

**Чернопятов, Александр Михайлович.**

Управление затратами : учебник / А.М. Чернопятов.

Учебник по дисциплине «Управление затратами» разработан в соответствии с Федеральным государственным образовательным стандартом высшего образования последнего поколения и учебным планом.

*Предназначен для преподавателей и студентов вузов, колледжей, школ бизнеса, изучающих курс управления затратами, а также для специалистов-практиков. Материалы могут быть использованы при разработке учебных программ и в процессе преподавания ряда дисциплин, связанных с финансовыми, налоговыми, экономическими и другими направлениями.*

# Оглавление

Введение .....	6
<b>РАЗДЕЛ 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ .....</b>	<b>8</b>
Тема 1. Сущность и понятие управления затратами на предприятии .....	8
1.1. Значение термина «расходы» в управлении затратами на предприятии .....	8
1.2. Концепции затрат производства .....	16
1.3. Концепции издержек производства .....	19
<b>Выводы по теме 1 .....</b>	<b>23</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>23</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>24</b>
Тема 2. Учет и управление производственными издержками .....	26
2.1. Структура экономических издержек .....	26
2.2. Структура бухгалтерских издержек .....	29
2.3. Структура выручки .....	32
<b>Выводы по теме 2 .....</b>	<b>34</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>34</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>36</b>
Тема 3. Предприятие и его цели .....	38
3.1. Социально-экономические цели предприятия .....	38
3.2. Финансовые цели предприятия .....	41
3.3. Экономическая и бухгалтерская прибыль .....	43
<b>Выводы по теме 3 .....</b>	<b>45</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>45</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>46</b>
<b>РАЗДЕЛ 2. НАЛОГИ, СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ И АМОРТИЗАЦИЯ .....</b>	<b>48</b>
Тема 4. Налоговая система РФ .....	48
4.1. Сущность и понятие налогов, сборов и их влияние на затраты предприятия .....	48
4.2. Классификация налогов и сборов .....	52
4.3. Системы налогообложения .....	56
<b>Выводы по теме 4 .....</b>	<b>60</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>60</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>62</b>
Тема 5. Страховые взносы .....	64
5.1. Общие понятия страховых взносов .....	64
5.2. Страховые взносы в ПФР .....	70

# Оглавление

Введение .....	6
<b>РАЗДЕЛ 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ .....</b>	<b>8</b>
Тема 1. Сущность и понятие управления затратами на предприятии .....	8
1.1. Значение термина «расходы» в управлении затратами на предприятии .....	8
1.2. Концепции затрат производства .....	16
1.3. Концепции издержек производства .....	19
<b>Выводы по теме 1 .....</b>	<b>23</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>23</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>24</b>
Тема 2. Учет и управление производственными издержками .....	26
2.1. Структура экономических издержек .....	26
2.2. Структура бухгалтерских издержек .....	29
2.3. Структура выручки .....	32
<b>Выводы по теме 2 .....</b>	<b>34</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>34</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>36</b>
Тема 3. Предприятие и его цели .....	38
3.1. Социально-экономические цели предприятия .....	38
3.2. Финансовые цели предприятия .....	41
3.3. Экономическая и бухгалтерская прибыль .....	43
<b>Выводы по теме 3 .....</b>	<b>45</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>45</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>46</b>
<b>РАЗДЕЛ 2. НАЛОГИ, СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ И АМОРТИЗАЦИЯ .....</b>	<b>48</b>
Тема 4. Налоговая система РФ .....	48
4.1. Сущность и понятие налогов, сборов и их влияние на затраты предприятия .....	48
4.2. Классификация налогов и сборов .....	52
4.3. Системы налогообложения .....	56
<b>Выводы по теме 4 .....</b>	<b>60</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>60</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>62</b>
Тема 5. Страховые взносы .....	64
5.1. Общие понятия страховых взносов .....	64
5.2. Страховые взносы в ПФР .....	70

8.3. Расчет трудовых затрат .....	150
<b>Выводы по теме 8.....</b>	<b>152</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>153</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>154</b>
<b>Тема 9. Управленческий учет.....</b>	<b>156</b>
9.1. Расчет производственных затрат для принятия управленческих решений. Система учета «стандарт-кост» .....	156
9.2. Учет затрат по методу ABC .....	158
9.3. Метод «абсорпшен-костинг» .....	161
9.4. Учет затрат по системе «Директ-костинг» .....	164
9.5. Анализ безубыточности производства .....	168
<b>Выводы по теме 9.....</b>	<b>184</b>
<b>Практикум .....</b>	<b>184</b>
<b>Контрольные вопросы .....</b>	<b>190</b>
<b>Фонд оценочных средств .....</b>	<b>192</b>
<b>Список литературы .....</b>	<b>218</b>
<b>Приложения .....</b>	<b>222</b>



# Введение

На современном этапе развития рыночных отношений в России такое направление, как управление затратами на производстве имеет особое значение и тем самым оно приобретает актуальность для деятельности и развития хозяйствующих субъектов. Для отечественных предприятий характерна не всегда высокая, а чаще низкая степень использования возможностей управления затратами, как инструмента повышения конкурентоспособности, развития или выживания. Многие кризисные явления преимущественно зависят от того, что уровень издержек на многие виды продукции более высокий в нашей стране, чем в развитых индустриальных и даже развивающихся странах, и это при условии относительно низких цен на природные ресурсы, а также и низкого уровня оплаты труда. По этим направлениям мы по многим позициям уступаем странам, входящих в БРИКС.

В условиях конкуренции остро встаёт вопрос поиска эффективности деятельности предприятий на основе минимизации издержек производства. Поэтому проблема формирования эффективной системы управления затратами встает перед каждым предприятием, независимо от его формы собственности, организационно-правовой формы и размеров. Менеджеры, в широком значении этого слова, имеющие целостное представление о размере, динамике издержек производства и умеющие обеспечивать приемлемый уровень запланированных результатов, принимают квалифицированные управленческие решения и тем самым повышают конкурентоспособность через рентабельность, производительность и эффективность производства.

Цель изучения дисциплины «Управление затратами», заключается в формировании теоретических и практических навыков у студентов и специалистов по применению средств и методов по организации учета затрат на предприятии, их калькулировании и бюджетировании, использованию информационных ресурсов для грамотного принятия управленческих решений для роста доходов (прибыли).

Основные задачи дисциплины:

- формирование теоретических и практических навыков по применению методов, систем и средств в организации калькулирования, бюджетирования и учета затрат;
- развитие навыков по использованию информационных ресурсов для принятия грамотных управленческих решений на основе анализа, планирования, контроля затрат на производстве.

Из этого возникает потребность в изучении курса «Управление затратами», содержание которого охватывает одну из главенствующих проблем экономики, а именно издержки производства и обращения, знание которых необходимо как будущим предпринимателям, менеджерам-экономистам, так и другим специалистам и руководителям предприятий, что позволит им эффективно управлять организацией на практике.

Особенность данного курса состоит в том, что основное внимание уделено в большей мере решению практических задач и разбору практических ситуаций, анализу законодательных и нормативных актов в области управления затратами и практики их применения.

Изучение курса «Управление затратами» направлено на формирование следующей компетенции:

– «умение выявлять и проводить оценку производительных и непроизводительных затрат (ПК-5)».

В результате изучения дисциплины обучающийся должен овладеть следующими компонентами компетенций:

знать:

виды и классификацию затрат, средства учета и контроля затрат на, центры затрат и ответственности, законодательно-нормативные методы управления затратами на предприятии.

уметь:

производить грамотный расчет издержек, определять уровень затрат, использовать различные системы управления затратами для их минимизации.

владеть:

навыками по применению методов, систем и средств по организации калькулирования, бюджетирования и учета затрат, по использованию информационных ресурсов для принятия грамотного управленческого решения на основе анализа, планирования, контроля на производстве.

В курсе рассматривается комплекс вопросов анализа, планирования, калькулирования, бюджетирования и учета затрат и себестоимости продукции (работ, услуг), а также научно-теоретические, методологические и практические аспекты экономики, сопровождающие условия формирования затрат и основные направления по их снижению для обеспечения более высокой доходности предприятий.

# **Раздел 1. Теоретические основы управления затратами предприятия**

## **Тема 1. Сущность и понятие управления затратами на предприятии**

### **1.1. Значение термина «расходы» в управлении затратами на предприятии**

При изучении данной дисциплины в первую очередь необходимо уточнить определения, формулировки и понятия издержек, расходов и затрат. Знать различия между ними, их направленность и значение в управлении затратами предприятия. Необходимо понять в чем состоит разница между этими тремя понятиями: расходы, затраты и издержки. В первую очередь рассмотрим такое понятие как расходы предприятия.

Под расходами предприятия признаются все затраты, произведенные для осуществления деятельности организации и направленные на получение в будущем дохода. При этом необходимо различать классификацию расходов в целях его разделения и соотношения к налоговому и бухгалтерскому учету. Расходы, понесенные предприятием в целях налогообложения необходимо соотносить с Налоговым Кодексом РФ (НК РФ), а связанные с бухгалтерским учетом с положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ). Расходы по этим видам существенно отличаются друг от друга. Определений по расходам в разных источниках дается много, но всех их объединяет одно – это уменьшение определенных активов, резервов и т.д.

**Расходы представляют собой затраты, которые были произведены в процессе хозяйственной деятельности и вызваны необходимостью по обеспечению производства средствами и факторами труда, а также различными ресурсами.**

Наряду с нашим определением, можем привести другое:

**«Расходы – это затраты определенного периода времени, документально подтвержденные, экономически оправданные (обоснованные), полностью перенесшие свою стоимость на реализованную за этот период продукцию».**

К расходам можно отнести: материалы, сырье, машины, оборудование, оплата труда, ремонт, выплата процентов за кредит, арендные

платежи, отчисление в внебюджетные негосударственные фонды, командировочные расходы, амортизационные отчисления и т.д.

В российском законодательстве по бухгалтерскому учету (Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (с изменениями и дополнениями на 06.04.2015г.) понятие расходы, трактуется следующим образом:

**«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)».**

Согласно ПБУ 10/99 расходами в бухгалтерском учете признаются, при наличии следующих условий:

- «расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

- сумма расхода может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива».

В случае в отношении любых расходов, если не исполнено хотя бы одно из этих условий, то тогда расходами нельзя признать и надо это перевести в бухгалтерском учете в разряд дебиторской задолженности. Также, например: «Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации». Но об амортизации и амортизационных отчислениях мы более подробно поговорим в следующей главе.

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной). Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денеж-

ных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности). Если организацией, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, принят порядок признания выручки от продажи продукции и товаров не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, выполненную работу, оказанную услугу, а после поступления денежных средств и иной формы оплаты, то и расходы признаются после осуществления погашения задолженности».

По финансовым результатам в отчете признаются расходы:

- с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);
- путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;
- по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;
- независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;
- когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Согласно ПБУ 10/99 расходами не признаются:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного 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);
- 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».

Согласно статьи 252 НК РФ под расходами понимается:

«Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком».

При этом под «обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода».

Следующий нормативно-правовой документ, регулирующий расходы на предприятии – это налоговый Кодекс РФ. Из пунктов 2, 3,4 и 5 ст. 252 НК РФ следует, что:

«Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы. Расходами вновь созданных и реорганизованных организаций признается стоимость (остаточная стоимость) имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, и (или) обязательств, получаемых в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц, которые были приобретены (созданы) реорганизуемыми организациями до даты завершения реорганизации. Стоимость имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, определяется по данным и документам налогового учета передающей стороны на дату перехода права собственности на указанные имущество, имущественные и неимущественные права. Расходами вновь созданных и реорганизованных организаций также признаются расходы (а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, убытки), предусмотренные статьями 255, 260–268, 275, 275.1, 279, 280, 283, 304, 318–320, осуществленные (понесенные) реорганизуемыми организациями в той части, которая не была учтена ими при формировании налоговой базы. В целях налогообложения указанные расходы учитываются организациями».

правопреемниками в порядке и на условиях, которые предусмотрены настоящей главой. Состав таких расходов и их оценка определяются по данным и документам налогового учета реорганизуемых организаций на дату завершения реорганизации (дату внесения записи о прекращении деятельности каждого присоединяемого юридического лица – при реорганизации в форме присоединения). Дополнительные расходы, связанные с передачей (получением) имущества (имущественных и неимущественных прав) при реорганизации организаций, в целях налогообложения учитываются в порядке, установленном НК РФ.

Особенности определения расходов, признаваемых для целей налогообложения, для отдельных категорий налогоплательщиков либо расходов, произведенных в связи с особыми обстоятельствами, устанавливаются положениями настоящей главы.

Если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены одновременно к нескольким группам расходов, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он отнесет такие затраты.

Понесенные налогоплательщиком расходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитываются в совокупности с расходами, стоимость которых выражена в рублях. Понесенные налогоплательщиком расходы, стоимость которых выражена в условных единицах, учитываются в совокупности с расходами, стоимость которых выражена в рублях. Пересчет указанных расходов производится налогоплательщиком в зависимости от выбранного в учетной политике для целей налогообложения метода признания таких расходов в соответствии со статьями 272 и 273 НК РФ. Суммы, отраженные в составе расходов налогоплательщиков, не подлежат повторному включению в состав его расходов».

Согласно ПБУ 10/99, расходы предприятия и группировку по элементам можно продифференцировать следующим образом, показано на рис 1.

Вид расходов	Состав расходов
I. «Расходы по обычным видам деятельности», формируют	«Расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов; расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и

Вид расходов	Состав расходов
	<p>иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).</p> <p>При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>материальные затраты;</li> <li>затраты на оплату труда;</li> <li>отчисления на социальные нужды;</li> <li>амортизация;</li> <li>прочие затраты.</li> </ul> <p>Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно».</p>
2. «Прочие расходы»	<p>«Расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;</p> <p>расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;</p> <p>расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;</p> <p>расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;</p> <p>проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);</p> <p>расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;</p> <p>отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности.</p> <p>Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;</p> <p>возмещение причиненных организацией убытков;</p> <p>убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;</p> <p>суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;</p> <p>курсовые разницы;</p>



Вид расходов	Состав расходов
	<p>сумма оценки активов;</p> <p>перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;</p> <p>прочие расходы.</p> <p>Прочими расходами также являются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.).</p> <p>Для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется в следующем порядке.</p> <p>Величина расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, а также с участием в уставных капиталах других организаций, с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации), процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств, а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, определяются в порядке, аналогичном предусмотренному пунктом 6 ПБУ.</p> <p>Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных организацией убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных организацией.</p> <p>Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, включаются в расходы организации в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации.</p> <p>Суммы оценки активов определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.</p> <p>Прочие расходы подлежат зачислению на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок.</p>

Рис. 1. Виды расходов согласно ПБУ и их состав

Различаются виды **расходов**:

- на материалы и сырье;
- на оплату труда;
- капитальные (амортизация, спекулятивная рента, калькуляционные проценты);
- на производственные услуги (страховые почтовые);
- специальные (отчисления, налоги).

По типу расчета различают расходы:

– **одноэлементные** (относятся непосредственно к каждому отдельному изделию, это могут быть расходы на основные и вспомогательные материалы для изготовления продукта и расходы, направленные на оплату производственной работы);

– **накладные или косвенные**, которые являются дополнительными к основным издержкам и не связанные непосредственно с производством отдельного продукта (услуг). Такие расходы относятся на весь выпуск продукции или услуг. К накладным относятся расходы на эксплуатацию, содержание, текущий ремонт зданий, сооружений и оборудования, страховые выплаты, выплаты на заработную плату и содержание административно-управленческого аппарата, реализацию услуг и продукции и т.д. Такие расходы включают в себестоимость продукции, косвенно, пропорционально сумме производственной заработной плате, сумме прямых затрат или стоимости и количеству материалов и сырья;

– **особые**, возникающие в производстве (изготовление модели) и сбыте (транспортные или комиссионные). Относятся, как правило, к определенному изделию.

По месту возникновения различают **расходы**:

– на сырье и материалы (складываются из расходов основные и вспомогательные материалы для изготовления изделий и общих расходов на материалы, например, содержание зданий, складов и персонала обслуживающего их);

– **административные**, направленные на содержание административно-управленческого аппарата (оклад, налоги, страховые отчисления и прочее);

– по сбыту, состоящие из общих или накладных расходов по сбыту продукции или услуг (оклад, реклама) и особых расходов;

– **производственные**, состоящие из отдельной суммы заработной платы за выполненную производственную работу, особых издержек производства и накладных производственных расходов (смазочные материалы для оборудования, амортизационные отчисления).

Различают расходы по отношению общих расходов к занятости:

- постоянные (фиксированные или твердые), не зависящие от объемов (коэффициент) производства (амортизация за износ из-за погодных условий, арендная плата проценты за заемный капитал);
- переменные, зависящие от объемов производства.

Расходы обязательно должны фиксироваться на предприятиях и организациях.

Статьи расходов в соответствии с объемом производства разделяются на:

- пропорциональные, соответствующие объему производства (закупка основных и вспомогательных материалов);
- сверхпропорциональные, возникающие в случае сверхурочных часов сотрудников или перегрузке оборудования, машин. В данном случае превышают объемы производства;
- субпропорциональные, возникающие при оптовых закупках или других работ на производстве, массовой отгрузке продукции.

На этом с расходами, перечисленными выше, мы заканчиваем и переходим к понятию «затраты».

## 1.2. Концепции затрат производства

Теперь рассмотрим понятие «затраты», которое представляет собой более широкое значение в сравнении с понятием «расходы», но при этом в определенных условиях или ряде случаев могут совпадать.

Затраты в отличие от расходов, в момент их признания не могут оказывать влияния на прибыль предприятия. В случае связи затрат с показателем прибыли предприятия, то в бухгалтерском процессе стало бы не нужным, такое направление как, калькулирование себестоимости продукции. Себестоимость является основой калькуляции, которая проходит формирование в производстве, но признается расходами в момент реализации товара или услуг. Только в момент реализации продукта могут быть отражены расходы, доходы и прибыль от его продажи. В ходе выполнения производственного процесса такие показатели не признаются из-за того, что характеризуют сам процесс обращения и поэтому фактически «не существуют» до реализации произведенной продукции. В хозяйственном цикле производственная бухгалтерия в первую очередь основывается на необходимости исчислять себестоимость продукции (услуг) без воздействия каких-либо убытков и прибылей, т.е., как регламентировано в учетных стандартах, применяемых в практике и называться это будет: «по сумме фактических

затрат». Для разграничения терминов «расходы» и «затраты» необходимо понять важное, что затраты не уменьшают капитал предприятия.

Следовательно, в контексте изучаемой проблемы, затраты представляют собой нечто иное, как уменьшение одних видов актива с приростом других видов активов, либо увеличение обязательств и активов и на одну и ту же величину. Такое «перетекание» стоимости будет отражаться на калькуляционных счетах в бухгалтерском процессе. Другими словами, затраты – это стоимостная оценка использованных различных ресурсов – трудовых, материальных, технологических, финансовых и других, принятая к учету. При этом их стоимость может быть измерена с высокой степенью надежности. Для заметки, выполнение измерения стоимости израсходованных ресурсов в процессе производства, является сложной процедурой, а зачастую и проблемой бухгалтерского учета. Например, каким образом и как можно провести оценку использованных в производственном процессе интеллектуальных ресурсов персонала предприятия, стоимости новых технологий, или стоимости опыта и знаний сработавшегося управленческого аппарата – все это сложные и не всегда решаемые задачи.

«Затраты осуществляются в течение определенного периода. Завершение периода накопления затрат определяется тем моментом, когда соблюдены условия признания активов, ради создания которых были осуществлены данные затраты, или когда становится очевидным, что понесенные затраты уменьшают экономические выгоды организации без создания какого-либо объекта имущества. Таким образом, по окончании периода накопления затраты приводят к образованию либо активов либо расходов»[7].

Затраты приводят к образованию двух видов активов – внеоборотных и оборотных. Внеоборотные активы приносят экономические выгоды в период, по длительности который больше одного оборота (производственного цикла), в этой связи в учете стоимость таких активов признается затратами многократно, по ходу начисления амортизации. Затраты, направленные на создание и формирование стоимости внеоборотных активов, называются капитальными (капитализированными). Оборотные активы, приносят экономическую выгоду в период одного оборота (один производственный цикл), поэтому в учете их стоимость признается затратами одновременно. Затраты, отнесенные на формирование или создание стоимости оборотных активов, называются некапитальными (некапитализированными). Мы подошли к тому, чтобы дать определение термину «затраты».

Затраты, представляют собой оценку стоимости трудовых, материальных, технологических, финансовых, информационных и других ресурсов на выпуск и реализацию продукта, работ или услуг за определенный период времени (производственный цикл).

Характеристика затрат, представленная в таблице 1.

Таблица 1

Характеристика затрат		
№п/п	Оценка	Принцип
1	Денежная оценка всех видов ресурсов.	Измерение всех видов ресурсов.
2	Целевая установка.	Связанность с производством и реализацией товаров и услуг в общем или с определенной стадией (циклом) процесса.
3	Определенный период времени	Отнесение на продукцию за определенный период времени.

Затраты представляют собой использование ресурсов предприятия, но сам факт только использования ресурса еще не говорит о том, что эти ресурсы выведены из организации. В ряде случаев использование ресурсов ведет к одновременному их уходу из организации и в этом случае, затраты, едва возникнув, тут же переходят в расходы. Но есть другая ситуация: ресурсы использованы, но до окончательного их ухода из организации еще далеко. Здесь затраты возникли, а о вот расходах говорить еще преждевременно. Все, в конечном результате, будет определяться тем, какие виды ресурсов задействованы и для чего их использовали. Другими словами, возникают два сценария развития последующих событий, табл. 2.

Таблица 2

Сценарии развития событий		
Использование ресурсов		
№п/п	С созданием другого ресурса	Без создания другого ресурса
1	Руда, первый ресурс – сталь второй ресурс – пресс-форма, третий ресурс – сделали с помощью этого пресса сделали колпачки, четвертый ресурс – далее комплектуют ими тюбик, пятый ресурс. Расходы возникнут только после реализации тюбиков с пастой.	Труд руководителя предприятия не приводит к результату в виде созданного организацией ресурса. Здесь ресурс сразу уходит из организации. Затраты сразу переходят в расходы.

Расходы и затраты различаются по времени их возникновения. В первом случае затраты возникли в одном периоде (дне, декаде, месяце, году), а расходы возникают в следующих периодах. Во втором случае с руководителем, затраты и расходы возникли в одном периоде. Кроме этого затраты и расходы отличаются по величине.

Еще одно свойств затрат, если они не вовлечены в производственный процесс и не исключены (списаны) на выпускаемую продукцию, то тогда затраты будут превращены в запасы материалов, сырья, готовой продукции, в незавершенном производстве и прочее. Затраты наделены свойством запасаемости и относятся к активам предприятия.

### 1.3. Концепции издержек производства

Следующим нашим термином, с которым необходимо разобраться, будут «издержки». В экономической теории и практике термин «издержки» закрывает понятие «затраты» применительно к производству работ или услуг, как в целом, так и по частям. Зачастую термины «издержки производства» и «затраты на производство» являются идентичными, но это не может соответствовать действительности, так как термин «издержки» шире термина «затраты».

Согласно Большой экономической энциклопедии:

**«Издержки** – это затраты различного вида. В экономике издержки являются одним из базовых составляющих цены. Их различают по сфере формирования: транспортные, торговые, издержки обращения, издержки производства, хранения. Также различают издержки по способам их учета в цене готового изделия: целиком или по частям. Себестоимость продукции составляют издержки производства на уровне предприятия».

**Издержки представляют собой совокупность разных видов затрат на производство и реализацию товаров или услуг, как отдельных частей, так и целых.**

Издержки – это затраты трудовых, материальных, технологических, финансовых и других ресурсов на производство и реализацию товаров или услуг. Кроме этого термин «издержки» включает такие виды затрат: страховые взносы, гарантийный ремонт, брак и прочее.

**Издержки производства** – это денежные траты и расходы, которые необходимо осуществить для создания продукции. Для организации они будут выступать как оплата приобретенных факторов производства.

Мы только перечислим некоторые виды издержек которые существуют: альтернативные, вмененные, калькуляционные, конкурен-

ции, маркетинга, невозвратные, обращения, общие, переменные, постоянные, предельные, производства, сбыта, прямые, совокупные, сравнительные, средние, транзакционные и т.д.

Издержки предприятия подвергают анализу в краткосрочном и долгосрочном периодах. Краткосрочный период – это интервал времени, когда одни факторы производства в течении определенного времени будут являться постоянными (капитал), в другие переменными. Долгосрочный период представляет собой отрезок времени, где все факторы являются переменными.

Издержки делятся на две группы, табл. 3.

Таблица 3

Группы издержек

Явные издержки	Неявные издержки
Все издержки предприятия на оплату потребляемых факторов производства и промежуточных изделий: – руд; – капитал; – земля; – предпринимательство.	Потребление ресурсов, принадлежащих предприятию и неоплачиваемых им. Такие издержки не входят в платежи предприятия другим юридическим или физическим лицам.
Явные издержки полностью отражаются в бухгалтерском учете организации. Их называют <b>бухгалтерскими издержками</b> .	Неявные издержки могут быть представлены:
Сумму всех бухгалтерских издержек называют <b>себестоимостью</b> продукции.	а) денежными платежами, которые могло получить предприятие при более выгодной эксплуатации принадлежащих предприятию ресурсов («издержки упущенных возможностей» или недополученная прибыль).
Разница между себестоимостью и рыночной ценой называется <b>прибылью</b> .	в) нормальной прибылью как минимальным вознаграждением предпринимателя, удерживающее его в выбранной им отрасли деятельности.

Подведем итог:

– **явные издержки** – это заработная плата, выплачиваемая рабочим (денежные платежи рабочим как поставщикам фактора производства – рабочая сила); денежные затраты на покупку оборудования, станков, зданий, сооружений и т.д. или за их аренду (оплата поставщику капитала); платежи за транспортные расходы, коммунальные платежи, банковские услуги и др.; оплата поставщикам

ресурсов (сырье, материалы, комплектующие). Сюда входят налоги и сборы, кроме налога на прибыль предприятий.

– **невяные издержки** – это альтернативные издержки использования ресурсов предприятия, принадлежащих ему. Они не оплачиваются.

Следующий вид издержек – **экономические**:

$$EC = \text{Exp}C + IC$$

EC – экономические издержки

ExpC – явные (бухгалтерские) издержки

IC – невяные (имплицитные, вмененные) издержки

В краткосрочном периоде издержки подразделяются на постоянные (FC) и переменные (VC).

**Постоянные издержки** – это экономические издержки, не изменяющиеся при сокращении или росте объемов производства (основной капитал).

Такие издержки являются неизменными и постоянными в использовании некоторых факторов производства независимо от деятельности объема или прекращения производства. Это заработная плата сотрудников административно-управленческого аппарата, арендная плата, возврат банковского кредита, выплата страховых взносов, амортизационные отчисления и т.д.

**Переменные издержки** – экономические издержки, изменяющиеся с сокращением или ростом объемов производства (оборотный капитал).

К таким издержкам относят затраты на выплату заработной платы рабочим, платежи за используемые материалы, сырье, электроэнергию, горюче-смазочные материалы и т.д. При остановке производства, такие издержки сокращаются до нуля, а постоянные останутся фактически без изменения. При расширении производства переменные издержки возрастают за счет дополнительного привлечения материалов, сырья, рабочих и т.д.

В сумме постоянные (FC) и переменные (VC) издержки составляют валовые издержки (TC):

$$TC = FC + VC$$

При неизменных постоянных издержках, если переменные издержки растут в связи с увеличением объемов производства, то валовые издержки будут также расти. Количественно они будут равны произведению цены определенного фактора производства (F) (материалы, сырье, заработная плата и т.д.) на количество единиц этого фактора



производства (Q), необходимого для производства определенного количества продукции:

$$TC = FxQ$$

Следующий вид издержек – **средние** – издержки на единицу продукции. Если провести сравнение средних издержек, то можно получить данные о прибыльности работы предприятия. Расчет средних издержек осуществляется по формуле:

$$ATC = TC/Q$$

где ATC – средние валовые издержки

TC – валовые издержки;

Q – объем произведенной продукции.

Средние издержки могут быть постоянными AFC и переменными AVC.

**Предельные издержки (MC)** – это издержки на производство еще одной дополнительно единицы продукции:

$$MC = TC_n - TC_{n-1}$$

Такие издержки представляют собой как разность между издержками производства n-единиц и издержками n-1 единиц. Или как отношение прироста валовых издержек к приросту количества произведенной продукции:

$$MC = \Delta TC / \Delta Q$$

В краткосрочном периоде предельные издержки находим по формуле:

$$MC = dVC/dQ$$

Существует еще большое количество видов издержек. Вот некоторые из них:

**Издержки транзакционные** – это расходы, которые возникают в связи с нарушением условий договора, поиском необходимых сведений, с ведением переговоров по заключению договора, заключением сделок, разработкой стандартов и нормативов, контроля за уровнем качества; по правовому регулированию и другого.

**Издержки калькуляционные** – это расходы рассчитываемые на основе калькуляций и смет. Составляются на основе реальных, нормативных, прогнозируемых, планируемых затратах связанных с производственной деятельностью предприятия в расчете на единицу продукции.

**Издержки прямые** – представляют собой расходы предприятия, которые относятся к одному определенному объекту затрат, виду продукции. Стоимость таких издержек включают в **конечную себестоимость** произведенной продукции.

Издержки производства – это затраты трудовых и денежных ресурсов на производство продукции (товаров или услуг). Сюда включаем, постоянные, переменные, прямые, полные (общие), средние, эксплуатационные издержки.

Приведем небольшое перечисление остальных издержек: обращения, распределения, совокупные, сравнительные, транспортные, хранения, конкуренции, маркетинга, невозвратные, вмененные, альтернативные и т.д.

## Выводы по теме 1

Таким образом можно сделать общий вывод по понятиям «расходы», «затраты» и «издержки».

Расходы, представляют собой затраты:

- за определенный период времени (день, месяц, квартал, год);
- экономически обоснованные (согласуются с учетной политикой предприятия, налоговым кодексом РФ, положениями по бухгалтерскому учету и т.д.);
- документально подтвержденные (авансовые отчеты, счета-фактуры, накладные, акты, договора и т.д.);
- которые перенесли полностью свою стоимость на реализованную за отчетный период продукцию (услуги).

Затраты, представляют собой денежную оценку стоимости трудовых, материальных, экономических, финансовых, технологических и др. видов ресурсов, направленных на выпуск и реализацию произведенных товаров и услуг за определенный период времени.

Затраты представляют собой использование ресурсов, а расходы это покидание ресурсов предприятия.

Издержки, представляют собой совокупность затрат на производство и реализацию товаров и услуг.

## Практикум

### Задача 1

Определите AFC, AVC и ATC, применяя следующие данные:

Расходы на материалы, сырье – 120 тыс. рублей.

Транспортные расходы 15 тыс. рублей.

Расходы на электроэнергию – 18 тыс. рублей.

Аренда помещений – 15 тыс. рублей.

Расходы на оплату административно-управленческого аппарата – 90 тысяч рублей.

Расходы на оплату рабочих – 190 тысяч рублей.

Стоимость оборудования – 2,5 млн. рублей (срок службы 7 лет, пропорциональная амортизация).

Объем выпуска – 2 млн. штук в год.

*Решение*

1.  $FC = 18 \text{ тыс. руб.} + 90 \text{ тыс. руб.} + (2,5 \text{ млн. руб.} / 7 \text{ лет}) + 15 \text{ тыс. руб.} = 480 \text{ тыс. рублей.}$

2.  $AFC = 480 \text{ тыс. руб.} / 2 \text{ млн. руб.} = 0,24 \text{ рубл.}$

3.  $VC = 120 \text{ тыс. руб.} + 15 \text{ тыс. руб.} + 190 \text{ тыс. руб.} = 325 \text{ тыс. руб.}$

4.  $AVC = 325 \text{ тыс. руб.} / 2 \text{ млн. руб.} = 0,162 \text{ руб.}$

5.  $ATC = AFC + AVC = 0,24 + 0,162 = 0,186 \text{ руб.}$

## Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «расходы» и охарактеризуйте их.
2. Дайте определение понятию «затраты» и охарактеризуйте их.
3. Дайте определение понятию «издержки» и охарактеризуйте их.
4. Назовите основные различия между понятиями «расходы», «затраты» и «издержки».

## Основная литература

1. Налоговый Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (с изменениями и дополнениями на 06.04.2015г.)
3. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
4. Чернопятов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений.- С.: «Советская типография. 2012–270с.
5. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исаева-М.:Издательство Юрайт, 2016с.

## Дополнительная литература

6. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003
7. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006

8. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009

### **Интернет-ресурсы**

9. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с.- Доступ с сайта электронно-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>.-Загл. с экрана

## Тема 2. Учет и управление производственными издержками

В данной теме мы непосредственно перейдем к производственным издержкам предприятия, учету и управлению ими в ходе хозяйственного процесса. В этой теме рассмотрим структуру производственных издержек, возможности учета и управления затратами.

### 2.1. Структура экономических издержек

Экономические издержки разделяются на две группы:

- постоянные FC;
- переменные VC.

**Постоянные издержки FC** – это экономические издержки, не изменяющиеся при сокращении или росте объемов производства (основной капитал).

Такие издержки не зависят от количества выпущенного товара или услуг. Предприятие несет такие издержки даже в том случае, когда оно ничего не производит.

**Переменные издержки VC** – экономические издержки, изменяющиеся с сокращением или ростом объемов производства (оборотный капитал).

Данные издержки мы подробно рассмотрели в подразделе 1.3.

В сумме постоянные и переменные издержки дают валовые издержки:

$$TC = FC + VC$$

Здесь стоит вопрос, какие издержки можно отнести к постоянным, а какие относят к переменным. Зависит от временного интервала, в котором рассматривается вопрос. Есть мгновенный, короткий и длительный периоды.

**Мгновенный период** – издержки будут являться постоянными FC: продукция выпущена на рынок и что-либо изменить нельзя (объем, формы и т.д.). В этом случае издержки находятся в прошлом.

**Короткий период** – происходит деление издержек на переменные и постоянные.

Переменные издержки VC – денежные затраты на покупку материалов, сырья, оплату труда рабочих, социальные сборы с рабочих и т.д.

Постоянные издержки FC – содержание зданий, сооружений, оборудования, амортизация, оплата труда сотрудников административно-управленческого аппарата и т.д.

**Длительный период** – в этом периоде есть возможность закупить большое количество материалов и сырья, нанять рабочих и т.д., одновременно можно будет осуществить капиталовложения (увеличение размеров основного капитала). Поэтому в таком периоде все издержки считаются переменными VC, смотри табл. 4.

Временной интервал	Издержки		
	VC	FC	TC
Мгновенный (произведен и нельзя изменить)	-	Все издержки	$TC = FC$
Короткий (можно произвести изменения факторов производства. Нельзя увеличить основной капитал)	Затраты на: материалы, сырье, основные средства не подлежащие амортизации стоимостью на 2017 г. не более 100 тыс. рублей, оплату труда рабочих, социальные сборы и т.д.	Затраты на: содержание зданий, сооружений, оборудования, амортизация, оплата труда сотрудников административно-управленческого аппарата и т.д.	$TC = FC + VC$
Длительный (капиталовложения)	Все издержки	-	$TC = VC$

Для того, чтобы произвести определенное количество продукции  $A$ , необходимо произвести затраты определенного количества факторов производства, единиц:

- «л» – сырья;
- «р» – материалов;
- «х» – рабочей силы;
- «к» – оборудования и т.д.

Используя факторы производства, необходимо произвести максимальное количество продукции. Такая зависимость получила название **производственной функции**.

**Производственная функция** – представляет собой зависимость между максимально возможным объемом продукции и набором факторов производства.

Производственная функция является конкретной, предназначается для данной технологии. Зависимость: **Новая технология – Новая**

**производственная функция.** С помощью производственной функции определяют минимальное количество затрат, для производства данного объема продукции.

Производственная функция в общем виде:

$$Q_a = f(x_1, x_2, x_3, \dots, x_n)$$

где  $Q_a$  – объем произведенной продукции (физические единицы – штуки, тонны, метры и т.д.);

$x_1, x_2, x_3, \dots, x_n$  – количество затрат по каждому из «n» факторов производства.

Производственные функции обладают рядом общих свойств, независимо какой вид производства ими выражается.

1. Увеличение объемов производства за счет только роста затрат по одному ресурсу будет иметь предел. Например, вы хотите увеличить объем выпуска продукции пользующейся спросом. Покупаете новое оборудование, но его некуда ставить, то есть производственные возможности малы. В этом случае не удастся увеличить объем производства.

2. Факторы производства взаимно должны дополнять друг друга. Здесь без сокращения объемов производства возможно взаимозаменяемость факторов. Например, можно заменить высококвалифицированный ручной труд высокими безлюдными или малолюдными технологиями. Замена ручного труда на механизированный, далее на автоматизированный.

Производственная функция при помощи, которой можно раскрыть взаимосвязь двух факторов производства (Труда и Капитала), является наиболее простой. Два этих фактора являются взаимозаменяемыми и взаимодополняемыми. Используя два эти ресурса, из которых только один труд изменяется, а капитал нет, производим продукцию. Это называется **валовым продуктом переменного фактора**.

**Валовый продукт переменного фактора** – это количество продукции, которую производят при определенном количестве изменяющегося фактора производства.

Количество труда до определенного предела можно увеличивать и это приведет к увеличению выпускаемой продукции, но при большем количестве труда выпуск продукта уменьшится. Это приводит к нахождению такой величины как, **средний продукт**.

**Средний переменный продукт переменного фактора** производства является отношением валового продукта переменного фактора к использованному количеству этого фактора.

При найме дополнительного рабочего для увеличения производства продукции получаем **предельный продукт**.

**Предельный продукт** – прирост валового продукта, который получают в результате применения дополнительной единицы переменного фактора производства.

Предельный продукт в общем плане характеризует предельную производительность данного фактора производства. Если оборудование оставлять в неизменном виде, не вкладывая в него ничего, то при достижении определенного рубежа предельная производительность переменного фактора в сочетании с постоянным фактором станет отрицательной.

В подразделе 1.3 мы с вами разобрали валовые и средние издержки. Ввиду того, что валовые издержки TC состоят из постоянных TFC и переменных TVC, то в этом случае они могут быть средними постоянными AFC и средними переменными AVC.

**Средние издержки AC** – издержки TC в расчете на единицу произведенной продукции Q.

$$AC=TC/Q,$$

следовательно

**Средние постоянные издержки AFC** представляют собой отношение постоянных TFC издержек к количеству произведенной продукции Q:

$$AFC= TFC/Q$$

**Средние переменные издержки AVC** представляют собой отношение переменных издержек TVC к количеству произведенной продукции Q:

$$AVC= TVC/ Q.$$

Таким образом, существует тесная взаимосвязь между производительностью труда и затратами предприятия.

## **2.2. Структура бухгалтерских издержек**

Для большего понимания структуры бухгалтерских издержек, необходимо рассмотреть процесс движения капитала. Для того, чтобы открыть свое дело и начинать что-то производить, необходима определенная денежная сумма в зависимости от поставленных целей. Иными словами необходим капитал в денежной форме. Просто деньги не являются капиталом, пока не запустите их в оборот, только после запуска в оборот они приобретают форму капитала.

Первая стадия движения капитала – это закупка материалов, сырья и других ресурсов. На этой стадии денежный капитал превращается в производительный.

**ДЕНЬГИ-РЕСУРСЫ-ФАКТОРЫ ПРОИЗВОДСТВА**



На второй стадии добавляется процесс производства и происходит потребление рабочей силы и средств производства. В конечном итоге создаются товары (услуги), стоимость которых выше затраченных ресурсов. На данной стадии капитал меняет производительную форму на товарную.

#### **ДЕНЬГИ-РЕСУРСЫ-ФАКТОРЫ ПРОИЗВОДСТВА-ПРОЦЕСС ПРОИЗВОДСТВА-ТОВАРЫ (УСЛУГИ)**

На третьей стадии «Товары-деньги» происходит реализация продукции, и капитал меняет свою форму с товарной на денежную с приращением.

#### **ДЕНЬГИ-РЕСУРСЫ-ФАКТОРЫ ПРОИЗВОДСТВА-ПРОЦЕСС ПРОИЗВОДСТВА-ТОВАРЫ (УСЛУГИ)-РЕАЛИЗАЦИЯ- ДЕНЬГИ+ПРИРАЩЕНИЕ ДЕНЕГ**

Такой кругооборот должен быть непрерывным и постоянно повторяющимся, переходя из одной формы в другую и тем самым увеличивая капитал предприятия. Более подробно по этой теме можно посмотреть в экономической теории, политэкономии или трудах классиков, например, К.Маркс «Капитал».

В хозяйственной деятельности руководство должно соблюдать два золотых правила.

Правило 1. Капитал хозяйствующего субъекта должен одновременно и постоянно находиться в трех формах. Это такая своеобразная триада: денежная, производительная и товарная. Нарушение этого правила ведет к риску банкротства.

Правило 2. Бесперебойность смены (перехода) капиталом своих форм.

Нарушение этих правил ведет к риску получения убытков, банкротства ухода с рынка и т.д.

Функциональные формы капитала (денежный, производительный и товарный) имеют обособленный характер. Производительный капитал делится на **основной и оборотный**.

**Оборотный капитал** – представляет собой производительный капитал, стоимость которого в процессе потребления полностью переносится на продукцию и возвращается полностью на предприятие в денежной форме в течение каждого кругооборота капитала.

К оборотному капиталу относится капитал, который авансировали на покупку предметов труда – материалов, сырья, ГСМ, энергии, полуфабрикатов и т.д. В бухгалтерском балансе (форма №1) данные предметы труда отмечаются в активе (оборотные активы) смотри приложение А и Б.

**Основной капитал** представляет собой ту часть производительного капитала, полностью участвующую в процессе производ-

ства, но при этом переносит свою стоимость на произведенную продукцию по частям по мере износа.

Основной капитал – это здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и др. В бухгалтерском балансе (форма №1) данные средства труда отмечаются в активе (внеоборотные активы) смотри приложение А и Б.

Издержки производства товаров (услуг) непосредственно связаны с затратами оборотного и основного капитала. В таблице 5 представлена эта связь.

Таблица 5.

Статья бухгалтерских издержек	Вид затрат капитала
<b>I. МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАТРАТЫ</b>	Затраты собственного оборотного капитала; Затраты собственного основного капитала; Затраты собственного и заемного оборотного капитала; затраты собственного заемного основного капитала.
Относится стоимость: материалов, сырья, входящих в состав производимой продукции; упаковки, хранения и обеспечения всего технологического процесса; износа основных средств не подлежащих амортизации на 2017г. стоимостью не более 100тыс. рублей; купленных комплектующих изделий и полуфабрикатов для производственного процесса; приобретаемых горюче-смазочных материалов и т.д.	
<b>II. ЗАТРАТЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА</b>	
Выплаты заработной платы; премии; компенсации; натуральная оплата; надбавки; выплаты за работу в вечернее и ночное время, за вредные условия труда и т.д.	
<b>III. ОТЧИСЛЕНИЯ НА СОЦИАЛЬНЫЕ СБОРЫ</b>	
Пенсионный фонд – 22%; Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 5,1%; Фонд социального страхования – 2,9%; взносы на травматизм в зависимости от вида деятельности; негосударственные пенсионные фонды и т.д.	

ства, но при этом переносит свою стоимость на произведенную продукцию по частям по мере износа.

Основной капитал – это здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и др. В бухгалтерском балансе (форма №1) данные средства труда отмечаются в активе (внеоборотные активы) смотри приложение А и Б.

Издержки производства товаров (услуг) непосредственно связаны с затратами оборотного и основного капитала. В таблице 5 представлена эта связь.

Таблица 5.

Статья бухгалтерских издержек	Вид затрат капитала
<b>I. МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАТРАТЫ</b>	Затраты собственного оборотного капитала; Затраты собственного основного капитала; Затраты собственного и заемного оборотного капитала; затраты собственного заемного основного капитала.
Относится стоимость: материалов, сырья, входящих в состав производимой продукции; упаковки, хранения и обеспечения всего технологического процесса; износа основных средств не подлежащих амортизации на 2017г. стоимостью не более 100тыс. рублей; купленных комплектующих изделий и полуфабрикатов для производственного процесса; приобретаемых горюче-смазочных материалов и т.д.	
<b>II. ЗАТРАТЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА</b>	
Выплаты заработной платы; премии; компенсации; натуральная оплата; надбавки; выплаты за работу в вечернее и ночное время, за вредные условия труда и т.д.	
<b>III. ОТЧИСЛЕНИЯ НА СОЦИАЛЬНЫЕ СБОРЫ</b>	
Пенсионный фонд – 22%; Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 5,1%; Фонд социального страхования – 2,9%; взносы на травматизм в зависимости от вида деятельности; негосударственные пенсионные фонды и т.д.	

Статья бухгалтерских издержек	Вид затрат капитала
<b>IV. АМОРТИЗАЦИЯ</b>	
Перенос стоимости основного капитала по мере износа на производимую с его помощью товаров (услуг). Амортизация более подробно рассмотрена в подразделе 6.3.	
<b>V. ПРОЧИЕ ЗАТРАТЫ</b>	
Относятся разного рода платежи от от доходов и расходов инерализационных операций. Например, поступления от сдачи имущества в аренду, от должников, курсовой разницы валюты и т.д. расходы: потери от простоев, штрафы, пени, неустойки и т.д.	

Необходимо отметить, что не все затраты, которые несет предприятие, могут включаться в бухгалтерские издержки. Это требование законодательства Российской Федерации. Часть затрат, производится за счет прибыли предприятия. Сюда относятся:

1. Налоги, выплачиваемые из балансовой (валовой) прибыли:

Валовая прибыль – налог на прибыль – чистая прибыль

2. Другие платежи и налоги, которые выплачиваются из чистой прибыли (налог на имущество, штрафы и пени, материальная помощь и т.д.).

Таким образом, бухгалтерские издержки равны явным издержкам, относимых согласно законодательству на себестоимость продукции.

## 2.3. Структура выручки

Цель любого коммерческого предприятия – это получение прибыли, но это конечный цикл в его деятельности. Прежде чем получить прибыль, необходимо спланировать так производственный цикл и выпуск продукции, чтобы продукт находил спрос на рынке. При реализации продукта интересуют вопросы получения денег и возможности их превышения над расходами. При реализации продукции предприятие получает выручку.

**Выручка** представляет собой объем продаж, оборот продукции или услуг и получение полной суммы денежных средств юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем за определенный период времени (день, месяц, квартал, год).

Различают три вида выручки:

- валовая (общая) выручка;

**Метод начисления** – представляет собой выручку, начисляемую в случае, когда у клиентов возникают обязательства по оплате товаров (услуг) предприятия. Обычно такое начисление происходит при отгрузке продукции (предоставлении услуг) клиенту.

## Выводы по теме 2.

Таким образом, мы познакомились с рядом терминов, которые применяют в деятельности предприятия и они участвуют в управлении затратами. Мы видим, что в бухгалтерские издержки в отличие от экономических издержек, включаются только документально подтвержденные расходы и обязательно по профилю предприятия.

## Практикум

### Задача 1

Определите валовые, переменные и постоянные издержки производства в мгновенном, коротком и длительном периоде, применяя следующие данные:

Расходы на материалы, сырье – 120 тыс. рублей.

Транспортные расходы 15 тыс. рублей.

Расходы на электроэнергию – 18 тыс. рублей.

Аренда помещений – 15 тыс. рублей.

Расходы на оплату административно-управленческого аппарата – 90 тысяч рублей.

Расходы на оплату рабочих – 190 тысяч рублей.

Стоимость оборудования – 2,5 млн. рублей.

### Решение:

1. Валовые издержки в мгновенном периоде равны постоянным и составят 2 948 тыс. рублей.

2. Валовые издержки в коротком периоде составляют:

$OK = 120 \text{ тыс. руб.} + 15 \text{ тыс. руб.} + 18 \text{ тыс. руб.} + 15 \text{ тыс. руб.} + 90 \text{ тыс. руб.} + 190 \text{ тыс. руб.} + 2,5 \text{ млн. руб.} = 2\,948 \text{ тыс. рублей}$

3. Валовые издержки в длительном периоде равны переменным и составят 2 948 тыс. рублей.

### Задача 2

Определите стоимость основного и оборотного капитала, задействованного в производственном цикле, применяя следующие данные:

Расходы на материалы, сырье – 120 тыс. рублей.

Транспортные расходы 15 тыс. рублей.

Расходы на электроэнергию – 18 тыс. рублей.

Аренда помещений – 15 тыс. рублей.

Расходы на оплату административно-управленческого аппарата – 90 тысяч рублей.

Расходы на оплату рабочих – 190 тысяч рублей.

Стоимость оборудования – 2,5 млн. рублей.

**Решение:**

Основной капитал представлен только оборудованием – 2,5млн. рублей.

Оборотный капитал составляет:

$OK = 120 \text{ тыс. руб.} + 15 \text{ тыс. руб.} + 18 \text{ тыс. руб.} + 15 \text{ тыс. руб.} + 90 \text{ тыс. руб.} + 190 \text{ тыс. руб.} = 448 \text{ тыс. рублей}$

**Задача 3.**

Предприятие осуществило на производство одной стиральной машинки следующие затраты:

- материалы и сырье – 80 000 рублей;
- горюче-смазочные материалы – 3 000 рублей;
- электроэнергия – 1 200 рублей;
- амортизация оборудования – 2 200 рублей;
- заработная плата – 8 000 рублей;
- отчисление на социальные сборы – 2 100 рублей;
- общезаводские расходы – 12 000 рублей;
- внепроизводственные расходы – 35 000 рублей.

Определите бухгалтерские издержки производства стиральной машинки.

**Решение:**

Мы знаем, что бухгалтерскими издержками считаются явные издержки, которые согласно нормативно-законодательным документам относятся на себестоимость. Считаем, что перечисленные издержки подпадают под статьи расходов и подтверждены документами, то сумма бухгалтерских издержек (Accounting Costs) будет равна:

$A_C = 80\,000 + 3\,000 + 1\,200 + 2\,200 + 8\,000 + 2\,100 + 12\,000 + 35\,000 = 143\,500 \text{ рублей.}$

Ответ: Сумма бухгалтерских издержек составит 143 500 рублей.

**Задача 4.**

На рынке установилась цена на бензин Аи-95 в размере 40 рублей за литр. Ввиду того, что цена не изменяется с увеличением реализации бензина, то тогда валовая выручка будет пропорциональна

количеству реализованного бензина. Средняя выручка будет равна 40 рублям, а с ростом реализации выручка будет увеличиваться на 40 рублей. Найти валовую выручку.

Количество реализованной продукции (Q)	Цена (P)	Средняя выручка (AR)	Валовая выручка (TR)	Предельная выручка (MR)
0	40	0	0	-
1	40	40	40	40
2	40	40	80	40
3	40	40	120	40
4	40	40	160	40
5	40	40	200	40

### Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «экономические издержки» и охарактеризуйте их.
2. Дайте определение понятию «бухгалтерские издержки» и охарактеризуйте их.
3. Дайте определение понятию «выручка» и охарактеризуйте ее.
4. Назовите основные различия между понятиями «экономическими издержками» и «бухгалтерскими издержками».

### Основная литература

1. Налоговый Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (с изменениями и дополнениями на 06.04.2015г.)
3. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
4. Чернопятов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений.- С.: «Советская типография. 2012–270с.
5. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исаеву-М.:Издательство Юрайт, 2016с.

## **Дополнительная литература**

6. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003

7. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006

8. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009

## **Интернет-ресурсы**

9. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с.- Доступ с сайта электронно-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>.-Загл. с экрана



## Тема 3. Предприятие и его цели

В данной теме мы непосредственно перейдем к целям предприятия, которые им необходимо достигнуть. В этой теме рассмотрим цели предприятия направленные не только на производство продукции, но и получение тех результатов, которые позволят предприятию успешно действовать на рынке и быть конкурентоспособным, а также социально ориентированным.

### 3.1. Социально-экономические цели предприятия

Каждое предприятие стремится к достижению поставленных хозяйственных целей, при этом обязательно принимая во внимание определенные ограничения, которые присутствуют практически всегда и носят экономический, финансовый, технический, социальный и другие виды характера ограничений.

Одной из главных целей коммерческого предприятия является максимизация прибыли, но эта цель не является единственной, наряду с ней существуют и другие. К ним могут относиться: социальная ориентированность, оптимизация производственных затрат, увеличение валовой выручки, расширение рыночной доли, внедрение новых продуктов, улучшение условий труда, рост капитализации, оптимизация организационной структуры, внедрение в производство новых технологий, улучшение имиджа и многое другой. Выбор цели зависит не только от выбранной политики руководства, но и воздействия внешней среды.

Для достижения поставленных целей, как правило, необходимо установить степень значения каждой из них для деятельности предприятия и чего хочет добиться предприятие на рынке. Каждое предприятие устанавливает самостоятельно иерархию целей в зависимости от внутренних и внешних условий. Предлагаем посмотреть иерархию целей в промышленных иностранных предприятиях, табл. 4.

Таблица 4.

Иерархия целей в американских и японских промышленных корпорациях на начало 1980-х гг.<sup>1</sup>

Цель	Американские компании	Японские компании
Прибыль на инвестиции	1	3
Рост рыночной капитализации компании	2	8

<sup>1</sup> Peck M.J. The large Japanese corporation//Meyer, Gustafson. The US business corporation: an institution. Cambridge: Ballinger, 1988. Цит. по: Шепер Ф.М., Росс Д. Структура отраслевых рынков. М.: ИНФРА-М, 1997.С.37.

Цель	Американские компании	Японские компании
Увеличение доли рынка	3	2
Совершенствование и внедрение новых продуктов	4	1
Совершенствование производственных и сбытовых систем	5	4
Высокая доля собственного капитала	6	5
Улучшение общественного имиджа компании	7	6
Улучшение условий труда	8	7

Цели предприятия зависят от организационно-правовой формы (ОКОПФ) предприятия и зачастую от формы собственности (ОКФС). ОКОПФ – это общероссийский классификатор организационно-правовой формы, указывается перед названием предприятия, а в организационных документах еще и шифруется. Общероссийский классификатор форм собственности указывается в организационных документах и также шифруется (см. табл. 5.). Основная цель любой организации прописывается в ее Уставе. По данной цели можно определить вид организации. Организации делятся на два вида – коммерческие и некоммерческие. Цель коммерческих предприятий – это извлечение (получение) прибыли, у некоммерческих организаций основой является, оказание различных услуг и более выраженная социальная ориентация и ставка на прибыль отсутствует. Основные данные смотрите в табл. 5.

Таблица 5.

**Интегрированный классификационный контент  
по видам деятельности и собственности**

ОКОПФ (ОК 028-2012)	ОКФС (ОК 027-99)	Наименование (ГК РФ)
<b>Коммерческие предприятия</b>		
<b>Коммерческие корпоративные предприятия:</b>		
1 10 00	Государственная собственность – 12, 13;	Хозяйственные товарищества, сюда входят:
1 10 51	Муниципальная – 14;	полные товарищества
1 10 64	Частная собственность – 16;	товарищества на вере (коммандитные товарищества)
1 20 00	Смешанная российская собственность – 17	Хозяйственные общества, в которые входят:
1 22 00	(40+49);	Акционерные общества, которые делятся, на:
1 22 47	Собственность российских граждан, постоян-	публичные акционерные общества

ОКОПФ (ОК 028–2012)	ОКФС (ОК 027–99)	Наименование (ГК РФ)
1 22 67	но проживающих за границей – 18; Собственность потреби- тельской кооперации – 19.	непубличные акционерные общества
1 23 00		Общества с ограниченной ответственностью
1 30 00		Хозяйственные партнерства (объединение самостоятельных юридических лиц для выполне- ния какой-либо задачи)
1 40 00		Производственные кооперати- вы, артели, в них входят:
1 41 00		Сельскохозяйственные производственные кооперативы, которые делятся на:
1 43 53		сельскохозяйственные артели (колхозы)
1 41 54		рыболовецкие артели (колхозы)
1 41 55		кооперативные хозяйства (коопхозы)
1 42 00		Производственные кооперативы (кроме сельскохозяйственных производственных кооперативов)
1 53 00		Крестьянские фермерские хо- зяйства
Коммерческие унитарные предприятия		
1 90 00	Собственность государственных корпораций 61.	Казенные
Некоммерческие организации		
Некоммерческие корпоративные организации		
2 01 00	Собственность потребительской кооперации – 19; Собственность общест- венных и религиозных объединений – 15 (50+51+52+53+54);	Потребительские кооперативы (всего 17 видов)
2 02 00		Общественные организации (всего пять видов)
2 06 00		Ассоциации и союзы (всего двадцать видов)
2 07 00		Товарищества собственников не- движимости (садоводческие, ого- роднические и дачные некоммер- ческие товарищества и товарище- ства собственников жилья)
2 11 00		Казачьи общества, внесенные в государственный реестр казачьих обществ в Российской Федерации

ОКОПФ (ОК 028-2012)	ОКФС (ОК 027-99)	Наименование (ГК РФ)
2 12 00		Общины коренных малочисленных народов Российской Федерации
Некоммерческие унитарные организации		
-	Собственность общественных и религиозных объединений – 15 (50+51+52+53+54);	Фонды, учреждения, автономные некоммерческие организации, религиозные организации

Исходя из данных приведенных в контенте, мы можем проводить анализ, ставить достижимые цели и задачи. Но независимо от поставленных целей и их иерархичности, формы собственности, организационно-правовой формы предприятий, в основу их работы заложено управление затратами. Задача предприятия: за счет снижения затрат, добиться повышения конкурентоспособности и выпуска дополнительного объема товаров и услуг. Кроме этого для коммерческих предприятий еще одной из главных целей является увеличение дохода (выручки) и прибыли. Прибыль является одним из инструментов для дальнейшей успешной работы предприятия.

**Прибыль – это превышение доходов (выручки) над расходами предприятия.**

$$P = I - C, \text{ где}$$

P – (profit) прибыль;

I – (Income) доходы;

C – (Costs) расходы.

Прибыль, равно как и издержки производства, можно рассматривать в экономическом и бухгалтерском смысле, что и будем, рассматривать в следующих подразделах.

### 3.2. Финансовые цели предприятия

Одной из следующих целей, которое ставит перед собой каждое предприятие в своей деятельности, является финансовой. Согласно законодательства Российской Федерации, на предприятиях любой формы собственности и организационно-правовой формы ведется бухгалтерский и налоговый учет. В бухгалтерском учете применяются пять форм отчетности, но основными применяемыми считаются бухгалтерский баланс (форма №1) см. Приложение А и Б, и отчет о финансовых результатах (старый вариант Отчет о прибылях и убытках Форма №2) см. Приложение В и Г. Структура баланса состоит из двух частей актива и пассива, в агрегированном виде представлен в табл. 6.

Агрегированная структура баланса предприятия

Активы	Пассивы
I. Внеоборотные активы	III. Капитал и резервы
Нематериальные активы	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)
Основные средства	Добавочный капитал
Финансовые вложения	Резервный капитал
Прочие внеоборотные активы	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
ИТОГО по разделу I.	ИТОГО по разделу III.
II. Оборотные активы	IV. Долгосрочные обязательства
Запасы	Заемные средства
Дебиторская задолженность	Прочие обязательства
Финансовые вложения	ИТОГО по разделу IV.
Денежные средства и денежные эквиваленты	V. Краткосрочные обязательства
Прочие оборотные активы	Заемные средства, кредиторская задолженность
ИТОГО по разделу II.	ИТОГО по разделу V.

**Активы** – это средства предприятия в различных формах и представляют собой капитал. Капитал делится на две группы: **основной и оборотный**.

Основной капитал, рассчитан на его многократное использование в течение запланированного периода времени. Разделяется на нефинансовые активы и финансовые активы. Нефинансовые активы делятся на нематериальные и материальные. Нематериальные – патенты, ноу-хау, свидетельства, лицензии и т.д., и материальные – здания, сооружения, оборудование и т.д. Финансовые активы – ценные бумаги и т.д. Основной капитал, который будем более подробно рассматривать в следующих главах, подлежит амортизации, т.е. переносит свою стоимость по частям на стоимость вновь создаваемой продукции в зависимости от срока его эксплуатации.

Оборотный капитал – наоборот, меняет свои формы за один производственный цикл и в конце выходит в виде готовой продукции или полуфабриката. К оборотному капиталу относятся: запасы в виде сырья и материалов, дебиторская задолженность, денежные средства и т.д.

**Пассивы** – являются источниками финансирования предприятия, они включают в себя собственный капитал учредителей, собст-

венников (раздел баланса капитал и резервы). Другой источник финансирования – это краткосрочные обязательства до 1 года и долгосрочные обязательства сроком более 1 года.

Еще одним важнейшим показателем деятельности предприятия является отчет о финансовых результатах. Он представляет собой краткий сводный расчет доходной и расходной частей предприятия за отчетный период времени (Приложение В и Г). Структура отчета о финансовых результатах, в агрегированном виде представлен в табл. 6.

Таблица 6

Агрегированная структура отчета о финансовых результатах

Структура отчета
Выручка, доходы полученные предприятием за отчетный период.
Себестоимость продаж, расходы на производство продукции.
Прибыль (убыток) от продаж.
Прибыль (убыток) до налогообложения.
Текущий налог на прибыль.
Чистая прибыль (убыток).

Полученная чистая прибыль может быть направлена на финансирование производственной деятельности, выплату дивидендов и т.д.

### 3.3. Экономическая и бухгалтерская прибыль

Как уже ранее было сказано, что основной целью коммерческих предприятий является извлечение прибыли и как следствие роста благосостояния:

$$P(Q) = TR(Q) - TC(Q)$$

где,

TR (Q) – общая выручка;

TC (Q) – общие расходы.

Другой характеристикой деятельности предприятия является рентабельность, представляющая собой отношение прибыли от основного вида деятельности к активам предприятия. Для измерения применяются следующие показатели рентабельности:

$$R = (P/A) \times 100\%$$

где,

R – общая рентабельность (норма прибыли);

P – прибыль;

A (assets) – активы.

Рентабельность продаж находим по формуле:

$$R_n = (P/I) \times 100\%$$

где,

P – прибыль;

I – выручка от реализации.

Представленные показатели взаимосвязаны между собой через скорость оборота капитала:

$$R_o = R_n + R_{ок}$$

где,

$R_o$  – рентабельность общая (норма прибыли);

$R_n$  – рентабельность продаж;

$R_{ок}$  – скорость оборота капитала.

Скорость оборота капитала ( $R_{ок}$ ) находим по формуле:

$$R_{ок} = (P/A)$$

где,

P – прибыль;

A (assets) – активы.

Различают экономическую и бухгалтерскую прибыль.

**Экономическая прибыль ( $P_э$ )** представляет собой разницу между выручкой (I) (валовым доходом) и экономическими издержками ( $C_э$ ) предприятия.

$$P_э = I - C_э$$

**Бухгалтерская прибыль ( $P_б$ ) (финансовая)** представляет собой разницу между выручкой (I) (валовым доходом) и ее явными ( $ExpC$ ) (бухгалтерскими издержками).

$$P_б = I - ExpC$$

Таким образом, экономическая прибыль меньше бухгалтерской (финансовой) на величину имплицитных (невяных) издержек.

Соотношение между экономической и бухгалтерской прибылью выглядит следующим образом:

$$I = ExpC + ImpC + P_э$$

где,

I – выручка;

$ExpC$  – явные издержки;

$ImpC$  – невяные издержки;

$P_э$  – экономическая прибыль

Затраты, которые несет предприятие, не все включаются в бухгалтерские издержки. Закупаемые материалы, сырье и другие средства должны соответствовать виду деятельности и выпуску продукции, тогда это можно включать в бухгалтерские издержки. В случае включе-

ния средств в бухгалтерские издержки, не соответствующие профилю производства или требований нормативно-правовых документов, они могут быть исключены из издержек, например, налоговой службой. Соответственно будут проведены перерасчеты, и будет доначислен налог на прибыль со штрафными санкциями и пени, что повлечет за собой дополнительные издержки предприятия и возможность возбуждения уголовного дела против руководителей. Часть затрат должно осуществляться за счет прибыли предприятия. Если, например, часть налогов и сборов включаются в бухгалтерские издержки, то налог на прибыль сюда не входит:

$$NP = GP - TP$$

налог на прибыль находим по формуле:

$$TP = (GP \times \text{Ставка налога на прибыль, \%}) / 100\%$$

где,

NP – чистая прибыль;

GP – валовая прибыль;

TP – налог на прибыль.

Другие платежи, которые необходимо выплачивать из чистой прибыли, например, штрафы и пени, покупка средств не относящихся к производству продукции и т.д.

### Выводы по теме 3

Таким образом, мы познакомились с рядом терминов, которые применяют в деятельности предприятия и они участвуют в управлении затратами. Бухгалтерская прибыль будет больше экономической прибыли за счет неявных издержек, которые она не учитывает.

### Практикум

#### Задача 1

Определите валовую прибыль, общую рентабельность, рентабельность продаж и чистую прибыль предприятия, применяя следующие данные:

Цена единицы продукции – 68 рублей.

Расходы на материалы, сырье – 120 тыс. рублей.

Транспортные расходы 15 тыс. рублей.

Расходы на электроэнергию – 18 тыс. рублей.

Аренда помещений – 15 тыс. рублей.

Расходы на оплату административно-управленческого аппарата – 90 тысяч рублей.



Расходы на оплату рабочих – 190 тысяч рублей.

Стоимость оборудования – 2,5 млн. рублей (срок службы 7 лет, пропорциональная амортизация).

Объем выпуска – 20 000 штук в месяц.

Активы предприятия – 4,5 млн. рублей.

Налог на прибыль составляет – 20%.

*Решение*

1.  $FC = 18 \text{ тыс. руб.} + 90 \text{ тыс. руб.} + (2,5 \text{ млн. руб.} / 7 \text{ лет}) + 15 \text{ тыс. руб.} = 480 \text{ тыс. рублей.}$

2.  $VC = 120 \text{ тыс. руб.} + 15 \text{ тыс. руб.} + 190 \text{ тыс. руб.} = 325 \text{ тыс. руб.}$

3.  $TC = 480 \text{ тыс. руб.} + 325 \text{ тыс. руб.} = 805 \text{ тыс. руб.}$

4.  $AR = 68 \text{ руб.} \times 20\,000 \text{ шт.} = 1\,360\,000 \text{ рублей.}$

5.  $GP = 1\,360\,000 - 805\,000 = 555\,000 \text{ рублей.}$

6.  $TP = (555\,000 \times 20\%) / 100\% = 111\,000$

7.  $NP = 555\,000 - 111\,000 = 444\,000 \text{ рублей}$

8.  $R = (555\,000 / 4\,500\,000) \times 100\% = 12,3\%$

9.  $R_n = (555\,000 / 1\,360\,000) \times 100\% = 40,8\%$

11.  $R_{\text{ок}} = (555\,000 / 4\,500\,000) \times 100\% = 12,3\%$

10.  $R_o = 40,8\% + 12,3\% = 53,1\%$

Чистая прибыль составила 444 000 рублей. Эту прибыль предприятие может тратить согласно Устава и учредительного договора предприятия по решению учредителей или совета акционерного общества.

## Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «прибыль» и охарактеризуйте ее.
2. Дайте определение понятию «экономическая прибыль» и охарактеризуйте ее.
3. Дайте определение понятию «бухгалтерская прибыль» и охарактеризуйте ее.
4. Назовите основные различия между понятиями «экономическая прибыль», «бухгалтерская прибыль».

## Нормативная литература

1. Гражданский Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
2. Налоговый Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (с изменениями и дополнениями на 06.04.2015г.)
4. ОКОПФ (ОК 028–2012)
5. ОКФС (ОК 027–99)

Расходы на оплату рабочих – 190 тысяч рублей.

Стоимость оборудования – 2,5 млн. рублей (срок службы 7 лет, пропорциональная амортизация).

Объем выпуска – 20 000 штук в месяц.

Активы предприятия – 4,5 млн. рублей.

Налог на прибыль составляет – 20%.

*Решение*

1.  $FC = 18 \text{ тыс. руб.} + 90 \text{ тыс. руб.} + (2,5 \text{ млн. руб.} / 7 \text{ лет}) + 15 \text{ тыс. руб.} = 480 \text{ тыс. рублей.}$

2.  $VC = 120 \text{ тыс. руб.} + 15 \text{ тыс. руб.} + 190 \text{ тыс. руб.} = 325 \text{ тыс. руб.}$

3.  $TC = 480 \text{ тыс. руб.} + 325 \text{ тыс. руб.} = 805 \text{ тыс. руб.}$

4.  $AR = 68 \text{ руб.} \times 20\,000 \text{ шт.} = 1\,360\,000 \text{ рублей.}$

5.  $GP = 1\,360\,000 - 805\,000 = 555\,000 \text{ рублей.}$

6.  $TP = (555\,000 \times 20\%) / 100\% = 111\,000$

7.  $NP = 555\,000 - 111\,000 = 444\,000 \text{ рублей}$

8.  $R = (555\,000 / 4\,500\,000) \times 100\% = 12,3\%$

9.  $R_n = (555\,000 / 1\,360\,000) \times 100\% = 40,8\%$

11.  $R_{\text{ок}} = (555\,000 / 4\,500\,000) \times 100\% = 12,3\%$

10.  $R_o = 40,8\% + 12,3\% = 53,1\%$

Чистая прибыль составила 444 000 рублей. Эту прибыль предприятие может тратить согласно Устава и учредительного договора предприятия по решению учредителей или совета акционерного общества.

## Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «прибыль» и охарактеризуйте ее.
2. Дайте определение понятию «экономическая прибыль» и охарактеризуйте ее.
3. Дайте определение понятию «бухгалтерская прибыль» и охарактеризуйте ее.
4. Назовите основные различия между понятиями «экономическая прибыль», «бухгалтерская прибыль».

## Нормативная литература

1. Гражданский Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
2. Налоговый Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (с изменениями и дополнениями на 06.04.2015г.)
4. ОКОПФ (ОК 028–2012)
5. ОКФС (ОК 027–99)

## Раздел 2. Налоги, страховые взносы и амортизация

### Тема 4. Налоговая система РФ

#### 4.1. Сущность и понятие налогов, сборов и их влияние на затраты предприятия

Налоги являются одним из древнейших в мире финансовых институтов. Возникновение такого института связано в первую очередь с возникновением, становлением и развитием государственности. Например, в VII—VI вв. до н.э. в Древней Греции в общественный процесс был включен налог на доходы, который исчислялся в размере десятой (или двадцатой) части дохода.

По своей сути налоги являются обязательными для всех субъектов, проживающих и работающих на территории той или иной страны, субъекта и муниципального образования. Они носят индивидуальный безвозмездный платеж юридических и физических лиц в виде денежных средств.

Значимой характеристикой налогового платежа является следующее:

1. **Законодательная основа:** налог – только тот платеж, который устанавливают в границах законодательства страны, региона и местного самоуправления.

2. **Обязательность:** закон однозначно определяет обязанности граждан производить выплаты налогов. Обязательность уплаты налога основана на самой возможности принудительного воздействия со стороны государства. В главном Законе страны в статье 57 Конституции РФ, записано: «каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы».

3. **Индивидуальная безвозмездность** налоговых платежей будет означать, что сам факт уплаты налогов налогоплательщиком не может порождать встречных обязанностей государства выполнить какое-либо действие, т.е. возместить или предоставить какие-либо продукты, работы или услуги конкретному налогоплательщику, который произвел выплаты. Конечно, возмездность налоговых отношений будет все равно возникать, так как государство предоставляет налогоплательщикам определенные государственные услуги. Но все равно в лю-

бом конкретном случае уплаты налогов такой возмездности не предусмотрено.

4. Все налоги взимают в пользу субъектов публичной власти, а именно, в федеральный бюджет, бюджеты региональных субъектов, бюджеты муниципальных образований (местные бюджеты), государственные внебюджетные фонды. Налогом можно назвать, только те платежи, который поступают в бюджеты всех уровней или государственные внебюджетные фонды (при соблюдении остальных условий). Если платежи, удовлетворяющие приведенным выше условиям, поступают не в пользу какого-либо института публичной власти, то таковые считаются параскалитетом, а не налогом.

Также необходимо понимать, что не все платежи, которые взимаются с физических лиц и юридических лиц на основе индивидуальной безвозмездности и обязательности, являются налогами. Например, штрафы, взимающиеся по решению суда в пользу государства или третьих лиц, не считаются налогом.

Проведение выделения четырех основных (признаков) характеристик налоговых платежей дает возможность отличить налог от сбора, пошлины и страхового взноса. В случае сбора, пошлины или страхового взноса в основе лежит специальная определенная цель, а именно за что уплатили конкретно сбор, взнос или пошлину. Чего достигнем в результате уплаты? В данном случае получается элемент индивидуальной возмездности. Конечно, определенную цель можем преследовать и при уплате ряда налогов (целевые налоги), однако здесь, во-первых, цель формулирует государство, а не налогоплательщик, а во-вторых, нет возникновения элемента возмездности. Например, целевым налогом является сбор на добычу полезных ископаемых, но эту цель ставит не налогоплательщик, а государство. В случае же с таможенной пошлиной, налогоплательщик формулирует перед собой цель по ввозу той или иной продукции в страну. Именно налогоплательщик будет в первую очередь заинтересован во ввозе продукции, государство здесь только выдвигает правила и условия ввоза, а именно, уплату таможенной пошлины и оформление документов.

Исторически пошлина и сбор появились как определенный способ покрытия издержек определенного учреждения, в пользу которого они взимались, и представляли собой плату за оказание услуг. Пошлина представляет собой принцип компенсации фактических расходов и несет в себе бесприбыльность, т.е. покрываются издержки. В практике фактически это не соблюдается. Так плата за услуги порой может ока-

заться выше их себестоимости и наоборот. Это касается как таможенной пошлины (которая по факту только сохраняет этот термин в своем названии, но не является по существу пошлиной), так и государственной. На современном этапе, как правило, сбор или пошлина вводятся, чтобы получить определенный доход в пользу государства и пополнения бюджета страны, а не покрывать издержки. Таможенная пошлина является одним из основных источников пополнения бюджета страны, например в 2015 году доходы от таможенной пошлины составили 3264,6 млрд. рублей. В российском налоговом законодательстве понятие налога, сбора и страховых взносов разграничены (ст. 8 Налогового кодекса РФ, часть первая), табл. 7.

Таблица 7

Сравнительная характеристика определений налога, сборов, страховых взносов

Налоги	Сборы	Страховые взносы
«Под налогом понимается <b>обязательный, индивидуально безвозмездный платеж</b> , взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований».	«Под сбором понимается <b>обязательный взнос</b> , взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий), либо уплата которого обусловлена осуществлением в пределах территории, на которой введен сбор, отдельных видов предпринимательской деятельности».	«Под страховыми взносами понимаются <b>обязательные платежи</b> на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования».

**Экономическая сущность** налога подводится к изъятию государством части ВВП, создаваемого в стране. Цель такого изъятия заключается в формировании единого фонда денежных средств с последующим финансированием за счет него предоставления различных государственных услуг.

Особенно важным аспектом налоговой базы, являются функции, осуществляемые системой налогов страны. Функция налога вытекает из его экономического содержания. Необходимость налогов для экономического регулирования и развития экономики страны.

**Фискальная функция** позволяет формировать единый фонд денежных средств государства. Только фискальный потенциал налогов позволяет предопределять возможность решения государством социально-экономических задач, вопросов обороны и правоохранительной системы, охраны природы, здравоохранения, образования и др. Такая функция налогов первична по отношению к сборам, взносам.

**Распределительная** (или перераспределительная) функция – это процесс формирования бюджета страны (единый фонд денежных средств). Часть созданного ВВП перераспределяется из одних отраслей экономики, а также регионов в другие в соответствии с поставленной целью, которую на определенный момент будет преследовать общество и реализовывать государство.

**Стимулирующая** (или дестимулирующая) функция необходима для создания процесса налогообложения, формирующего благоприятные и менее благоприятные зоны и сферы экономической активности. Стимулирующая функция заключается в создании системы налоговых льгот и преференций, которые позволяют создать для определенных видов деятельности более льготный (благоприятный) режим.

**Контрольная** (иногда выделяемая) функция налогообложения, дает возможности соизмерять расходы государства и сложившегося потенциала экономики и общества по выполнению формирования доходной части бюджета страны. В рамках данной функции производится оценка эффективности налоговой системы страны по обеспечению необходимых для государства расходов.

По методу установления налоги разделяют на:

- прямые;
- косвенные.

«К прямым относят подоходно-имущественные налоги, т.е. те, которые уплачиваются налогоплательщиком самостоятельно, исходя из знания величины объекта налогообложения, расчета налоговой базы и применения к ней налоговой ставки. Прямыми эти налоги на-

званы потому, что налогоплательщик самостоятельно, прямо и непосредственно уплачивает налог в бюджет. Государство предъявляет требование уплатить эти налоги именно тем налогоплательщикам, которых оно и собирается обложить этим налогом. Это означает, что при введении прямых налогов государство не предполагает, что этот налог будет переложен налогоплательщиком на кого-то другого. Фактически при прямом налогообложении налогоплательщик и несет бремя этого налога».

Так если прямые налоги ориентированы в основном на процесс получения дохода, то **косвенные налоги** более связаны с процессом расходования собранных средств в бюджете.

«Косвенные налоги фактически – налоги на потребление. Косвенными эти налоги называются в силу того, что при их введении государство заведомо исходит из того, что лицо, облагаемое этими налогами, переложит их на кого-то еще, т.е. конечным носителем бремени налогов данной группы будет не то лицо, которое является по законодательству налогоплательщиком. Косвенные налоги взимаются в виде надбавки к цене реализации товара, работ, услуг».

Согласно законодательства Российской Федерации налогоплательщиком признается любое юридическое лицо (предприятие, организация, учреждение и т.д.), зарегистрированное в России как таковое. Эти юридические лица выступают плательщиками налогов, сборов и пошлин как с доходов, полученных на территории страны, так и с доходов от деятельности на территории других стран.

Налоги, взимаемые с юридических лиц включаются в себестоимость выпускаемой продукции (услуг), кроме налога на прибыль, штрафов и пени. Уклонение от уплаты налогов, сборов, страховых взносов для юридических лиц влечет за собой административное и уголовное преследование со стороны государства.

## 4.2. Классификация налогов и сборов

В России выделяют две составляющих государственного устройства:

- федеральная;
- субфедеральная (субъекты РФ).

Третий уровень представляет местные органы самоуправления.

Соответственно, на каждом уровне устанавливаются виды налогов и сборов, которые представлены в контенте налогов, применяемых в России, табл. 8.

## Контент налогов и сборов, применяемых в РФ

№п/п	Виды налога	Ставки
Федеральные налоги и сборы (статья 13 НК РФ)		
1.	Налог на добавленную стоимость (НДС)	0%, 10%, 18%
2.	Налог на прибыль (НП)	20%
3.	Акциз (подакцизные товары, перечисленные в ст. 181 НК РФ)	Согласно ст. 193 НК РФ
4.	Налог на доходы с физических лиц (НДФЛ)	13%, 30%, 35%
5.	Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ)	Согласно ст. 342 НК РФ
6.	Водный налог	Согласно ст. 333.12 НК РФ
7.	Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов	Согласно ст. 333.3 НК РФ
8.	Государственная пошлина	Согласно ст. 333.16–333.34 НК РФ
Региональные налоги и сборы (статья 14 НК РФ)		
9.	Транспортный налог	Согласно ст. 361 НК РФ
10.	Налог на игорный бизнес	Согласно ст. 339 НК РФ
11.	Налог на имущество организаций	Согласно ст. 380 НК РФ
Местные налоги и сборы (статья 15 НК РФ)		
12.	Земельный налог	Согласно ст. 394 НК РФ
13.	Налог на имущество физических лиц	Согласно ст. 406 НК РФ
14.	Торговый сбор	Согласно ст. 415 НК РФ

**Другие виды классификации налогов и сборов.** Налоги распределяются на два вида:

- раскладочные;
- квотитивные.

К какому виду относить тот или иной налог, зависит от характера определения ставки.

«Если в основе определения налоговой ставки (или ставок) лежит задача получения конкретной суммы средств для финансирования определенных расходов и далее эта сумма на основе какого-то принципа «раскладывается» на налогоплательщиков, то такие налоги принято называть раскладочными. *Раскладочные налоги* достаточно широко применялись в ранние периоды развития налоговых систем. Так, в России подобный принцип налогообложения в отношении купечества и промышленников в значительной мере действовал на протяжении всего XIX в. В современных налоговых системах раскладочные налоги



встречаются значительно реже. Это в основном местные налоги. Так, например, в значительной части муниципалитетов в Канаде ежегодно ставка налога на имущество для формирования местных бюджетов определяется делением необходимой плановой суммы расходов на стоимость имущества на территории муниципалитета. Таким образом, необходимая муниципалитету сумма средств «раскладывается» пропорционально стоимости имущества».

*Квотитивные* (количественные, долевые) – это налоги, которые, противоположны раскладочным, и участвуют в формировании определенного фонда денежных средств, а не создаются для покрытия определенных расходов. Квотитивные налоги дают учитывать возможность налогоплательщика уплатить этот налог.

В России также широко задействован еще один подход классификации действующих налогов и сборов. Это зависит от принципа, который положен в основу при выявлении адресата, т.е. конкретного получателя аккумулированных средств от поступлений от этого налога. Согласно такого принципа, налоги разделяют на регулирующие и собственные, которые еще называют закрепленными.

*«Собственные (закрепленные) налоги* – это те налоги, которые на длительный срок полностью или частично закрепляются за тем или иным бюджетом в качестве источников его финансирования. Так, налог на имущество предприятий является закрепленным налогом субъектов Федерации. Средства от данного налога закреплены за бюджетами субъектов РФ. Это их собственные налоги и собственные источники доходов. Субъекты РФ обязаны оставлять часть поступлений от данного налога в тех муниципалитетах, на территории которых расположены соответствующие имущественные объекты. *Регулирующие налоги* – те налоги, отчисления (нормативы, иной механизм распределения) от которых могут пересматриваться ежегодно в процессе формирования бюджета соответствующего уровня на будущий год. К числу регулирующих налогов относятся: НДС, по которому фактически ежегодно устанавливается норматив зачисления средств в доход бюджетов субъектов Федерации; акцизы; налог на доходы физических лиц. Эти налоги являются регулирующими в отношениях между федеральным и субфедеральными (региональными) бюджетами. Но можно назвать и регулирующие налоги для субфедерального и местного уровней. Так, во многих субъектах Федерации налоги на прибыль, на доходы физических лиц и налог на имущество организаций, выступают регулирующими в отношениях между региональным (субъекта Федерации) и местными бюджетами. Нормативы, в соответствии с которыми поступ-

ления этих налогов «разделяются» между региональным и местными бюджетами, устанавливаются в ежегодных актах о бюджете соответствующего субъекта Федерации».

Налоги классифицируют по:

- статусу налогоплательщика – налог с физических лиц и налог с юридических лиц;
- степени периодичности уплаты, подразделяющейся на периодические налоги, которые определяют в налоговом периоде и непериодические, являющиеся единовременными.

#### **Понятие обязательных и факультативных элементов Закона о налоге**

К числу основных элементов налога относят:

- «субъект налога или субъект налогообложения (налогоплательщик);
- предмет и объект налога;
- источник налога (источник уплаты налога);
- единица налогообложения;
- налоговая ставка (норма налогообложения);
- метод учета налоговой базы;
- налоговый период;
- порядок исчисления налога;
- сроки уплаты налога;
- способ и порядок уплаты налога».

Согласно ст. 17 НК РФ «налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:

- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговый период;
- налоговая ставка;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога».

В ряде случаев при установлении и введении налога в законодательном акте о налогах и сборах могут вводиться налоговые льготы, преференции и основания для их использования налогоплательщиками.

В случае установления сборов, определяют их плательщика и соответствующие элементы обложения к конкретному сбору.

Фактически российское законодательство именно этот круг элементов отнесло к числу обязательных или существенных.

К числу факультативных элементов налогового законодательства, относят:

- налоговые льготы и преференции;
- административная и уголовная ответственность за налоговые правонарушения;
- установленный порядок взыскания или возврата неправомерно удержанной суммы налога;
- и другое.

### **4.3. Системы налогообложения**

В Российской Федерации в целях развития своей хозяйственной деятельности юридические лица применяют различные системы налогообложения. Применение той или иной системы позволяет хозяйствующим субъектам производить оптимизацию издержек при исчислении и выплате налогов. Согласно Налогового Кодекса РФ существуют:

- основная система налогообложения (ОСНО);
- специальные налоговые режимы (СНР).

Основная система налогообложения применяется юридическими лицами, относящимися к среднему и крупному предпринимательству, а также по такой схеме работает и малый бизнес (по решению руководителей предприятия). Юридические лица, применяющие такую систему задействуют все существующие налоги, сборы, пошлины, страховые взносы, в зависимости от вида экономической деятельности (ОКВЭД). Производят выплату таких налогов ежеквартально вместе со сдачей квартальной отчетности. Исключение составляет НДС, который начисляется на доходы сотрудников и выплачивается ежемесячно или по мере начисления дохода, например, при работе по гражданско-правовому договору.

Если основная система налогообложения предусматривает широкий спектр взимания всех существующих налогов, сборов, пошлин, страховых взносов, то специальные налоговые режимы работают в несколько ином направлении. Такой режим собственники выбирают для снижения или оптимизации налогов и тем самым снижают издержки предприятия. Такой режим используют при определенном виде экономической деятельности, относительно малых объемах работ, малом количестве работников, в торговле и др. Согласно раздела VIII.1 РФ в специальном налоговом режиме задействованы:

- «система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

- упрощенная система налогообложения;
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;
- патентная система налогообложения.

Согласно ст. 346.1 НК РФ:

1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными, вправе добровольно перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога. Организации, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, освобождаются от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 1.6, 3 и 4 ст. 284 НК РФ, налога на имущество организаций. Организации, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Налоговым Кодексом РФ при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией» (включая суммы налога, подлежащие уплате при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области), а «также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со ст. 174.1 НК РФ).

Иные налоги, сборы и страховые взносы уплачиваются организациями, перешедшими на уплату единого сельскохозяйственного налога, в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, освобождаются от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 и 5 ст. 224 НК РФ), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности). Иные налоги, сборы

и страховые взносы уплачиваются индивидуальными предпринимателями, перешедшими на уплату единого сельскохозяйственного налога, в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и распространяются на» крестьянские (фермерские) хозяйства.

2. Упрощенная система налогообложения является одной из самой распространенной в деятельности хозяйствующих субъектов малого бизнеса.

Упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке. Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 1.6, 3 и 4 ст. 284 НК РФ), налога на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость в соответствии с Налоговым Кодексом). Предприятия, которые применяют упрощенную систему налогообложения (УСН), не работают с налогом на добавленную стоимость и соответственно не могут быть признаны налогоплательщиком НДС, за исключением НДС, который подлежит к уплате в соответствии с Налоговым Кодексом РФ при ввозе различных товаров на территорию России и территории, находящиеся под ее юрисдикцией (включая суммы налога, подлежащие уплате при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области), а также НДС, уплачиваемого в соответствии со ст. 174.1 НК РФ. Другие налоги, сборы и страховые взносы организации, применяющие УСН, уплачивают в соответствии с налоговым законодательством.

При применении упрощенной системы налогообложения (УСН), признаются объектом налогообложения:

- доходы, с максимальной ставкой 6%;
- доходы, уменьшенные на величину расходов, с максимальной ставкой 15%.

Ставки регулируются Правительствами субъектов Российской Федерации.

«3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности устанавливается НК РФ, вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя и применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Регулируется ст. 346.26 НК РФ.»

«4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции устанавливает специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений, которые заключены в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» и отвечают следующим условиям:

1) соглашения заключены после проведения аукциона на предоставление права пользования недрами на иных условиях, чем раздел продукции, в порядке и на условиях, которые определены пунктом 4 статьи 2 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции», и признания аукциона несостоявшимся;

2) при выполнении соглашений, в которых применяется порядок раздела продукции, установленный пунктом 2 статьи 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции», доля государства в общем объеме произведенной продукции составляет не менее 32 процентов общего количества произведенной продукции;

3) соглашения предусматривают увеличение доли государства в прибыльной продукции в случае улучшения показателей инвестиционной эффективности для инвестора при выполнении соглашения. Показатели инвестиционной эффективности устанавливаются в соответствии с условиями соглашения».

«5. Патентная система налогообложения устанавливается и вводится в действие в соответствии с законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации. Патентная система налогообложения применяется индивидуальными предпринимателями наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах». На современном этапе патентную систему налогообложения применяют в отношении более 63 видов предпринимательской деятельности.

## Выводы по теме 4

Таким образом, мы познакомились с терминами «налоги», «сборы» и «страховые взносы», которые применяют в ходе хозяйственной деятельности предприятия и они участвуют в управлении затратами. Предприятия чаще сталкиваются с налогами и страховыми взносами, которые мы разберем более подробно в следующей теме. Налоги являются обязательными и безвозмездными платежами предприятия в бюджет страны.

## Практикум

### Задача 1

Предприятие работает на основной системе налогообложения и получило выручку за реализацию промышленной продукции в сумме 230 000 рублей, в том числе НДС. Размер входного и выходного НДС составляет 18%. Какую сумму НДС необходимо заплатить в бюджет. Определите НДС, применяя следующие данные:

Расходы на материалы, сырье – 120 тыс. рублей.

Транспортные расходы 15 тыс. рублей.

Расходы на электроэнергию – 18 тыс. рублей.

Аренда помещений – 15 тыс. рублей.

Расходы на оплату административно-управленческого аппарата – 90 тысяч рублей.

Расходы на оплату рабочих – 190 тысяч рублей.

Стоимость оборудования – 2,5 млн. рублей.

### Решение:

1. Находим  $TC = 120 \text{ тыс.} + 15 \text{ тыс.} + 18 \text{ тыс.} + 15 \text{ тыс.} = 168 \text{ тыс.}$

Такую сумму составляют суммарные издержки, следовательно, входной НДС будет равен:

2.  $\text{НДС}_{\text{входной}} = 168 \text{ тыс.} \times 18\% = 30240 \text{ рублей}$

3. Находим выходной НДС, который будет равен:

$\text{НДС}_{\text{выходной}} = 230 \text{ тыс.} \times 18\% = 41\,400 \text{ рублей}$

4. Сумма подлежащая к уплате в бюджет составит:

$\text{НДС} = \text{НДС}_{\text{выходной}} - \text{НДС}_{\text{входной}} = 41\,400 - 30\,200 = 11\,200 \text{ рублей}$

### Задача 2

Предприятие работает на упрощенной системе налогообложения доходы минус расходы и получило выручку за реализацию продукции в сумме 487000 рублей. Определите налог на прибыль по УСН и

## Выводы по теме 4

Таким образом, мы познакомились с терминами «налоги», «сборы» и «страховые взносы», которые применяют в ходе хозяйственной деятельности предприятия и они участвуют в управлении затратами. Предприятия чаще сталкиваются с налогами и страховыми взносами, которые мы разберем более подробно в следующей теме. Налоги являются обязательными и безвозмездными платежами предприятия в бюджет страны.

## Практикум

### Задача 1

Предприятие работает на основной системе налогообложения и получило выручку за реализацию промышленной продукции в сумме 230 000 рублей, в том числе НДС. Размер входного и выходного НДС составляет 18%. Какую сумму НДС необходимо заплатить в бюджет. Определите НДС, применяя следующие данные:

Расходы на материалы, сырье – 120 тыс. рублей.

Транспортные расходы 15 тыс. рублей.

Расходы на электроэнергию – 18 тыс. рублей.

Аренда помещений – 15 тыс. рублей.

Расходы на оплату административно-управленческого аппарата – 90 тысяч рублей.

Расходы на оплату рабочих – 190 тысяч рублей.

Стоимость оборудования – 2,5 млн. рублей.

### Решение:

1. Находим  $TC = 120 \text{ тыс.} + 15 \text{ тыс.} + 18 \text{ тыс.} + 15 \text{ тыс.} = 168 \text{ тыс.}$

Такую сумму составляют суммарные издержки, следовательно, входной НДС будет равен:

2.  $\text{НДС}_{\text{входной}} = 168 \text{ тыс.} \times 18\% = 30240 \text{ рублей}$

3. Находим выходной НДС, который будет равен:

$\text{НДС}_{\text{выходной}} = 230 \text{ тыс.} \times 18\% = 41\,400 \text{ рублей}$

4. Сумма подлежащая к уплате в бюджет составит:

$\text{НДС} = \text{НДС}_{\text{выходной}} - \text{НДС}_{\text{входной}} = 41\,400 - 30\,200 = 11\,200 \text{ рублей}$

### Задача 2

Предприятие работает на упрощенной системе налогообложения доходы минус расходы и получило выручку за реализацию продукции в сумме 487000 рублей. Определите налог на прибыль по УСН и



- отчисление на социальные сборы – 2 100 рублей;
- общезаводские расходы – 12 000 рублей;
- внепроизводственные расходы – 35 000 рублей.

Определите прибыль предприятия, налог на прибыль, чистую прибыль.

**Решение:**

$A_{\text{с}} = 80\,000 + 3\,000 + 1\,200 + 2\,200 + 8\,000 + 2\,100 + 12\,000 + 35\,000 = 143\,500$  рублей.

$P = 190\,000 - 143\,500 = 46\,500$  рублей

$НП = 46\,500 \times 20\% = 9\,300$  рублей

$ЧП = 46\,500 - 9\,300 = 37\,200$  рублей

Ответ: Прибыль 46 500 рублей, налог на прибыль 9 300 рублей, чистая прибыль 37 200 рублей.

## Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «налоги» и охарактеризуйте их.
2. Дайте определение понятию «сборы» и охарактеризуйте их.
3. Дайте определение понятию «страховые взносы» и охарактеризуйте их.
4. Назовите основные различия между понятиями «налоги» и «сборы» и «страховые взносы».

## Основная литература

1. Налоговый Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (с изменениями и дополнениями на 06.04.2015г.)
3. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
4. Чернопяттов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений. - С.: «Советская типография. 2012–270с.
5. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исаева.-М.:Издательство Юрайт, 2016с.

## **Дополнительная литература**

6. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003

7. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006

8. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009

## **Интернет-ресурсы**

9. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с. – Доступ с сайта электронно-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>. – Загл. с экрана

## Тема 5. Страховые взносы

### 5.1. Общие понятия страховых взносов

Страховые взносы являются следующим видом расходов и поэтому при выполнении калькуляции их обязательно туда включать. Страховые взносы учитываются в себестоимости выпускаемой продукции (услуг). С 2017 года понятие страховых взносов было внесено в налоговый кодекс Российской Федерации отдельной главой 2.1. В эту главу включены две статьи, в которых даются общие понятия по страховым взносам. Согласно ст. 18.1 «В Российской Федерации настоящим Кодексом устанавливаются страховые взносы, которые являются федеральными и обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации».

В ст. 18.2 указываются общие условия установления страховых взносов. При установлении страховых взносов определяются в соответствии с главой 34НК РФ плательщики и следующие элементы обложения:

- 1) объект обложения страховыми взносами;
- 2) база для исчисления страховых взносов;
- 3) расчетный период;
- 4) тариф страховых взносов;
- 5) порядок исчисления страховых взносов;
- 6) порядок и сроки уплаты страховых взносов.

Под страховыми взносами понимаются обязательные платежи, на обязательное пенсионное, социальное, медицинское страхование, взимаемые с физических и юридических лиц с целью финансового обеспечения и реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующим видам обязательного страхования.

Одним из основных законов действующего в области страховых взносов является Федеральный закон «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» от 24.07.2009 № 212-ФЗ.

Данный закон регулирует «отношения, связанные с исчислением и уплатой (перечислением) страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в

связи с материнством, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование (далее также – страховые взносы), а также отношения, возникающие в процессе осуществления контроля за исчислением и уплатой (перечислением) страховых взносов и привлечения к ответственности за нарушение законодательства Российской Федерации о страховых взносах».

В данном контексте, нас интересует, как следует применять и учитывать страховые взносы в расходах. Общее правило для всех предприятий, при формировании базы по налогу на прибыль, необходимо производить учет страховых взносов в составе прочих расходов. Страхователи обязаны производить учет взносов в периоде начисления вознаграждений сотрудникам как бессрочному, так и срочному договорам.

Согласно ст. 420 НК РФ объектом «обложения страховыми взносами для плательщиков, указанных в абзацах втором и третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 419 настоящего Кодекса, если иное не предусмотрено настоящей статьей, признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования (за исключением вознаграждений, выплачиваемых лицам, указанным в подпункте 2 пункта 1 статьи 419 настоящего Кодекса):

- 1) в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг;
- 2) по договорам авторского заказа в пользу авторов произведений;
- 3) по договорам об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства, в том числе вознаграждения, начисляемые организациями по управлению правами на коллективной основе в пользу авторов произведений по договорам, заключенным с пользователями».

Начиная с января 2017 года все страховые взносы, кроме взносов на «травматизм», необходимо платить в ФНС России, а не в фонды. Все поправки об этом – в Законе от 3 июля 2016 г. № 243-ФЗ. Разработаны новые формы нового единого расчета по страховым взносам. Одновременно специалисты ФСС России вынесли на обсуждение и новый 4-ФСС только по травматизму.

Здесь необходимо упомянуть отдельно взносы на травматизм, они начисляются отдельной строкой от страховых взносов и их сумма зависит от вида экономической деятельности. Ответность должна про-

изводиться в установленные сроки, пример такой отчетности можно увидеть в табл. 9.

Таблица 9

Отчетность по страховым взносам и взносам на травматизм с 2017 года

Куда отчитываться	Какой отчет подавать	В какие сроки подавать
ИФНС России	Единый расчет по страховым взносам (кроме взносов на травматизм)	Ежеквартально не позднее 30-го числа следующего месяца: – 2 мая 2017 года (30 апреля – выходной); – 31 июля 2017 года (30 июля – выходной); – 30 октября 2017 года; – 30 января 2018 года
ПФР	СЗВ-М	Ежемесячно не позднее 15-го числа следующего месяца
ПФР	Отчет о страховом стаже	Ежегодно не позднее 1 марта следующего года
ФСС России	Расчет по взносам на травматизм	Ежеквартально: на бумаге – не позднее 20-го числа следующего месяца, электронно – не позднее 25-го числа следующего месяца

Тарифы на страховые взносы могут изменяться каждый год, но в 2017 году остаются прежними, смотри табл. 10.

Таблица 10

Тарифы страховых взносов

Вид страховых взносов	2016	2017–2018	с 2019
на пенсии	22% (10%)		26%
на социальное обеспечение	2,9%		
на медицинское обеспечение	5,1		

На 2017–2018 годы установили переходный период с сохранением стандартного тарифа в 22%. А с 2019 года его увеличат до 26%. Предусмотрены законом и пониженные ставки для отдельных категорий плательщиков и на выплаты части сотрудников. Лимиты устанавливающиеся на ряд страховых взносов также изменяются ежегодно и не отменяются. Однако с 2019 года платить пенсионные взносы с доходов выше порогового значения больше не придется. Сам лимит повысят.

В 2017 и 2018 годах схема с лимитами остается прежней. При достижении порогового значения по доходам пенсионный тариф снижается до 10%, а социальные взносы вовсе не платим. С 1 января 2017 года рассчитывать и платить страховые взносы нужно по новым правилам. Прежними остались базовые тарифы: 22 процента по пенсионным взносам, 5,1 процента по медицинским и 2,9 по социальным. Пониженные и дополнительные тарифы на 2017 год остаются тоже без изменений. Новые облагаемые лимиты и отчетность. Что именно меняется, смотрите в таблице 11.

Таблица 11

Сравнительная таблица для начисления и выплаты страховых взносов

Что сравниваем	Старые правила по Закону № 212-ФЗ	Новые правила с 2017 года по главе 34 Налогового ко- декса РФ	Основание
База	От взносов освобождали сь суточные в размере, который предусмотрен внутренними докумен- тами работодателя. Взносы начисляли на сумму сверх этого лимита	С 2017 года для суточных действуют те же лимиты, как для НДФЛ. То есть вы- плата свыше 700 руб. в день облагается взносами при поездках по России. Если это заграникомандировка, то лимит – 2500 руб.	Пункт 2 статьи 422 Налогового кодекса РФ
Лимиты	Лимит по пенсион- ным взносам на общем тарифе – 796 000 руб., по социальным – 718 000 руб.	Лимит по пенсион- ным взносам на общем та- рифe – 876 000 руб., по со- циальным – 755 000 руб. По медицин-	Пункты 3– 6 статьи 421 Налого- вого ко- декса РФ

Что сравниваем	Старые правила по Закону № 212-ФЗ	Новые правила с 2017 года по главе 34 Налогового кодекса РФ	Основание
	По пенсионным взносам выплаты свыше лимита облагают по ставке 10 процентов, а по социальным – с суммы сверх лимита начислять взносы не нужно	ским взносам лимита все так же нет. Для пониженных тарифов выплаты сверх лимита взносами по-прежнему не облагаются	
Отчетность	Ежеквартально сдавали в фонды: 4-ФСС – в соцстрах и РСВ-1 – в Пенсионный фонд РФ. Срок для РСВ-1: не позднее 15 числа второго месяца, следующего за истекшим кварталом (электронно – не позднее 20 числа). Срок для 4-ФСС: не позднее 20 числа первого месяца после отчетного квартала (25 числа для электронного расчета)	<b>Ежеквартально нужно сдавать новый отчет в налоговую инспекцию и 4-ФСС «по травматизму» в соцстрах.</b> Форму РСВ-1 отменили. <b>Срок для расчета в налоговую:</b> не позднее 30 числа месяца, следующего за истекшим кварталом. Первый расчет за I квартал предстоит сдать до 2 мая 2017 года (перенос с 30 апреля). <b>Срок для 4-ФСС:</b> не изменился. Но отчет сдавайте только по взносам на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний	Пункт 7 статьи 431 Налогового кодекса РФ
Сведения пер-счета	Сведения по форме СВЗ-М сдают ежемесячно не позднее 10 числа следующего месяца	Форму СВЗ-М сдавайте ежемесячно не позднее 15 числа следующего месяца. Взамен расчета РСВ-1 ежегодно не позднее 1 марта нужно сдать в ПФР сведения	Статья 11 Закона от 1 апреля 1996 № 27-ФЗ

Что сравниваем	Старые правила по Закону № 212-ФЗ	Новые правила с 2017 года по главе 34 Налогового кодекса РФ	Основание
		о страховых взносах и страховом стаже. Первый отчет – за 2017 год	
Возмещение денег из ФСС России	Пособия и другие выплаты за счет фонда страхователи показывают в таблице 2 формы 4-ФСС. Далее фонд проводит камеральную проверку расчета и решает, возмещать пособия или нет	Выплаченные пособия за счет фонда по-прежнему можно зачесть в счет уплаты страховых взносов в ФСС России. Но механизм действий иной по сравнению с 2016 годом. Сначала вы, как обычно, в каждом месяце взносы на социальное страхование уменьшаете на сумму пособий, которые начислены в этом же месяце. Затем заявляете расходы на выплату страхового обеспечения в едином расчете в ИФНС России. Далее инспекторы сообщают данные в ФСС России. И уже фонд принимает решение – одобрить зачет или нет. Если вам откажут, причину уточните в фонде, ФНС России не будет участвовать в этих разбирательствах	Пункт 8 статьи 431 Налогового кодекса РФ
Недоимка	До 2017 года недоимку по страховым взносам взыскивали фонды: ПФР, ФСС России и ФФОМС	Недоимку по взносам на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование взыскивают налоговые инспекторы. Это касается и задолженности, которая образовалась до 1 января 2017 года	Пункт 2 статьи 4 Закона от 3 июля 2016 № 243-ФЗ



Основная задача при расчете страховых взносов – это применение нормативно-правовых документов, которые постоянно изменяются. В следующих разделах мы более подробно рассмотрим по отдельности все страховые взносы и взносы на травматизм.

## 5.2. Страховые взносы в ПФР

В удельном весе страховых взносов отчисления в пенсионный фонд России занимают основную долю и составляют 22% (более 73%). С 2019 года отчисления в ПФР увеличатся до 26%. В данном варианте не учитываются дополнительные отчисления в ПФР для предприятий с вредными и опасными условиями труда или специальная оценка условий труда в которых не проводилась и классы условий труда не определены, смотри табл. 12.

Таблица 12.

Дополнительные тарифы страховых взносов в ПФР

Условия применения тарифа	Тариф взносов в ПФР, %	Основание
Организации и предприниматели, которые производят выплаты сотрудникам, занятым на работах, указанных в пункте 1 части 1 статьи 30 Закона от 28 декабря 2013 г. № 400-ФЗ (по списку 1, утвержденному постановлением Кабинета министров СССР от 26 января 1991 г. № 10)	9,0	ч. 1 ст. 58.3 Закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ, ч. 1 ст. 33.2 Закона от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ, п. 1 ч. 1 ст. 30 Закона от 28 декабря 2013 г. № 400-ФЗ
Организации и предприниматели, которые производят выплаты сотрудникам, занятым на работах, указанных в пунктах 2–18 части 1 статьи 30 Закона от 28 декабря 2013 г. № 400-ФЗ (утвержденные списки профессий, должностей и организаций, работа в которых дает право на назначение досрочной пенсии по старости)	6,0	ч. 2 ст. 58.3 Закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ, ч. 2 ст. 33.2 Закона от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ, п. 2–18 ч. 1 ст. 30 Закона от 28 декабря 2013 г. № 400-ФЗ

В случае, если специальная оценка проведена, то тарифы изменяются в меньшую сторону, см. табл. 13.

## Дополнительные тарифы страховых взносов в ПФР

Условия применения тарифа	Условия труда	Тариф взносов в ПФР, %
Организации и предприниматели, которые производят выплаты сотрудникам, занятым на работах, указанных в пунктах 1–18 части 1 статьи 30 Закона от 28 декабря 2013 г. № 400-ФЗ (с учетом списка 1, утвержденного постановлением Кабинета министров СССР от 26 января 1991 г. № 10, и иных списков профессий, должностей и организаций, работа в которых дает право на назначение досрочной пенсии по старости).	класс – опасный	8
	подкласс – 4	7
	класс – вредный	6
	подкласс – 3.4	4
	класс – вредный	2
	подкласс – 3.3	0
	класс – вредный	
	подкласс – 3.2	
	класс – вредный	
	подкласс – 3.1	
	класс – допустимый	
	подкласс – 2 и 1	

Основные тарифы применяют, начисляя страховые взносы с выплат, сумма которых нарастающим итогом с начала года по каждому человеку не превышает:

– 796 000 руб. – на обязательное пенсионное страхование.

Выплаты, которые превышают эту величину, облагают пенсионными взносами по тарифу 10 процентов.

Следует помнить, что лимит на обязательное пенсионное страхование пересматривается ежегодно в сторону увеличения. Существует большое количество тарифов. Все зависит от вида деятельности, льгот, преференций и т.д. Сравнение можем просмотреть в таблицах 14 и 15.

Таблица 14

Тарифы для страхователей, которые производят выплаты гражданам и не имеют права на применение пониженных тарифов

Условия применения тарифа	Предельная величина расчетной базы для начисления страховых взносов (руб., за год) <sup>1</sup>	Тариф, %
С выплат: – российским гражданам; – иностранцам (лицам без гражданства), которые постоянно или временно проживают в России и не являются	До 796 000 руб. включительно Свыше 796 000 руб.	22,0 10,0

Условия применения тарифа	Предельная величина расчетной базы для начисления страховых взносов (руб., за год) <sup>1</sup>	Тариф, %
высококвалифицированными специалистами; – гражданам государств – членов ЕАЭС независимо от статуса (в т. ч. высококвалифицированным специалистам, которые постоянно или временно проживают в России)		
С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые временно пребывают в России и не являются высококвалифицированными специалистами Исключение – граждане государств – членов ЕАЭС	До 796 000 руб. включительно Свыше 796 000 руб.	22,0 10,0
С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые постоянно или временно проживают в России и являются высококвалифицированными специалистами	До 796 000 руб. включительно Свыше 796 000 руб.	22,0 10,0

С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые временно пребывают в России и являются высококвалифицированными специалистами, начислять страховые взносы не нужно – они не признаются застрахованными лицами по любому из видов обязательного страхования.

Исключение – высококвалифицированные специалисты из ЕАЭС со статусом временно пребывающих. Эти высококвалифицированные специалисты не являются застрахованными в системе обязательного пенсионного страхования. Об этом сказано в пункте 1 статьи 7 Закона от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ.

Организации и предприниматели с выплат и вознаграждений за исполнение трудовых обязанностей членам экипажей судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов (кроме судов для хранения и перевалки нефти и нефтепродуктов в морских портах России) выплачивают 0%.

**Пониженные тарифы для определенных категорий страхователей,  
которые производят выплаты гражданам**

Условия применения тарифа	Тарифы страховых взносов, %
<p>1. Хозяйственные общества и партнерства, которые на практике применяют (внедряют) результаты интеллектуальной деятельности, исключительные права на которые принадлежат их учредителям (участникам):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– бюджетным или автономным научным учреждениям;</li> <li>– бюджетным или автономным образовательным организациям высшего образования</li> </ul> <p>2. Организации и предприниматели, которые заключили соглашения об осуществлении технико-внедренческой деятельности и которые производят выплаты сотрудникам, работающим:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– в технико-внедренческих особых экономических зонах;</li> <li>– в промышленно-производственных особых экономических зонах</li> </ul> <p>3. Организации и предприниматели, которые заключили соглашения об осуществлении туристско-рекреационной деятельности и которые производят выплаты сотрудникам, работающим в туристско-рекреационных особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер</p> <p>4. Российские организации, которые работают в области информационных технологий и занимаются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– разработкой и реализацией программ для ЭВМ и баз данных;</li> <li>– оказанием услуг по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники);</li> <li>– установкой, тестированием и сопровождением программ для ЭВМ, баз данных.</li> </ul>	8
<p>1. Организации и предприниматели, применяющие упрощенку и занятые определенными видами деятельности</p> <p>2. Плательщики ЕНВД: аптечные организации и предприниматели, имеющие лицензию на ведение фармацевтической деятельности, с выплат гражданам, которые имеют право или допущены осуществлять фармацевтическую деятельность</p> <p>3. Некоммерческие организации, которые применяют упрощенку и ведут деятельность в области:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– социального обслуживания населения;</li> <li>– научных исследований и разработок;</li> <li>– образования;</li> <li>– здравоохранения;</li> </ul>	20

Условия применения тарифа	Тарифы страховых взносов, %
– культуры и искусства (деятельность театров, библиотек, музеев и архивов); – массового спорта (кроме профессионального). 4. Исключение – государственные (муниципальные) учреждения 5. Благотворительные организации, которые применяют упрощенку 6. Предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения, кроме: – сдающих в аренду (наем) жилые и нежилые помещения; – работающих в сфере розничной торговли и общепита.	
Организации – участники проекта «Сколково»	14
1. Коммерческие организации и предприниматели, получившие статус резидентов территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с Законом от 29 декабря 2014 г. № 473-ФЗ. 2. Коммерческие организации и предприниматели, имеющие статус резидентов свободного порта Владивосток в соответствии с Законом от 13 июля 2015 г. № 212-ФЗ	6

### 5.3. Страховые взносы в ФСС

Страховые взносы в фонд социального страхования являются также обязательными, за исключением при работе по гражданско-правовым договорам. Основная и максимальная тарифная ставка не меняется на протяжении многих лет и составляет 2,9%.

Основные тарифы применяют, начисляя страховые взносы с выплат, сумма которых нарастающим итогом с начала года по каждому человеку не превышает (2017г.):

– 718 000 руб. – на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. Выплаты больше этой суммы страховыми взносами уже не облагают, см. табл. 16.

С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые временно пребывают в России и являются высококвалифицированными специалистами, начислять страховые взносы не нужно – они не признаются застрахованными лицами по любому из видов обязательного страхования.

Тарифы для страхователей, которые производят выплаты гражданам и не имеют права на применение пониженных тарифов

Условия применения тарифа	Предельная величина расчетной базы для начисления страховых взносов (руб., за год) <sup>1</sup>	Тариф, %
С выплат: – российским гражданам; – иностранцам (лицам без гражданства), которые постоянно или временно проживают в России и не являются высококвалифицированными специалистами; – гражданам государств – членов ЕАЭС независимо от статуса (в т. ч. высококвалифицированным специалистам, которые постоянно или временно проживают в России)	До 718 000 руб. включительно Свыше 718 000 руб.	2,9 0
С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые временно пребывают в России и не являются высококвалифицированными специалистами Исключение – граждане государств – членов ЕАЭС	До 718 000 руб. включительно Свыше 718 000 руб.	1,8 0
С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые постоянно или временно проживают в России и являются высококвалифицированными специалистами	До 718 000 руб. включительно Свыше 718 000 руб.	2,9 0

Исключение – высококвалифицированные специалисты из ЕАЭС со статусом временно пребывающих. По выплатам таким сотрудникам необходимо начислять только взносы на социальное страхование по тарифу 2,9%. В практике применяются пониженные тарифы, см. табл. 17.

**Пониженные тарифы для определенных категорий страхователей,  
которые производят выплаты гражданам**

Условия применения тарифа	Тарифы страховых взносов, %
<p>1. Хозяйственные общества и партнерства, которые на практике применяют (внедряют) результаты интеллектуальной деятельности, исключительные права на которые принадлежат их учредителям (участникам):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– бюджетным или автономным научным учреждениям;</li> <li>– бюджетным или автономным образовательным организациям высшего образования</li> </ul> <p>2. Организации и предприниматели, которые заключили соглашения об осуществлении технико-внедренческой деятельности и которые производят выплаты сотрудникам, работающим:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– в технико-внедренческих особых экономических зонах;</li> <li>– в промышленно-производственных особых экономических зонах</li> </ul> <p>3. Организации и предприниматели, которые заключили соглашения об осуществлении туристско-рекреационной деятельности и которые производят выплаты сотрудникам, работающим в туристско-рекреационных особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер</p> <p>4. Российские организации, которые работают в области информационных технологий и занимаются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– разработкой и реализацией программ для ЭВМ и баз данных;</li> <li>– оказанием услуг по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники);</li> <li>– установкой, тестированием и сопровождением программ для ЭВМ, баз данных.</li> </ul>	2,0
<p>1. Коммерческие организации и предприниматели, получившие статус резидентов территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с Законом от 29 декабря 2014 г. № 473-ФЗ.</p> <p>2. Коммерческие организации и предприниматели, имеющие статус резидентов свободного порта Владивосток в соответствии с Законом от 13 июля 2015 г. № 212-ФЗ</p>	1,5

Все остальные участники хозяйственных отношений, не попавших в данный список, не оплачивают страховые взносы в ФСС.

## 5.4. Страховые взносы в ФФОМС

Тариф взносов на обязательное медицинское страхование от величины выплат не зависит. Поэтому все выплаты без ограничения облагаются взносами в ФФОМС по тарифу 5,1 процента, см. табл. 18.

Таблица 18

Тарифы для страхователей, которые производят выплаты гражданам и не имеют права на применение пониженных тарифов

Условия применения тарифа	Предельная величина расчетной базы для начисления страховых взносов (руб., за год) <sup>1</sup>	Тариф, %
С выплат: – российским гражданам; – иностранцам (лицам без гражданства), которые постоянно или временно проживают в России и не являются высококвалифицированными специалистами; – гражданам государств – членов ЕАЭС независимо от статуса (в т.ч. высококвалифицированным специалистам, которые постоянно или временно проживают в России)	Не установлена	5,1
С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые временно пребывают в России и не являются высококвалифицированными специалистами Исключение – граждане государств – членов ЕАЭС	Не установлена	0
С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые постоянно или временно проживают в России и являются высококвалифицированными специалистами	Не установлена	0



С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые временно пребывают в России и являются высококвалифицированными специалистами, начислять страховые взносы не нужно – они не признаются застрахованными лицами по любому из видов обязательного страхования.

Исключение – высококвалифицированные специалисты из ЕАЭС со статусом временно пребывающих. По выплатам таким сотрудникам необходимо начислять только взносы на социальное страхование по тарифу 5,1%. В практике применяются пониженные тарифы, см. табл. 19.

Таблица 19

Пониженные тарифы для определенных категорий страхователей, которые производят выплаты гражданам

Условия применения тарифа	Тарифы страховых взносов, %
<p>1. Хозяйственные общества и партнерства, которые на практике применяют (внедряют) результаты интеллектуальной деятельности, исключительные права на которые принадлежат их учредителям (участникам):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– бюджетным или автономным научным учреждениям;</li> <li>– бюджетным или автономным образовательным организациям высшего образования</li> </ul> <p>2. Организации и предприниматели, которые заключили соглашения об осуществлении технико-внедренческой деятельности и которые производят выплаты сотрудникам, работающим:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– в технико-внедренческих особых экономических зонах;</li> <li>– в промышленно-производственных особых экономических зонах</li> </ul> <p>3. Организации и предприниматели, которые заключили соглашения об осуществлении туристско-рекреационной деятельности и которые производят выплаты сотрудникам, работающим в туристско-рекреационных особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер</p> <p>4. Российские организации, которые работают в области информационных технологий и занимаются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– разработкой и реализацией программ для ЭВМ и баз данных;</li> <li>– оказанием услуг по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники);</li> <li>– установкой, тестированием и сопровождением программ для ЭВМ, баз данных.</li> </ul>	4,0

Условия применения тарифа	Тарифы страховых взносов, %
1. Коммерческие организации и предприниматели, получившие статус резидентов территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с Законом от 29 декабря 2014 г. № 473-ФЗ. 2. Коммерческие организации и предприниматели, имеющие статус резидентов свободного порта Владивосток в соответствии с Законом от 13 июля 2015 г. № 212-ФЗ	0,1

Все остальные участники хозяйственных отношений, не попавших в данный список, не оплачивают страховые взносы в ФФОМС.

## 5.5. Взносы на травматизм

Взносы на травматизм начисляются отдельной строкой от страховых взносов и их сумма зависит от вида экономической деятельности. При открытии предприятия необходимо установить основной вид экономической деятельности и сообщить в фонд социального страхования (ФСС). Тем предприятиям, которые работают длительный период, каждый год подтверждают свой вид экономической деятельности. Предприятиям, организациям и другим, которые не подтвердили основной вид деятельности в ФСС России, по-новому определяют класс профессионального риска. Изменения приняло Правительство РФ постановлением от 17 июня 2016 г. № 551. Они начнут действовать с 1 января 2017 года.

Класс профессионального риска влияет на ставку взносов по травматизму. Для этого организации ежегодно подтверждают в ФСС России основной вид деятельности. Если документы в фонд не подать, класс риска определяют по наиболее опасной деятельности организации. С 2017 года ФСС России присвоит наиболее высокий класс профессионального риска из имеющихся в ЕГРЮЛ кодов ОКВЭД. И неважно – ведет предприятие эту деятельность или она только указана ее в реестре.

«Все организации без исключения являются плательщиками взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний независимо:

- от организационно-правовой формы (ООО, АО, ПАО и т.д.);
- от формы собственности (государственная, частная и т.д.);
- от вида деятельности (коммерческая, некоммерческая и т.д.);
- от применяемой системы налогообложения (общая или специальные режимы налогообложения).

Иностранные организации, осуществляющие деятельность на территории России, также признаются плательщиками взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний».

С 1 августа 2014 года платить взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний также должны:

- крымские, севавтопольские организации, филиалы и представительства российских организаций, сведения о которых внесены в ЕГРЮЛ;
- обособленные подразделения российских и иностранных организаций, которые созданы в Крыму или Севастополе после 18 марта 2014 года.

«Взносами на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний облагаются выплаты и вознаграждения, начисленные сотрудникам в рамках трудовых отношений или по гражданско-правовым договорам (если такая обязанность предусмотрена договором). Такой порядок действует как в отношении сотрудников, являющихся гражданами России, так и в отношении сотрудников-иностранцев и лиц без гражданства».

Начисляются взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний на выплаты и вознаграждения, к которым относят:

- зарплату;
- надбавки и доплаты (выслуга лет, стаж работы, работа в ночное и вечернее время, совмещение профессий, кураторство и т. д.);
- премии и вознаграждения, которые выплачивают в рамках трудовых отношений, а также гражданско-правовых договоров (ГПД);
- полная или частичная оплата компанией за своего работника товаров, работ или услуг;
- выплаты и вознаграждения в виде товаров (работ, услуг);
- компенсационная выплата за неиспользованный отпуск сотрудником.

Не надо начислять взносы на те выплаты, которые указаны в ст. 20.2 Федерального Закона от 24.07.98 г. № 125-ФЗ. К таким выплатам, относят:

- 1) государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством (в т. ч. пособия по безработице, пособия, выплачиваемые за счет средств ФСС России) (подп. 1 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);
- 2) компенсационные выплаты, установленные законодательством (в пределах норм), кроме компенсации за неиспользованный отпуск (подп. 2 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

3) компенсационные выплаты, связанные с трудоустройством сотрудников в связи с сокращением штата, реорганизацией или ликвидацией организации (подп. 2 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

4) компенсации, связанные с выполнением сотрудником трудовых обязанностей, в том числе в связи с переездом в другую местность, за исключением:

- выплат в денежной форме за работу с тяжелыми, вредными и (или) опасными условиями труда (кроме выплат в размере, эквивалентном стоимости молока и других равноценных продуктов);

- выплат в иностранной валюте взамен суточных, выплачиваемых судоходными компаниями членам экипажей судов заграничного плавания и экипажей российских воздушных судов, выполняющих международные рейсы;

- компенсационных выплат, не связанных с увольнением;

5) суммы единовременной материальной помощи, выплачиваемой:

- гражданам в связи со стихийными бедствиями и другими чрезвычайными обстоятельствами в целях возмещения материального ущерба или вреда здоровью;

- сотруднику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

- сотрудникам при рождении (усыновлении, удочерении) ребенка (в размере не более 50 000 руб. на каждого ребенка);

6) суммы страховых платежей (взносов) по обязательному страхованию сотрудников, а также взносы на дополнительное социальное обеспечение некоторых категорий сотрудников (подп. 5, 7 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

7) суммы дополнительных взносов на накопительную часть пенсии, уплачиваемые за сотрудников (подп. 6 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

8) оплата проезда сотрудников и членов их семей, проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях (подп. 8 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

9) стоимость форменной одежды и обмундирования, выдаваемых в соответствии с законодательством (подп. 10 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

10) стоимость льгот по проезду, предоставляемых отдельным категориям сотрудников по законодательству (подп. 11 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

11) суммы материальной помощи, оказываемой сотрудникам в размере, не превышающем 4000 руб. (подп. 12 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

12) оплата обучения по основным и дополнительным образовательным программам, в том числе оплата профессиональной подготовки и переподготовки сотрудников (подп. 13 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ);

13) компенсация организацией расходов сотрудника по уплате процентов по займам (кредитам) на приобретение и (или) строительство жилья (подп. 14 п. 1 ст. 20.2 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ)».

На выплату работникам за выполнение работы по гражданско-правовому договору взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний можно начислять когда, такая обязанность предприятия предусмотрена в самом договоре, что следует из абз. 4 ст. 5, п. 1 ст. 20.1 Федерального Закона от 24.07.98г. № 125-ФЗ.

С 2016 года действует новый порядок страхования от несчастных случаев и профзаболеваний в отношении сотрудников, привлеченных по договорам о предоставлении работников (персонала).

Обязанность начислить страховые взносы лежит на работодателе (направляющей стороне), то есть на организации, которая предоставляет своих работников другой организации или предпринимателю. Принимающая сторона – организация или предприниматель, которые привлекают таких сотрудников, страхователями не признаются.

При расчете взносов нужно применять страховой тариф (с учетом скидок и надбавок), установленный для принимающей стороны. Чтобы обеспечить правильность расчета, организация (предприниматель), использующая труд привлеченного персонала, обязана сообщить страхователю (направляющей стороне) все необходимые сведения. То есть основной вид своей экономической деятельности, размер страхового тарифа, данные об установленных скидках и надбавках к страховому тарифу, результаты специальной оценки условий труда и другое. Форма и срок передачи таких сведений законодательно не установлены, поэтому сторонам целесообразно прописать это в договоре о предоставлении труда работников.

Расчетный период по данному взносу составляет календарный год, состоящий из отчетных периодов – 1 квартала, полугодия, девяти месяцев, года.

Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний необходимо рассчитывать по итогам каждого месяца. Считать нужно по тому тарифу, который установили в ФСС России именно для вашей организации или для обособленного подразделения на текущий год (п. 1 и 4 ст. 22 Закона от 24 июля 1998 № 125-ФЗ).

Величину тарифа можно посмотреть в уведомлении из отделения фонда. Территориальные отделения ФСС России направляют такие уведомления в электронной форме. На бумаге их выдают только по запросу страхователя (п. 2 ст. 6 Закона от 24 июля 1998 № 125-ФЗ). Такой документ специалисты ФСС России выдают ежегодно, как правило, в течение первой декады.

Чтобы рассчитать сумму ежемесячного платежа, используйте формулу:

Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний за текущий месяц	=	Выплаты, начисленные сотрудникам с начала года до окончания текущего месяца по организации (обособленному подразделению)	×	Тариф, установленный организации (обособленному подразделению)	-	Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний с начала расчетного периода по месяцу, который предшествует текущему
--	---	--	---	--	---	--

Это следует из статьи 22.1 Закона от 24 июля 1998 № 125-ФЗ.

ФСС России может установить тариф на текущий год с учетом скидки или надбавки.

Если организации (обособленному подразделению) установили тариф с учетом надбавки, то его необходимо начинать использовать с начала календарного года, следующего за тем, в котором установили надбавки. Взносы по тарифу с учетом скидки необходимо рассчитывать с начала календарного года, следующего за годом установления скидки. Об этом сказано в пункте 10 Правил, утвержденных постановлением Правительства РФ от 30 мая 2012 № 524.

Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний с учетом скидки (надбавки) рассчитывают следующим образом:

Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний за текущий месяц	=	Выплаты, начисленные сотрудникам с начала года до окончания текущего месяца по организации (обособленному подразделению)	×	Тариф, установленный организации (обособленному подразделению) с учетом скидки, надбавки	-	Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний с начала расчетного периода по месяцу, который предшествует текущему
--	---	--	---	--	---	--

Льготы по уплате взносов установлены двум категориям страхователей.

К первой категории относятся те организации, которые созданы инвалидами. А именно:

- «общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов;
- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов. При этом среднесписочная численность инвалидов должна быть не менее 50 процентов, а доля их зарплаты – не меньше 25 процентов;
- учреждения, созданные для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных и других социальных целей. Льгота предоставляется, если все имущество таких учреждений находится в собственности общественных организаций инвалидов;
- учреждения, созданные для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям. Льгота предоставляется при условии, что все имущество этих учреждений находится в собственности общественных организаций инвалидов.

В таких организациях взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний по любым выплатам рассчитываются исходя из 60 процентов от установленного тарифа».

Вторая категория льготников, к которой относятся организации и предприниматели, которые выдают зарплату и иные вознаграждения инвалидам I, II и III групп. С выплат этим инвалидам взносы рассчитывают исходя из 60 процентов от установленного тарифа.

Взносы с учетом льгот рассчитываются по формуле:

Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний за текущий месяц	=	Выплаты, начисленные сотрудникам с начала года до окончания текущего месяца по организации (обособленному подразделению)	×	Тариф, установленный организации (обособленному подразделению)	×	Льгота, %	–	Взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний с начала расчетного периода по месяцу, который предшествует текущему
--	---	--	---	--	---	-----------	---	--

Все вышеперечисленное является обязательным для всех хозяйствующих субъектов, кроме индивидуальных предпринимателей, адвокатов, нотариусов и др. не нанимающих работников.

## Выводы по теме 5

Помнить – страховые взносы являются обязательными. В случае неисполнения обязанностей наступает административная и уголовная ответственность, начисляется штраф в размере 20% от суммы неуплаченных взносов.

## Практикум

### Задача 1

**Пример определения расчетной базы для начисления взносов на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование и лимита, позволяющего не начислять взносы. Организация начисляет страховые взносы по общим тарифам**

Директор предприятия, экономист и секретарь работают в организации по трудовым договорам. Дополнительно с Секретарем заключен договор подряда на выполнение работ, которые не входят в ее служебные обязанности.

В I квартале 2017 года сотрудникам были начислены следующие выплаты.

1. Директору – 760 000 руб., в том числе:
  - 662 000 руб. – зарплата;
  - 98 000 руб. – премия за производственные результаты.

Все выплаты являются объектом обложения страховыми взносами. Их общая сумма:

- превышает 755 000 руб. – для расчета взносов на социальное страхование;
- не превышает 876 000 руб. – для расчета взносов на пенсионное страхование.

Взносы на обязательное медицинское страхование начисляются с любых облагаемых выплат независимо от их размера.

Бухгалтер начисляет взносы по следующим тарифам:

- пенсионное страхование – 22 процента с суммы 760 000 руб.;
- социальное страхование – 2,9 процента с суммы 755 000 руб.

Выплаты сверх этой величины взносами не облагаются;

- медицинское страхование – 5,1 процента с суммы 760 000 руб.



2. Экономисту – 420 000 руб., в том числе:
  - 270 000 руб. – зарплата;
  - 100 000 руб. – премия за производственные результаты;
  - 50 000 руб. – материальная помощь при рождении ребенка.

Объектом обложения страховыми взносами являются все выплаты, кроме материальной помощи. Общий размер выплат, признаваемых объектом обложения (370 000 руб.), не превышает установленных предельных величин расчетной базы. Поэтому страховые взносы со всей этой суммы начисляются по следующим тарифам:

- пенсионное страхование – 22 процента;
- социальное страхование – 2,9 процента;
- медицинское страхование – 5,1 процента.

3. Секретарю – 470 000 руб., в том числе:

- 90 000 руб. – зарплата;
- 380 000 руб. – вознаграждение по договору подряда.

Все выплаты являются объектом обложения страховыми взносами. Общий размер выплат не превышает установленных лимитов. Выплаты по договору подряда (380 000 руб.) не включаются в расчетную базу для начисления взносов на социальное страхование (подп. 2 п. 3 ст. 422 НК РФ). С выплат Секретаря, бухгалтер организации начислил взносы следующим образом:

- пенсионное страхование (с суммы 470 000 руб.) – по тарифу 22 процента;
- социальное страхование (с суммы 90 000 руб.) – по тарифу 2,9 процента;
- медицинское страхование (с суммы 470 000 руб.) – по тарифу 5,1 процента.

Расчетная база по страховым взносам за I квартал 2017 года в целом по организации составляет:

- для начисления взносов на пенсионное страхование по ставке 22 процента – 1 600 000 руб. (760 000 руб. + 370 000 руб. + 470 000 руб.);
- для начисления взносов на социальное страхование – 1 215 000 руб. (755 000 руб. + 370 000 руб. + 90 000 руб.);
- для начисления взносов на медицинское страхование – 1 600 000 руб. (760 000 руб. + 370 000 руб. + 470 000 руб.).

## Задача 2

**Пример начисления страховых взносов на выплаты по гражданско-правовому договору. Предмет договора – выполнение работ по договору подряда.**

В январе Специалист выполнял в организации монтаж сантехнического оборудования по договору подряда. Стоимость работ составила 260 000 руб. Специалист не является сотрудником организации, в качестве предпринимателя не зарегистрирован. Начисление взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний договором со Специалистом не предусмотрено.

Страховые взносы в ФСС России с выплат по договору подряда не начисляются.

За январь база для начисления взносов на обязательное пенсионное страхование меньше 876 000 руб. (260 000 руб. < 876 000 руб.). Предельная величина для расчета взносов на медицинское страхование не установлена.

Сумма начисленных страховых взносов составила: 1. на пенсионное страхование – 57 200 руб. (260 000 руб. × 22%).

2. на медицинское страхование – 13 260 руб. (260 000 руб. × 5,1%).

В августе по новому договору подряда Специалист выполнил текущий ремонт офисного помещения. Стоимость работ составила 660 000 руб. Общая сумма выплат в пользу Специалиста с начала года превысила 876 000 руб. (876 000 руб. < (260 000 руб. + 660 000 руб.)). Сумма превышения составила 44 000 руб. (260 000 руб. + 660 000 руб. – 876 000 руб.). Поэтому при выплате вознаграждения по второму договору бухгалтер организации начисляет страховые взносы следующим образом.

1. на пенсионное страхование:

– с суммы 616 000 руб. (660 000 руб. – 44 000 руб.) – по тарифу 22 процента. Сумма взносов равна 135 520 руб. (616 000 руб. × 22%);

– с суммы 44 000 руб. – по тарифу 10 процентов. Сумма взносов составляет 4400 руб. (44 000 руб. × 10%).

2. на медицинское страхование:

– с суммы 660 000 руб. – по тарифу 5,1 процента. Сумма взносов составляет 33 660 руб. (660 000 руб. × 5,1%).

## Задача 2

**Пример начисления страховых взносов на выплаты по гражданско-правовому договору. Предмет договора – выполнение работ по договору подряда.**

В январе Специалист выполнял в организации монтаж сантехнического оборудования по договору подряда. Стоимость работ составила 260 000 руб. Специалист не является сотрудником организации, в качестве предпринимателя не зарегистрирован. Начисление взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний договором со Специалистом не предусмотрено.

Страховые взносы в ФСС России с выплат по договору подряда не начисляются.

За январь база для начисления взносов на обязательное пенсионное страхование меньше 876 000 руб. (260 000 руб. < 876 000 руб.). Предельная величина для расчета взносов на медицинское страхование не установлена.

Сумма начисленных страховых взносов составила: 1. на пенсионное страхование – 57 200 руб. (260 000 руб. × 22%).

2. на медицинское страхование – 13 260 руб. (260 000 руб. × 5,1%).

В августе по новому договору подряда Специалист выполнил текущий ремонт офисного помещения. Стоимость работ составила 660 000 руб. Общая сумма выплат в пользу Специалиста с начала года превысила 876 000 руб. (876 000 руб. < (260 000 руб. + 660 000 руб.)). Сумма превышения составила 44 000 руб. (260 000 руб. + 660 000 руб. – 876 000 руб.). Поэтому при выплате вознаграждения по второму договору бухгалтер организации начисляет страховые взносы следующим образом.

1. на пенсионное страхование:

– с суммы 616 000 руб. (660 000 руб. – 44 000 руб.) – по тарифу 22 процента. Сумма взносов равна 135 520 руб. (616 000 руб. × 22%);

– с суммы 44 000 руб. – по тарифу 10 процентов. Сумма взносов составляет 4400 руб. (44 000 руб. × 10%).

2. на медицинское страхование:

– с суммы 660 000 руб. – по тарифу 5,1 процента. Сумма взносов составляет 33 660 руб. (660 000 руб. × 5,1%).

### **Задача 3**

#### **Пример начисления страховых взносов на выплаты по смешанному гражданско-правовому договору**

Организация заключила с Сотрудником договор об аренде автомобиля с экипажем. Срок действия договора – с 1 по 11 февраля текущего года. По договору стоимость услуг водителя (Сотрудника) составляет 15 000 руб., аренда автомобиля – 5000 руб.

В феврале бухгалтер начислил страховые взносы только на стоимость услуг водителя. Аренда автомобиля является услугой по передаче имущества в пользование и поэтому взносами не облагается.

На выплаты Сотруднику в феврале (15 000 руб.) бухгалтер начислил страховые взносы в размере 4065 руб., в том числе:

1. на пенсионное страхование – в размере 3300 руб. (15 000 руб.  $\times$  22%).
2. на медицинское страхование – в размере 765 руб. (15 000 руб.  $\times$  5,1%).

Взносы на обязательное социальное страхование с выплат по гражданско-правовому договору бухгалтер не начислял.

### **Задача 4**

#### **Пример распределения выплат сотруднику для начисления страховых взносов по дополнительному тарифу**

В январе Сотрудник 10 дней отработал в тяжелых условиях труда, 7 дней – в обычных условиях. Выплаты в пользу Сотрудника за месяц составили 41 000 руб., в том числе:

- зарплата – 30 000 руб.;
- премия по итогам работы за предыдущий год – 5000 руб.;
- материальная помощь – 6000 руб.

В январе 17 рабочих дней. Дополнительный страховой тариф – 6 процентов.

Объектом обложения дополнительными пенсионными взносами являются выплаты Сотруднику в размере 37 000 руб. При этом в расчетную базу для начисления дополнительных взносов бухгалтер организации включил:

- зарплату и премию в части, соответствующей фактическому количеству рабочих дней, отработанных Сотрудником в тяжелых условиях;
- матпомощь в размере 2000 руб. (в сумме, превышающей 4000 руб., в соответствии с подп. 11 п. 1 ст. 422 НК РФ).

В 2016 году издательской деятельности соответствует 1-й класс профессионального риска, а деятельности по производству мебели – 8-й класс.

Основным видом деятельности ООО «Вестпродукт» на 2017 год признается деятельность по производству мебели. Ей соответствует тариф в размере 0,9 процента.

Издательской деятельностью занимается структурное подразделение ООО «Вестпродукт». Данное подразделение в процесс производства мебели не вовлечено.

Издательская деятельность (код ОКВЭД2 – 58.1) относится к 1-му классу профессионального риска, которому соответствует тариф взносов в размере 0,2 процента (ст. 1 Закона от 19 декабря 2016 № 419-ФЗ, ст. 1 Закона от 22 декабря 2005 № 179-ФЗ). Поэтому организации выгодно установить отдельный тариф для структурного подразделения, занимающегося только издательской деятельностью.

На основании выше проведенных расчетов необходимо заполнить:

- справку-подтверждение ОКВЭД (основной вид экономической деятельности);
- заявление о подтверждении ОКВЭД;
- заявление об установлении отдельного тарифа для структурного подразделения.

Эти документы организация представила в отделение ФСС России по месту учета ООО «Вестпродукт».

К ним прилагаются копии:

- приказа об учетной политике;
- Положения о подразделении;
- пояснительной записки к балансу за предыдущий год.

Отделение ФСС России присваивает ООО «Вестпродукт» тариф взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний на 2017 год, соответствующий 8-му классу профессионального риска. Его размер составил 0,9 процента (ст. 1 Закона от 19 декабря 2016 № 419-ФЗ, ст. 1 Закона от 22 декабря 2005 № 179-ФЗ). Подразделению, занимающемуся издательской деятельностью, присвоили тариф в размере 0,2 процента.

## Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «страховые взносы» и охарактеризуйте их.
2. Назовите тарифы страховых взносов.
3. Дайте определение понятию «амортизация» и охарактеризуйте их.

## Основная литература

1. Налоговый Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
2. Федеральный закон «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» от 24.07.2009 N 212-ФЗ
3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (с изменениями и дополнениями на 06.04.2015г.)
4. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
5. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исаева-М.:Издательство Юрайт, 2016с.

## Дополнительная литература

6. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003
7. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006
8. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009.
9. Чернопяттов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений.- С.: «Советская типография. 2012–270с.

## Интернет-ресурсы

10. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с.- Доступ с сайта электронной-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>.-Загл. с экрана

## **Тема 6. Амортизационная политика предприятия**

### **6.1. Сущность и понятие амортизации**

В деятельности любой организации (предприятия) в обязательном порядке проводится амортизационная политика. За счет применения амортизации предприятию дается возможность накопить денежные средства, которые впоследствии можно будет инвестировать в покупку нового оборудования, сооружений, зданий. Другими словами при помощи механизма амортизации в первом случае, удастся создать потоки денежных средств, которые потом необходимо будет направить на воспроизводство основных фондов (замена полностью оборудования, зданий, сооружений), в другом случае, это представляется как «размыwanie» крупномасштабных в последующем расходов по периодам, согласно принципу начисления. За счет отчислений должен формироваться амортизационный фонд. Если сразу списать все затраты, то тогда продукция или услуги станут неконкурентоспособными.

Амортизация представляет собой процесс постепенного переноса (по частям) стоимости основных средств на производимый продукт (товары и услуги) на протяжении срока эксплуатации этих основных средств (полезный срок использования) и включается в себестоимость товаров или услуг.

Амортизация начисляется ежемесячно, по тем нормам, которые установлены руководством (бухгалтерией) предприятия. Отчисления производятся только по амортизируемому имуществу. Амортизация начисляется в течении всего срока полезного использования основного средства. Срок полезного использования – это период, в течение которого использование объекта основного средства приносит экономическую выгоду (доход) предприятию. В деятельности предприятия основные средства делят на две группы. Первая группа относит основные средства со стоимостью до 100 тысяч рублей. Эти основные средства не подлежат амортизации и в налоговом учете не фиксируются. Вторая группа основных средств стоимостью свыше 100 тысяч рублей подлежит амортизации и фиксируется в бухгалтерском и налоговом учете.

Постановка основных средств на учет является прерогативой руководства предприятия, которое руководствуясь нормативными документами, самостоятельно выбирает для каждого основного средства определенную амортизационную группу.

Нормативно-правовой документ регулирующий отнесение основных средств к той или иной группе был утвержден Правительством РФ в 2002 году. Таким документом является Постановление РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Начислять амортизацию необходимо начислять с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором основное средство было введено в эксплуатацию. Прекращение амортизации осуществляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло полное списание основного средства или оно выбыло из состава амортизируемого имущества.

В годовом исчислении сумма амортизационных отчислений будет определяться следующим образом:

- линейный способ – исходит из первоначальной стоимости основного средства или восстановительной (текущей) стоимости (если проведена переоценка) объекта основного средства и нормы амортизации, которая исчислена согласно срока полезного использования этого основного средства;

- способ уменьшаемого остатка – исходит из остаточной стоимости основного средства на начало отчетного года и нормы амортизации, которая исчислена согласно срока полезного использования этого основного средства и коэффициента не более 3, устанавливаемого предприятием;

- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходит из первоначальной стоимости или восстановительной (текущей) стоимости (если проведена переоценка) основного средства и соотношения, в числителе расположено – число лет, которые остаются до конца срока полезного использования основного средства, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования основного средства.

- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ), в этом случае амортизационные отчисления начисляются исходя из натуральных показателей объемов продукции (услуг) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости основного средства и предполагаемых объемов продукции (услуг) за весь срок полезного использования основного средства.

Амортизация не всегда начисляется на объекты основных средств, так она не начисляется на объекты основных средств у которых потребительские свойства не изменяются с течением времени



(объекты природопользования, земельные участки, музейные предметы и коллекции, жилищный фонд и т.д.).

В амортизационной политике предприятий (организаций) применяются два вида учета: бухгалтерский и налоговый, которые мы подробно разберем в следующих подразделах.

## **6.2. Амортизация в бухгалтерском учете**

Амортизация в бухгалтерском учете коренным образом отличается от амортизации в налоговом учете. Поэтому они ведутся отдельно с применением различных нормативно-правовых документов, которые мы будем показывать по мере изложения материала.

**Способы начисления амортизации в бухучете.** Стоимость основных средств относится на затраты через механизм амортизации. Способы начисления амортизации в бухучете прописаны в п. 18 ПБУ 6/01:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания пропорционально объему продукции (работ).

Выбранный вариант необходимо закрепить в учетной политике организации (п. 7 ПБУ 1/2008). Организация вправе применять разные способы начисления амортизации к различным группам однородных основных средств. Но изменить способ начисления амортизации по конкретному объекту после его ввода в эксплуатацию нельзя.

В бухучете начислять амортизацию нужно начиная с месяца, следующего за тем, в котором имущество было принято к учету в качестве основного средства (п. 21 ПБУ 6/01). В дальнейшем амортизация начисляется ежемесячно независимо от результатов деятельности организации (п. 19, 24 ПБУ 6/01).

**Линейный способ начисления амортизации.** При таком способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В бухучете срок полезного использования устанавливается в месяцах. Ориентироваться необходимо на Классификацию, которую применяют для налогового учета (утв. постановлением Правительства

РФ от 1 января 2002 г. № 1). Но можно установить и более короткий срок полезного использования (п. 20 ПБУ 6/01). Тем самым можно будет сэкономить на налоге на имущество (п. 1 ст. 374, п. 1 ст. 375 НК РФ). Но возникнут разницы в соответствии с ПБУ 18/02.

### **Пример**

ООО «Вестпродукт» приобрело объект основных средств стоимостью 5 000 000 руб., срок его полезного использования составляет пять лет. Учетной политикой определено, что предприятие начисляет амортизацию линейным способом.

В таком случае годовая норма амортизационных отчислений составит 20 процентов ( $100\% : 5 \text{ лет}$ ). Годовая сумма амортизации будет равна 1 000 000 руб. ( $5\,000\,000 \text{ руб.} \times 20\%$ ), а месячная сумма – 83 333 руб. ( $1\,000\,000 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.}$ ).

**Амортизация способом уменьшаемого остатка.** При этом способе годовую сумму амортизационных отчислений необходимо определять исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года, а также нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта, и коэффициента не выше 3, самостоятельно установленного организацией.

### **Пример**

Воспользуемся условиями предыдущего примера, но предположим, что ООО «Вестпродукт» решило применить максимально возможный коэффициент 3 при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка. Тогда норма амортизации для объекта составит 60 процентов ( $20\% \times 3$ ). Соответственно, в первый год эксплуатации годовая сумма амортизации, определяемая исходя из первоначальной его стоимости, составит 3 000 000 руб. ( $5\,000\,000 \text{ руб.} \times 60\%$ ).

Во второй год амортизация будет определяться исходя из остаточной стоимости имущества на начало года и составит 1 200 000 руб. ( $(5\,000\,000 \text{ руб.} - 3\,000\,000 \text{ руб.}) \times 60\%$ ).

В третий год – 480 000 руб. ( $(2\,000\,000 \text{ руб.} - 1\,200\,000 \text{ руб.}) \times 60\%$ ).

В четвертый год – 192 000 руб. ( $(800\,000 \text{ руб.} - 480\,000 \text{ руб.}) \times 60\%$ ).

В пятый год – 76 800 руб. ( $(320\,000 \text{ руб.} - 192\,000 \text{ руб.}) \times 60\%$ ).

Если сложить суммы амортизации, начисленные за пять лет эксплуатации основного средства, получится сумма 4 948 800 руб. То есть стоимость основного средства не погашена полностью. Разница между

первоначальной его стоимостью и суммой начисленной амортизации в размере 51 200 руб. (5 000 000 – 3 000 000 – 1 200 000 – 480 000 – 192 000 – 76 800) списывается в последний (пятый) год эксплуатации.

**Амортизация по сумме чисел лет срока полезного использования.** Организация в учетной политике может предусмотреть, что для начисления амортизации применяется способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

### **Пример**

Воспользуемся условиями предыдущего примера. Но предположим, что компания для начисления амортизации применяет способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. Поскольку срок полезного использования основного средства – 5 лет, сумма чисел лет срока службы составит 15 лет (1 + 2 + 3 + 4 + 5).

Тогда в первый год эксплуатации будет начислено амортизации 1 666 666,67 руб. (5 000 000 руб.  $\times$  5/15).

Во второй год – 1 333 333,33 руб. (5 000 000 руб.  $\times$  4/15).

В третий год – 1 000 000 руб. (5 000 000 руб.  $\times$  3/15).

В четвертый год – 666 666,67 руб. (5 000 000 руб.  $\times$  2/15).

В пятый год – 333 333,33 руб. (5 000 000 руб.  $\times$  1/15).

Таким образом, основное средство будет полностью самортизировано (1 666 666,67 руб. + 1 333 333,33 руб. + 1 000 000 руб. + 666 666,67 руб. + 333 333,33 руб. = 5 000 000 руб.).

**Амортизация пропорционально объему продукции (работ).** Организации, которые выбрали этот способ, начисляют амортизацию исходя из натурального показателя продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок его полезного использования.

### **Пример**

ООО «Вестипродукт» приобретен автомобиль с предполагаемым пробегом до 400 000 км стоимостью 1 млн. руб. В отчетном периоде пробег составил 10 000 км. Следовательно, сумма амортизационных отчислений исходя из соотношения первоначальной стоимости и предполагаемого объема продукции (работ) составляет 25 000 руб. (10 000 км  $\times$  1 000 000 руб.: 400 000 км).

В бухучете начислять амортизацию нужно начиная с месяца, следующего за тем, в котором имущество было принято к учету в качестве основного средства (п. 21 ПБУ 6/01). В дальнейшем амортиза-

ция начисляется ежемесячно независимо от результатов деятельности организации (п. 19, 24 ПБУ 6/01).

Прекращать начисление амортизации нужно начиная с месяца, следующего за тем, в котором основное средство выбыло или полностью погасило свою стоимость (п. 22 ПБУ 6/01).

**Важно:** организации, которые вправе применять упрощенный порядок бухучета, могут начислять амортизацию:

- одновременно по состоянию на 31 декабря или
- периодически в течение отчетного года, например ежеквартально.

Это следует из пункта 19 ПБУ 6/01.

Иногда начисление амортизации может быть приостановлено. В частности, амортизация не начисляется:

- за период консервации основного средства продолжительностью более трех месяцев;
- за период восстановления (реконструкции, ремонта или модернизации) основного средства продолжительностью более 12 месяцев.

Такой порядок предусмотрен пунктами 23 и 26 ПБУ 6/01.

Полный перечень случаев, в которых начисление амортизации приостанавливается, представлен в таблице 20.

В зависимости от характера использования основного средства начисленная по нему амортизация включается либо в состав расходов по обычным видам деятельности, либо в состав прочих расходов, либо в состав капитальных вложений. При этом выполняется проводка:

**Дебет 20 (23, 25, 44...) Кредит 02**

- начислена амортизация по основному средству, используемому при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) или в торговой деятельности;

**Дебет 08 Кредит 02**

- начислена амортизация по основному средству, используемому при создании (модернизации, реконструкции) другого внеоборотного актива;

**Дебет 91–2 Кредит 02**

- начислена амортизация по основному средству, используемому в прочих видах деятельности (например, по переданному в аренду основному средству, если сдача имущества в аренду не является основным видом деятельности арендодателя, или по объекту непроизводственного назначения).

Такие проводки нужно делать ежемесячно (п. 21 ПБУ 6/01).

Перечень случаев приостановления начисления амортизации

Описание приостановления амортизации основных средств (ОС)	Документальное оформление	Бухгалтерский учет (п. 23 ПБУ 6/01)	Налоговый учет (п. 3 ст. 256, п. 2 ст. 322 НК РФ)	Возникновение разницы согласно ПБУ 18/02
Консервация ОС на срок более трех месяцев	Распоряжение (приказ) руководителя о консервации ОС	Амортизация не начисляется*	Амортизация не начисляется Начисление амортизации приостанавливается с 1-го числа следующего месяца	–
Консервация ОС на срок менее трех месяцев		Амортизация начисляется	Амортизация начисляется	–
Модернизация (реконструкция) ОС продолжительностью более 12 месяцев	В зависимости от способа проведения модернизации (реконструкции): – холстосбором (т.е. собственными силами); – подрядным способом (т.е. с привлечением сторонних организаций (предпринимателей, граждан))	Амортизация не начисляется*	Амортизация не начисляется Начисление амортизации приостанавливается с 1-го числа следующего месяца	–
Модернизация (реконструкция) ОС продолжительностью менее 12 месяцев		Амортизация начисляется	Амортизация начисляется	–

Основание приостановления амортизации основных средств (ОС)	Документальное оформление	Бухгалтерский учет (п. 23 ПБУ 6/01)	Налоговый учет (п. 3 ст. 256, п. 2 ст. 322 НК РФ)	Возникновение разницы согласно ПБУ 18/02
Ремонт ОС продолжительностью более 12 месяцев	В зависимости от способа проведения ремонта: – хозяйством (т.е. собственными силами); – подрядным способом (т.е. с привлечением сторонних организаций (предпринимателей, граждан)) Подробное об этом см. Как провести и отразить в бухучете ремонт основных средств	Амортизация не начисляется*	Амортизация начисляется	Налогооблагаемая временная разница, приводящая к образованию отложенного обязательства
Ремонт ОС продолжительностью менее 12 месяцев		Амортизация начисляется	Амортизация начисляется	–
Передача ОС в безвозмездное пользование (по договору ссуды)	Договор ссуды, акт приема-передачи ОС в безвозмездное пользование и т.д. Договор ссуды составляется по тем же правилам, что и договор аренды (п. 2 ст. 689, п. 3 ст. 607 ГК РФ). Поэтому при передаче ОС в без-	Амортизация начисляется	Амортизация не начисляется Начисление амортизации приостанавливается с 1-го числа следующего месяца	Вычитаемая временная разница, приводящая к образованию отложенного налогового актива

Основание приостановления амортизации основных средств (ОС)	Документальное оформление	Бухгалтерский учет (п. 23 ПБУ 6/01)	Налоговый учет (п. 3 ст. 256, п. 2 ст. 322 НК РФ)	Возникновение разницы согласно ПБУ 18/02
	вотметдное пользование можно руководствоваться порядком докумен- тального оформления, который применяется при передаче ОС по договору аренды. Под- робнее об этом см. Как арендодателю отразить в бухучете и при налого- обложении передачу имущества по договору аренды			

\* В бухгалтерском законодательстве не установлен момент прекращения амортизации при передаче ОС на консерва-цию, модернизацию, реконструкцию, ремонт (продолжительностью более 12 месяцев). Поэтому его необходимо прописывать в учетной политике организации для целей бухучета. Чтобы обложить бухгалтерский учет с налоговым, начисление амортиза-ции следует прекращать с 1-го числа следующего месяца.

**Ситуация:** нужно ли в бухучете начислять амортизацию по основному средству, которое принято на учет, но фактически не используется.

Организация имеет право амортизировать основные средства, полученные безвозмездно (п. 17 ПБУ 6/01). При поступлении таких объектов их рыночная стоимость учитывается на счете 98 «Доходы будущих периодов».

По мере переноса стоимости безвозмездно полученного основного средства на затраты в бухучете отражаются прочие доходы в сумме, равной начисленной амортизации (п. 29 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 № 91н). При этом одновременно выполняются две проводки:

**Дебет 20 (08, 23, 25, 44, 91...) Кредит 02**

– начислена амортизация по безвозмездно полученному основному средству;

**Дебет 98 Кредит 91-1**

– признан прочий доход в сумме амортизации, начисленной по безвозмездно полученному основному средству.

Результаты расчета амортизационных отчислений необходимо фиксировать в первичном документе (п. 1 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ). Например, в ведомости начисления амортизации, которую организация может разработать самостоятельно.

Организации, применяющие упрощенку, обязаны вести бухучет, в том числе и основных средств (ч. 1 ст. 6 Закона от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ, письмо Минфина России от 23 октября 2012 № 03-11-09/80). При этом, чтобы не потерять право применять упрощенку, организация должна контролировать остаточную стоимость основных средств, которая не может превышать 150 000 000 руб. (подп. 16 п. 3 ст. 346.12 НК РФ).

### **6.3. Амортизация в налоговом учете**

**Амортизация основных средств. Налоговый учет.** В налоговом учете амортизацию начисляют следующими способами, согласно п. 1 ст. 259 НК РФ:

- линейным
- нелинейным.

Выбранный метод начисления амортизации необходимо закрепить в учетной политике для целей налогообложения (п. 1 ст. 259 НК РФ). С начала очередного налогового периода организация вправе из-



**Ситуация:** нужно ли в бухучете начислять амортизацию по основному средству, которое принято на учет, но фактически не используется.

Организация имеет право амортизировать основные средства, полученные безвозмездно (п. 17 ПБУ 6/01). При поступлении таких объектов их рыночная стоимость учитывается на счете 98 «Доходы будущих периодов».

По мере переноса стоимости безвозмездно полученного основного средства на затраты в бухучете отражаются прочие доходы в сумме, равной начисленной амортизации (п. 29 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 № 91н). При этом одновременно выполняются две проводки:

**Дебет 20 (08, 23, 25, 44, 91...) Кредит 02**

– начислена амортизация по безвозмездно полученному основному средству;

**Дебет 98 Кредит 91–1**

– признан прочий доход в сумме амортизации, начисленной по безвозмездно полученному основному средству.

Результаты расчета амортизационных отчислений необходимо фиксировать в первичном документе (п. 1 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ). Например, в ведомости начисления амортизации, которую организация может разработать самостоятельно.

Организации, применяющие упрощенку, обязаны вести бухучет, в том числе и основных средств (ч. 1 ст. 6 Закона от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ, письмо Минфина России от 23 октября 2012 № 03–11–09/80). При этом, чтобы не потерять право применять упрощенку, организация должна контролировать остаточную стоимость основных средств, которая не может превышать 150 000 000 руб. (подп. 16 п. 3 ст. 346.12 НК РФ).

### **6.3. Амортизация в налоговом учете**

**Амортизация основных средств. Налоговый учет.** В налоговом учете амортизацию начисляют следующими способами, согласно п. 1 ст. 259 НК РФ:

- линейным
- нелинейным.

Выбранный метод начисления амортизации необходимо закрепить в учетной политике для целей налогообложения (п. 1 ст. 259 НК РФ). С начала очередного налогового периода организация вправе из-

**Ситуация:** нужно ли в бухучете начислять амортизацию по основному средству, которое принято на учет, но фактически не используется.

Организация имеет право амортизировать основные средства, полученные безвозмездно (п. 17 ПБУ 6/01). При поступлении таких объектов их рыночная стоимость учитывается на счете 98 «Доходы будущих периодов».

По мере переноса стоимости безвозмездно полученного основного средства на затраты в бухучете отражаются прочие доходы в сумме, равной начисленной амортизации (п. 29 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 № 91н). При этом одновременно выполняются две проводки:

**Дебет 20 (08, 23, 25, 44, 91...) Кредит 02**

– начислена амортизация по безвозмездно полученному основному средству;

**Дебет 98 Кредит 91-1**

– признан прочий доход в сумме амортизации, начисленной по безвозмездно полученному основному средству.

Результаты расчета амортизационных отчислений необходимо фиксировать в первичном документе (п. 1 ст. 9 Закона от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ). Например, в ведомости начисления амортизации, которую организация может разработать самостоятельно.

Организации, применяющие упрощенку, обязаны вести бухучет, в том числе и основных средств (ч. 1 ст. 6 Закона от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ, письмо Минфина России от 23 октября 2012 № 03-11-09/80). При этом, чтобы не потерять право применять упрощенку, организация должна контролировать остаточную стоимость основных средств, которая не может превышать 150 000 000 руб. (подп. 16 п. 3 ст. 346.12 НК РФ).

### **6.3. Амортизация в налоговом учете**

**Амортизация основных средств. Налоговый учет.** В налоговом учете амортизацию начисляют следующими способами, согласно п. 1 ст. 259 НК РФ:

- линейным
- нелинейным.

Выбранный метод начисления амортизации необходимо закрепить в учетной политике для целей налогообложения (п. 1 ст. 259 НК РФ). С начала очередного налогового периода организация вправе из-

Амортизацию в налоговом учете надо начислять с 1-го числа месяца, следующего за тем, в котором объект ввели в эксплуатацию. Даже если документы на госрегистрацию к этому времени еще не сдали в Росреестр (п. 4 ст. 259 НК РФ).

**Организация приобрела фото- или кинокамеру.** С 16 июля 2015 года фото- и киноаппаратура относится не к пятой, а к третьей амортизационной группе. Соответствующие изменения в Классификацию основных средств (утв. постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1) внесены постановлением Правительства РФ от 6 июля 2015 г. № 674.

Таким образом, теперь срок полезного использования фото- и киноаппаратуры – свыше 3 лет до 5 лет включительно (код 14 3322000). До 16 июля в случае приобретения такого имущества устанавливали срок полезного использования в диапазоне свыше 7 лет до 10 лет включительно, что соответствует пятой амортизационной группе.

**Организация приобрела имущество, бывшее в эксплуатации.** Срок полезного использования при определенных условиях можно уменьшить на период, когда оно уже эксплуатировалось. При этом учтите, что для бухгалтерского и налогового учета установлены различные правила.

В бухучете организация может начислять амортизацию по бывшим в эксплуатации у прежних владельцев основным средствам с учетом периода их эксплуатации у предыдущего собственника.

ПБУ 6/01 не содержит особых правил начисления амортизации по объектам, бывшим в эксплуатации у прежних владельцев. В то же время организация имеет право установить срок полезного использования этого объекта исходя из ожидаемого срока службы. Этот срок можно определить на основании оценки технического состояния объекта с учетом его фактического износа (п. 20 ПБУ 6/01).

Для целей бухучета организация может определять срок полезного использования основных средств по Классификации, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1. Этот документ не дает организации права уменьшать сроки полезного использования по сравнению со сроками, установленными для той или иной амортизационной группы. В этом случае в учетной политике необходимо закрепить, что при вводе в эксплуатацию основных средств, бывших в эксплуатации у прежних владельцев, сроки их полезного использования определяются с учетом периода их эксплуатации у предыдущего собственника.

В налоговом учете при расчете амортизации линейным методом срок полезного использования основного средства можно уменьшить

на продолжительность периода, в течение которого оно было в эксплуатации у прежнего владельца (п. 7 ст. 258 НК РФ). При нелинейном методе основные средства, бывшие в эксплуатации, нужно включить в ту амортизационную группу, в которую они были включены у предыдущего собственника (п. 12 ст. 258 НК РФ).

**Определение срока службы основного средства у предыдущего собственника.** Срок, в течение которого основное средство прослужило у предыдущего собственника, можно определить по полученным от него документам. Это может быть копия инвентарной карточки. Она должна быть заверена подписью главного бухгалтера и руководителя компании. Но если получить копию карточки невозможно, срок службы основных средств можно подтвердить другими документами.

Для этого подойдет акт о приеме-передаче основного средства (письмо Минфина России от 5 июля 2010 г. № 03-03-06/1/448). Стороны могут составлять его по типовой форме № ОС-1 (информация Минфина России № ПЗ-10/2012). Правильно заполнить акт по форме № ОС-1 необходимо в следующем виде, табл. 22.

Таблица 22

Правила по заполнению акта о приеме-передаче по форме № ОС-1

Наименование графы или раздела	Рекомендации по заполнению
Дата принятия к бухгалтерскому учету	«Проставляют дату включения объекта в состав собственных основных средств. Для организации-получателя это дата составления самого акта».
Дата списания с бухгалтерского учета	«Передающая сторона указывает здесь дату, совпадающую с датой составления акта. Компания-получатель в своем акте поставит прочерк».
Инвентарный номер	«Такой номер объекту присваивает комиссия при его поступлении в организацию, и впоследствии, как правило, номер не изменяется. Объект основных средств, поступивший в организацию по договору аренды, может учитываться арендатором по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем».
Заводской номер	«Этот номер можно посмотреть: – на самом основном средстве; – в техническом паспорте оборудования; – в акте о приеме-передаче (например, при передаче в аренду от другой организации);

Наименование графы или раздела	Рекомендации по заполнению
	– в инвентарной карточке учета основного средства, если перемещение основного средства происходит внутри предприятия».
Местонахождение объекта в момент передачи	«Здесь пишут название организации или ее структурного подразделения, в котором находится основное средство в момент составления акта».
Участники долевой собственности	«Данный справочный раздел заполняют, когда основное средство принадлежит нескольким собственникам. При этом указывают всех участников долевой собственности и их доли. Тогда все сведения в акте вносятся соразмерно доле компании в общей собственности».
Иностранная валюта	«Заполняют, если стоимость основных средств выражена в иностранной валюте. Тогда пишут вид валюты и ее сумму по курсу Банка России. Его нужно брать на дату принятия основного средства к учету (п. 6 ПБУ 3/2006)».
Раздел 1 «Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи»	«Нужно заполнять в случае, если передаваемый объект ранее уже эксплуатировали. Тогда все данные об имуществе указывает передающая сторона. Если организация-получатель купила основное средство у гражданина или через торговую сеть, ей заполнять этот раздел не надо».
Фактический срок эксплуатации (лет, месяцев)	«Имеется в виду общий срок фактического использования приобретенного основного средства у всех его бывших владельцев с момента первого ввода объекта в эксплуатацию. Заполняют на основании данных, представленных передающей стороной».
Остаточная стоимость	«Для организации – получателя имущества такая стоимость будет учитываться при определении первоначальной стоимости».
Стоимость приобретения (договорная стоимость)	«Заполняет передающая сторона в случае, если стоимость основного средства по договору купли-продажи отличается от остаточной стоимости».
Раздел 2 «Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету»	«Сведения для заполнения этого раздела предоставит передающая сторона».

Наименование графы или раздела	Рекомендации по заполнению
Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету	«Если основное средство ранее эксплуатировалось, указывается остаточная или договорная стоимость. Если же приобретается новое основное средство – стоимость по договору купли-продажи или стоимость приобретения (с учетом расходов на доставку, сборку и т.д.)».
Срок полезного использования	«Если имущество ранее уже использовалось и амортизировалось, при линейном методе нормы амортизации определяют исходя из срока полезного использования, уменьшенного на количество месяцев эксплуатации предыдущими собственниками. При отсутствии документов, подтверждающих срок эксплуатации бывшими владельцами, покупатель устанавливает срок полезного использования согласно Классификации. А если бывшие собственники эксплуатировали объект дольше установленного срока пользования – самостоятельно, с учетом технических требований и других факторов. При нелинейном методе норма амортизации зависит не от конкретного срока полезного использования, а от амортизационной группы, к которой был отнесен объект».

Но если имущество куплено у физического лица, который не является индивидуальным предпринимателем, то учесть износ, накопившийся у прежнего собственника, по мнению Минфина России, нельзя (письмо от 29 марта 2013 г. № 03-03-06/1/10056). Они объясняют свою позицию тем, что продавец не эксплуатировал основное средство в предпринимательских целях. Значит, не начислял по нему амортизацию. Следовательно, новый собственник, купивший объект основных средств, не вправе уменьшать срок эксплуатации.

Если определенный срок полезного использования составляет 12 месяцев или менее, стоимость объекта можно списать одновременно (ст. 254, 256 НК РФ). Но если организация поступит таким образом, претензии со стороны налоговых инспекторов практически неизбежны. Безопаснее установить срок службы объекта 13 месяцев и списать его стоимость через амортизационные отчисления в течение этого времени.

Этот же совет применим к ситуации, когда организация покупает полностью амортизированное основное средство (что может быть подтверждено инвентарной карточкой и актом приема-передачи основных средств). В этом случае в соответствии с пунктом 7 статьи 258 Налогового кодекса РФ новый собственник имеет право установить срок амортизации объекта исходя из целого ряда технологических факторов. Для этого по организации нужно издать соответствующий приказ. Образец приказа приведен в приложении Д.

**Продавец применял повышающий коэффициент к норме амортизации.** Если продавец применял повышающий коэффициент к норме амортизации, например, при использовании оборудования в условиях агрессивной среды, то, по мнению чиновников, этот факт не влияет на срок амортизации имущества у нового собственника.

Срок полезного использования бывшего в эксплуатации объекта основных средств в Минфине России рекомендуют определять следующим образом. Из срока, первоначально установленного продавцом (без учета повышающего коэффициента), нужно вычесть период фактической эксплуатации этого основного средства у прежнего собственника (письмо Минфина России от 22 марта 2011 г. № 03-03-06/1/168).

### **Пример**

ООО «Вестпродукт» в июне 2016 года купило у АО «Звезда» бывший в эксплуатации фрезерный станок по цене 487 340 руб. и в том же месяце ввело объект в эксплуатацию.

В акте о приеме-передаче основных средств по форме № ОС-1 предыдущий собственник указал следующую информацию:

- остаточная стоимость станка – 350 000 руб.;
- срок полезного использования – 85 месяцев (пятая амортизационная группа в соответствии с Классификацией);
- фактический срок эксплуатации – 30 месяцев;
- месячная норма амортизации – 1,1765 процента ( $1 : 85 \text{ мес.} \times 100\%$ ).

Кроме того, в акте указано, что в течение всего периода эксплуатации амортизация по станку начислялась с применением повышающего коэффициента 2,0. Таким образом, срок полезного использования станка с учетом повышающего коэффициента амортизации составляет 60 месяцев.

При определении нового срока полезного использования бухгалтерия ООО «Вестпродукт» не учитывает ускоренную амортизацию станка у предыдущего собственника.

Бухгалтерия определила срок полезного использования как разницу между сроком полезного использования, первоначально установленным прежним собственником (85 мес.), и сроком его фактической эксплуатации (30 мес.).

Срок полезного использования станка составил 55 месяцев (85 – 30).

Новая месячная норма амортизации равна 1,8182 процента (1: 55 мес. x 100%).

С июля 2016 года бухгалтерия организации начала начислять амортизацию по станку.

Ежемесячная сумма амортизации составила:

350 000 руб. x 1,8182% = 6363,70 руб.

**Амортизация при реорганизации организации.** Если организация была ликвидирована или реорганизована, то начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за тем, в котором была завершена ликвидация или реорганизация. В реорганизованной организации начисление амортизации возобновляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ее госрегистрации.

Отдельные разъяснения Минфин России дал в отношении случая, когда реорганизация прошла непосредственно 1-го числа месяца. В таком случае амортизацию начинайте начислять в этот же день. То есть не дожидаясь следующего месяца. При этом начислять амортизацию реорганизованное юридическое лицо будет до конца месяца, предшествующего тому, в котором создана новая организация (письма Минфина России от 22 июня 2015 г. № 03–03–06/1/35987, от 30 марта 2015 г. № 03–03–06/1/17383).

Исключением из этих правил является реорганизация в форме преобразования (изменение организационно-правовой формы). В этом случае амортизацию необходимо начислять в обычном порядке, перерывов в начислении не будет (п. 5 ст. 259 НК РФ).

В бухучете в случае реорганизации в форме слияния, присоединения, разделения и выделения амортизация по основным средствам начисляется исходя из срока полезного использования объекта и способа начисления амортизации, установленных вновь образованным предприятием. При этом не имеет значения, каким из способов начисляла амортизацию реорганизованная организация.

Если же реорганизация была в форме преобразования, амортизацию необходимо начислять без перерывов. Срок полезного использования и способ начисления амортизации не меняется (п. 14 Методических указаний, утв. приказом Минфина России от 20 мая 2003 г. № 44н).



**Организация только недавно зарегистрировалась, и доходов у нее пока нет.** В таком случае предприятие может учесть начисленную амортизацию в составе расходов в бухгалтерском учете. Причем она списывается на затраты независимо от результатов деятельности организации в том отчетном периоде, в котором она начислена (п. 24 ПБУ 6/01).

В налоговом учете действует схожий принцип. Списание расходов напрямую не увязано с получением доходов. Затраты организации должны быть направлены на извлечение доходов (п. 1 ст. 252 НК РФ). Однако списывать в налоговом учете начисленную амортизацию можно, если данные расходы, согласно учетной политике, считаются косвенными. А вот прямые расходы учитывают по мере реализации продукции, работ, услуг, в стоимости которых они учтены. Основание – статья 318 Налогового кодекса РФ.

**Организация заложила имущество в банк.** Являясь собственником имущества, организация имеет право распоряжаться им по своему усмотрению, в том числе и отдавать в залог (п. 1 ст. 209 ГК РФ). При этом собственник имущества не меняется (п. 1 ст. 334 ГК РФ). По этой причине при передаче оборудования в залог нет оснований исключать его (даже временно) из состава основных средств. Причем ни в налоговом, ни в бухгалтерском учете.

В бухучете начисление амортизации приостанавливается лишь в случаях перехода основного средства на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев (п. 23 ПБУ 6/01).

Налоговый кодекс РФ к этим двум ситуациям добавляет еще и третью – амортизация прекращает начисляться по объектам, переданным в безвозмездное пользование (п. 3 ст. 256 НК РФ). Ни одна из перечисленных ситуаций к передаче имущества в залог не относится. Значит, амортизацию нужно продолжать начислять в общем порядке.

**Организация оказывает услуги по сдаче в аренду помещений в принадлежащем ей здании, но площади время от времени пустуют.** В таком случае начислять амортизацию нужно по всем помещениям, которые временно пустуют.

ПБУ 6/01 установлено, что амортизация начисляется по объекту основных средств в целом. Недопустимо делить единый объект основных средств на части и по одной из них начислять амортизацию, а по другой нет.

Если организация ввела объект в эксплуатацию и использует его в производственной или коммерческой деятельности (пусть даже частично), то сумму амортизационных отчислений рассчитывают исходя из всей первоначальной стоимости объекта основных средств. То же касается и налогового учета (ст. 256 НК РФ).

Начислять амортизацию по части здания нужно, даже если против этого возражают налоговые инспекторы (постановление ФАС Московского округа от 30 июля 2010 г. № КА-А40/8056-10).

**У организации есть имущество, которое числится на счете 08, но полностью или частично введено в эксплуатацию.** Если здание, числящееся на счете 08, эксплуатируют, его нужно перевести на счет 01 и амортизировать.

Объекты недвижимости, права собственности на которые не зарегистрированы в установленном законодательством порядке, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств. Таково требование пункта 52 Методических указаний по бухучету основных средств (утв. приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н).

**После реконструкции или модернизации первоначальная стоимость объекта изменилась, а срок полезного использования остался прежним.** Минфин России в письме от 9 июня 2012 г. № 03-03-10/66 предлагает амортизировать основное средство и после окончания срока полезного использования по прежней норме до полного списания стоимости объекта. При таком подходе амортизацию надо будет начислять по следующей формуле:

$$A_{\text{мес}} = (ПС + СР) \times (1 : N \times 100\%),$$

где  $A_{\text{мес}}$  – сумма ежемесячной амортизации;

ПС – первоначальная стоимость объекта;

СР – стоимость работ по модернизации (или реконструкции);

N – общий срок полезного использования имущества.

Оставшийся же срок амортизации надо считать так:

$$n_{\text{ост}} = ОС_{\text{ср}} : A_{\text{мес}}$$

где  $n_{\text{ост}}$  – оставшийся срок амортизации;

$ОС_{\text{ср}}$  – остаточная стоимость имущества с учетом затрат на его реконструкцию (модернизацию).

Такой расчет невыгоден, так как в этом случае организация вынуждена списывать обновленное основное средство гораздо дольше, чем предполагала, когда принимала его к учету. К тому же начисленные суммы в налоговом и бухгалтерском учете будут отличаться. Следовательно, придется рассчитывать временные разницы по ПБУ 18/02.

Инспекторам можно возразить. Во-первых, амортизация начисляется только в течение срока полезного использования. При этом увеличивать такой срок – это право, а не обязанность организации (п. 1 ст. 258 НК РФ).

Во-вторых, Налоговый кодекс РФ не предлагает формулы для расчета амортизации в случае реконструкции или модернизации. А все

неясности и противоречия налогового законодательства толкуются в пользу налогоплательщика (п. 7 ст. 3 НК РФ). Поэтому налогоплательщик может воспользоваться формулой, которая применяется в бухучете:

$$A_{\text{мес}} = (OC + CP) \times (1: n_{\text{ост}} \times 100\%),$$

где OC – остаточная стоимость объекта;

CP – стоимость работ по модернизации (или реконструкции);

$n_{\text{ост}}$  – оставшийся срок полезного использования основного средства.

### **Пример**

АО «Вестпродукт» модернизировало объект основных средств. Его первоначальная стоимость равна 1 000 000 руб., а срок полезного использования – 60 месяцев. Сумма ежемесячной амортизации составляла 16 666,67 руб. (1 000 000 руб. / 60 мес.). До модернизации объект эксплуатировали 15 месяцев. За это время начислена амортизация 250 000 руб. (16 666,67 руб.  $\times$  15 мес.).

Работа ремонтной бригады обошлась АО «Вестпродукт» в 500 000 руб. без НДС. Модернизация проводилась в течение 15 месяцев, и амортизация в это время не начислялась.

#### *Вариант 1*

Если последовать позиции ФНС России, после модернизации ежемесячная сумма амортизации станет равна 25 000 руб. ((1 000 000 руб. + 500 000 руб.) / 60 мес.).

Остаточная стоимость объекта с учетом модернизации – 1 250 000 руб. (1 000 000 – 250 000 + 500 000). Теперь для того, чтобы полностью списать стоимость основного средства, нужно начислять амортизацию еще 50 месяцев (1 250 000 руб.: 25 000 руб.).

В то же время до окончания первоначального срока использования остается только 45 месяцев (60–15). Получается, что компании придется амортизировать основное средство лишние пять месяцев (50–45).

#### *Вариант 2*

Амортизация начисляется в течение оставшегося срока полезного использования – 45 месяцев. Ежемесячная сумма амортизации будет равна 27 777,78 руб. ((1 000 000 руб. – 250 000 руб. + 500 000 руб.): 45 мес.).

## **Выводы по теме 6**

Амортизация представляет собой сложный инструмент в деятельности организаций. Амортизировать имущество предприятия, необходимо применяя нормативно-правовые документы. Данные документы были указаны и применены в подразделе. Особое внимание со-

трудникам предприятия необходимо уделять, тому, что амортизация применяется как, в налоговом, так и в бухгалтерском учете. При этом в каждом учете применяется амортизация по нескольким направлениям.

## Практикум

### Задача 1

#### Пример расчета амортизации способом уменьшаемого остатка

ООО «Вестпродукт» приобрело легковой автомобиль. Первоначальная стоимость основного средства, сформированная в бухучете, – 600 000 руб. Автомобиль введен в эксплуатацию в декабре 2012 года. Срок полезного использования автомобиля – 4 года.

Согласно учетной политике, в бухучете амортизация по транспортным средствам начисляется способом уменьшаемого остатка с применением повышающего коэффициента 2,0.

Амортизацию по этому автомобилю начисляют с 2013 года. Остаточная стоимость на начало 2013 года равна его первоначальной, так как амортизация в 2012 году не начислялась.

Годовая норма амортизации равна:

$$(1 : 4) \times 100\% = 25\%.$$

Расчет амортизационных отчислений за период полезного использования автомобиля представлен в таблице:

Год эксплуатации	Остаточная стоимость на начало года, руб.	Норма амортизации, %	Годовая сумма амортизационных отчислений с учетом повышающего коэффициента, руб. (графа 2 × графа 3 × 2,0)	Ежемесячная сумма амортизационных отчислений в течение года, руб. (графа 4 : 12)	Остаточная стоимость на конец года, руб. (графа 2 – графа 4)
1	2	3	4	5	6
2013 год	600 000	25	300 000	25 000	300 000
2014 год	300 000	25	150 000	12 500	150 000
2015 год	150 000	25	75 000	6250	75 000
2016 год	75 000	25	37 500	3125	37 500

После окончания срока полезного использования организация продала автомобиль по остаточной стоимости 37 500 руб. (без НДС).

трудникам предприятия необходимо уделять, тому, что амортизация применяется как, в налоговом, так и в бухгалтерском учете. При этом в каждом учете применяется амортизация по нескольким направлениям.

## Практикум

### Задача 1

#### Пример расчета амортизации способом уменьшаемого остатка

ООО «Вестпродукт» приобрело легковой автомобиль. Первоначальная стоимость основного средства, сформированная в бухучете, – 600 000 руб. Автомобиль введен в эксплуатацию в декабре 2012 года. Срок полезного использования автомобиля – 4 года.

Согласно учетной политике, в бухучете амортизация по транспортным средствам начисляется способом уменьшаемого остатка с применением повышающего коэффициента 2,0.

Амортизацию по этому автомобилю начисляют с 2013 года. Остаточная стоимость на начало 2013 года равна его первоначальной, так как амортизация в 2012 году не начислялась.

Годовая норма амортизации равна:

$$(1 : 4) \times 100\% = 25\%.$$

Расчет амортизационных отчислений за период полезного использования автомобиля представлен в таблице:

Год эксплуатации	Остаточная стоимость на начало года, руб.	Норма амортизации, %	Годовая сумма амортизационных отчислений с учетом повышающего коэффициента, руб. (графа 2 × графа 3 × 2,0)	Ежемесячная сумма амортизационных отчислений в течение года, руб. (графа 4 : 12)	Остаточная стоимость на конец года, руб. (графа 2 – графа 4)
1	2	3	4	5	6
2013 год	600 000	25	300 000	25 000	300 000
2014 год	300 000	25	150 000	12 500	150 000
2015 год	150 000	25	75 000	6250	75 000
2016 год	75 000	25	37 500	3125	37 500

После окончания срока полезного использования организация продала автомобиль по остаточной стоимости 37 500 руб. (без НДС).

#### **Задача 4**

##### **Пример расчета амортизации основного средства линейным методом в налоговом учете**

Организация приобрела основное средство – ноутбук по цене 110 000 руб. (без НДС). Бухгалтер определил, что в соответствии с Классификацией, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1, ноутбук относится ко второй группе (срок полезного использования от двух до трех лет). Организация решила, что расходы по данному основному средству будут списываться через амортизацию в течение 25 месяцев.

Согласно учетной политике для целей налогообложения амортизация по компьютерной технике начисляется линейным методом. Амортизационная премия не применяется.

Бухгалтер организации так рассчитал норму амортизации:

$$1 : 25 \text{ мес.} \times 100\% = 4\%.$$

Ежемесячная сумма амортизации составила:

$$110\,000 \text{ руб.} \times 4\% = 4400 \text{ руб.}$$

#### **Задача 5**

##### **Пример расчета амортизации нематериального актива линейным методом в налоговом учете**

1 июня 2011 года организация приобрела права на промышленный образец стоимостью 300 000 руб. и отразила эти затраты в учете. 1 сентября 2011 года организация получила свидетельство о регистрации прав на промышленный образец и ввела его в эксплуатацию. Патентное ведомство зарегистрировало права на срок с 1 июня 2011 года по 31 мая 2026 года.

В соответствии с пунктом 2 статьи 258 Налогового кодекса РФ организация установила срок полезного использования нематериального актива – 24 месяца.

Норма амортизации составила:

$$1 : 24 \text{ мес.} \times 100\% = 4,1666\%.$$

Ежемесячная сумма амортизации равна:

$$300\,000 \text{ руб.} \times 4,1666\% = 12\,500 \text{ руб.}$$

### **Задача 6**

**Пример определения суммарного баланса амортизационной группы для расчета амортизации основного средства нелинейным методом в налоговом учете**

В январе организация приобрела пять ноутбуков. Стоимость одного ноутбука – 110 000 руб. (без НДС). В соответствии с Классификацией, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1, ноутбук относится ко второй амортизационной группе (срок полезного использования от двух до трех лет).

Учетной политикой для целей налогообложения определено, что по основным средствам, входящим во вторую амортизационную группу, амортизация начисляется нелинейным методом.

По состоянию на 1 января у организации не было основных средств, входящих во вторую амортизационную группу. Следовательно, суммарный баланс этой амортизационной группы на 1 января равен нулю.

Ноутбуки введены в эксплуатацию в январе. По состоянию на 1 февраля суммарный баланс второй амортизационной группы составил 550 000 руб. ( $110\,000 \text{ руб.} \times 5 \text{ шт.}$ ).

Норма амортизации для второй амортизационной группы составляет 8,8 процента.

Сумма начисленной амортизации за февраль составила 48 400 руб. ( $550\,000 \text{ руб.} \times 8,8\%$ ).

В феврале организация приобрела еще один ноутбук стоимостью 102 000 руб. (без НДС) и в этом же месяце ввела его в эксплуатацию.

Суммарный баланс второй амортизационной группы по состоянию на 1 марта равен:

$$550\,000 \text{ руб.} + 102\,000 \text{ руб.} - 48\,400 \text{ руб.} = 603\,600 \text{ руб.}$$

Сумма начисленной амортизации за март составила:

$$603\,600 \text{ руб.} \times 8,8\% = 53\,117 \text{ руб.}$$

### **Задача 7**

**Пример расчета амортизации нелинейным методом в налоговом учете**

В январе организация приобрела основное средство – ноутбук по цене 102 000 руб. (без НДС). В этом же месяце ноутбук был введен в эксплуатацию. Бухгалтер определил, что в соответствии с Классификацией, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1, ноутбук относится ко второй амортизационной группе (срок полезного использования от двух до трех лет). Срок полезного использования ноутбука составляет 36 месяцев. Других основных средств, входящих в данную амортизационную группу, в организации нет.

Согласно учетной политике для целей налогообложения амортизация по компьютерной технике начисляется нелинейным методом.

Ежемесячная норма амортизации основных средств, входящих во вторую амортизационную группу, составляет 8,8 процента (п. 5 ст. 259.2 НК РФ).

Ежемесячно бухгалтер определял суммарный баланс амортизационной группы и сумму амортизации по данной группе:

Месяц	Суммарный баланс амортизационной группы на конец месяца	Сумма начисленной амортизации по амортизационной группе
<b>2016 год</b>		
Январь	102 000 руб.	0 руб.
Февраль	93 024 руб. (102 000 руб. – 8976 руб.)	8976 руб. (102 000 руб. × 8,8%)
Март	84 838 руб. (93 024 руб. – 8186 руб.)	8186 руб. (93 024 руб. × 8,8%)
Апрель	77 372 руб. (84 838 руб. – 7466 руб.)	7466 руб. (84 838 руб. × 8,8%)
Май	70 563 руб. (77 372 руб. – 6809 руб.)	6809 руб. (77 372 руб. × 8,8%)
Июнь	64 353 руб. (70 563 руб. – 6210 руб.)	6210 руб. (70 563 руб. × 8,8%)
Июль	58 690 руб. (64 353 руб. – 5663 руб.)	5663 руб. (64 353 руб. × 8,8%)
Август	53 525 руб. (58 690 руб. – 5165 руб.)	5165 руб. (58 690 руб. × 8,8%)
Сентябрь	48 815 руб. (53 525 руб. – 4710 руб.)	4710 руб. (53 525 руб. × 8,8%)
Октябрь	44 519 руб. (48 815 руб. – 4296 руб.)	4296 руб. (48 815 руб. × 8,8%)
Ноябрь	40 601 руб. (44 519 руб. – 3918 руб.)	3918 руб. (44 519 руб. × 8,8%)



Месяц	Суммарный баланс амортизационной группы на конец месяца	Сумма начисленной амортизации по амортизационной группе
Декабрь	37 028 руб. (40 601 руб. – 3573 руб.)	3573 руб. (40 601 руб. × 8,8%)
<b>2017 год</b>		
Январь	33 770 руб. (37 028 руб. – 3258 руб.)	3258 руб. (37 028 руб. × 8,8%)
Февраль	30 798 руб. (33 770 руб. – 2972 руб.)	2972 руб. (33 770 руб. × 8,8%)
Март	28 088 руб. (30 798 руб. – 2710 руб.)	2710 руб. (30 798 руб. × 8,8%)
Апрель	25 616 руб. (28 088 руб. – 2472 руб.)	2472 руб. (28 088 руб. × 8,8%)
Май	23 362 руб. (25 616 руб. – 2254 руб.)	2254 руб. (25 616 руб. × 8,8%)
Июнь	21 306 руб. (23 362 руб. – 2056 руб.)	2056 руб. (23 362 руб. × 8,8%)
Июль	19 431 руб. (21 306 руб. – 1875 руб.)	1875 руб. (21 306 руб. × 8,8%)

По истечении 18 месяцев эксплуатации ноутбука размер суммарного баланса стал ниже 20 000 руб. Других основных средств, относящихся ко второй амортизационной группе, организация в эксплуатацию не вводила.

В августе 2017 года бухгалтер включил в состав внереализационных расходов всю сумму остаточной стоимости по данной амортизационной группе в размере 19 431 руб.

### Задача 8

**Пример расчета амортизации нематериального актива нелинейным методом в налоговом учете**

1 июня 2016 года организация приобрела права на промышленный образец стоимостью 150 000 руб. и отразила эти затраты в учете. 1 сентября 2016 года организация получила свидетельство о регистрации прав на промышленный образец и ввела его в эксплуатацию. Патентное ведомство зарегистрировало права на срок с 1 июня 2016 года по 31 мая 2026 года.

Бухгалтер определил срок полезного использования промышленного образца, исходя из срока действия патента, – 120 месяцев (п. 2 ст. 258 НК РФ).

Нематериальный актив входит в пятую амортизационную группу (п. 3 ст. 258 НК РФ). Других нематериальных активов, входящих в данную амортизационную группу, организация не имеет.

Норма амортизации для пятой амортизационной группы составляет 2,7 процента.

Начиная с октября 2016 года (п. 4 ст. 259 НК РФ) бухгалтер начислял амортизацию по нематериальному активу в следующем порядке:

Месяц	Суммарный баланс на 1-е число месяца	Месячная сумма амортизации
Сентябрь	0 руб.	0 руб.
Октябрь	150 000 руб.	$150\,000 \text{ руб.} \times 2,7\% = 4050 \text{ руб.}$
Ноябрь	145 950 руб. (150 000 руб. – 4050 руб.)	$145\,950 \text{ руб.} \times 2,7\% = 3941 \text{ руб.}$
Декабрь	142 009 руб. (145 950 руб. – 3941 руб.)	$142\,009 \text{ руб.} \times 2,7\% = 3834 \text{ руб.}$
Январь	138 175 руб. (142 009 руб. – 3834 руб.)	$138\,175 \text{ руб.} \times 2,7\% = 3731 \text{ руб.}$
Февраль	134 444 руб. (138 175 руб. – 3731 руб.)	$134\,444 \text{ руб.} \times 2,7\% = 3630 \text{ руб.}$
Март	130 814 руб. (134 444 руб. – 3630 руб.)	$130\,814 \text{ руб.} \times 2,7\% = 3532 \text{ руб.}$
Апрель и т.д.	127 282 руб. (130 814 руб. – 3532 руб.)	$127\,282 \text{ руб.} \times 2,7\% = 3437 \text{ руб.}$

На 75-м месяце начисления амортизации по данной амортизационной группе (в декабре 2022 года) ее суммарный баланс достиг 19 749 руб. В январе 2023 года организация не вводила в эксплуатацию другие нематериальные активы, входящие в пятую амортизационную группу. Поэтому в январе 2023 года бухгалтер организации ликвидировал эту группу и включил во внереализационные расходы ее остаточный суммарный баланс в размере 19 749 руб.

### **Контрольные вопросы:**

1. Дайте определение понятию «амортизация» и охарактеризуйте ее.
2. Способы учета амортизации в налоговом учете.
3. Способы учета амортизации в бухгалтерском учете.

### **Нормативная литература**

1. Гражданский Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
2. Налоговый Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 6/01»
4. Классификация утвержденная постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1

### **Основная литература**

5. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
6. Чернопяттов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений.- С.: «Советская типография. 2012–270с.
7. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исаева. – М.:Издательство Юрайт, 2016с.

### **Дополнительная литература**

8. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003

9. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006

10. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009

### **Интернет-ресурсы**

11. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с.- Доступ с сайта электронно-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>.-Загл. с экрана

## **Раздел 3. Затраты предприятия и их калькулирование**

### **Тема 7. Затраты предприятия и методы их калькулирования**

#### **7.1. Процесс управления затратами в хозяйствующем субъекте, классификация затрат и способы группировки затрат**

В подразделе 1.2. мы рассмотрели сущность затрат и дали определение, которое еще раз напомним.

**Затраты, представляют собой оценку стоимости трудовых, материальных, технологических, финансовых, информационных и других ресурсов на производство и реализацию товаров или услуг за определенный период времени (производственный цикл).**

В этом подразделе наша задача рассмотреть затраты, классификацию затрат более подробно и в контексте с поставленными перед нами целями в управлении затрат на предприятии.

В управлении затратами первым шагом становится планирование и калькулирование затрат. На этой стадии выявляются и определяются с будущими объемами производства товаров или услуг. Проводятся расчеты норм расхода материалов, сырья и других ресурсов по каждой единицы товара или услуг. Устанавливаются расценки по всем видам будущих работ. Данный процесс может позволить рассчитать переменные затраты на производство товаров или услуг. Данные затраты мы рассмотрели ранее и провели расчеты, эти затраты могут изменяться пропорционально объемам производства.

На следующем этапе определяем постоянные затраты, это такие затраты, которые не зависят от объемов производства. Сюда входят: заработная плата административно-управленческого аппарата (АУП), страховые взносы на ФОТ, содержание зданий, сооружений, складов, амортизацию и т.д. Величина таких затрат в конечном итоге зависит от производственных мощностей предприятия. В краткосрочном периоде руководители предприятий не в состоянии изменить производственные мощности и поэтому вынуждены нести бремя затрат и перекрывать их за счет маржинального дохода (выручка предприятия за минусом

переменных затрат). Маржинальный доход зависит от структуры объема производства и реализации (продажа) товаров или услуг.

**Управление затратами предприятия в краткосрочном периоде (мощность производства неизменна) называется тактическим или текущим.**

Другим периодом управления затрат на предприятии является стратегический, который представляет собой:

**Процесс управления затратами предприятия связанный с изменением неизбежных затрат в длительном периоде.**

В данном случае в результате инвестиций в основные средства предприятий соответственно начинают изменяться производственные мощности и в этом случае все затраты будут переменными.

Основная задача управления затратами предприятия – это получение высокой маржи, другими словами большого удельного веса чистой прибыли в выручке предприятий. Для выполнения этой задачи необходимо создать на предприятии центр затрат, центр прибыли и центр ответственности, которые рассмотрим в следующей теме.

В управленческом учете приняты правила классификации затрат по целям, которые перед собой ставят руководители и специалисты предприятия. В своей основе выделяют следующие основные цели:

- планирование и калькулирование затрат;
- принятие решения;
- регулирование и контроль затрат.

Более подробно рассмотрим перечень затрат в таблице 23.

Таблица 23

Классификация затрат предприятия

Цель учета затрат на предприятии	Классификация затрат
1. Планирование и калькулирование затрат	а) входящие и истекающие; б) прямые и косвенные; в) периодические и распределяемые между остатками готового продукта (ГП), реализованным продуктом (РП) и незавершенным производством (НП); г) основные и накладные; д) общепроизводственные расходы (ОПР); е) коммерческие расходы (КОМ); ж) общехозяйственные расходы (ОХР); з) расходы по содержанию и эксплуатации оборудования (РСЭО).

Цель учета затрат на предприятии	Классификация затрат
2. Принятие решения	а) постоянные и переменные (условно-постоянные, условно-переменные, прогрессивные и регрессивные); б) релевантные и нерелевантные (принимаемые и не принимаемые во внимание при принятии решения); в) безвозвратные (необратимые); г) вмененные; д) предельные и приростные.
3. Регулирование и контроль	а) регулируемые и нерегулируемые; б) контролируемые и не контролируемые; в) нормативные (сметные) и фактические затраты.

Дадим краткую характеристику затратам, перечисленным в таблице.

**Входящие затраты** представляют собой затраты, которые связаны с ресурсами предприятия, показываемыми в активе бухгалтерского баланса (форма №1). Эти затраты в будущем могут принести прибыль организации.

**Истекшие затраты** – включаются в себестоимость товаров или услуг, реализованных в отчетном периоде и по этим затратам показана прибыль в пассиве бухгалтерского баланса.

**Себестоимость** представляет собой сумму затрат на производство и реализацию товаров или услуг.

Себестоимость есть не что иное как, стоимостная оценка всех задействованных в процессе производства различных ресурсов (сырье, материалы, основные фонды, трудовые ресурсы и другое). В упрощенном виде себестоимость – это, что мы затратили на производство продукции (товара или услуг).

Различают общую, индивидуальную и среднюю себестоимость.

Общая – все затраты на производство всего объема товара, работ или услуг.

Индивидуальная – затраты на одно изделие.

Средняя – деление общих затрат на количество произведенных работ, товаров или услуг.

$$C_c = Z_o / Q$$

Виды себестоимости:

– полная себестоимость – сумма расходов, которые связаны с производством товаров, работ или услуг и реализации. Это

производственная себестоимость и коммерческие расходы (затраты на рекламу, транспортировку и упаковку).

– производственная себестоимость – представляет собой сумму расходов, которые связаны с процессом производства товаров, работ или услуг, начиная от запуска производства (начала работ) до окончания работ (отгрузки на склад готового продукта).

**Периодические** – затраты, возникающие в данном периоде времени и списываются полностью на результаты финансовой деятельности в этом же периоде времени.

**Распределяемые** – объединяются по направлениям: остатки готовой продукции (ГП) на складе, реализованная продукция, незавершенное производство (НЗП).

**Основные и накладные затраты** мы можем показать в сравнительной таблице 24.

Таблица 24

Сравнительная таблица основных и накладных расходов

Основные затраты	Накладные затраты
1. Материалы и сырье.	1. Общепроизводственные расходы (ОПР).
2. Фонд оплаты труда основных рабочих (зарплата) с страховыми взносами.	2.Общехозяйственные расходы (ОХР).
3. Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования (РСЭО)	3.Коммерческие расходы (КОМ).

Накладные расходы в своей сущности носят косвенный характер, но есть исключения, к прямым затратам относят затраты на упаковку, рекламу, подготовку производства нового вида продукции.

**Основные затраты** – непосредственно будут связаны с технологическим процессом производства.

**Накладные затраты** – связаны с общим процессом управления организацией, исключая технологический процесс и являются дополнительными к основным издержкам. Они не связаны непосредственно с производством отдельных видов работ или продукции.

**Прямые затраты** – непосредственно относятся на объект учета затрат. В момент зарождения все затраты могут стать прямыми и отношенно к объекту учета, но затем могут стать косвенными.

**Косвенные затраты** – представляют собой такие затраты, которые можно одновременно отнести к ряду объектов учета и при этом их не всегда удастся распределить по объектам учета.



Пример. Ремонтно-технический цех – объект учета затрат, а затраты в виде заработной платы ремонтных рабочих, работающих в этом цеху. Заработная плата рабочих по отношению к этому цеху относится к прямым затратам. По отношению к другим цехам эти затраты косвенные и их надо распределять пропорционально отработанному времени в этих цехах.

**Расходы по содержанию эксплуатации оборудования (РСЭО)** – стоимость запасных частей предназначенных для ремонта оборудования и механизмов, заработная плата рабочих, страховые взносы, амортизация оборудования, механизмов, транспорта, износ инструмента и т.д.

**Общепроизводственные расходы (ОПР)** – содержание административно-управленческого аппарата цеха, амортизация, содержание и ремонт здания цеха, расходы на электроэнергию, которую потребило оборудование, износ производственного инвентаря, затраты на охрану труда и т.д.

**Общехозяйственные расходы (ОХР)** – расходы на амортизацию, содержание и ремонт сооружений и зданий общезаводского назначения, затраты на административно-управленческие расходы, содержание пожарной и военизированной охраны, налоги, сборы и страховые взносы, износ хозяйственного инвентаря, оплата услуг и т.д.

Ряд других затрат мы рассмотрели в первой и в этой главе, поэтому попробуем сгруппировать затраты по статьям калькуляции, в таблице 25.

Таблица 25

Способы группировки затрат

Группировка затрат по статьям калькуляции	Группировка затрат по экономическим элементам
1.Материалы и сырье.	1.Материальные затраты.
2.Возвратные отходы (вычитаются).	2.Затраты на заработную плату.
3.Услуги производственного характера со стороны.	3. Страховые взносы.
4.Заработная плата основных рабочих.	4.Амортизация.
5.Страховые взносы.	5.Прочие затраты.
6.РСЭО.	6. Итого: себестоимость проданных товаров и услуг.
7.ОПР.	
Итого: сокращенная производственная себестоимость.	
8. ОХР.	
Итого: полная производственная себестоимость.	
9.Коммерческие расходы.	
Всего: полная коммерческая себестоимость.	

И последняя группировка затрат – это релевантные и нерелевантные, безвозвратные (необратимые), вмененные затраты, предельные или приростные, контроля и регулирования, которые необходимо разобрать.

**Релевантные или нерелевантные затраты** – такие затраты, которые принимаются или не принимаются во внимание при принятии решения. Первое, необходимо принимать во внимание только будущие доходы и расходы предприятия. Ошибочным будет, если принимать во внимание затраты прошедшего периода. Например, ООО «Вестпродукт» произвело закупку в прошлом периоде сырья на 500 тыс. рублей. При этом выяснилось, что производить продукцию из этого сырья нет необходимости и при этом возможностей продать это сырье нет. Поступает предложение, по производству товара, в котором можно использовать это сырье. Затраты на производство составят порядка 300 тыс. рублей, а расчетная выручка около 750 тыс. рублей.

Шаг первый (неправильное принятие решения). Принимая во внимание затраты прошедшего периода  $500 \text{ тыс.} + 300 \text{ тыс.}$  рублей = 800 тыс. рублей. Это больше расчетной выручки и убыток составит 50 тыс. рублей, то товар невыгодно производить.

Шаг второй (правильное принятие решения). Расчетная выручка 750 тыс. рублей, а затраты 300 тыс. рублей, то прибыль составит 450 тыс. рублей. Товар необходимо производить и прибыль можно пустить на покрытие прошлых расходов (убытков) или на увеличение прибыли. Убыток будет 50 тыс. рублей, в случае производства товара, а в случае не производства 500 тыс. рублей.

**Безвозвратные или необратимые затраты** – процесс принятия решений должен начинаться с сопоставления будущей выручки предприятия и будущих расходов. При выручке большей расходов, принимается положительное решение, независимо от прошлых затрат. Следуя примеру выше, 450 тыс. рублей не покроют прошлых убытков и разница в 50 тыс. рублей станет безвозвратными потерями и ее никак нельзя отменить или уменьшить.

**Вмененные затраты** – представляют собой доходы по тому варианту решения, от которого отказались принимая решение. Решение также можно принять и с учетом величины вмененных затрат, и без них. Например, ООО «Вестпродукт» производит бензин, есть возможность выпускать дизельное топливо (ДТ). Прибыль от производства бензина составляла 100 млн. рублей, а расчетная выручка от дизельного топлива

И последняя группировка затрат – это релевантные и нерелевантные, безвозвратные (необратимые), вмененные затраты, предельные или приростные, контроля и регулирования, которые необходимо разобрать.

**Релевантные или нерелевантные затраты** – такие затраты, которые принимаются или не принимаются во внимание при принятии решения. Первое, необходимо принимать во внимание только будущие доходы и расходы предприятия. Ошибочным будет, если принимать во внимание затраты прошедшего периода. Например, ООО «Вестпродукт» произвело закупку в прошлом периоде сырья на 500 тыс. рублей. При этом выяснилось, что производить продукцию из этого сырья нет необходимости и при этом возможностей продать это сырье нет. Поступает предложение, по производству товара, в котором можно использовать это сырье. Затраты на производство составят порядка 300 тыс. рублей, а расчетная выручка около 750 тыс. рублей.

Шаг первый (неправильное принятие решения). Принимая во внимание затраты прошедшего периода  $500 \text{ тыс.} + 300 \text{ тыс.}$  рублей = 800 тыс. рублей. Это больше расчетной выручки и убыток составит 50 тыс. рублей, то товар невыгодно производить.

Шаг второй (правильное принятие решения). Расчетная выручка 750 тыс. рублей, а затраты 300 тыс. рублей, то прибыль составит 450 тыс. рублей. Товар необходимо производить и прибыль можно пустить на покрытие прошлых расходов (убытков) или на увеличение прибыли. Убыток будет 50 тыс. рублей, в случае производства товара, а в случае не производства 500 тыс. рублей.

**Безвозвратные или необратимые затраты** – процесс принятия решений должен начинаться с сопоставления будущей выручки предприятия и будущих расходов. При выручке большей расходов, принимается положительное решение, независимо от прошлых затрат. Следуя примеру выше, 450 тыс. рублей не покроют прошлых убытков и разница в 50 тыс. рублей станет безвозвратными потерями и ее никак нельзя отменить или уменьшить.

**Вмененные затраты** – представляют собой доходы по тому варианту решения, от которого отказались принимая решение. Решение также можно принять и с учетом величины вмененных затрат, и без них. Например, ООО «Вестпродукт» производит бензин, есть возможность выпускать дизельное топливо (ДТ). Прибыль от производства бензина составляла 100 млн. рублей, а расчетная выручка от дизельного топлива

320 млн. рублей, при себестоимости 200 млн. рублей. Необходимо выбрать вариант. Решение:

1. Не используем понятие «вмененные затраты». Получаем прибыль от ДТ 120млн. рублей (320млн. – 200млн.). Это больше чем получим от производства бензина на 20млн. рублей. Решение перейти на выпуск дизельного топлива.

2. Используем понятие «вмененные затраты». Если производить ДТ, то теряем прибыль от выпуска бензина 100млн. рублей.- это вмененные затраты и их необходимо сминусовать из прибыли от выпуска ДТ (320млн. – 200млн.) – 100млн. = 20 млн. рублей. Результат получаем такой же как и в первом случае.

**Приростные затраты** – представляют собой затраты приходящиеся на прирост объемов производства продукции большего, чем одна единица.

Например, предприятие производило 10 тыс.ед. продукта, затем было произведена реконструкция производства и производится уже 13 тыс.ед. продукта. Затраты, которые приходятся на дополнительные 3 тыс. ед. продукта – приростные.

**Предельные затраты** – приходятся на самую последнюю единицу продукта, произведенную организацией.

**Регулируемые затраты** – когда руководитель структурного подразделения или предприятия может оказать непосредственное влияние и несет при этом ответственность.

**Нерегулируемые затраты**- нет возможности руководителю повлиять и он не несет ответственности.

**Контролируемые затраты** – представляют собой нерегулируемые затраты какого-либо подразделения, которые могут представлять интерес для вышестоящих руководителей.

## **7.2. Понятие калькуляции, виды, объекты и методы калькулирования затрат**

В данном подразделе разберем понятие калькуляции и для чего предприятия, применяют ее и каким образом это выполняется.

Калькуляция дословно с латинского (*calculatio*) означает – счет, подсчет.

Калькуляция – представляет собой подсчет затрат в стоимостной (денежной) форме на производство единицы изделия (группы изделий), а также на отдельные виды производств.

С помощью калькуляции можно рассчитать плановую или фактическую себестоимость продукции (изделия). Калькуляция помогает

В системе управления себестоимостью продукции (работ, услуг) на предприятии применяют разные виды калькуляции себестоимости.

По времени составления подразделяются на **предварительные**, которые делятся на калькуляции:

- прогнозную;
- проектную;
- плановую;
- сметную;
- нормативную.

И **последующие**, к которым относят фактическую калькуляцию.

В процессе расчета себестоимости продукции (работ, услуг) необходимо исходить из представления, что такое калькуляционная единица и объект калькулирования.

Расчет себестоимости единицы продукции (работ, услуг) – это завершающая стадия процесса калькулирования, которой предшествуют другие стадии. В этой связи различают объект калькулирования себестоимости и калькуляционные единицы.

Объект калькулирования себестоимости – это продукция (работы, услуги) производства данных предприятий, его структурных подразделений, переделов и переходов, т.е. продукты разной степени готовности. Объект калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) тесно взаимосвязан с объектами учета производственных затрат и в большинстве случаев совпадает.

В учете объектом калькулирования признают продукцию (работы, услуги) производства (изделие, деталь, группа однородных изделий, узел, работы и т.д.), технологическую фазу (производство, передел), стадию и другое, то есть продукцию (работы, услуги) разной степени готовности.

Калькуляционная единица – это измеритель объекта калькулирования и в части готовой продукции (работ, услуг) обычно совпадает с единицей измерения, которая принята в нормативных стандартах или технических условиях (ТУ) на соответствующий вид продукции (работ, услуг), а также в плане производства товаров в натуральном выражении. Выражается в перерабатывающей промышленности в учетных единицах – 1 кг, 1 т., 1 шт. или в промежуточных однородных продуктах (полуфабрикатах) в условных укрупненных единицах – 1000 пар обуви, 10 000 условных банок и т.д.

Метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) – это совокупность приемов и способов документирования и отражения производственных затрат, которые обеспечивают определение фактической себестоимости продукции и необходимую информацию для контроля за этим процессом.

Факторы влияющие на применение того или иного метода:

- тип производства;
- сложность производства;
- характер и номенклатура вырабатываемой продукции (работ, услуг);
- длительность производственного цикла;
- наличие, состав и объем незавершенного производства.

Выбор метода калькулирования себестоимости продукции связан с:

- технологией производства;
- организацией производства;
- особенностями выпускаемой продукции (работ, услуг).

В основе классификации методов лежат объекты учета затрат на производство.

По объектам учета затрат, как правило, выделяются методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг):

- простой (попроцессный) – применяется при выработке (добыче) одного или небольшого количества однородных видов продукции в одном технологическом процессе. Не имеется или имеется стабильный размер незавершенного производства. Предприятия являются однопроцессными;

- -показный – применяется, когда объектом учета затрат является заказ на индивидуальное или мелкосерийное производство, серию изделий или часть изделий, отдельные работы или услуги;

- попередельный – применяется в массовом производстве, когда технологический процесс состоит из нескольких последовательных стадий и продукция (работа, услуги) в конечном итоге превращается в готовую продукцию. Производственный процесс или их группы образуют передел, в каждом поточном создается продукт-полуфабрикат. Такие переделы будут являться объектами учета затрат;

- нормативный – в основном применяется на предприятиях крупносерийного и массового производства, где применяется большое количество изделий и при этом применяются следующие этапы:

- составление нормативных калькуляций по каждому изделию до начала производства продукции;

- учет фактических затрат с подразделением на расходы в пределах норм и отклонений от норм;

- определение фактической себестоимости путем суммирования.

В этом подразделе мы осветили теоретические основы калькуляции, более полное изложение необходимо искать в разных источниках.

## 7.3. Калькулирование затрат

### 7.3.1. Расчет полной (общей) калькуляции

В данном подразделе выполним различные расчеты калькуляции, применяемые в нашей производстве. Одним из наиболее распространенных расчетов калькуляции является полная (общая) калькуляция. В ниже представленной таблице 26, показан расчет полной калькуляции с нахождением полной себестоимости, валовой (балансовой) выручки от реализации, цены изделия, валового дохода, прибыли от реализации продукции, валовой (балансовой) прибыли, чистой прибыли и рентабельности продукции предприятия.

Для выполнения расчета необходимо выполнение условий, которые мы рассмотрели ранее в двух главах, но для лучшего усвоения, перечислим краткие требования для выполнения полной калькуляции.

Расчет сводится к определению перечисленных экономических показателей, применительно к двум разным изделиям А и В, приведенных в таблице 1.

Отчисления в 2017 году в пенсионный фонд составляют – 22%, в фонд социального страхования (ФСС) – 2,9%, фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС) – 5,1%, согласно Федеральному закону от 24.07.2009 № 212-ФЗ (ред. от 25.01.2017) «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования».

Амортизационные отчисления в размере 12% на единицу продукции А и Б рассчитайте, исходя от балансовой стоимости и объема выпуска продукции.

НДС рассчитайте в размере – 18% от выручки, согласно Налоговому Кодексу РФ, глава 21, ст. 153.

Налог на прибыль рассчитайте в размере – 20%, в частности в федеральный бюджет – 2%, в бюджеты субъектов Российской Федерации – 18%, согласно Налоговому Кодексу РФ, глава 21, ст. 153.

Налог на имущество рассчитайте в размере – 2,2% стоимости имущества, согласно Налоговому Кодексу РФ, глава 21, ст. 153.

## Расчет полной (общей) калькуляции

№ п/п	Показатели	Единица и способ измерения	Изделие	
			А	Б
1	2	3	4	5
1	Материальные затраты на производство – Материалы – Комплектующие – Топливо и энергия Итого:	у.е./шт.	50 77 152 279	130 240 183 553
2.	Затраты на оплату труда, ФОТ – основного ППП – вспомогательного ППП – компенсации, премии Итого:	у.е./шт.	62 18 5,2 85,2	144 48 24 216
3	Отчисления в пенсионный фонд фонд социального страхования (ФСС) фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС) Итого:	у.е./шт. 22,0% от ФОТ с 2019г. 26% 2,9% 5,1%	18,74 2,47 4,34 25,55	47,52 6,26 11,02 64,8
4	Амортизационные отчисления – Балансовая стоимость – Норма амортизации	у.е./шт. у.е. 12 %	11,52 240000 28800 (ежемесячно)	12,67 380000 45600 (ежемесячно)
5	Прочие затраты: – Арендная плата – Командировочные расходы – Услуги связи Итого:	у.е. /шт.	13,5 4,1 3,4 21,0	20,8 6,2 4,8 31,8
6	Цеховая себестоимость	у.е./шт.	422,27	878,27
7	Общезаводские расходы	у.е./шт.	141	138
8	Полная себестоимость	у.е./шт.	563,27	1016,27
9	Доля прибыли в цене изделия Итого: прибыль, у.е./шт. Итого: прибыль, у.е./полный выпуск	% от полной себестоимости	20 112,65 281625	20 203,25 731700



№ п/п	Показатели	Единица и способ измерения	Изделие	
			А	Б
10	Объем выпуска	шт.	2500	3600
11	НДС Общая:	у.е.	20,27 50675	36,59 131742
12	Стоимость имущества	у.е.	146000	307000
13	Налог на имущество <sup>2</sup>	у.е. 2,2% стоимости имущества	1,28 3212	1,88 6754
14	Прибыль до налогообложения	у.е. у.е./шт.	227738 91,1	593204 164,78
15	Налог на прибыль, 20%	у.е. у.е./шт.	45547,6 18,22	118640,8 32,96
16	Чистая прибыль	у.е. у.е./шт.	182190,4 72,88	474563,2 131,82

### 7.3.2. Расчет калькуляции методом обратной калькуляции

В ряде случаев ситуация на рынке может сложиться таким образом, когда продавец будет не в состоянии воздействовать на цену реализуемого товара, работ или услуг. В таком положении, как правило, оказываются те участники, которые занимают небольшой сегмент или долю в рыночной нише.

В такой ситуации задачу калькуляции он может выполнить, рассчитав максимальную допустимую цену «франко-склад поставщика», которую он в состоянии уплатить продавцу, исходя из заданной величины валового дохода (маржинального дохода). Производственные предприятия решают соответствующие проблемы с помощью расчета максимально допустимых издержек производства продукции, работ или услуг, исходя из заданной цены реализации продукции.

Например, на предприятии рассматривают возможность производства товара Z, который предполагают реализовывать по цене 78 у.е. за 1 шт., при этом маржинальный доход задан величиной в 40%.

Переменные сбытовые издержки планируют на уровне 4 у.е. на 1 шт. В случае, если товар Z будет выведен на рынок, то, по предположению, это может привести к уменьшению объемов реализации товара Y, который уже реализуется предприятием. Ожидаем, что на каждые проданные 100 шт. товара Z, реализация товара Y может сократиться

<sup>2</sup> Налоговый Кодекс РФ, глава 30 ст. 380 в ред. Федерального закона от 6 июня 2005 г. № 58 – ФЗ.

на 25 шт. Это будет равносильно  $\frac{1}{4}$  в расчете на 1 шт. продукции. При этом величина маржинального дохода на каждую единицу товара У равна 40 у.е. Найти обратную калькуляцию для товара Z, показывающую максимально допустимые для предприятия переменные производственные издержки.

Решение:

Реализация 78 у.е., заданный маржинальный доход  $(78 \times 0,4) = 31,2$  у.е.

Величина маржинальный доход единица товара У  $(40 \times 0,25) = 10$  у.е.

на возмещение средних переменных издержек 36,8 у.е.  
переменные сбытовые издержки 4,00 у.е.

**Вывод:**

Максимальные допустимые переменные производственные издержки будут равны 32,80 у.е.

### 7.3.3. Расчет калькуляции по методу маржинального дохода

Калькуляция по методу маржинального дохода (величина покрытия товара) предполагает учет только переменных издержек на единицу товара (заказа или услуги), т.е. на продукцию списывают только их часть – переменные затраты цеховую производственную стоимость (переменные затраты), а не все издержки предприятия. Получаемая разница между выручкой (доходом) от реализации продукции, работ или услуг и фактическими или предполагаемыми переменными затратами будет представлять – **маржинальный доход**.

**Маржинальный доход** представляет собой часть выручки, остающуюся на погашение постоянных (накладных) затрат и образование прибыли предприятия. Постоянные затраты в применяемом методе в себестоимость продукции, работ или услуг не включаются, а относятся на уменьшение прибыли того периода, в котором возникли эти затраты.

Маржинальный доход выполняет активную роль, показывая общий уровень рентабельности, как отдельных изделий, так и всего производства. Чем будет выше разница между реализуемой ценой продукции, работ или услуг и суммой переменных затрат, тем больше будет маржинальный доходный уровень рентабельности предприятия. Кроме этого, разделение издержек на постоянные и переменные позволяет управлять и анализировать деятельность предприятия, в частности принимать решение об ассортиментной линейке, а также об объявляе-

нии ухудшения производственной деятельности или, в крайнем случае, банкротства.

Затраты предприятия на производство, выпуск и реализацию единицы изделия «А» охарактеризуем следующими данными, представленными в таблице 27. Необходимо рассчитать маржинальный доход и прибыль на единицу изделия.

Таблица 27

Расчет калькуляции по методу маржинального дохода

№ п/п	Элементы цены	Абсолютное значение (у.е.)
1.	Цена	35,00
2.	Переменные затраты	21,00
3.	Маржинальный доход	14,00
4.	Постоянные затраты	7,90
5.	Прибыль	6,10

**Вывод:** Рентабельность продукции 17,4%  $(6,1/35) \times 100\%$ , выпуск необходим.

### 7.3.4. Расчет калькуляции по методу полной калькуляции и маржинального дохода

При расчете по методу полной калькуляции, постоянные затраты между изделиями необходимо распределить пропорционально переменным издержкам. Прежде чем принимать решение о том, сохранять убыточные изделия в ассортименте или отказываться от их производства, необходимо будет произвести расчет прибыли предприятия от продажи всех производимых изделий. Вспоминаем предыдущий параграф, в котором сказали, что чем будет выше разница между реализуемой ценой продукции, работ или услуг и суммой переменных затрат, тем больше будет маржинальный доходный уровень рентабельности предприятия, а следовательно будет выше прибыль. Если предприятие имеет в ассортиментной линейке изделия, убыточные по полной себестоимости, необходимо рассмотреть, как изменится прибыль, в случае полного отказа от производства этих убыточных изделий. Затем производим расчет калькуляции по методу маржинального дохода на единицу изделия. Необходимо пояснить почему, получив данные о полных затратах, а также прибыли на единицу выпускаемого изделия, иногда принимают неправильное управленческое решение, а именно отказ от «убыточных» изделий, что может привести к потере прибыли. В этом случае применение маржинального метода учета затрат может позволить избежать подобной ошибки.

Рассмотрим возможности калькуляции по методу полной калькуляции и маржинального дохода, на основе данных, представленных в таблице 3. Использование метода учета затрат по сокращенной себестоимости, способствует принятию управленческого решения об ассортиментной линейке выпускаемой продукции.

Таблица 28

Расчет калькуляции по методу полной калькуляции  
и маржинального дохода

№ п/п	Элементы цены	Изделие			Всего
		А	В	С	
1.	Цена (у.е.)	35,0	40,0	25,0	
2.	Переменные издержки (у.е.)	21000	36000	23000	80 000
3.	Постоянные издержки (у.е.)	10000	10000	10000	30 000
4.	Объем реализации (шт.)	1000	1200	1500	3 700
5.	Полная себестоимость	31000	46000	33000	110 000
6.	Прибыль	4000	2000	4500	10 500

**Вывод:** Выпуск всех товаров рентабелен. При меньших затратах продукция С наиболее рентабельна. Но при этом продукция А в расчете на одну единицу имеет 40 рублей прибыли.

### 7.3.5. Расчет прибыли предприятия после изменения в ассортименте

Расчет производится в табличной форме, для этого рекомендуется таблица 28. В таблице 29 показываем изменение прибыли предприятия, после изменения ассортимента и объема выпуска. При расчетах используем также исходные расчеты калькуляции методом обратной калькуляции 7.3.2.

Произведем расчет прибыли предприятия, которое имеет возможность производить и продавать новое изделие «Д» в общем объеме 1700 шт., по цене реализации 30 у.е. за 1 шт. Переменные затраты по новому изделию составляют 289000. При этом существующие производственные мощности позволяют производить только 4000 шт. изделий. Необходимо принять управленческое решение, по поводу рентабельности производства нового изделия «Д», и если рентабельно, то производство какого изделия необходимо сократить и в каком объеме.

Расчет прибыли при изменении в ассортиментной линейке

Показатели	Изделие				Всего
	А	В	С	Д	
Цена, у.е.	35	40	25	30	
Объем выпуска, шт.	1700	1700	1700	1700	
Выручка, у.е.	59500	68000	42500	51000	
Переменные затраты, у.е.	21000	36000	23000	289000	
Постоянные затраты, у.е.	7500	7500	7500	7500	30000
Прибыль, у.е.	31000	24500	12000	-248 000	

**Вывод:** выпуск продукции необходимо оставить по А и В, по С – остаток 600 единиц. Продукт Д ввиду нерентабельности не выпускать.

## Выводы по теме 7

Основная задача управления затратами предприятия – это получение высокой маржи, другими словами большого удельного веса чистой прибыли в выручке предприятий. Для выполнения этой задачи необходимо создать на предприятии центр затрат, центр прибыли и центр ответственности.

## Практикум

### Задача 1

#### Пример расчета налога на имущество после реорганизации

ООО «Вестпродукт» расположено в Москве. В январе «Вестпродукт» сменила организационно-правовую форму и стала акционерным обществом.

Бухгалтер «Вестпродукт» составляет расчет авансовых платежей по налогу на имущество за I квартал.

В результате реорганизации на баланс организации поступило движимое имущество. Других объектов налогообложения налогом на имущество в I квартале не было.

По данным бухучета остаточная стоимость движимого имущества составляет:

На дату	Остаточная стоимость движимого имущества, руб.	Остаточная стоимость движимого имущества, принятого на учет до 01.01.2013		Остаточная стоимость движимого имущества, принятого на учет с 01.01.2013	
		Всего	в т. ч. 1-2-й амортизационной группы	Всего	в т. ч. 1-2-й амортизационной группы
1 января	6 765 000	1 014 750	811 800	5 750 250	4 600 200
1 февраля	6 654 791	998 219	798 575	5 656 572	4 525 258
1 марта	6 544 582	981 687	785 350	5562 895	4 450 316
1 апреля	6 878 943	1 031 841	825 473	5 847 102	4 677 681

Движимое имущество, включенное в первую и во вторую амортизационную группу, не признается объектом налогообложения независимо от того, когда оно было принято на учет и в результате чего поступило (покупка, реорганизация и др.).

Льготу по движимому имуществу (3-10-й амортизационной группы), принятому на учет после 31 декабря 2012 года (п. 25 ст. 381 НК РФ), бухгалтер не применил. Льгота не действует.

Остаточную стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, бухгалтер рассчитал по состоянию на:

- 1 января – 1 353 000 руб. (6 765 000 руб. – 811 800 руб. – 4 600 200 руб.);
- 1 февраля – 1 330 958 руб. (6 654 791 руб. – 798 575 руб. – 4 525 258 руб.);
- 1 марта – 1 308 916 руб. (6 544 582 руб. – 785 350 руб. – 4 450 316 руб.);
- 1 апреля – 1 375 789 руб. (6 878 943 руб. – 825 473 руб. – 4 677 681 руб.).

По данным бухучета остаточная стоимость движимого имущества составляет:

На дату	Остаточная стоимость движимого имущества, руб.	Остаточная стоимость движимого имущества, принятого на учет до 01.01.2013		Остаточная стоимость движимого имущества, принятого на учет с 01.01.2013	
		Всего	в т. ч. 1-2-й амортизационной группы	Всего	в т. ч. 1-2-й амортизационной группы
1 января	6 765 000	1 014 750	811 800	5 750 250	4 600 200
1 февраля	6 654 791	998 219	798 575	5 656 572	4 525 258
1 марта	6 544 582	981 687	785 350	5562 895	4 450 316
1 апреля	6 878 943	1 031 841	825 473	5 847 102	4 677 681

Движимое имущество, включенное в первую и во вторую амортизационную группу, не признается объектом налогообложения независимо от того, когда оно было принято на учет и в результате чего поступило (покупка, реорганизация и др.).

Льготу по движимому имуществу (3-10-й амортизационной группы), принятому на учет после 31 декабря 2012 года (п. 25 ст. 381 НК РФ), бухгалтер не применил. Льгота не действует.

Остаточную стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, бухгалтер рассчитал по состоянию на:

- 1 января – 1 353 000 руб. (6 765 000 руб. – 811 800 руб. – 4 600 200 руб.);
- 1 февраля – 1 330 958 руб. (6 654 791 руб. – 798 575 руб. – 4 525 258 руб.);
- 1 марта – 1 308 916 руб. (6 544 582 руб. – 785 350 руб. – 4 450 316 руб.);
- 1 апреля – 1 375 789 руб. (6 878 943 руб. – 825 473 руб. – 4 677 681 руб.).

## Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «калькуляция» и охарактеризуйте ее.
2. Какие основные цели преследуются в классификации затрат.
3. Назовите состав расходов на содержание эксплуатации оборудования (РСЭО).
4. Назовите основные отличия переменных затрат от постоянных затрат.
5. Назовите способы группировки затрат.

## Основная литература

1. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
2. Чернопяттов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений. – С.: «Советская типография. 2012–270с.
3. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исаеваю-М.:Издательство Юрайт, 2016с.

## Дополнительная литература

4. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003
5. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006
6. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009

## Интернет-ресурсы

7. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с.- Доступ с сайта электронно-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>.-Загл. с экрана



## Тема 8. Прогнозирование и планирование затрат

### 8.1. Принятие решений в области величины допустимых затрат предприятия на стадии прогнозирования и планирования.

#### Расчет материальных затрат

В основе планирования средств на закупку запасов товарно-материальных ценностей (производственные запасы, запасы в незавершенном производстве, запасы готовой продукции, запасы товаров, расходы будущих периодов) лежит нормирование материальных ресурсов. Для разных групп материально-производственных запасов в соответствии с ПБУ 5/01<sup>4</sup> определены различные виды денежной оценки.

При производстве продукции применяют множество разных материальных ресурсов. Одни материальные ресурсы полностью потребляют в производственном процессе (материалы, сырье, полуфабрикаты), другие изменяют только свою форму (клей, лак, горюче-смазочные материалы, краски), третьи входят в изделие без какого-либо внешнего изменения (запасные части).

В зависимости от назначения и функциональной роли в процессе производства затраты классифицируются следующим по группам:

«сырье и материалы»<sup>4</sup>;

покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали;

топливо;

тара и тарные материалы;

запасные части;

прочие материалы;

материалы, переданные в переработку на сторону;

строительные материалы;

инвентарь и хозяйственные принадлежности;

специальная оснастка и специальная одежда.

Учет и контроль этого необходимо вести, по:

- группам и подгруппам;
- каждому наименованию;

---

<sup>4</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 № 44н.

## Тема 8. Прогнозирование и планирование затрат

### 8.1. Принятие решений в области величины допустимых затрат предприятия на стадии прогнозирования и планирования.

#### Расчет материальных затрат

В основе планирования средств на закупку запасов товарно-материальных ценностей (производственные запасы, запасы в незавершенном производстве, запасы готовой продукции, запасы товаров, расходы будущих периодов) лежит нормирование материальных ресурсов. Для разных групп материально-производственных запасов в соответствии с ПБУ 5/01<sup>4</sup> определены различные виды денежной оценки.

При производстве продукции применяют множество разных материальных ресурсов. Одни материальные ресурсы полностью потребляют в производственном процессе (материалы, сырье, полуфабрикаты), другие изменяют только свою форму (клей, лак, горюче-смазочные материалы, краски), третьи входят в изделие без какого-либо внешнего изменения (запасные части).

В зависимости от назначения и функциональной роли в процессе производства затраты классифицируются следующим по группам:

«сырье и материалы»<sup>4</sup>;

покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали;

топливо;

тара и тарные материалы;

запасные части;

прочие материалы;

материалы, переданные в переработку на сторону;

строительные материалы;

инвентарь и хозяйственные принадлежности;

специальная оснастка и специальная одежда.

Учет и контроль этого необходимо вести, по:

- группам и подгруппам;
- каждому наименованию;

---

<sup>4</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 № 44н.

ятий методов оценки запасов, согласно действующим нормативным документам:

- «по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО)».

Все вышеперечисленные методы применяются исходя из поставленной и утвержденной учетной политики предприятия.

«Метод оценки материалов по себестоимости каждой единицы основывается на индивидуальной оценке материальных запасов, представляющей собой расходы на приобретение конкретного объекта». Таким методом обязательно следует оценивать драгоценные металлы, драгоценные камни, радиоактивные вещества и особо ценные вещи, которые не могут заменить друг друга (п. 17 ПБУ 5/01<sup>5</sup>). Другие материалы также можно оценивать по себестоимости каждой единицы при условии, что номенклатура материалов не очень велика и предприятие знает, какие материалы списаны в производство.

## **8.2. Расчет материальных затрат.**

### **Методы оценки стоимости материалов**

#### **8.2.1. Метод оценки стоимости материалов по себестоимости каждой единицы**

Использование метода оценки стоимости материалов по себестоимости каждой единицы предполагает, что мы точно знаем, из какой поставки взяты те или другие единицы материалов. В таком случае у предприятия существует возможность определять себестоимость каждой списываемой единицы товара.

Применяются два способа формирования себестоимости материалов, которые списывают на основании определенного метода, когда в:

- себестоимость включают все расходы, которые связаны с приобретением материалов;
- себестоимость включают только договорную стоимость материалов. В данном случае транспортные, заготовительные и другие расходы, связанные с приобретением материалов необходимо распределять пропорционально стоимости списанных материалов.

---

<sup>5</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 № 44н.

Такой метод предприятие должно применять в отношении только тех материалов, у которых одна единица не имеет возможности свободно заменять другую единицу. Например, предприятие обязано применять данный метод для учета драгоценных камней, драгоценных металлов, радиоактивных веществ и других редкоземельных материалов.

Такие правила установлены пунктом 74 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н.

Пример расчета стоимости списанных материалов методом оценки по себестоимости каждой единицы запасов.

ООО «Вестпродукт» отражает списание материалов в эксплуатацию (производство) методом оценки по себестоимости каждой единицы запасов. Себестоимость списываемых материалов определяется с учетом всех затрат, связанных с их приобретением.

Остаток краски на складе на начало мая составлял 40 банок по цене 800 руб. за единицу (всего на сумму 32 000 руб.). За май на склад ООО «Вестпродукт» поступило следующее количество краски:

первая поставка 4 мая – 120 банок по цене 600 руб., на сумму 72 000 руб.;

вторая поставка 11 мая – 20 банок по цене 1200 руб., на сумму 24 000 руб.;

третья поставка 17 мая – 10 банок по цене 1000 руб., на сумму 10 000 руб.;

четвертая поставка 24 мая – 15 банок по цене 800 руб., на сумму 12 000 руб.

За май 110 банок краски было отпущено в производство, в том числе:

– 10 мая – 60 банок, в том числе 20 банок из остатка на начало месяца и 40 банок из первой поставки.

Общая стоимость списанных материалов составила:

$20 \text{ шт.} \times 800 \text{ руб.} + 40 \text{ шт.} \times 600 \text{ руб.} = 40\,000 \text{ руб.};$

– 23 мая – 50 банок. Все они были взяты из первой поставки.

Общая стоимость списанных материалов составила:

$50 \text{ шт.} \times 600 \text{ руб.} = 30\,000 \text{ руб.}$

Всего за май было списано материалов на сумму:

$40\,000 \text{ руб.} + 30\,000 \text{ руб.} = 70\,000 \text{ руб.}$

### 8.2.2. Метод оценки материалов по средней себестоимости

Для расчета среднего процента отклонений, необходимо итоговую сумму отклонений разделить на итоговую сумму стоимости материалов по учетным ценам и умножить на 100.

Для определения отклонений в денежном эквиваленте стоимость материалов на конец месяца по учетным ценам умножить на средний процент отклонений и разделить на 100.

Данные по остаткам материалов на конец месяца по учетным ценам берутся из регистров бухгалтерского учета и отчета материальных лиц.

Метод оценки материалов по средней себестоимости традиционен для отечественной учетной практики. Этим методом можно определять стоимость любых израсходованных материалов. Средняя стоимость рассчитывается по каждому виду сырья. В течение отчетного месяца материальные ресурсы, независимо от того, по каким ценам они приобретались, учитываются и списываются на производство, как правило, по твердым учетным ценам. В конце месяца сюда же списывается соответствующая доля отклонений фактической себестоимости материальных ресурсов от стоимости их по учетным ценам.

Метод средней себестоимости дает возможность оценивать отпускаемые ресурсы по среднепокупной себестоимости. Он является умеренным, с точки зрения влияния на налогооблагаемую базу и ликвидность.

При использовании метода оценки по средней себестоимости стоимость списанных материалов определяйте по формуле:

Средняя стоимость	=	Стоимость остатка материалов на начало месяца	+	Стоимость материалов, поступивших за месяц	:	Количество материалов на начало месяца	+	Количество материалов, поступивших за месяц
-------------------	---	---	---	--	---	--	---	---

Об этом сказано в пункте 75 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н.

Преимуществом данного метода является стабильная цена отпускаемых материалов, даже если в течение месяца происходят резкие колебания закупочных цен.

Расчет стоимости списанных материалов можно произвести:

- методом взвешенной оценки;
- методом скользящей оценки.

При взвешенной оценке средняя цена списываемых материалов определяется один раз в конце месяца.

При скользящей оценке цена материалов определяется перед каждым списанием. При этом учитываются только те поставки, которые были оприходованы на момент списания материалов. Этот метод является наиболее трудоемким при ручной обработке, особенно на крупных организациях, но автоматизация бухучета частично снимает эту проблему. Преимущество этого способа в том, что он позволяет определить стоимость списанных материалов до окончания месяца.

Такие разъяснения содержатся в пункте 78 и приложении 1 к Методическим указаниям, утвержденным приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н.

При списании материалов в определенном количестве формируйте проводки на основании средней стоимости единицы материалов (приложение 1 к Методическим указаниям, утвержденным приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н).

**Пример расчета стоимости списанных материалов методом оценки по средней себестоимости.**

ООО «Вестпродукт» отражает списание материалов в эксплуатацию (производство) методом оценки по средней себестоимости.

Остаток краски на складе на начало мая составлял 40 банок по цене 800 руб. за единицу (всего на сумму 32 000 руб.). За май на склад ООО «Вестпродукт» поступило следующее количество краски:

первая поставка 4 мая – 120 банок по цене 600 руб., на сумму 72 000 руб.;

вторая поставка 11 мая – 20 банок по цене 1200 руб., на сумму 24 000 руб.;

третья поставка 17 мая – 10 банок по цене 1000 руб., на сумму 10 000 руб.;

четвертая поставка 24 мая – 15 банок по цене 800 руб., на сумму 12 000 руб.

Всего за май приход составил:

– в денежном измерении:

$72\ 000\ \text{руб.} + 24\ 000\ \text{руб.} + 10\ 000\ \text{руб.} + 12\ 000\ \text{руб.} = 118\ 000\ \text{руб.};$

– в количественном измерении:

$120\ \text{шт.} + 20\ \text{шт.} + 10\ \text{шт.} + 15\ \text{шт.} = 165\ \text{шт.}$

За май 110 банок краски отпущено в производство, в том числе:

10 мая – 60 банок;

23 мая – 50 банок.

Остаток на конец месяца составил 95 банок (40 шт. + 165 шт. – 110 шт.).

Порядок действий в зависимости от конкретного способа применения оценки по средней себестоимости различается.

1. При использовании метода взвешенной оценки.

В конце месяца рассчитана средняя себестоимость списываемых материалов. Она составила:

$$(32\,000 \text{ руб.} + 118\,000 \text{ руб.}) : (40 \text{ шт.} + 165 \text{ шт.}) = 732 \text{ руб./шт.}$$

Всего за месяц было списано:

$$110 \text{ шт.} \times 732 \text{ руб./шт.} = 80\,520 \text{ руб.}$$

Остаток на конец месяца составил:

$$32\,000 \text{ руб.} + 118\,000 \text{ руб.} - 80\,520 \text{ руб.} = 69\,480 \text{ руб.}$$

2. При использовании метода скользящей оценки.

При каждом отпуске материалов определяем стоимость списываемых материалов следующим образом.

10 мая средняя себестоимость составила:

$$(32\,000 \text{ руб.} + 72\,000 \text{ руб.}) : (40 \text{ шт.} + 120 \text{ шт.}) = 650 \text{ руб./шт.}$$

Общая сумма материалов, которые были списаны в этот день:

$$60 \text{ шт.} \times 650 \text{ руб./шт.} = 39\,000 \text{ руб.}$$

23 мая средняя себестоимость составила:

$$(32\,000 \text{ руб.} + 72\,000 \text{ руб.} + 24\,000 \text{ руб.} + 10\,000 \text{ руб.}) : (40 \text{ шт.} + 120 \text{ шт.} + 20 \text{ шт.} + 10 \text{ шт.}) = 726 \text{ руб./шт.}$$

Общая сумма материалов, которые были списаны в этот день:

$$50 \text{ шт.} \times 726 \text{ руб./шт.} = 36\,300 \text{ руб.}$$

Всего за месяц было списано:

$$39\,000 \text{ руб.} + 36\,300 \text{ руб.} = 75\,300 \text{ руб.}$$

Остаток на конец месяца составил:

$$32\,000 \text{ руб.} + 118\,000 \text{ руб.} - 75\,300 \text{ руб.} = 74\,700 \text{ руб.}$$

### 8.2.3. Расчет оценки материалов методом ФИФО

При оценке материалов по методу ФИФО применяют правило: первым пришел, первым ушел. Это означает, что независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т.д., в порядке очередности, пока не будет получено общее количество израсходованных материалов за месяц.

Метод ФИФО предполагает, что материалы должны списываться по себестоимости соответствующих партий в хронологическом порядке их поступления. В условиях инфляции он обуславливает занижение стоимости отпущенных в производство ресурсов, завышение их остат-

ка в балансе, а, следовательно – завышение финансового результата от основной деятельности и улучшение показателей ликвидности. Данный метод целесообразно использовать организациям, планирующим осуществление капитальных вложений за счет собственных средств и пользующимся при этом соответствующими льготами по налогу на прибыль.

Пример. Осуществим расчет оценки материалов методом ФИФО. Определим остаток материалов на конец месяца в количественном и денежном выражении, а также цену за единицу (Расчет в таблице 30.).

Таблица 30

Расчет методом ФИФО

№ п/п	Показатели	Количество единиц, шт.	Цена за единицу, у.е.	Сумма, у.е.
1	2	3	4	5
1.	Остаток материалов на начало месяца	800	10	8000
2.	Поступление материалов за месяц:			
	первая партия	1050	10	10500
	вторая партия	3500	8	28000
	третья партия	500	13	6500
	Итого за месяц	5550		49100
3.	Расход материалов за месяц			
	по методу ФИФО	1850	10	18500
	первая партия	3500	8	28000
	вторая партия	200	13	2600
	третья партия	5550		49100
	Итого за месяц			
4.	Остаток материалов на конец месяца: по методу ФИФО	300	13	3900

**Вывод:** Остаток единиц на конец месяца составил 300 шт. на сумму 3900 у.е.



### 8.3. Расчет трудовых затрат

В данном параграфе разберем часовой фонд оплаты труда рабочих предприятия. Определение часового (прямого) фонда заработной платы рабочих осуществляется отдельно по сдельной оплате труда и отдельно – по повременной.

При прямой индивидуальной сдельной оплате труда заработная плата сдельщика определяется по формуле

$$ПС = K \times P_c,$$

где ПС – прямая сдельная заработная плата сдельщика;

K – количество изготовленной продукции;

P<sub>c</sub> – сдельная расценка за единицу продукции.

Сдельная расценка устанавливается по формуле

$$P_c = T_c \times H_{вр} \text{ или } P_c = T_c : H_{выр},$$

где T<sub>c</sub> – тарифная ставка рабочего соответствующего разряда;

H<sub>вр</sub> – норма времени изготовления единицы продукции;

H<sub>выр</sub> – норма выработки продукции в единицу времени.

Зная количество сдельщиков и прямую сдельную заработную плату одного сдельщика, можно определить фонд прямой сдельной оплаты труда.

Фонд прямой повременной оплаты труда определяется умножением количества повременщиков на тарифные ставки соответствующих разрядов и на количество отработанного времени.

Прямой фонд заработной платы рабочих увеличивается на размер доплат как компенсационного, так и стимулирующего характера, а также на размер премий, выплачиваемых из фонда заработной платы за выполнение показателей, установленных в Положениях о премировании.

Все виды доплат и надбавок делятся на две большие группы: компенсационные доплаты, выплаты и надбавки стимулирующего характера.

Компенсационные доплаты и выплаты устанавливаются с целью компенсации дополнительных затрат труда. Они в свою очередь подразделяются на две подгруппы:

- доплаты и надбавки, не имеющие ограничений по сферам трудовой деятельности. Они обязательны для всех организационно-правовых форм;

- доплаты и надбавки, применяемые в определенных сферах приложения труда. В большинстве своем они также обязательны, но их размеры устанавливаются самими предприятиями.

Надбавки стимулирующего характера производятся:

- за совмещение профессий (должностей);

- за расширение зон обслуживания и увеличение объема выполняемых работ;
- за выполнение обязанностей отсутствующего работника;
- за профессиональное мастерство;
- за высокий уровень квалификации специалистам и др.

Таким образом, прямая заработанная плата с учетом доплат и надбавок формирует часовой фонд заработной платы. Часовой фонд, увеличенный на доплаты по законодательству, не связанные с работой (дополнительная заработная плата), определяет дневной фонд заработной платы. Дневной фонд с учетом доплат (оплаты отпусков, выплаты по районным коэффициентам, за выслугу лет и др.) образует годовой плановый фонд заработной платы рабочих.

Фонд заработной платы специалистов, руководителей и служащих устанавливается по каждой категории в отдельности путем умножения должностных окладов на количество работников данной категории плюс доплаты и премии в соответствии с трудовым законодательством, если они выплачиваются из фонда заработной платы. Как правило, для этой категории работников источником премий является фонд материального поощрения и в составе фонда заработной платы не планируется.

Расчет фонда заработной платы непроизводственного персонала аналогичен расчету ФЗП производственного персонала.

Общий фонд оплаты труда по предприятию определяется сложением фондов заработной платы по всем категориям работающих.

Определенный таким образом фонд оплаты труда является элементом затрат и включается в смету затрат на производство.

### **Пример.**

Исходные данные:

Оплата по сдельным расценкам составляет 8939 тыс. у.е.

Повременная оплата по тарифным ставкам – 2547 тыс. у.е.

Премии из фонда заработной платы – 1447 тыс. у.е.

Доплаты, в том числе:

За условия труда – 50 тыс. у.е.

За ночные часы – 142 тыс. у.е.

За профессиональное мастерство – 40 тыс. у.е.

За руководство бригадой – 23 тыс. у.е.

За обучение учеников – 9 тыс. у.е.

Оплата перерывов за кормление грудных детей – 6,6 тыс. у.е.

За сокращенный день подросткам – 17,0 тыс. у.е.

Дополнительная заработная плата, в том числе:

За очередные отпуска – 1061,9 тыс. у.е.

За отпуска на учебу – 26,0 тыс. у.е.

За выполнение государственных обязанностей – 107,0 тыс. у.е.

Прочие – 185,0 тыс. у.е.

Сводный расчет фонда заработной платы рабочих по предприятию на плановый период (год) в табличном виде по предлагаемой форме показан в таблице 31.

Таблица 31

№ п/п	Показатели	Тыс. у.е.
1.	Оплата по сделанным расценкам	8939
2.	Повременная оплата по тарифным ставкам	2547
3.	Премии из фонда заработной платы	1447
4.	Прочие доплаты, входящие в часовой фонд заработной платы, в том числе:	
	–	50
	–	142
	–	40
	Итого часовой фонд заработной платы	13165
5.	Доплаты, входящие в дневной фонд заработной платы, в т.ч.	
	–	40
	–	23
	–	9
	–	6,6
	–	17,0
	Итого дневной фонд заработной платы	95,6
6.	Дополнительная заработная плата, включаемая в фонд месячной (годовой) заработной платы, в т.ч.	
	–	1061,9
	–	26,0
	–	107,0
	–	185,0
7.	Всего фонд заработной платы	14640,5

## Выводы по теме 8

В основе планирования средств на закупку запасов товарно-материальных ценностей (производственные запасы, запасы в незавершенном производстве, запасы готовой продукции, запасы товаров, расходы будущих периодов) лежит нормирование материальных ресурсов. Для разных групп материально-производственных запасов в соответст-

Дополнительная заработная плата, в том числе:

За очередные отпуска – 1061,9 тыс. у.е.

За отпуска на учебу – 26,0 тыс. у.е.

За выполнение государственных обязанностей – 107,0 тыс. у.е.

Прочие – 185,0 тыс. у.е.

Сводный расчет фонда заработной платы рабочих по предприятию на плановый период (год) в табличном виде по предлагаемой форме показан в таблице 31.

Таблица 31

№ п/п	Показатели	Тыс. у.е.
1.	Оплата по сделанным расценкам	8939
2.	Повременная оплата по тарифным ставкам	2547
3.	Премии из фонда заработной платы	1447
4.	Прочие доплаты, входящие в часовой фонд заработной платы, в том числе:	
	–	50
	–	142
	–	40
	Итого часовой фонд заработной платы	13165
5.	Доплаты, входящие в дневной фонд заработной платы, в т.ч.	
	–	40
	–	23
	–	9
	–	6,6
	–	17,0
	Итого дневной фонд заработной платы	95,6
6.	Дополнительная заработная плата, включаемая в фонд месячной (годовой) заработной платы, в т.ч.	
	–	1061,9
	–	26,0
	–	107,0
	–	185,0
7.	Всего фонд заработной платы	14640,5

## Выводы по теме 8

В основе планирования средств на закупку запасов товарно-материальных ценностей (производственные запасы, запасы в незавершенном производстве, запасы готовой продукции, запасы товаров, расходы будущих периодов) лежит нормирование материальных ресурсов. Для разных групп материально-производственных запасов в соответст-

## Задача 2

Осуществите расчет отклонений в стоимости материалов в табличной форме.

№ п/п	Показатели	Стоимость материалов по учетным ценам	Отклонение в стоимости материала	Фактическая себестоимость материалов (гр. 3 + гр. 4)
1	2	3	4	1
1.	Остаток на начало месяца, у.е.	7500	500	1.
2.	Поступило за месяц, у.е.	42500	2500	2.
3	Итого (стр. 1 + стр. 2), у.е.			3
4	Средний процент отклонений, %		X	4
5	Остаток на конец месяца, у.е.	2812	X	5

## Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «метод оценки по себестоимости единицы продукции» и охарактеризуйте его.
2. Дайте определение понятию «метод оценки по средней себестоимости единицы продукции» и охарактеризуйте его.
3. Дайте определение понятию «метод ФИФО» и охарактеризуйте его.
4. Назовите виды оплаты труда.

## Основная литература

1. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
2. Чернопятов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений.- С.: «Советская типография. 2012–270с.

3. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исаеву-М.:Издательство Юрайт, 2016с.

4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 № 44н.

### **Дополнительная литература**

5. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003

6. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006

7. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009

### **Интернет-ресурсы**

8. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с.- Доступ с сайта электронно-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>.-Загл. с экрана

## Тема 9. Управленческий учет

### 9.1. Расчет производственных затрат для принятия управленческих решений.

#### Система учета «стандарт-кост»

Чтобы осуществить действия для принятия управленческого решения, состав затрат и доходов должен быть более подробным и ориентированным на будущий период. Все это диктует необходимость классификации затрат, с учетом динамики затрат в зависимости от изменения объемов производства.

В зависимости от влияния объема производства на статьи расхода все производственные затраты подразделяются на постоянные и переменные. На основе такого деления могут приниматься решения:

- какой объем выпуска продукции запланировать на следующий плановый период;
- какая цена на продукцию должна быть установлена в условиях монополярной конкуренции;
- следует ли закупать дополнительное оборудование для увеличения объема производства.

Таким образом, термины «переменные», «постоянные», применяются в тех случаях, когда необходимо дать характеристику поведения затрат в связи с изменением объемов выпуска продукции.

Под переменными затратами (VC) понимаются затраты, изменяющиеся пропорционально изменению объема производства продукции. К ним относятся затраты на сырье, материалы, топливо, электроэнергию, заработную плату рабочим и др.

Постоянные затраты (FC) – это затраты, величина которых в данный период времени не зависит непосредственно от объема и структуры производства продукции, например амортизация основных средств, исчисленная прямо пропорциональным методом, часть общехозяйственных расходов.

Группы общих и средних затрат выделяются в связи с тем, что при оперативном управлении нужно учитывать разную модель их поведения относительно объема.

Под общими ТС (валовыми издержками) предприятия понимается сумма его постоянных и переменных затрат.

Для фирмы представляет интерес поведение не только общих, но и средних затрат на единицу продукции.

Средние общие издержки (ATC) – общие затраты, приходящиеся на единицу продукции.

$$ATC = TC / Q = (FC/Q + VC/Q) = AFC + AVC,$$

где AFC- средние постоянные издержки,

AVC- средние переменные издержки,

Q – объем производства.

Средние постоянные затраты (AFC) – постоянные затраты, приходящиеся на единицу продукции.

Средние переменные затраты (AVC) – переменные затраты, приходящиеся на единицу продукции.

Заметим, что определяющим моментом для того, как поведут себя валовые издержки при росте объемов производства и реализации, является динамика переменных издержек, ибо постоянные издержки при прочих равных условиях, будут составлять неизменную величину.

С изменением объема выпуска и реализации продукции связана и такая классификация затрат, как предельные затраты, под которыми понимается средняя величина затрат прироста или сокращения на единицу продукции, возникающая как следствие изменения объемов производства и реализации продукции более чем на единицу. Они определяются отношением разницы последующих и предыдущих затрат на производство к разнице соответствующих объемов выпуска продукции (реализации) (таблица 32).

Таблица 32

Расчет предельных издержек

Производство и реализация, ед.	Валовые издержки, у.е.	Предельные издержки, руб.	
		Расчет	у.е. на ед.
0	10000	0	0
		10000	200
100	20000		
		5000	125
200	25000		
		3000	93
300	28000		
		2000	75
400	30000		
		<u>4000</u>	<u>68</u>
<u>500</u>	<u>34000</u>		
		8000	70
600	42000		



Аналогичным образом определяется и предельный доход, который является средней величиной увеличения (уменьшения) выручки от продаж в расчете на единицу продукции в результате изменения объема производства (реализации) продукции более чем на одну единицу. Чтобы получить предельный доход, необходимо разность последующих и предыдущих объемов выручки от продаж разделить на разность объемов реализации в натуральном измерении.

Предельные затраты играют важную роль в определении объема производства, при котором фирма максимизирует свою прибыль. В общем случае это наступает при объеме производства, когда предельные затраты равны предельной выручке (MR), т.е.  $MC = MR$ .

## 9.2. Учет затрат по методу ABC

Применяемый «метод «Activity Based Costing» (или ABC) имеет широкое распространение на американских и европейских предприятиях различных профилей. Аналогом такого метода является российский пооперационный метод учета затрат и калькулирования продукции.

«В буквальном смысле ABC – метод означает учет затрат по работам (функциональный учет затрат). Он возник в результате изменений, происходящих в экономической структуре, в частности, изменился взгляд на методику учета затрат и расчета себестоимости продукции. Ранее расчет себестоимости проводился с учетом постоянных (absorption costing) и переменных расходов (direct costing). Переменные расходы распределяются на себестоимость продукции, которая таким образом отражает полные производственные издержки. Постоянные расходы не включаются в себестоимость продукции, а списываются как затраты на период. Себестоимость продукции в этом случае равна маржинальным издержкам».

На практике для организации деятельности предприятия обязательно требуется планирование, долгосрочное привлечение различных ресурсов в производство, сбыт, маркетинг, обслуживание и ремонт. Поэтому, несмотря на то, что согласно расчетов равенство маржинальных издержек и доходов приносит максимальный доход, применение «директ – костинга» будет эффективным только при определенных условиях. Во-первых, прямые затраты на предприятии должны составлять большую часть расходов. Во-вторых, оно должно выпускать узкий перечень продукции (один-два вида, для каждого из которых требуются практически равные фиксированные расходы).

В случае, когда предприятие не будет отвечать таким требованиям, то показатели себестоимости продукции будут обязательно искажены, примеры приведены внизу:

- «заниженная наценка на мелкосерийную продукцию и завышенная на крупносерийную;
- более низкие показатели доходов в финансовом учете по сравнению с управленческим;
- кажущаяся высокая прибыльность технологически сложных и инновационных продуктов по сравнению с простыми».

Следовательно, для решения основных задач управленческого учета применять постоянные и переменные показатели неэффективно.

Поиск новых методов получения объективной информации о затратах привел к появлению метода ABC, согласно которому предприятие рассматривается как набор рабочих операций, определяющих его специфику. В процессе работы потребляются ресурсы (материалы, информация, оборудование), возникает какой-либо результат. Соответственно начальной стадией применения ABC является определение перечня и последовательности работ на предприятии путем разложения сложных рабочих операций на простейшие составляющие параллельно с расчетом потребления ресурсов.

В рамках ABC выделяют три типа работ по способу их участия в выпуске продукции:

- Unit Level (штучная работа),
- Batch Level (пакетная работа)
- Product Level (продуктовая работа).

Такая классификация основывается на изучении зависимости между затратами и различными производственными процессами: выпуск единицы продукции, выпуск заказа (пакета), производство продукта как такового. При этом не учитывается еще одна важная категория затрат, которая не зависит от производственных событий, – затраты, обеспечивающие функционирование предприятия в целом. Для учета таких издержек вводится четвертый тип работ – Facility Level (общехозяйственные работы). Первые три категории работ, а точнее, затраты по ним, могут быть прямо отнесены на конкретный продукт. Результаты общехозяйственных работ нельзя точно присвоить тому или иному продукту, поэтому для их распределения приходится предлагать различные алгоритмы.

Для достижения оптимального анализа классифицируются и ресурсы: на поставляемые в момент потребления и поставляемые заранее. Например, первым можно отнести сдельную оплату труда: работникам платят за то количество рабочих операций, которые они уже со-

вершили; ко вторым – фиксированную заработную плату, которая оговаривается заранее и не привязана к конкретному количеству заданий. Такое разделение ресурсов дает возможность организовать простую систему для периодических отчетов о затратах и доходах.

Все ресурсы, затраченные на рабочую операцию, составляют ее стоимость. В конце первого этапа анализа все работы предприятия должны быть точно соотнесены с необходимыми для их выполнения ресурсами. В некоторых случаях статья затрат соответствует какой-либо работе. Например, статья «Зарплата отдела снабжения» входит в стоимость рабочей операции «Снабжение». Вместе с тем статья «Аренда офисных помещений» должна быть распределена пропорционально потреблению ресурсов по статьям затрат «Снабжение», «Производство», «Маркетинг» и др. Очень часто бывает, что какой-либо ресурс не может быть соотнесен с рабочей операцией и, следовательно, тратится впустую.

Однако простоты подсчета стоимости тех или иных работ недостаточно для расчета себестоимости конечной продукции. Согласно ABC рабочая операция должна иметь индекс-измеритель выходного результата кост-драйвер. Так, кост-драйвером для статьи затрат «Снабжение» будет являться «Количество закупок»; для статьи «Настройка» – «Количество наладок».

Второй этап применения ABC заключается в расчете кост-драйверов и показателей потребления ими каждого ресурса. Этот показатель потребления умножается на себестоимость единицы выхода работы. В итоге получаем сумму трудовых затрат на изготовление конкретного продукта. Сумма работ, которая затрачена для производства продукта, является его себестоимостью. Эти расчеты составляют третий этап практического применения методики ABC.

Представление предприятия как набора рабочих операций открывает широкие возможности для совершенствования его функционирования, позволяет проводить качественную оценку деятельности в таких сферах, как инвестирование, персональный учет, управление кадрами и т.д.

Корпоративная стратегия подразумевает набор целей, которых хочет достичь организация. Цели организации достигаются в результате выполнения ее работ. Построение модели работ, определение их связей и условий выполнения обеспечивают реконфигурацию бизнес-процесса предприятия для реализации корпоративной стратегии. В конечном счете, применение ABC позволяет повысить конкурентоспособность предприятия, поскольку при этом обеспечивается доступ к оперативной информации на всех уровнях» (табл. 33).

## Отличительные особенности использования традиционного метода формирования себестоимости и метода ABC

Традиционный метод	Метод ABC
Цель метода	
Распределение накладных расходов	
Степень восприятия информации управленческим персоналом	
Обширность информации, предназначенной для принятия управленческих решений	
Влияние на формирование объективной цены единицы продукции	
Достоверность информации о рентабельности отдельных видов продукции	
Получение ответа на вопрос: за счет чего достигнут данный уровень прибыли в цене продукта?	
Влияние на стратегические цели развития коммерческой организации	

### 9.3. Метод «абзорпшен-костинг»

Российские предприятия в большинстве своем до сих пор используют так называемый метод полной калькуляции («абзорпшен-костинг»), при котором учитываются как переменные (прямые), так и постоянные (косвенные, накладные) издержки на единицу продукции (или заказа).

При этом методе учета затрат в себестоимость продукции включаются все издержки предприятия, независимо от их подразделения на постоянные и переменные (прямые и косвенные).

Метод учета затрат по полной себестоимости позволяет получить представление обо всех затратах, которые несет предприятие в связи с производством и реализацией одного изделия. Например, предприятие занимается выпуском изделия «А», и его затраты на производство единицы этого изделия составляют 28,9 руб. Если цена изделия 35 руб., то прибыль предприятия от реализации единицы изделия «А» составит 6,1 руб.

Однако при этом методе учета затрат возникает проблема распределения косвенных издержек. В отличие от переменных издержек,

которые вызываются производством только конкретного вида продукции, постоянные издержки образуются по нескольким видам. Их нельзя отнести к определенному виду продукции. Обычно они образуются вне процесса производства (сбыта). Начисляются они в отношении нескольких видов продукции. Отказ от конкретного вида продукции не уничтожает эти издержки, в отличие от переменных.

Затраты, которые невозможно непосредственно отнести на продукцию, распределяют сначала по центрам ответственности, где они возникли, а затем переносят на себестоимость продукции пропорционально выбранной базе.

Распределение косвенных (накладных) издержек осуществляется пропорционально выбранной базе, выбор которой нужно производить следующим критериям:

- должна быть связь базы с рассматриваемыми издержками, т.е. с реально используемыми ресурсами;

- база должна соответствовать условиям нормальной работы;

- лица, ответственные за принятие решений, должны иметь влияние на выбор базы распределения накладных издержек.

При распределении общепроизводственных накладных расходов по видам продукции в качестве баз распределения из наиболее весомых статей могут выступать:

- зарплата основных производственных рабочих для распределения зарплаты непроизводственных рабочих;

- машинное время для распределения затрат на содержание оборудования;

- прямые затраты для распределения заработной платы цехового административно-управленческого персонала (АУП).

При распределении общехозяйственных накладных расходов по видам продукции в качестве баз распределения из наиболее весомых статей могут выступать:

- доля в объеме реализации для распределения зарплаты заводского АУП и налога на пользователей дорог;

- электроэнергия для распределения затрат на содержание электроизмерительных лабораторий;

- машинное время для распределения услуг вспомогательных цехов.

Распределение косвенных расходов осуществляется с помощью расчета и последующего использования соответствующе процентной ставки.

Так, в сфере материалов величина косвенных затрат соотносится с суммой прямых затрат на материалы исходя из следующего соотношения:

$$\% K P_{\text{м}} = \frac{K P_{\text{м}}}{П P_{\text{м}}} \times 100,$$

где % K P<sub>м</sub> – процентная надбавка косвенных расходов на материалы»

K P<sub>м</sub> – косвенные расходы на материалы;

П P<sub>м</sub> – прямые расходы на материалы.

В сфере производства сумма косвенно распределяемых затрат, соответствующих мест их возникновения, будет соотноситься с суммой прямой заработной платы, непосредственно начисленной на производство всей продукции за прошлый период:

$$\% K P_{\text{п}} = \frac{K P_{\text{п}}}{П З_{\text{п}}} \times 100,$$

где % K P<sub>п</sub> – процентная надбавка косвенных расходов в сфере производства;

K P<sub>п</sub> – косвенные расходы сферы производства;

П З<sub>п</sub> – прямая зарплата на производство прошлого периода.

Для начисления процентной надбавки косвенных расходов на управление и сбыт используется величина затрат на производство реализованной продукции (З P<sub>п</sub>).

Для сферы управления имеем:

$$\% K P_{\text{у}} = \frac{K P_{\text{у}}}{З_{\text{п}}} \times 100,$$

где % K P<sub>у</sub> – процентная надбавка косвенных расходов сферы управления;

K P<sub>у</sub> – косвенные расходы сферы управления;

З<sub>п</sub> – затраты на производство реализованной продукции.

Для сферы сбыта имеем:

$$\% K P_{\text{с}} = \frac{K P_{\text{с}}}{З_{\text{п}}} \times 100,$$

где % K P<sub>с</sub> – процентная надбавка сферы сбыта;

K P<sub>с</sub> – косвенные расходы сферы сбыта;

З<sub>п</sub> – затраты на производство реализованной продукции

В результате выполнения расчетов получают значения надбавок косвенных расходов во всех сферах производственной деятельности. Для того, чтобы их анализировать, используют так называемые нормальные (или нормативные) величины надбавок косвенных расходов. Их обычно берут как средние за 3–5 предыдущих лет.

Таким образом, при изменении детализации и базы распределения накладных расходов, как правило, получаются разные оценки рентабельности отдельных производственных подразделений видов продукции. Поэтому не существует идеальной базы распределения накладных расходов, но существует более корректная база распределения для каждого предприятия, которая определяется его спецификой и отраслевыми особенностями. Важно только, чтобы выгоды от более детализированного распределения накладных расходов превосходили связанные с ним затраты.

Некорректное распределение накладных расходов по видам продукции и подразделениям может привести:

- к не соответствующему рыночному спросу соотношению цен на отдельные продукты;
- необоснованному снижению объемов выпуска некоторые продуктов;
- неверной оценке деятельности подразделений предприятия.

Следует отметить, что этот метод широко распространен в нашей стране и соответствует сложившимся в России традициям и требованиям нормативных актов по финансовому учету и налогообложению. Однако он не учитывает одно важное обстоятельство: себестоимость единицы изделия изменяется при изменении объема выпуска продукции». Когда предприятия расширяют производство и реализацию, тогда себестоимость единицы выпускаемой продукции будет снижаться, в случае, когда предприятия сокращают объем выпуска, то себестоимость будет расти.

## **9.4. Учет затрат по системе «Директ-костинг»**

Система учета затрат «Директ-костинг» – это исчисление сокращенной себестоимости продукции и определение маржинального дохода. Использование такой модели потребовало решения стратегических задач управления на основе четкого подразделения затрат на производственные и периодические, постоянные и переменные, прямые и косвенные, основные и накладные.

«В 1936 г. американский экономист Джонатан Гаррисон создал систему «Директ-костинг» согласно, которой в составе себестоимости необходимо учитывать только прямые расходы. При описании этой системы в отечественной литературе по бухгалтерскому учету часто встречается термин «учет ограниченной, неполной или сокращенной себестоимости». Наиболее приемлемым названием для озвучивания этой системы у нас в стране является термин «маржинальный метод

бухгалтерского учета». Это связано с тем, что основным показателем при системе «Директ-костинг» служит маржинальный доход. С его помощью определяется порог рентабельности производства, устанавливается цена безубыточной реализации продукции, строится ассортиментная политика предприятия и т.д. В этих условиях термин «маржинальный метод» для отечественных специалистов становится более понятным и значимым, чем «Директ-костинг».

Современный «Директ-костинг» имеет два варианта:

- 1) простой «Директ-костинг» основанный на использовании в учете данных только о переменных (оперативных) затратах;
- 2) развитой (верифи-костинг), при котором в себестоимость наряду с переменными затратами включают и прямые постоянные затраты на производство и реализацию продукции,

Обобщенно сущность системы «Директ-костинг» состоит в подразделении затрат на постоянные и переменные их составляющие в зависимости от изменения объема производства, причем себестоимость продукции планируется и учитывается только в части переменных затрат. Разница между выручкой от продажи продукт и переменными затратами представляет собой маржинальный доход. При этой системе постоянные расходы в расчет себестоимости продукции не включает, и списывают непосредственно на уменьшение прибыли предприятия.

Саму схему построения отчета о прибылях и убытках при «Директ-костинг» можно представить в общем виде в табл. 34

Анализируя таблицу 34, можно прийти к выводу, что для системы учета «Директ-костинга» характерны такие черты:

«постоянная направленно учета в первую очередь на определение промежуточного результата маржинального дохода;

Таблица 34

Схема определения финансового результата по системе  
«Директ-костинг», руб.

№ п / п	Показатели	Сумма
1	Выручка от продажи продукции	1 000 000
2	Переменные затраты	600 000
3	Маржинальный доход (стр.1 – стр.2)	400 000
4	Постоянные затраты	300 000
5	Прибыль	100 000

учет продукции только в разрезе переменных затрат и определение ее производственной себестоимости;



учет постоянных затрат в целом по предприятию и их отнесение на уменьшение операционной прибыли для определения конечного финансового результата,

определение маржинального дохода как базы процесса оперативного управления ценами и ценообразованием;

определение взаимосвязи и взаимозависимости между объемом продажи, себестоимостью и прибылью;

установление точки безубыточности, при которой величина выручки от продажи продукции равняется ее полной себестоимости.

Основные преимущества системы учета «Директ-костинг» можно свести к следующему:

1. Упрощение и точность исчисления себестоимости продукции, так как себестоимость планируется и учитывается в части только производственных затрат.

2. Отсутствие процедур по составлению сложных расчетов для условного распределения постоянных затрат между видами продукции. Их в состав себестоимости продукции не включают и списывают непосредственно на уменьшение финансового результата.

3. Возможность определения порога рентабельности (точки безубыточности, порогового объема продаж), запаса прочности предприятия и нижней границы цены продукции или заказа.

4. Возможность проведения сравнительного анализа рентабельности различных видов продукции.

5. Возможность определения оптимальной программы выпуска и реализации продукции.

6. Возможность выбора между собственным производством продукции или услуг и их закупкой на стороне».

Система «директ-костинг» дает возможность руководству предприятия сконцентрировать внимание на изменении маржинального дохода, как по различным изделиям, так и по предприятию в целом: «выявить продукцию с большой рентабельностью, чтобы перейти в основном на ее выпуск, так как разница между продажной ценой и суммой переменных затрат не скрывается в результате списания постоянных затрат на себестоимость отдельных изделий. Система обеспечивает возможность быстрого реагирования производства в ответ на меняющиеся условия рынка. Она также становится составной частью маркетинга – системы управления предприятием в условиях рынка и свободной конкуренции».

Другим достоинством системы «директ-костинг» является ограничение себестоимости лишь переменными расходами, что дает воз-

возможность упростить процессы планирования, нормирования, учета и контроля затрат, так как себестоимость становится более прозрачной, а отдельные затраты – лучше контролируемыми.

Кроме того, система учета «Директ-костинг» способствует осуществлению оперативного контроля за постоянными затратами, так как в процессе контроля за себестоимостью используются стандартные (нормативные) затраты (т.е. костинг) организуется в сочетании со «Стандарт-костом»), или гибкие сметы. Применяя стандарты в системе «директ-костинг», устанавливают нормы, как на переменные, так и на постоянные затраты. При осуществлении же контроля на основе гибких смет руководствуются в первую очередь разделением затрат на постоянные и переменные. Наряду с этим необходимо иметь в виду, что при системе учета полной себестоимости часть нераспределенной суммы накладных расходов переходит от одного периода к другому, поэтому контроль за ними ослабевает. В этих условиях «Директ-костинг» помогает снизить трудоемкость распределения накладных расходов.

Вместе с тем теоретические и практические исследования системы «директ-костинг» позволяют выделить присущие ей недостатки.

1. В случае использования в конкурентной борьбе демпинга – продажи товаров по заведомо заниженным ценам для достижения привилегированного положения на рынке по отдельным изделиям возникает опасность, что масса неделимых постоянных затрат не может быть покрыта маржинальным доходом, т.е. предприятие попадает в зону убытков.

2. Противники системы «Директ-костинг» утверждают, что в практической деятельности возникают трудности при разделении затрат на постоянные и переменные. Во многом оно зависит от длительности рассматриваемого периода времени и от анализируемого диапазона объемов выпуска. Кроме того, утверждается, что постоянные затраты также участвуют при производстве продукции и, следовательно, должны быть включены в ее себестоимость. По их мнению, не дает ответа на вопрос, сколько стоит произведенный продукт и какова его полная себестоимость. Поэтому требуется дополнительное распределение условно-постоянных затрат, когда необходимо знать полную себестоимость готовой продукции или незавершенного производства. В противном случае их стоимость занижается.

3. Ведение учета в разрезе только производственной себестоимости, т.е. по сокращенной номенклатуре статей, не отвечает требованиям отечественной системы учета, так как отсутствует расчет полной себестоимости продукции, необходимы согласно законодательству.

Далее давайте рассмотрим целесообразность и возможность применения «директ-костинга» в управлении российскими организациями.

«Традиционным для отечественного учета является калькуляционный вариант, при котором учет направлен на получение данных о полной себестоимости продукции. При этом варианте в себестоимость продукции включаются все расходы предприятия независимо от их деления на постоянные и переменные, основные и накладные, прямые и косвенные, производственные и периодические. Затраты, которые невозможно непосредственно отнести на продукцию, в течение месяца накапливаются на счетах, а затем переносятся на себестоимость продукции пропорционально выбранной базе. Однако при этом варианте не учитывается одно важное обстоятельство: себестоимость единицы изделия изменяется при изменении объема выпуска продукции. Если предприятие расширяет производство и продажи, то себестоимость единицы продукции снижается, если же предприятие сокращает объем выпуска – себестоимость растет».

На современном этапе и в таких условиях становится целесообразным и необходимым применение «директ-костинга» на российских предприятиях. Необходимо брать во внимание, что применяемый план счетов предоставляет все возможности для этого.

Процесс организации учетной практики в отечественных компаниях по системе «директ-костинг» способствует повышению эффективности коммерческой и производственной деятельности предприятий, достоверности исчисляемых показателей, усилению контроля, выполнения анализа и еще более объемному выявлению и использованию резервов по снижению себестоимости выпускаемой продукции.

## **9.5. Анализ безубыточности производства**

Планируя безубыточную работу предприятия целесообразно использовать метод анализа себестоимости, объема производства и прибыли (СОП).

Анализ СОП – это анализ соотношения между суммарными затратами, объемом производства и доходами предприятия.

«Исследование такого соотношения может быть использовано предприятием при учете предположений и ограничений анализа различными способами, включая:

Сметное планирование. Анализ СОП может быть использован для прогнозирования объема продаж, необходимого предприятию для

безубыточного ведения дела или получения определенной суммы прибыли.

Установление цен. Цена, установленная предприятием на свой товар, должна быть достаточной для покрытия суммарных затрат предприятия при ожидаемом объеме продаж этой цене. Анализ СОП охватывает все эти три фактора (доходы, объем производства и затраты) и, таким образом, может быть использован для прогнозирования общей прибыли, которую предприятие получит при различных продажных ценах.

Решения по структуре затрат. Структура затрат предприятия (т.е. доли возникающих постоянных и переменных затрат) влияет на точку безубыточности и прибыльность предприятия при разных уровнях деловой активности. Анализ СОП может быть использован для оценки воздействия изменений в структуре затрат на общую прибыльность предприятия.

Решения по объему продаж. Анализ СОП может быть использован для оценки воздействия изменений в объеме продаж на общую прибыльность предприятия.

При использовании этого метода в процессе принятия решений надо помнить о допущениях, на которых основан анализ СОП. Игнорирование допущений или их необоснованность может привести к неправильному применению анализа СОП, а, следовательно, к принятию неправильного решения».

Основным допущением, на котором базируется анализ СОП, является следующее:

- «Все затраты могут быть рассмотрены либо как постоянные, либо как переменные;
- Постоянные затраты не меняются с изменением объема производства;
- Переменные затраты на единицу продукции являются постоянными (т.е. суммарные переменные затраты меняются вместе с объемом производства, но переменные затраты в расчете на единицу продукции остаются постоянными);
- Продажная цена единицы продукции является постоянной, (т.е. установленная однажды цена в расчете на единицу продукции не изменяется);
- Объем производства является единственным фактором, влияющим на изменения затрат и доходов предприятия;
- Объем продаж равен объему производства (т.е. в течение рассматриваемого периода изменений в уровнях запасов не происходит);

- Ассортимент продукции на предприятии является неизменным;
- Переменные затраты и продажная цена на единицу продукции, используемые при анализе, представляют собой средневзвешенный показатель затрат на различные виды продукции и цен на соответствующие товары».

Таким образом, на основании показанных таких допущений, можно сказать, что анализ СОП тесно взаимосвязан с системой калькуляции по предельным затратам. Простой пример с отчетом прибылей и убытков (с калькуляцией по предельным затратам) показывает это:

Таблица 14

Калькуляция по предельным затратам

№п/п	Показатели	Единица измерения (тыс. у.е)
1.	Доход от продаж	100
2.	Минус: Переменные затраты	40
3.	Маржинальный доход	60
4.	Минус: Постоянные затраты	30
5.	Прибыль (убыток)	30

Используя такой метод, можно определить следующие допущения, которые относятся к анализу СОП:

- «Если продажи равны нулю, то маржинальный доход также равен нулю. Следовательно, в результате нулевого объема продаж должен получиться убыток, понесенный предприятием за период времени, равный сумме постоянных затрат за этот период.

- Суммарные затраты (то есть сумма общих постоянных и общих переменных затрат) увеличиваются или уменьшаются на величину удельных переменных затрат при каждом повышении или снижении соответственно объема производства предприятия.

- После покрытия суммарных постоянных затрат за счет маржинального дохода, увеличение объема производства на каждую тонну продукции будет приводить к росту общей суммы прибыли предприятия на величину, равную удельному маржинальному доходу (т.к. для покрытия постоянных затрат больше не потребуется дополнительная величина маржинального дохода)».

Руководству предприятий на практике часто приходится принимать разнообразные управленческие решения. Соответственно каждое принимаемое решение, которое касается цен, затрат, объемов и структуры реализации выпускаемой продукции, будет сказываться на финансовом результате предприятий.

Наиболее простой и точный способ определения взаимосвязи и взаимозависимости между перечисленными категориями – это установление точки безубыточности. Точка безубыточности – это определение такого момента, с которого доходы (выручка) полностью покрывают все его расходы.

В деятельности предприятия для определения точки безубыточности специалисты применяют методику анализа безубыточности производства или анализ взаимосвязи «затраты – объем-прибыль».

Такой вид анализа эффективен при планировании и прогнозировании деятельности предприятия и позволяет руководству выявить оптимальные пропорции между ценой и объемом реализации, переменными и постоянными затратами, минимизировать предпринимательский риск, находить различные пути по совершенствованию процесса производства.

Ключевые элементы анализа взаимосвязи «затраты-объем-прибыль»:

- маржинальный доход;
- точка безубыточности (порог рентабельности)
- производственный леверидж;
- маржинальный запас прочности.

Маржинальный доход представляет собой это разницу между выручкой (доход) от реализации продукции (работ, услуг) и суммой переменных затрат.

«Порог рентабельности (точка безубыточности) – это показатель, характеризующий объем реализации продукции, при котором выручка предприятия от реализации продукции (работ, услуг) равна всем его совокупным затратам, т.е. это тот объем продаж, при котором предприятие не имеет ни прибыли, ни убытка».

Производственный леверидж – это механизм управления прибылью предприятия в зависимости от изменения объема реализации продукции (работ, услуг).

Маржинальный запас прочности – это процентное отклонение фактической выручки от реализации продукции (работ, услуг) от пороговой выручки (порога рентабельности).

Необходимыми атрибутами методики анализа взаимосвязи «затраты-объем-прибыль» являются такие показатели, как величина и коэффициент маржинального дохода.

Величина маржинального дохода показывает вклад предприятия в покрытие постоянных затрат и получение прибыли.

Применяют два способа определения величины маржинального дохода.

При первом способе из выручки предприятия за реализованную продукцию вычитают все переменные затраты, т.е. все прямые расходы и часть накладных расходов (общепроизводственные расходы), зависящих от объема производства и относящихся к категории переменных затрат

При втором способе величина маржинального дохода определяется путем сложения постоянных затрат и прибыли предприятия.

Под средней величиной маржинального дохода понимают разницу между ценой продукции и средними переменными затратами. Средняя величина маржинального дохода отражает вклад единицы изделия в покрытие постоянных затрат и получение прибыли.

Коэффициентом маржинального дохода называется доля маржинального дохода в выручке от реализации или (для отдельного изделия) доля среднего маржинального дохода в цене товара.

Использование этих показателей помогает быстро решить некоторые задачи, например, определить размер прибыли при различных объемах выпуска.

### Пример

Организация выпускает и реализует мужские костюмы. Средние переменные затраты на производство и сбыт одного костюма составляют 500 у.е. Костюм продают по цене 750 у.е. Постоянные затраты составляют 80 тыс. у.е. в месяц. Рассчитываем, какую прибыль можно получить предприятию в месяц, если оно реализует 400, 500, 600 костюмов.

Так как постоянные затраты не зависят от объемов выпуска, найдем величину маржинального дохода и прибыль (как разность между величиной маржинального дохода и суммой постоянных затрат) для всех трех вариантов.

Таблица 15

Прибыль предприятия при различных объемах выпуска, руб.

Показатели	Объем выпуска, шт.		
	400	500	600
Выручка от реализации	300000	375000	450000
Переменные затраты	200000	250000	300000
Маржинальный доход	100000	125000	150000
Постоянные затраты	80000	80000	80000
Прибыль	20000	45000	75000
Средняя величина маржинального дохода	250	250	250

Так как средняя величина маржинального дохода одинакова для всех трех вариантов, расчет прибыли можно упростить. Определим прибыль предприятия при любом объеме выпуска. Для этого:

умножив среднюю величину маржинального дохода на объем выпуска, получим общую величину маржинального дохода;

от общей величины маржинального дохода отнимем постоянные затраты.

Например, какую прибыль получит предприятие, если произведет и продаст 480 костюмов?

Величина маржинального дохода для данного объема составит:

$$250 \text{ у.е.} \times 480 \text{ шт.} = 120\,000 \text{ у.е.}$$

$$\text{Прибыль: } 120\,000 \text{ у.е.} - 80\,000 \text{ у.е.} = 40\,000 \text{ у.е.}$$

Пример: Швейное предприятие производит и реализует одновременно два вида изделий. Данные об объемах продаж и затратах приведены в табл. 16.

Таблица 16

Показатели предприятия при различных объемах выпуска

Показатели	Изделия	
	Костюмы мужские	Костюмы женские
Объем продаж в месяц, шт.	500	400
Цена реализации, у.е.	750	600
Переменные затраты на единицу изделия, у.е.	500	400
Постоянные затраты за месяц, у.е.	80000	

Предположим, что требуется определить:

- размер прибыли за месяц;
- среднюю величину маржинального дохода для каждого изделия;
- коэффициент маржинального дохода для каждого изделия;
- размер прибыли, которую получит предприятие, если расширит продажу мужских костюмов до 600 шт., а женских – до 500 шт.

Для ответа на поставленные вопросы все необходимые данные сведем в табл. 17.

Как видно из таблицы 17, за месяц предприятие заработает 125000 у.е. прибыли. Средняя величина маржинального дохода для мужских костюмов составит 250 у.е., а для женских – 200 у.е.



**Расчет средней величины и коэффициента маржинального дохода  
и прибыли предприятия**

№ п/п	Показатели	Изделия		Всего
		Костюмы мужские	Костюмы женские	
1.	Объем выпуска, шт.	500	400	900
2.	Выручка от реализации	375000	240000	615000
3.	Переменные затраты, у.е.	250000	160000	410000
4.	Маржинальный доход, у.е. (п.2-п.3)	125000	80000	205000
5.	Постоянные затраты, у.е.			80000
6.	Прибыль, у.е. (п.4-п.5)			125000
7.	Средняя величина маржинального дохода, у.е. (п.4:п.1)	250	200	
8.	Коэффициент маржинального дохода (п.4:п.2)	0,33	0,33	

Коэффициент маржинального дохода для обоих изделий составит 0,33.

При расширении объема продаж предприятие получит следующую прибыль:

величина маржинального дохода от продажи мужских костюмов:

$$250 \text{ у.е.} \times 600 \text{ шт.} = 150\,000 \text{ у.е.};$$

величина маржинального дохода от продажи женских костюмов:

$$200 \text{ у.е.} \times 500 \text{ шт.} = 100\,000 \text{ у.е.};$$

величина маржинального дохода от продажи обоих изделий:

$$150\,000 \text{ у.е.} + 100\,000 \text{ у.е.} = 250\,000 \text{ у.е.};$$

постоянные затраты предприятия: 80 000 у.е.;

прибыль предприятия:  $250\,000 \text{ у.е.} - 80\,000 \text{ у.е.} = 170\,000 \text{ у.е.}$

Пример. Предприятие производит и реализует мужские костюмы, переменные затраты на единицу изделия составляют 500 у.е. Костюм продается по цене 750 у.е., постоянные затраты составляют 80 000 у.е.. Какое количество изделий предприятие должно продать, чтобы обеспечить 50 тыс. у.е. прибыли?

Определим величину маржинального дохода. Ее можно определить как разницу между валовой выручкой и переменными затратами, а также как сумму постоянных затрат и прибыли:

$$80\,000 \text{ у.е.} + 50\,000 \text{ у.е.} = 130\,000 \text{ у.е.}$$

Определим среднюю величину маржинального дохода как разницу между ценой костюма и средними переменными затратами:

$$750 \text{ у.е.} - 500 \text{ у.е.} = 250 \text{ у.е.}$$

Определим количество реализуемого изделия для планируемой величины прибыли как отношение общей величины маржинального дохода к средней величине маржинального дохода.

$$130\,000 \text{ у.е.} : 250 \text{ у.е.} = 520 \text{ шт.}$$

### Пример

Предприятие планирует продать 600 мужских костюмов. Средние переменные затраты на производство и сбыт составляют 500 у.е., постоянные затраты – 80 000 у.е. Предприятие планирует получить прибыль в размере 100 000 у.е. По какой цене следует продать изделие?

1. Определим величину маржинального дохода, прибавив к постоянным затратам планируемый объем прибыли:

$$80\,000 \text{ у.е.} + 100\,000 \text{ у.е.} = 180\,000 \text{ у.е.}$$

2. Определим среднюю величину маржинального дохода, разделив общую величину маржинального дохода на количество реализуемых изделий:

$$180\,000 \text{ у.е.} : 600 \text{ изд.} = 300 \text{ у.е.}$$

3. Определим цену костюма, прибавив к средней величине маржинального дохода средние переменные затраты:

$$300 \text{ у.е.} + 500 \text{ у.е.} = 800 \text{ у.е.}$$

Приведенные данные показывают, что анализ взаимосвязи «затраты-объем-прибыль» позволяет отыскать наиболее выгодное соотношение между переменными и постоянными затратами, ценой и объемом производства продукции. Ситуации, которые мы рассмотрели, свидетельствуют, что главная роль в выборе стратегии поведения предприятия принадлежит величине маржинального дохода. Очевидно, что увеличение прибыли напрямую зависит от роста маржинального дохода. Достичь этого можно разными способами: снизить цену продажи и, соответственно, увеличить объем реализации; увеличить объем реализации и снизить уровень постоянных затрат, пропорционально изменять переменные, постоянные затраты и объем выпуска продукции. Кроме того, на выбор модели поведения предприятия также оказывает существенное влияние величина маржинального дохода в расчете на единицу продукции. Одним словом, в использовании величины маржинального дохода заложен ключ к решению проблем, связанных с затратами и доходами предприятий.

Анализ соотношения «затраты – объем – прибыль» на практике иногда называют анализом точки безубыточности. Эту точку также называют «критической», или «мертвой» или точкой «равновесия». В литературе часто можно встретить обозначение этой точки как ВЕР (аббревиатура «break-even-point»), т.е. точка, или порог, рентабельности.

Для вычисления точки безубыточности (порога рентабельности) используются три метода: графический, уравнений и маржинального дохода.

При графическом методе нахождение точки безубыточности (порога рентабельности) сводится к построению комплексного графика «затраты-объем-прибыль». Для определения точки безубыточности графическим методом воспользуемся таблицей 18.

Таблица 18

Показатели швейного предприятия, руб.

Показатели	Объем производства, 500 шт.	
	всего	на единицу
Выручка от реализации	375 000	750
Переменные затраты	250 000	500
Маржинальный доход	125 000	250
Постоянные затраты	80 000	X
Прибыль	45 000	X

На основе имеющихся данных построим график. Нанесем на график линию выручки (ОА). Исходя из показателей швейного предприятия, объем продукции составляет 500 шт. Выручка при таком объеме – 375 000 у.е. (500 шт. x 750 у.е.) – точка А.

Построим линию переменных расходов (ОВ). При объеме производства 500 шт. переменные расходы составляют 250 000 у.е. (500 шт. x 500 у.е.). Следовательно, точка В будет иметь координаты (500; 250 000).

Построим линию общих расходов. Для этого сначала отложим от нулевой точки отрезок (ОС), соответствующий сумме постоянных расходов – 80 000 у.е. Затем параллельно линии переменных расходов (ОВ) через точку С проведем линию общих расходов (СВ). Точкой безубыточности (Е) является точка пересечения линии выручки (ОА) и линии общих расходов (СВ). Вертикальная проекция из точки Е на ось Х, показывает объем безубыточной реализации в натуральных единицах – 320 шт. Горизонтальная же проекция из точки Е на ось У показы-

вает объем безубыточной реализации в суммовом выражении – 240 000 у.е.

Таким образом, согласно построенному графику точка безубыточности в нашем примере составляет 320 шт. или 240 000 у.е. В этих условиях цена безубыточной реализации одного изделия составит 480 у.е. (240 000 у.е.: 500 шт.).

Точка безубыточности (порога рентабельности) – это точка пересечения графиков валовой выручки и совокупных затрат. Размер прибыли или убытков заштрихован. В точке безубыточности, получаемая предприятием, выручка равна его совокупным затратам, при этом прибыль равна нулю. Выручка, соответствующая точке безубыточности, называется пороговой выручкой. Объем производства (продаж) в точке безубыточности называется пороговым объемом производства (продаж). Если предприятие продает продукции меньше порогового объема продаж, то оно терпит убытки, если больше – получает прибыль.

Метод уравнений основан на исчислении прибыли предприятия по формуле:

Выручка – Переменные затраты – Постоянные затраты = Прибыль

Детализируя порядок расчета показателей формулы, можно представить в следующем виде:

(Цена за единицу \* Количество единиц) – (Переменные затраты на единицу \* Количество единиц) – Постоянные затраты = Прибыль

Для определения точки безубыточности (порога рентабельности) методом уравнений воспользуемся данными предыдущего примера.

В точке безубыточности (х) прибыль равна нулю, поэтому эта точка может быть найдена при условии равенства выручки и суммы переменных и постоянных затрат.

$$750x = 500x + 80\,000 + 0;$$

$$250x = 80\,000;$$

$$x = 320,$$

Как видно из приведенного примера, безубыточность реализации достигается при объеме 320 шт.

Точку безубыточности можно рассчитать также в денежных единицах. Для этого достаточно умножить количество единиц продукции в точке безубыточности на цену единицы продукции:

$$750x - 750 * 320 = 240\,000 \text{ у.е.}$$

Метод уравнений, кроме того, можно использовать при анализе влияния структурных изменений в ассортименте продукции. В этом случае реализация рассматривается как набор относительных долей

продукции в общей сумме выручки от реализации. Если структура меняется, то объем выручки может достигать заданной величины, а прибыль может быть меньше. В этих условиях влияние изменения структуры на прибыль будет зависеть от того, как произошло изменение ассортимента – в сторону низкорентабельной или высокорентабельной продукции.

Таблица 19

Показатели швейного предприятия

№ п/п	Показатели	Изделия		Всего
		Костюмы мужские	Костюмы женские	
1.	Объем выпуска, шт.	500	400	900
2.	Цена за 1 шт., у.е.	750	600	x
3.	Выручка от реализации	375000	240000	615000
4.	Переменные затраты, у.е. на весь объем	250000	160000	410000
5.	Переменные затраты, у.е. на единицу продукции	500	400	x
6.	Маржинальный доход, у.е.	125000	80000	205000
7.	Постоянные затраты, у.е.	x	x	80000
8.	Прибыль, у.е.	x	x	125000

На реализацию одного мужского костюма приходится 0,8 женского костюма. Поэтому для определения точки безубыточности (порога рентабельности) условно приравняем x мужского костюма к 0,8 «x» женского. Подставляя эти значения в уравнение, получим:

$$(750x + 600x \cdot 0,8) - (500x + 400x \cdot 0,8) - 80\,000 = 0$$

$$750x + 480x - 500x - 320x - 80\,000 = 0$$

$$410x = 80\,000$$

$$x = 80\,000 : 410 = 195 \text{ шт. мужских костюмов.}$$

$$195 \cdot 0,8 = 156 \text{ шт. женских костюмов.}$$

$$\text{Всего: } 195 \text{ шт.} + 156 \text{ шт.} = 351 \text{ шт.}$$

Как видно из приведенных данных, точка безубыточности (порог рентабельности) объема реализации – 351 шт., из них женских костюмов – 156 шт. и мужских – 195 шт.

Предположим, что в структуре реализованной продукции произошли изменения.

Сопоставляя структуру продукции, становится очевидным, что увеличилась доля продукции с низкой величиной маржинального дохода, в связи с чем у предприятия снизилась прибыль на 10 000 у.е. (125 000–115 000).

Показатели швейного предприятия  
при изменении структуры продукции

№ п/п	Показатели	Изделия		Всего
		Костюмы мужские	Костюмы женские	
1.	Объем выпуска, шт.	300	600	900
2.	Цена за 1 шт., у.е.	750	600	x
3.	Выручка от реализации	225000	360000	585000
4.	Переменные затраты, у.е. на весь объем	150000	240000	410000
5.	Переменные затраты, у.е. на единицу продукции	500	400	x
6.	Маржинальный доход, у.е.	75000	120000	195000
7.	Постоянные затраты, у.е.	x	x	80000
8.	Прибыль, у.е.	x	x	115000

Точка безубыточности после изменений ассортимента будет следующей:

$$(750x \cdot 0,5 + 600x) - (500x \cdot 0,5 + 400x) - 80\,000 = 0$$

$$375x + 600x - 250x - 400x - 80\,000 = 0$$

$$325x = 80\,000$$

$$x = 80\,000 : 325 = 246 \text{ шт. женских костюмов.}$$

$$246 \cdot 0,5 = 123 \text{ шт. мужских костюмов.}$$

$$\text{Всего: } 246 + 123 = 369 \text{ шт.}$$

Приведенные данные свидетельствуют, что в целом по предприятию точка безубыточности (порог рентабельности) будет равна 369 шт., из них – 246 шт. женских костюмов и 123 шт. мужских костюмов. Сравнивая результат с предыдущим расчетом, отмечаем, что точка безубыточности (порог рентабельности) увеличилась на 18 шт. (369–351). При этом обращает на себя внимание тот факт, что объем реализации в натуральном выражении остался без изменения (900 шт.). Следовательно, даже при контроле за общим объемом продаж необходим анализ структурных изменений в ассортименте продукции, так как он дает картину отклонений фактической прибыли от запланированной.

Разновидностью метода уравнений является метод маржинального дохода, при котором точка безубыточности (порог рентабельности) определяется по следующей формуле:

Точка безубыточности = постоянные затраты: норма маржинального дохода.

Показатели швейного предприятия

Показатели	Мужские костюмы
Выручка от реализации, у.е.	375000
Переменные затраты, у.е.	250000
Постоянные затраты, у.е.	80000
Прибыль	45 000
Объем продукции, шт.	500
Цена единицы продукции, у.е.	750

Чтобы найти точку безубыточности (порог рентабельности), необходимо ответить на вопрос: до какого уровня должна упасть выручка предприятия, чтобы прибыль стала нулевой? Нельзя просто сложить переменные и постоянные затраты, так как при снижении выручки переменные затраты также снизятся.

В этом случае последовательность расчетов для нахождения точки безубыточности (пороговой выручки) будет следующей:

находим величину маржинального дохода:

$$375\,000 \text{ у.е.} - 250\,000 \text{ у.е.} = 125\,000 \text{ у.е.}$$

Вычисляем коэффициент маржинального дохода:

$$125\,000 \text{ у.е.} : 375\,000 \text{ у.е.} = 0,33.$$

Определяем точку безубыточности (пороговую выручку) в суммарном выражении:

$$80\,000 \text{ у.е.} : 0,33 = 240\,000 \text{ у.е.}$$

Определяем точку безубыточности (порог рентабельности) в натуральном выражении:

$$240\,000 \text{ у.е.} : 750 \text{ у.е.} = 320 \text{ шт.}$$

Маржинальный запас прочности – это величина, показывающая превышение фактической выручки от реализации продукции (работ, услуг) над пороговой, обеспечивающей безубыточность реализации. Этот показатель определяется следующей формулой:

Маржинальный запас прочности = (Фактическая выручка – Пороговая выручка) : Фактическая выручка в %

Чем выше маржинальный запас прочности, тем лучше для предприятия. Для предыдущего примера маржинальный запас прочности составляет 36%  $[(375\,000 - 240\,000) : 375\,000 * 100\%]$ . Маржинальный запас прочности 36% показывает, что если при изменении рыночной ситуации (сокращении спроса, ухудшении конкурентоспособности) выручка предприятия сократится менее, чем на 36%, то предприятие будет получать прибыль, если более, чем на 36%, – окажется в убытке.

Для определения цены продукции при безубыточной реализации можно воспользоваться следующей формулой:

Цена безубыточности = Пороговая выручка: объем произведенной продукции в натуральном выражении

Для предыдущего примера цена безубыточности единицы изделия равна 480 у.е. (240 000: 500 шт.). Зная формулу цены безубыточности, всегда можно установить необходимую цену реализации для получения определенной величины прибыли при реализации установленного объема производства.

Производственный леверидж (от англ. Leverage – рычаг) – это механизм управления прибылью предприятия, основанный на оптимизации соотношения постоянных и переменных затрат. С его помощью можно прогнозировать изменение прибыли предприятия в зависимости от изменения объема продаж, а также определить точку безубыточности.

Необходимым условием применения механизма производственного левериджа является использование маржинального метода, основанного на разделении затрат на постоянные и переменные. Чем ниже удельный вес постоянных затрат в общей сумме затрат предприятия, тем в большей степени изменяется прибыль по отношению к темпам изменения выручки предприятия.

Производственный леверидж определяется по формуле:

Производственный леверидж = (маржинальный доход): прибыль или (постоянные затраты + прибыль): прибыль

Найденное значение эффекта производственного левериджа в дальнейшем используется для прогнозирования изменения прибыли в зависимости от изменения выручки предприятия. Для этого используют формулу:

Производственный леверидж = изменение прибыли: изменение выручки

Рассмотрим эффект произведенного левериджа на следующем примере.

Сумма продаж (выручка), у.е.	375 000
Переменные затраты, у.е.	250 000
Маржинальный доход (п. 1 – п. 2), у.е.	125 000
Постоянные затраты, у.е.	80 000
Прибыль (п. 3 – п. 4), у.е.	45 000
Объем реализованной продукции, шт.	500
Цена за единицу, у.е.	750
Эффект производственного левериджа (п. 3: п. 5)	2,78



Используя механизм производственного левериджа, спрогнозируем изменение прибыли предприятия в зависимости от изменения выручки, а также определим точку безубыточной деятельности. Для нашего примера эффект производственного левериджа составляет 2,78 единиц (125 000: 45 000). Это означает, что при снижении выручки предприятия на 1% прибыль сократится на 2,78%, а при снижении выручки на 36% мы достигнем порога рентабельности, т.е. прибыль станет нулевой. Предположим, что выручка сократится на 10% и составит 337 500 руб. ( $375\ 000 - 375\ 000 \times 10 : 100$ ). В этих условиях прибыль предприятия сократится на 27,8% и составит 32 490 руб. ( $45\ 000 - 45\ 000 \times 27,8 : 100$ ).

Производственный леверидж является показателем, помогающим менеджерам выбрать оптимальную стратегию предприятия в управлении затратами и прибылью. Величина производственного левериджа может изменяться под влиянием:

- цены и объема продаж;
- переменных и постоянных затрат;
- комбинации перечисленных факторов.

Рассмотрим влияние каждого фактора на эффект производственного левериджа на вышеприведенном примере. Увеличение цены реализации на 10% (до 825 руб. за 1 шт.) приведет к увеличению объема продаж до 412 500 у.е., маржинального дохода – до 162 500 у.е. ( $412\ 500 - 250\ 000$ ) и прибыли – до 82 500 у.е. ( $162\ 500 - 80\ 000$ ).

При этом также увеличится маржинальный доход в расчете на единицу изделия с 250 (125 000 у.е.: 500 шт.) до 325 у.е. ( $162\ 500\ у.е. : 500\ шт.$ ). В этих условиях для покрытия постоянных затрат потребуется меньший объем продаж: точка безубыточности составит 246 шт. ( $80\ 000\ у.е. : 325\ у.е.$ ), а маржинальный запас прочности предприятия увеличится до 254 шт. ( $500\ шт. - 246\ шт.$ ), или на 50,8%. Как следствие предприятие может получить дополнительную прибыль в сумме 37 500 у.е. ( $82\ 500 - 45\ 000$ ). При этом эффект производственного левериджа снизится с 2,78 до 1,97 единиц ( $162\ 500 : 82\ 500$ ).

Снижение переменных затрат на 10% (с 250 000 до 225 000 у.е.) приведет к увеличению маржинального дохода до 150 000 у.е. ( $375\ 000 - 225\ 000$ ) и прибыли – до 75 000 у.е. ( $150\ 000 - 80\ 000$ ). В результате этого точка безубыточности (порог рентабельности) увеличится до 200 000 у.е. [ $80\ 000 : (150\ 000 : 375\ 000)$ ], что в натуральном выражении составит 400 шт. ( $200\ 000 : 500$ ). Как следствие, маржинальный запас прочности предприятия составит 175 000 у.е., ( $375\ 000 - 200\ 000$ ), или 233 шт. ( $175\ 000\ у.е. : 750\ у.е.$ ). В этих условиях эффект производственного левериджа на предприятии снизится до 2 единиц

(150 000: 75 000). При снижении постоянных затрат на 10% (с 80 000 у.е. до 72 000 у.е.) прибыль предприятия увеличится до 53 000 у.е. (375 000–250 000 – 72 000), или на 17,8%. В этих условиях точка безубыточности в денежном выражении составит 216 000 у.е. (72 000: (125 000: 375 000)), а в натуральном выражении – 288 шт. (216 000: 750). Маржинальный запас прочности предприятия будет соответствовать 159 000 у.е. (375 000–216 000) или 212 шт. (159 000: 750). Как следствие, в результате снижения постоянных затрат на 10% эффект производственного леввериджа составит 2,36 единиц (125 000: 53 000) и по сравнению с первоначальным уровнем снизится на 0,42 единиц (2,78–2,36).

На основе проведенных расчетов можно сделать вывод о том, что в основе изменения эффекта производственного леввериджа лежит изменение удельного веса постоянных затрат в общей сумме затрат предприятия. При этом необходимо иметь в виду, что чувствительность прибыли к изменению объема продаж может быть неоднозначной на предприятиях, имеющих различное соотношение постоянных и переменных затрат. Чем ниже удельный вес постоянных затрат в общей сумме затрат предприятия, тем в большей степени изменяется величина прибыли по отношению к темпам изменения выручки предприятия.

Следует отметить, что в конкретных ситуациях проявления механизма производственного леввериджа имеет ряд особенностей, которые необходимо учитывать в процессе его использования.

Управляя переменными затратами, необходимо, чтобы основной ориентир виделся в постоянной их экономии. Между объемом производства и переменными затратами существует прямая зависимость, чем меньше затраты и больше объем, тем больше прибыль. «Обеспечение этой экономии до преодоления предприятием точки безубыточности приведет к росту маржинального дохода и позволит быстрее преодолеть эту точку, после чего экономия переменных затрат будет обеспечивать прямой прирост прибыли предприятия. К числу основных резервов экономии переменных затрат можно отнести: снижение численности работников основного и вспомогательных производств за счет обеспечения роста производительности труда; сокращение запасов сырья, материалов и готовой продукции в периоды неблагоприятной конъюнктуры товарного рынка; обеспечение выгодных для предприятия условий поставки сырья и материалов и др.».

Используя механизм производственного леввериджа, целенаправленное управление постоянными затратами и переменными затратами, изменение их соотношения при меняющихся условиях хозяйствования может позволить увеличить прибыль предприятия.

(150 000: 75 000). При снижении постоянных затрат на 10% (с 80 000 у.е. до 72 000 у.е.) прибыль предприятия увеличится до 53 000 у.е. (375 000–250 000 – 72 000), или на 17,8%. В этих условиях точка безубыточности в денежном выражении составит 216 000 у.е. (72 000: (125 000: 375 000)), а в натуральном выражении – 288 шт. (216 000: 750). Маржинальный запас прочности предприятия будет соответствовать 159 000 у.е. (375 000–216 000) или 212 шт. (159 000: 750). Как следствие, в результате снижения постоянных затрат на 10% эффект производственного леввериджа составит 2,36 единиц (125 000: 53 000) и по сравнению с первоначальным уровнем снизится на 0,42 единиц (2,78–2,36).

На основе проведенных расчетов можно сделать вывод о том, что в основе изменения эффекта производственного леввериджа лежит изменение удельного веса постоянных затрат в общей сумме затрат предприятия. При этом необходимо иметь в виду, что чувствительность прибыли к изменению объема продаж может быть неоднозначной на предприятиях, имеющих различное соотношение постоянных и переменных затрат. Чем ниже удельный вес постоянных затрат в общей сумме затрат предприятия, тем в большей степени изменяется величина прибыли по отношению к темпам изменения выручки предприятия.

Следует отметить, что в конкретных ситуациях проявления механизма производственного леввериджа имеет ряд особенностей, которые необходимо учитывать в процессе его использования.

Управляя переменными затратами, необходимо, чтобы основной ориентир виделся в постоянной их экономии. Между объемом производства и переменными затратами существует прямая зависимость, чем меньше затраты и больше объем, тем больше прибыль. «Обеспечение этой экономии до преодоления предприятием точки безубыточности приведет к росту маржинального дохода и позволит быстрее преодолеть эту точку, после чего экономия переменных затрат будет обеспечивать прямой прирост прибыли предприятия. К числу основных резервов экономии переменных затрат можно отнести: снижение численности работников основного и вспомогательных производств за счет обеспечения роста производительности труда; сокращение запасов сырья, материалов и готовой продукции в периоды неблагоприятной конъюнктуры товарного рынка; обеспечение выгодных для предприятия условий поставки сырья и материалов и др.».

Используя механизм производственного леввериджа, целенаправленное управление постоянными затратами и переменными затратами, изменение их соотношения при меняющихся условиях хозяйствования может позволить увеличить прибыль предприятия.

По продукту Б имеем отрицательный результат, прекращать производство продукт можно в случае падения спроса на него. В ином случае необходимо выполнить анализ переменных затрат на него, для вывода в положительное поле. Если есть спрос, то провести увеличение до положительного результата, так увеличение на одну единицу получим прибыль 160 рублей.

### Задача 2

Распределить накладные расходы традиционным методом и методом ABC и на их основе рассчитать себестоимость продукции. Сравнить данные методы и сделать вывод. Исходные данные представлены в таблице 1, 2.

Таблица 1

Распределение косвенных расходов традиционным методом

№ п/п	Показатели	Изделие		Примечание
		А	Б	
1	переменные затраты – всего	13046	5710	
2	в т.ч. заработная плата ОПР	1942	649	
3	ставка распределения условно-постоянных затрат			пропорционально заработной плате
4	косвенные затраты	12771		
5	косвенные затраты на единицу продукции			
6	полные затраты			
7	планируемая оптовая цена без НДС	26000	9800	
8	прибыль			
9	рентабельность			

Таблица 2

Группировка косвенных затрат по функциям

№ п/п	нуд затрат	сумма у.е.	база распределения	Изделие	
				А	Б
1	выполнение заказов	2197	количество обработанных заказов	25	15
2	содержание оргтехники	1000	время работы оборудования	72	48
3	переналадка оборудования	525	количество переналадок	3	4
4	аренда и содержание помещений	9049	площадь в кв. м.	310	190
5	итого косвенных затрат	12771			

Распределите накладные расходы традиционным методом в табличном виде (таблица 1). Распределите накладные расходы с использованием метода ABC в табличном виде (таблица 3).

Таблица 3

Распределение косвенных расходов методом ABC

№ п/п	Показатели	Изделие		Примечание
		А	Б	
1	переменные затраты – всего	13046	5710	
2	косвенные затраты	12771		
3	пул затрат: выполнение заказов	2197		табл.2
4	количество обработанных заказов	40		
5	в т.ч. заказы на производство изделий А и Б	25	15	табл.2
6	ставка распределения затрат по пулу: выполнение заказов	54, 93		стр. 3: стр.4
7	распределение затрат по пулу: выполнение заказов	1373, 13	823, 88	стр. 6 x стр.5
8	пул затрат: содержание оргтехники	1000		
9	и т.д. ...			

Напишите выводы по результатам расчетов. Охарактеризуйте отличительные особенности использования традиционного метода формирования себестоимости и метода ABC по критериям, предложенным в таблице 33.

### Задача 3

#### Расчет предельных издержек

Осуществите расчеты предельных издержек по данным, приведенным в таблице 1. Обоснуйте полученные результаты.

Таблица 1

Производство и реализация, ед.	Валовые издержки, у.е.	Предельные издержки, руб.	
		Расчет	у.е. на ед.
0	10000		
100	20000		
200	25000		

Производство и реализация, ед.	Валовые издержки, у.е.	Предельные издержки, руб.	
		Расчет	у.е. на ед.
300	28000		
400	30000		
500	34000		
600	42000		

#### Задача 4

##### Расчет предельных издержек в динамике

Осуществите расчеты предельных издержек в динамике и рассмотрите поведение издержек при изменении объемов производства и реализации от нулевого значения до полного использования фирмой всего своего потенциала (таблица 2). Обоснуйте полученные результаты.

Таблица 2

Производство и реализация, ед.	Постоянные издержки, у.е.	Прямые издержки, у.е.	Валовые издержки, у.е.	Предельные издержки, у.е.	Средние постоянные издержки, у.е.	Средние переменные издержки, у.е.	Средние валовые издержки, у.е.
0	10000	0					
10	10000	2000					
20	10000	3600					
30	10000	4000					
40	10000	4500					
50	10000	5100					
60	10000	5800					
70	10000	7000					
80	10000	9000					
90	10000	12000					
100	10000	16000					

#### Задача 4

Расчет предельного дохода и предельных затрат

Осуществите расчеты предельных затрат и предельного дохода по данным, приведенным в таблице 3. Обоснуйте полученные результаты.

Таблица 3

Цена, у.е.	Объем продаж тыс. шт.	Выручка от продаж, тыс. у.е.	Себестоимость продукции, тыс. у.е.	Предельный доход, тыс. у.е.		Предельные затраты, тыс. у.е.		Предельная прибыль тыс. у.е.
				Расчет	Сумма у.е.	Расчет	Сумма у.е.	
15	0	0	1000					
14	100	1400	1500					
13	200	2600	1900					
12	300	3600	2225					
11	400	4400	2500					
10	500	5000	2750					
9	600	5400	3025					
8	700	5600	3350					
7	800	5600	3800					
6	900	5400	4400					
5	1000	5000	5300					

#### Задача 5

Определите наиболее прибыльные товарные позиции с точки зрения удельных показателей и показателей объема, используя данные таблицы по строкам 1–3. Ответы запишите в строки 4, 5, 7

Таблица

№ п/п	Показатели	Товарные позиции			
		1	2	3	4
1.	Ожидаемые уровни цен (на 1 ед. продукции), у.е.	18	16	15	14
2.	Ожидаемые объемы продаж, шт.	400	600	800	900
3.	Прямые (переменные) затраты на 1 ед. продукции, у.е.	8, 58	8, 46	8, 4	8, 34
4.	Маржинальная прибыль на 1 ед. продукции, у.е.				
5.	Суммарная маржинальная прибыль, у.е.				

#### Задача 4

Расчет предельного дохода и предельных затрат

Осуществите расчеты предельных затрат и предельного дохода по данным, приведенным в таблице 3. Обоснуйте полученные результаты.

Таблица 3

Цена, у.е.	Объем продаж тыс. шт.	Выручка от продаж, тыс. у.е.	Себестоимость продукции, тыс. у.е.	Предельный доход, тыс. у.е.		Предельные затраты, тыс. у.е.		Предельная прибыль тыс. у.е.
				Расчет	Сумма у.е.	Расчет	Сумма у.е.	
15	0	0	1000					
14	100	1400	1500					
13	200	2600	1900					
12	300	3600	2225					
11	400	4400	2500					
10	500	5000	2750					
9	600	5400	3025					
8	700	5600	3350					
7	800	5600	3800					
6	900	5400	4400					
5	1000	5000	5300					

#### Задача 5

Определите наиболее прибыльные товарные позиции с точки зрения удельных показателей и показателей объема, используя данные таблицы по строкам 1–3. Ответы запишите в строки 4, 5, 7

Таблица

№ п/п	Показатели	Товарные позиции			
		1	2	3	4
1.	Ожидаемые уровни цен (на 1 ед. продукции), у.е.	18	16	15	14
2.	Ожидаемые объемы продаж, шт.	400	600	800	900
3.	Прямые (переменные) затраты на 1 ед. продукции, у.е.	8, 58	8, 46	8, 4	8, 34
4.	Маржинальная прибыль на 1 ед. продукции, у.е.				
5.	Суммарная маржинальная прибыль, у.е.				



### Задача 7.

Анализ безубыточности производства  
Произведите расчет и заполните таблицу.

Таблица

Продажи	Переменные затраты	Постоянные затраты	Суммарные затраты	Прибыль
X	800	X	900	400
4000	X	500	X	200
3000	1700	X	2500	X
1000	X	200	1000	X

### Контрольные вопросы:

1. Дайте определение понятию «калькуляция» и охарактеризуйте ее.
2. Какие основные цели преследуются в классификации затрат.
3. Назовите состав расходов на содержание эксплуатации оборудования (РСЭО).
4. Назовите основные отличия переменных затрат от постоянных затрат.
5. Назовите способы группировки затрат.

### Основная литература

1. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
2. Чернопяттов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений.- С.: «Советская типография. 2012–270с.
3. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исаева-М.:Издательство Юрайт, 2016с.

### Дополнительная литература

4. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
5. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003

6. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006

7. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009

### **Интернет-ресурсы**

8. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с.- Доступ с сайта электронно-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>.-Загл. с экрана

## Фонд оценочных средств

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
1.	Теория трудовой стоимости включает в затраты хозяйствующих субъектов и народного хозяйства, только	Труд Издержки Расходы Выплаты
2.	Предполагаемые или реальные затраты финансовых ресурсов предприятия, это ...	
3.	Производственные выплаты в денежной форме, которые связаны с производством продукции, выполнением и оказанием услуг с последующей реализацией, это ...	
4.	Отражают уменьшение имущества, платежных средств предприятия и фиксируются в учете на момент платежа, это ...	
5.	По отношению к технологическому процессу затраты делятся на	Основные переменные Прямые Косвенные Накладные условно-постоянные
6.	По экономическим элементам затраты делятся на	Элементарные Прямые Косвенные Комплексные
7.	Предпринимательская оценка рыночной конъюнктуры включает	Степень сбалансированности рынка Потребность в оборотных средствах Рациональную ассортиментную структуру Уровень коммерческо-хозяйственного риска
8.	Предполагаемые или реальные затраты финансовых ресурсов предприятия	Издержки Затраты Расходы Стоимость
9.	Выбор стратегии позиционирования товара должен быть сопоставим с	Ценой продажи Позиционированием товара конкурентом Издержками на производство

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
		единицы товара Сырьевыми ресурсами предприятия
10.	Специфика организации товародвижения связана с	Особенностями товара и объемом операций Кадровым потенциалом предприятия Сложившимся опытом работы на предприятии Характером конкретного рынка Взаимоотношением между структурными Подразделениями предприятия
11.	Существуют следующие виды затрат себестоимости	Элементарные Прямые Косвенные Комплексные
12.	Транзакционные затраты включают в себя, затраты	Явные Неявные На поиск информации На измерения По юридической защите кон- тракта На защиту прав собственности
13.	Существуют разновидности затрат	Явные Неявные На поиск информации На измерения По юридической защите кон- тракта На защиту прав собственности
14.	Затраты, которые могут меняться в зависимости от объема производства, внешних условий, уровня прибыли	Постоянные Переменные Нормативные Накладные
15.	Дополнительные издержки обраще- ния, необходимые для производства последующей единицы продукции	Предельные Дополнительные Совокупные Сравнительные
16.	Затраты, связанные с использованием материалов, сырья, зданий, сооруже- ний, транспорта и услуг	Общие Постоянные Переменные Нормативные

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
17.	В классификации балансов по форме выражения показателей различаются	Балансы в денежной форме Балансы в натуральной форме Балансы основных средств Платежные балансы
18.	Расходы связанные с производственной деятельностью предприятия, это ...	
19.	Затраты, которые связаны с управлением, обслуживанием и организацией производства, это ...	
20.	В зависимости от уровня управления выделяют балансы	Балансы в денежной форме Балансы в натуральной форме Балансы основных средств Платежные балансы Межотраслевые балансы Балансы доходов и расходов
21.	Различают следующие виды балансов	Регулярные (квартальный, годовой) Специальные (вступительный, ликвидационный) Бухгалтерский Базисный
22.	Издержки, связанные с производством нескольких видов продукции, которые нельзя отнести на каждую отдельную единицу продукции, это ...	
23.	Затраты денежных и трудовых ресурсов на производство товаров, это ... ..	
24.	Расходы, связанные с приобретением товаров и с их сбытом, это ... ..	
25.	Производственные расходы, относящиеся к одному определенному виду продукции, объекту затрат, это ... ..	
26.	Классификация издержек включает	Прямые Косвенные Вмененные Маржинальные
27.	Частичная или полная потеря первоначальной стоимости основных средств как в процессе эксплуатации, так и при бездействии, это ... ..	

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
28.	Методы калькулирования издержек	Показный Попередельный Полуфабрикатный Прямые Косвенные
29.	Тактические примеры в ценообразовании	Скидки Стабилизация цен Усреднение цен Наценки
30.	Группировка затрат и определение фактической себестоимости единицы продукции	Калькуляция Бюджетирование Баланс Прямые Косвенные
31.	Скидка при платеже наличными или раньше срока (без кредита)	Специальная скидка Скидка на продажу Трансфертная скидка Скидка «сконто»
32.	Количественное соотношение, показывающее поступление и расходование денежных средств, материальных, трудовых ресурсов, используемое при проведении анализа, в ходе учета и процессе планирования, это ...	
33.	Затраты, которые несет предприятие даже в том случае, если продукция не производится, называются...	
34.	Сущность цены выражается в следующих функциях	Распределительной Стимулирующей Ориентации Перераспределительной
35.	Стоимость товаров, услуг, текущие расходы на производство, реализацию и организацию потребления	Себестоимость Прибыль Рентабельность Эффективность
36.	Документ, который составляется для учета располагаемых и расходующихся денежных средств и их взаимного соответствия, это ...	
37.	Торговый посредник, организуя продажу товаров, не приобретает их в собственность	Оптовый торговец Брокер Комиссионер Торговый агент

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
38.	На величину спроса, его динамику и структуру влияют факторы	Количество покупателей Денежные доходы Бюджет свободного времени Величина предложения
39.	Эластичным будет спрос по цене, если коэффициент	Больше 1 Равен 1 Меньше 1
40.	Неэластичным будет спрос по цене, если коэффициент	Больше 1 Равен 1 Меньше 1
41.	Рынок, опирающийся в процессе своего функционирования на действие следующих экономических законов	Закон сохранения энергии Закон спроса и предложения Закон стоимости Закон конкуренции
42.	Признаки классификации цен	Корпоративные Обслуживания отраслей и сфер экономики Ситуационные Предварительные
43.	Направления ценовой политики	Степень новизны товара Уровень товарной насыщенности Наличие аналогов или заменителей товара Коэффициент эластичности спроса
44.	Вид ценовой стратегии	Коммерческих цен Высоких цен Усредненных цен Альтернативных цен
45.	Деньги, предназначенные для извлечения прибыли...	
46.	Продажа услуг или товара по двум или более разным ценам не зависимо от издержек	Ценовая скидка Стимулирующее ценообразование Дискриминационное ценообразование Зональное ценообразование
47.	Назначение цены ниже прейскурантной цены на короткий период, иногда – ниже себестоимости, с целью активизации продаж на определенном периоде	Стимулирующее ценообразование Дискриминационное ценообразование Зональное ценообразование Ценообразование с оплатой доставки товара

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
48.	Форма выражающая ценность благ и проявляющаяся в процессе их обмена – это ...	
49.	Затраты, которые изменяются в зависимости от изменения объема производства ...	переменные Переменные
50.	Создание организационной структуры управления предполагает	Оптимальное количество подразделений Контроль над сроками и качеством исполнения решений Уменьшение расходов на фирме Вертикальное взаимодействие подразделений службы
51.	Закон стоимости выполняет основные функции	Стимулирующая Распределительная Дифференциация производителей Потребительная стоимость
52.	Представитель фирмы, организующий сбытовую деятельность за свой счет, приобретая товар у производителя в собственность	Оптовый торговец Брокер Коммиссионер Дилер
53.	Субъект, имеющий склад с товарами, которые он реализует от своего имени, но за счет производителя товара	Розничный торговец Брокер Сбытовой агент Коммиссионер
54.	Количество уровней сформированных в системе нормативного регулирования управленческого, налогового и бухгалтерского учета	Три Четыре Пять Шесть
55.	В российском законодательстве присутствуют учетные подсистемы	Управленческая Налоговая Бухгалтерская Коммерческая
56.	Амортизация нематериальных активов производится одним из следующих способов начисления амортизационных отчислений	Линейное Нелинейное Способ уменьшаемого остатка Способ списания стоимости пропорционально объему продукции
57.	Постепенный перенос стоимости основных средств на себестоимость произведенной продукции, это ...	



№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
58.	Метод начисления амортизации, при котором норма годовых амортизационных отчислений может увеличиваться не более чем в 2 раза, это ... ..	
59.	Метод начисления амортизации объектов основных средств в налоговом учете	Линейное Нелинейное Способ уменьшаемого остатка Способ списания стоимости пропорционально объему продукции
60.	Метод начисления амортизации объектов основных средств в бухгалтерском и управленческом учете	Линейное Нелинейное Способ уменьшаемого остатка Способ списания стоимости пропорционально объему продукции Способ списания стоимости по сумме чисел сроков полезного использования основных средств
61.	Амортизация основных средств начисляется	Ежемесячно Ежеквартально Ежегодно
62.	Организационное подразделение предприятия, которое отвечает за минимизацию затрат, но не управляет ни ценообразованием на продукцию, ни выручкой, это ... ..	
63.	Группа подразделений или подразделение, за деятельность которых будет нести ответственность поставленный руководитель, это ... ..	
64.	Отношение, на сколько процентов изменяется спрос на продукт, если цена его изменится на 1 %, называется.....	
65.	Организационный отдел или структурное подразделение предприятия, к которому могут отнести конкретные издержки, это ... ..	
66.	В производстве затраты на 1 рубль произведенной продукции, это показатель	Рентабельности Прибыльности Эффективности Производительности

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
67.	Затраты, связанные с теми ресурсами фирмы, которые должны показываться в активе бухгалтерского баланса, это ... ..	
68.	Затраты, которые включаются в себестоимость произведенной продукции, реализованной в отчетном периоде, а также по этим затратам уже была зафиксирована соответствующая прибыль в пассиве баланса, это ... ..	
69.	Затраты, которые группируются по трем направлениям, это ... ..	
70.	Цель учета затрат	Регулирование Мониторинг Калькулирование Планирование Контроль Принятие решений
71.	Экономический отдел планирует с	Финансовой службой Технологической службой Научно-исследовательской службой Бухгалтерией
72.	Права службы управления	Участие в определенной степени в деятельности транспортной и складской служб Предъявление рекламаций поставщикам Подготовка мероприятий по улучшению использования оборотных средств Внесение предложений по поощрению работников службы за высокие трудовые показатели
73.	Обязанности службы управления	Поощрение лучших поставщиков материальных результатов Организация информационно-статистического банка данных по всем направлениям Формирование кадрового состава службы Разработка рекомендаций по снижению издержек производства и обращения

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
74.	Ответственность службы управления	Обеспечение обоснованности и достоверности информации Поиск путей снижения издержек Выбор средств по стимулированию сбыта и обоснованность их использования Разработка рационального маршрута транспортировки груза
75.	Остатки незавершенного производства (НП) и готовой продукции (ГП) на складе предприятия оценивают по сокращенной производственной себестоимости, а общехозяйственные (ОХР) и коммерческие расходы (КОМ) считаются периодическими и полностью включаются в себестоимость реализованной продукции, называются	Директ-костинг Абсорбшн-костинг Истекшие Периодические Входящие
76.	Затраты, которые возникают в данном периоде времени и полностью списываются на результаты финансовой деятельности этого же периода времени ... ..	
77.	Форма организации экономики, при которой существует замкнутость производителей.....	
78.	Оценка себестоимости производится	По сокращенной производственной себестоимости По переменным затратам По постоянным затратам По распределяемым затратам
79.	Чтобы получить максимум прибыли, монополист должен выбрать такой объем выпуска, при котором предельный доход равен	Предельным издержкам Переменным издержкам Постоянным издержкам Суммарным издержкам
80.	Движущая сила рынка ...	
81.	Экономические показатели, величина которых устанавливается посредством расчета, это ... ..	
82.	Степень возможного возмещения расходов по определенной сделке, проекту за счет полученных от этого денежных поступлений	Покрывие издержек Покрывие денежное Покрывие короткое Покрывие страховое
83.	Типы производства	Показанный

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
		Попроцессный Единичный Серийный Массовый
84.	Методы калькулирования затрат	Позаказный Попроцессный АВ-костинг ЛТ-калькулирование Единичный Серийный
85.	Жизненный цикл продукта определяется показателями	Объемными Временными Качественными Затратными Полными Неполными
86.	Жизненный цикл продукта может быть	Неполным Полным Частным Затратным Смешанным
87.	Объем затрат на отдельно взятых стадиях жизненного цикла продукта зависит от	Технической сложности Характера продукции Новизны Сложности продукции Эксплуатации
88.	Расчет себестоимости валовой продукции осуществляется по формуле	$S_v = 3 - 3n - 3b + 3n$ $Ст = Св - \text{изменение остатков НП} + 3n, п.$ $Ср = Ст - \text{изменение остатков ГП}$ $Св = 3 + 3n + 3b$
89.	Себестоимость товарной продукции рассчитывается по формуле	$Св = 3 - 3n - 3b + 3n$ $Ст = Св - \text{изменение остатков НП} + 3n, п.$ $Ст = Ср - \text{изменение остатков ГП}$ $Св = 3 + 3n + 3b$
90.	Себестоимость реализованной продукции рассчитывается по формуле	$Св = 3 - 3n - 3b + 3n$ $Ст = Св - \text{изменение остатков НП} + 3n, п.$ $Ср = Ст - \text{изменение остатков ГП}$ $Ср = 3 + 3n + 3b$
91.	Процесс, в ходе которого создается,	

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	разрабатывается, участвует в производстве, эксплуатации, а также в обращении и утилизации продукта, это ... ..	
92.	Совокупность процессов, повторяющихся в течение определенного промежутка времени, это ...	
93.	Затраты, которые связаны с потреблением всех участвующих видов ресурсов в стоимостном выражении на отрезке с начального периода НИОКР до окончательного периода эксплуатации и утилизации, это ... ..	
94.	Запасы хранящиеся на складах предприятий-изготовителей и готовые к реализации	Транспортные Материальные Сбытовые Производственные Товарные
95.	В планировании главным является	Выявление недостатков в коммерческо-хозяйственной деятельности фирмы Определение целей и разработка системы действий для их достижения Правильное фиксирование фактических результатов Определение ресурсов фирмы
96.	Применение планирования на фирме позволяет	Определить соотношение между спросом и предложением Ориентироваться в предпринимательском мире Рационализировать распределение и использование ресурсов Определить передовиков в предпринимательстве
97.	Микросреда предприятия включает факторы	Влияния поставщиков Демографические Экономические Природные Влияния покупателей Культурного окружения
98.	Запасы, создаваемые на складах у	Производственные

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	потребителей, которые включаются в состав средств в обороте	Транспортные Материальные Сбытовые Товарные
99.	Затраты, необходимые для содержания персонала, обеспечивающего систему качества на предприятии, это ... ..	
100.	Запасы, находящиеся на момент учета в пути от предприятия-изготовителя к потребителям	Транспортные Материальные Сбытовые Производственные Товарные
101.	Учет материально-производственных запасов предполагает выбор одного из следующих методов оценки запасов по себестоимости	Средней единицы Каждой единицы Метод ФИФО Метод ЛИФО Информационный
102.	Позволяет общие затраты на изделие представить как комплекс различных затрат на выполнение выполняемых функций ... ..	
103.	Направление, требующее изучения и исследования механизма формирования затрат на производимую продукцию как целостной системы, состоящей из элементов и подсистем ... ..	
104.	Облагается налогом полученная более высокая прибыль от операционной деятельности ... ..	
105.	Запасы незавершенного производства учитывают	По себестоимости Статьям прямых затрат По нормативной По плановой Стоимости материалов, сырья, полуфабрикатов Произведенным затратам
106.	Метод основан на допущении, что материальные ресурсы используются в течение месяца или иного периода в той последовательности, в которой были приобретены	Оценка по средней себестоимости Каждой единицы Метод ФИФО Метод ЛИФО
107.	Результат финансово-хозяйственной	Внешними

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	деятельности обуславливается факторами	Внутренними Финансовыми Затратными
108.	Данный метод требует периодического расчета себестоимости единицы материала за учетный период, равный календарному месяцу	Средней единицы Каждой единицы Метод ФИФО Метод ЛИФО
109.	Калькулирование – представляет собой совокупность	Приемов учета затрат на производство Контроля затрат в производстве Расчетных процедур исчисления себестоимости продукта
110.	В экономической теории и практике изучаются и рассматриваются различные варианты построения калькуляции	Предварительный По элементам затрат По себестоимости По статьям себестоимости Комбинированный
111.	Вид калькуляции определяется	Назначением Способом составления Временем Планом
112.	Цены на новые товары в зависимости от цели ценообразования могут быть	Ценами проникновения на рынок Долговременными Устанавливаемыми ниже, чем у большинства предприятий на рынке Престижными Средними для рынка
113.	Организация оперативного и стратегического планирования в компании – это функция	Аналитическая Управления и контроля Производственная Сбытовая
114.	Различают сметы	Затрат Комплексные Целевые Прямых Первичных
115.	Затраты, которые прямо относятся на конкретное изделие	Первичные Вторичные Прямые
116.	Современное понятие затрат	На оценку качества

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	на качество включает затраты	Обеспечение качества Улучшение качества Управление качеством
117.	В группу затраты на оценку качества, включаются	Выбор номенклатуры показателей качества Выбор оценки уровня качества Оценка уровня качества Монтаж и ввод в эксплуатацию
118.	Затраты, которые списываются на места возникновения затрат (МВЗ), но не на конкретные носители затрат	Первичные Вторичные Прямые
119.	Экономическая служба – это	Служба, занимающаяся выполнением экономико-хозяйственной деятельностью Служба обеспечивающая финансово-хозяйственную деятельность Структура, отвечающая за оказание услуг по сбыту товаров Подразделение, в котором сосредоточено управление маркетингом
120.	Существуют следующие виды калькуляции	Предварительная Последующая Плановая Временная Ресурсная
121.	Расчет затрат предприятий, приходящихся на единицу произведенных работ и услуг (продукции) ...	
122.	Затраты на обеспечение в сфере качества, причисляют следующие затраты	Правовое Информационное Исходных материалов Номенклатурное При изготовлении продукции Упаковки, хранения и транспортировки При послепродажной деятельности Обучения и подготовки кадров Поддержания связи с потребителями
123.	Затраты по элементу места возникнове-	Первичные



№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	веня затрат (МВЗ)	Вторичные Прямые
124.	Выделяются следующие виды калькуляции	Сметная Проектная Нормативная Натуральная Отчетная Хозрасчетная
125.	Виды продуктов, работ, услуг, полуфабрикатов, обладающих потребительской стоимостью, для которых обязательно рассчитывается себестоимость, это ... ..	
126.	Существуют калькуляционные единицы	Натуральные Условно-натуральные Затратные Стоимостные Расчетные
127.	Выделяют основные способы калькулирования	Расчетные Прямой расчет Затратные Суммирование затрат Исключение затрат Стоимостные Распределение затрат Натуральные Нормативный
128.	Заключается в расчете затрат по калькуляционному объекту и дальнейшем делении их на число калькуляционных единиц по элементам или по статьям себестоимости	Прямой расчет Суммирование затрат Исключение затрат Нормативный
129.	Алгебраическое суммирование себестоимости с их изменениями и отклонениями от норм	Исключение затрат Прямой расчет Нормативный Суммирование затрат
130.	Факторы внутреннего характера, оказывающие воздействие на формирование цен	Состояние спроса Стадия жизненного цикла товара Затраты на реализацию товара Мера государственного регулирования цен Затраты на производство товара
131.	Применяется для разделения затрат	Исключение затрат

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	на побочную и основную продукцию, которую получают в одном процессе и где локализация таких затрат в аналитическом учете становится невозможной	Прямой расчет Нормативный Суммирование затрат
132.	Себестоимость калькуляционного объекта и единицы определяется суммированием затрат, локализованных отдельным частям продукта, по временным периодам, переделам и процессам	Исключение затрат Прямой расчет Суммирование затрат Нормативный
133.	Попеределный метод калькулирования себестоимости используется в производствах	Химия Нефтехимия Судостроение Автомобилестроение Металлургия Энергетика
134.	Трансфертная цена, как правило, применяется	При передаче продукции, полуфабрикатов Выполнении работ и оказания услуг Покрытии затрат При определении прибыли
135.	Маргинальность продукта определяется по формуле	$MД = Ц \cdot Эпер. - Зпост + П$ $MД = Ц + Зпер. - Зпост + П$ $MД = Ц + Зпер. - Зпост + П$
136.	Цена, по которой одно экономически самостоятельное подразделение предприятий (центр ответственности) передает свою услугу или продукцию другому экономически самостоятельному хозяйствующему субъекту, это ...	
137.	К управлению затратами в процессе производства относятся	Поиски резервов снижения затрат Определение центров затрат и ответственности Соблюдение запланированных затрат Подготовка информации по сегментам предприятия
138.	Часть деятельности предприятия в определенном разрезе, это ...	
139.	Галопирующей инфляцией признает-	3%

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	ся, инфляция выше	5% 7% 10%
140.	Инфляция, негативно влияющая на деятельность предприятия	Галопирующая ползучая умеренная Гиперинфляция
141.	Сегменты подразделяются на виды	Операционные Нормативные Производственные Географические
142.	Валовые издержки – это	Постоянные Переменные Средние Суммарные
143.	Обобщение данных производственно-го и бухгалтерского учета.....	
144.	Для выполнения финансового анализа организации необходимы следующие формы бухгалтерской отчетности	Бухгалтерский баланс Отчет о прибылях и убытках управленческая отчетность информационная отчетность
145.	Бухгалтерский баланс состоит из	Актива Пассива Оборотных средств Основных средств
146.	Нематериальными признаются активы, которые	Приносят доход Используются не менее 12 месяцев Приносят доход используются менее 12 месяцев Созданы и приобретены не для перепродажи
147.	Нематериальные активы отражаются в балансе по	Остаточной стоимости Ликвидационной стоимости Потребительной стоимости
148.	К малым фирмам, относятся предприятия, с численностью	До 15 человек До 100 человек До 250 человек До 500 человек
149.	Центром затрат является такое структурное подразделение, где есть возможность организовать	Предприятие в целом Планирование неч Нормирование

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
		Оценку эффективности использования производственных ресурсов Учет затрат
150.	К микрофирмам, относятся предприятия, с численностью	До 15 человек До 100 человек До 250 человек До 500 человек
151.	Существуют типы центров ответственности	Затрат Расходов Доходов Прибыли Себестоимости Инвестиций
152.	Центр ответственности по своему отношению к производственному процессу классифицируется на	Основные Залпасные Дополнительный Функциональный
153.	Построение в организации системы бюджетного планирования, анализа затрат и финансовых ресурсов, контроля, это ... ..	
154.	В сквозную систему из функциональных бюджетов входят	Потребление энергии Вспомогательное производство Фонд оплаты труда Человеческие ресурсы Материальные затраты Прочие расходы Амортизация
155.	Объекты хозяйственной деятельности, составные элементы фондов и средств организации, которые исследуются субъектом управления с помощью учета, это ... ..	
156.	Бухгалтерская информация о затратах, которая может использоваться по следующим основным направлениям	Кадровый учет Производственный учет Организация учета по центрам ответственности и центрам затрат Прогноз будущих затрат производства
157.	Различают стимулы	Моральные

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
		Материальные Психологические Эффективные
158.	Обеспечивает повышение эффективности труда определенной группы работников через дополнительное материальное вознаграждение ... .. ...	
159.	Поставляет информацию о производственных затратах для расчета себестоимости услуг и продукции, а также ожидаемой прибыли в результате их реализации, это ... ..	
160.	Оказывает воздействие на сознание работников, способствующее формированию мотивов и направляющего к реализации поставленных целей и задач, это ...	
161.	Точка безубыточности определяется по формуле	$P=TR-EC=0$ $P=TR+EC=0$ $P=TR-EC=1$ $P=TR+EC=1$
162.	В коротком периоде функция затрат представлена, формулой	$TC=FC+VC$ $TC=FC-VC$ $TC=(FC+VC)/C$
163.	Объем выпуска продукции, соответствующий целевой прибыли	$Q=(FC-P)/(P-AVC)$ $Q=(FC+P)/(P-AVC)$ $Q=(FC+P)/(P-AVC)$
164.	Порог безопасности предприятия, рассчитывается по формуле	$S=(Qb-Qb)/Qp$ $S=(Qp-Qb)/Qp$ $S=(Qp+Qb)/Qp$
165.	«Директ-костинг» производит учет затрат	Косвенных Трансакционных Прямых Постоянных
166.	Затраты, связанные с землей, собственностью, основными средствами, это ... ..	
167.	К средним фирмам, относятся предприятия, с численностью	До 15 человек До 100 человек До 250 человек До 500 человек
168.	Центры затрат классифицируют по	Производственные

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	отношению к процессам производ- ва	Обслуживающие Условные Гарантийные Контролирующие
169.	К крупным фирмам, относятся пред- приятия, с численностью	До 15 человек До 100 человек До 250 человек свыше 250 человек
170.	Виды налогов, применяемые в Российской Федерации	Муниципальные Федеральные Местные Региональные
171.	Налог на прибыль взимается по ставке	24% 34% 20% 13%
172.	К региональным налогам относятся, следующие налоги	НДФЛ Налог на игорный бизнес Транспортный налог с юриди- ческих лиц налог на имущество с физиче- ских лиц,
173.	НДС начисляется по ставкам	20% 18% 0% 10%
174.	С заработной платы резидентов на- числяется налог в размере	9% 30% 35% 13%
175.	С заработной платы нерезидентов начисляется налог в размере	9% 30% 35% 13%
176.	К федеральным налогам относятся	Земельный НДС Акцизы Налог на прибыль.
177.	К местным налогам относятся	Земельный Имущественный Водный НДФЛ
178.	Ставки НДФЛ, применяемые в Рос-	9%

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	син	30% 35% 13%
179.	К федеральным налогам относятся	Единый социальный налог Сбор за пользование объектами животного мира и водных биоресурсов НДФЛ Таможенная пошлина
180.	К федеральным налогам относятся	Земельный Водный Транспортный Государственная пошлина
181.	Ставка налога на имущество с предприятий составляет	22% 2,9% 2,2% 5,1%
182.	Страховой взнос в ПФР с предприятий по максимальной ставке составляет	22% 20% 14% 26%
183.	Страховой взнос в ФСС с предприятий по максимальной ставке составляет	2,9% 3,1% 5,1% 3%
184.	Страховой взнос в ФФОМС с предприятий по максимальной ставке составляет:	2,9% 3,1% 5,1% 3%
185.	Налог на имущество взимается с основных средств	Амортизируемых Не амортизируемых Не взимается
186.	С какой суммы основные средства подлежат амортизации	До 40 000 рублей Свыше 100 000 рублей До 60 000 рублей Свыше 40 000 рублей
187.	Процесс определения и расчета компанией прибыли на основе имеющегося объема производства и использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов и других доходов, это ... ..	
188.	В организациях России нельзя пла-	МРОТ

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	тить ниже	Прожиточного минимума Должностного оклада Тарифной ставки
189.	Какие средства, перечисленные ниже, находящиеся на балансе предприятия, относятся к основным	Стулья Ручки Здания Машины Информация Знания
190.	Какие затраты не могут относиться к прямым издержкам	Материалы и сырье Заработная плата производственных рабочих Общепроизводственные расходы Производственные расходы
191.	Рентабельность – это	Полученная прибыль на единицу вложенных средств Сумма издержек на рубль прибыли Сумма затрат на рубль прибыли Нет верных ответов
192.	Работник предприятия является нерезидентом. По какой ставке с него необходимо взимать НДФЛ	9% 30% 35% 13%
193.	На конечного потребителя переносится...	
194.	Задолженность покупателей перед предприятием	Дебиторская Кредиторская Долгосрочная Краткосрочная
195.	Задолженность предприятия перед поставщиками	Дебиторская Кредиторская Долгосрочная Краткосрочная
196.	Организационно-правовые формы, применяемые в Российской Федерации	Публичное акционерное общество Закрытое акционерное общество Общество с ограниченной ответственностью Общество с дополнительной ответственностью
197.	Организационно-правовые формы,	Акционерное общество



№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	применяемые в Российской Федерации	Закрытое акционерное общество Индивидуальный предприниматель Общество с дополнительной ответственностью
198.	Показатели объема производства	Стоимостные Стоимостные Производственные Трудовые Условные
199.	Показатель, применяемый в анализе деятельности предприятия и отражающий результаты его деятельности – выпущенную продукцию (услуги), это ... ..	
200.	Деятельность предприятия требует открытия... счета	
201.	Уровень использования основных производственных фондов	Фондоотдача Фондоёмкость Рентабельность Прибыль
202.	Статья себестоимости не включаемая в цеховую себестоимость	Стоимость сырья и материалов Амортизация Цеховые расходы общецеховые
203.	Коэффициент текущей ликвидности не может быть менее	1 1,5 2 2,5
204.	Оборотные активы предприятия	Денежные средства Ценные бумаги (быстрореализуемые) Дебиторская задолженность Уставный капитал Нераспределенная прибыль
205.	Оборотные активы предприятия	Уставный капитал Нераспределенная прибыль Товарные запасы Незавершенное производство Прочие оборотные активы
206.	Коэффициент срочной ликвидности	0,1

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	должен быть равен	0,3 0,8 1
207.	Максимальный коэффициент задолженности не может быть более	30% 50% 60% 70%
208.	Коэффициент оборачиваемости собственных оборотных средств не может быть менее	0,1 0,2 0,3 0,5
209.	Прибыль на активы	Чистая прибыль/средняя сумма активов Чистая прибыль/средний капитал Средний возраст товарных запасов
210.	Прибыль на капитал	Чистая прибыль/средняя сумма активов Чистая прибыль/средний капитал Средний возраст товарных запасов
211.	Коэффициент задолженности	Оборотные активы /краткосрочные обязательства Обязательства/активы (Денежные. средства + Ценные бумаги+Дебиторская задолженность)/Краткосрочные обязательства
212.	Коэффициент текущей ликвидности	Оборотные активы/ кратко-срочные обязательства Обязательства/активы (Денежные. средства + Ценные бумаги+Дебиторская задолженность)/Краткосрочные обязательства
213.	Коэффициент срочной ликвидности	Оборотные активы/ кратко-срочные обязательства Обязательства/активы (Денежные. средства + Ценные бумаги+Дебиторская задолженность)/Краткосрочные обязательства
214.	Коэффициент абсолютной ликвидно-	0,1

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	сти должен быть не менее	0,2 0,3 0,4
215.	Коэффициент обеспеченности собственными средствами должен быть не менее	0,1 0,2 0,4 0,6
216.	Наиболее ликвидные активы	Денежные средства Ценные бумаги Дебиторская задолженность Кредиторская задолженность Запасы
217.	Быстрореализуемые активы	Денежные средства Ценные бумаги Дебиторская задолженность Кредиторская задолженность Прочие оборотные активы
218.	Медленно реализуемые активы	Денежные средства Ценные бумаги Дебиторская задолженность Кредиторская задолженность Запасы
219.	Уставный капитал Общества с ограниченной ответственностью должен быть не менее	10 000 рублей 50 000 рублей 100 000 рублей
220.	Уставный капитал Акционерного общества должен быть не менее	10 000 рублей 50 000 рублей 100 000 рублей
221.	Уставный капитал Публичного акционерного общества должен быть не менее	10 000 рублей 50 000 рублей 100 000 рублей
222.	Уставный капитал Индивидуального предпринимателя должен быть не менее	10 000 рублей 50 000 рублей 100 000 рублей не установлен
223.	Количество учредителей Общества с ограниченной ответственностью должно быть не более	10 человек 50 человек 100 человек
224.	Лимит на ведение наличными средствами для предприятий и индивидуальных предпринимателей составляет	10 000 рублей 100 000 рублей 1 00 000 рублей 1 000 000 000 рублей
225.	Наиболее срочные обязательства	Кредиторская задолженность

№№	Текст ТЗ (ТЗ открытые и закрытые – текст)	Ответы
	сти должен быть не менее	0,2 0,3 0,4
215.	Коэффициент обеспеченности собственными средствами должен быть не менее	0,1 0,2 0,4 0,6
216.	Наиболее ликвидные активы	Денежные средства Ценные бумаги Дебиторская задолженность Кредиторская задолженность Запасы
217.	Быстрореализуемые активы	Денежные средства Ценные бумаги Дебиторская задолженность Кредиторская задолженность Прочие оборотные активы
218.	Медленно реализуемые активы	Денежные средства Ценные бумаги Дебиторская задолженность Кредиторская задолженность Запасы
219.	Уставный капитал Общества с ограниченной ответственностью должен быть не менее	10 000 рублей 50 000 рублей 100 000 рублей
220.	Уставный капитал Акционерного общества должен быть не менее	10 000 рублей 50 000 рублей 100 000 рублей
221.	Уставный капитал Публичного акционерного общества должен быть не менее	10 000 рублей 50 000 рублей 100 000 рублей
222.	Уставный капитал Индивидуального предпринимателя должен быть не менее	10 000 рублей 50 000 рублей 100 000 рублей не установлен
223.	Количество учредителей Общества с ограниченной ответственностью должно быть не более	10 человек 50 человек 100 человек
224.	Лимит на ведение наличными средствами для предприятий и индивидуальных предпринимателей составляет	10 000 рублей 100 000 рублей 1 00 000 рублей 1 000 000 000 рублей
225.	Наиболее срочные обязательства	Кредиторская задолженность

# Список литературы

1. Конституция РФ
2. Гражданский Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
3. Налоговый Кодекс РФ (с изм. и доп. на 15.01.2017г.)
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 № 44н.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (с изменениями и дополнениями на 06.04.2015г.)
6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 6/01»
7. Классификация утвержденная постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1
8. ОКОПФ (ОК 028–2012)
9. ОКФС (ОК 027–99)
10. Постановление Правительства РФ от 6 июля 2015 г. № 674.
11. Письмо Минфина России от 5 июля 2010 г. № 03–03–06/1/448
12. Письмо Минфина России от 22 марта 2011 г. № 03–03–06/1/168
13. Письмо Минфина от 29 марта 2013 г. № 03–03–06/1/10056
14. Письмо Минфина от 22 июня 2015 г. № 03–03–06/1/35987,
15. Письмо Минфина от 30 марта 2015 г. № 03–03–06/1/17383
16. Приказ Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н
17. Приказ Минфина России от 20 мая 2003 г. № 44н
18. Постановление ФАС Московского округа от 30 июля 2010 г. № КА-А40/8056–10
19. Информация Минфина России № ПЗ-10/2012
20. Федеральный закон «О страховых взносах в пенсионный фонд Российской Федерации, фонд социального страхования Российской Федерации, фонд социального страхования Российской Федерации, федеральный фонд обязательного медицинского страхования» 24 июля 2009 года N 212-ФЗ (от 30.11.2016 № 401-ФЗ, от 19.12.2016 № 438-ФЗ)
21. Методические указания, утвержденные приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н.
22. Большая экономическая энциклопедия. – М.: Эксмо, 2007.- 816с.

23. Peck M.J. The large Japanese corporation//Meyer, Gustafson. The US business corporation: an institution. Cambridge: Ballinger, 1988. Цит. по: Шерер Ф.М., Росс Д. Структура отраслевых рынков. М.: ИНФРА-М, 1997.С.37
24. Федеральная служба государственной статистики (Росстат). Россия в цифрах. 2016: Крат.стат.сб./Росстат.- М.,2016–543 с.
25. Инновационное развитие России: возможности, проблемы, перспективы: Монография; [под ред. Л.А. Толстолесовой]. Новосибирск: Изд. АНС «СибАК», 2015. 158с.
26. Ганаева Е. Повышение квалификации руководителей: маркетингово-технологический подход// Высшее образование в России. – 2005. – № 12.
27. Котлер Ф. Основы маркетинга. – М.: Экзамен, 2003. 287с.
28. Чернопяттов А.М. Бенчмаркетинг: Учебное пособие для высш. учеб. заведений. – С. Издательство ООО «Винчера», 2014. – с.227.
29. Чернопяттов А.М. Маркетинг: учебник/А.М. Чернопяттов.-М.: Издательство «Палеотип», 2015.-348с.
30. Чернопяттов А.М. Маркетинг персонала. Raleigh, North Carolina, USA: Lulu Press, 2016. 265р.
31. Чернопяттов А.М.Теория организации. Учебное пособие для студентов высших учебных заведений.-С.: «Советская типография», 2011. – 200с.
32. Чернопяттов А.М.Теория организации. учебное пособие/А.М. Чернопяттов, В.В. Попова. – М.: Издательство «Палеотип», 2015. – 316с.
33. Чернопяттов А.М., Воронова В.Ф.Инвестиционная политика в России на современном этапе//Транспортное дело России.-2013.- №2.С.42.
34. Чернопяттов А.М.Социальные факторы в формировании механизма мотивации труда на предприятии//Инновационная экономика: информация, аналитика, прогнозы.-2010.-№1.С.92.
35. Чернопяттов А.М. К вопросу о частной собственности в России как фактора влияния на развитие предпринимательства // Транспортное дело России.-2010.-№10.С.132.
36. Чернопяттов А.М. Экономическая безопасность страны в свете глобализации экономики//Транспортное дело России.-2015.- №13.С.18.
37. Чернопяттов А.М. Создание малых инновационных предприятий // Raleigh, North Carolina, USA: Lulu Press, 2016. 88р.

38. Чернопяттов А.М. Государственное регулирование предпринимательской деятельности: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений.-М.:Издательство ООО «Винчера», 2013.-с.95.
39. Чернопяттов А.М. Роль государства в регулировании предпринимательской деятельности в Российской Федерации: монография/ А.М Чернопяттов.- М.: Издательство «Палеотип», 2014.-100с.
40. Чернопяттов А.М. Роль государства в развитии и регулировании институциональной среды российского предпринимательства: монография. Raleigh, North Carolina, USA: Lulu Press, 2016. 259p.
41. Чернопяттов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведения.-С.: Издательство «Советская типография», 2012.-270с.
42. Чернопяттов А.М. Трансформация институциональных условий и их влияние на предпринимательскую деятельность: монография/А.М. Чернопяттов.- М.: Изд-во РАГС, 2011.-248с.
43. Чернопяттов А.М. Функциональная составляющая в области государственного регулирования предпринимательства//Транспортное дело России.-2014.-№3.С.78.
44. Чернопяттов А.М. Место предприятия в институционализации производственно-хозяйственного сектора//Транспортное дело России.-2011.-№6.С.50.
45. Чернопяттов А.М. Козволюционное обеспечение верификационных требований для перманентного развития предпринимательской среды // Инновации и инвестиции.-2014.-№6.С.37.
46. Чернопяттов А.М. Трансформация предпринимательства как развитие институциональных условий хозяйствования//Транспортное дело России.-2010.-№8.С.63.
47. Чернопяттов А.М. Реформирование экономики России и ее влияние на развитие предпринимательской среды//Международный научно-исследовательский журнал.-2015.-№11.С.130.
48. Чернопяттов А.М. Влияние налогового института на предпринимательскую деятельность//Транспортное дело России.-2010.-№7. С. 145.
49. Чернопяттов А.М. Роль и задачи государства в регулировании института посредников на российском рынке//Международный научно-исследовательский журнал.-2015.-№7.С.107.
50. Чернопяттов А.М. Механизмы совершенствования институциональной среды российского предпринимательства в сфере налогообложения//Международный научно-исследовательский журнал.-2015.-№7.С.109.

51. Чернопяттов А.М. Роль и задачи государства в регулировании института посредников на российском рынке//Международный научно-исследовательский журнал.-2015.-№9.С.107.
52. Чернопяттов А.М. Функционирование финансового механизма предприятия: Учебное пособие для студентов высш. учеб. заведений. – С: Издательство «Советская типография», 2012. – 270с.
53. Упрощенка:  
<http://www.glavbukh.ru/otch/article/459632#ixzz4Ja42a3NL>
54. Невешкина, Е. В. Управление затратами и ценообразованием: применение в условиях кризиса: практ. пособие [для предпринимателей и руководителей фирм и специалистов финансово-эконом. служб] / Е. В. Невешкина, С. В. Савонина, О. В. Фадеева. – 2-е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2011.
55. Управленческая экономика: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры/под общ. ред. Е.В. Пономаренко, В.А. Исасяно-М.:Издательство Юрайт, 2016с.
56. Мицкевич, А.А. Управление затратами и прибылью / А.А. Мицкевич; ред. Л.М. Кузьмина. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест, 2003
57. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов / М.И. Трубочкина; ред. Л.В. Бобылева. – М.: ИНФРА-М, 2006
58. Трубочкина, М.И. Управление затратами предприятия: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 080507 – Менеджмент организации / М.И. Трубочкина. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009
59. Низовкина, Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): [Электронный ресурс]: учебное пособие / Н.Г. Низовкина. – Новосибирск: НГТУ, 2011. – 183 с.- Доступ с сайта электронно-библиотечной системы «Университетская библиотека онлайн». – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=228769&sr=1>.-Загл. с экрана
60. Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебник.-М.: Издательство «Дашков и К».-2014.
61. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий, 9-е изд., переработанное: учебник.-М.: Издательство «Дашков и К».-2014.
62. А.С. Нешитой Финансы денежное обращение кредит: учебник.- М.: Издательство «Дашков и К».-201



# Приложения

## Приложение А

Приложение №1  
к приказу Минфина России  
от 02.07.2010 N 66н (в редакции  
приказов Минфина России  
от 05.10.2011 № 124н  
и от 06.04.2015 № 57н)

Бухгалтерский баланс  
на \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Организация \_\_\_\_\_

Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_

Вид экономической

деятельности \_\_\_\_\_

Организационно-правовая форма / форма собственности \_\_\_\_\_

Единица измерения: тыс.руб. (млн.руб.) \_\_\_\_\_

Местонахождение (адрес) \_\_\_\_\_

Форма по ОКУД	0710001	Коды
Дата (число, месяц, год)		
по ОКПО		
ИНН		
по		
ОКВЭД		
по ОКФС/ОКФС		
по ОКЕИ	384(385)	

Пояснения <sup>1)</sup>	Наименование показателя <sup>2)</sup>	Код	На 20 ____ г. <sup>3)</sup>	На 31 декабря 20 ____ г. <sup>4)</sup>	На 31 декабря 20 ____ г. <sup>5)</sup>
	<b>АКТИВ</b>				
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
	Нематериальные активы	1110			
	Результаты исследований и разработок	1120			
	Нематериальные поисковые активы	1130			
	Материальные поисковые активы	1140			
	Основные средства	1150			
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные налоговые активы	1180			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	<b>Итого по разделу I</b>	<b>1100</b>			
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
	Занесены	1210			
	Налог на добавленную стоимость по приобре- тенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230			
	Финансовые вложения (за исключением денеж- ных эквивалентов)	1240			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250			
	Прочие оборотные активы	1260			
	<b>Итого по разделу II</b>	<b>1200</b>			
	<b>БАЛАНС</b>	<b>1600</b>			

Пояснения <sup>1)</sup>	Наименование показателя <sup>2)</sup>	Код	На 20 ____ г. <sup>3)</sup>	На 31 декабря 20 ____ г. <sup>4)</sup>	На 31 декабря 20 ____ г. <sup>5)</sup>
	<b>ПАССИВ</b>				
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ<sup>6)</sup></b>				
	Уставный капитал (складочный капитал, устав- ный фонд, вклады товарищей)	1310			
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320 (	) <sup>7)</sup> (	) (	)
	Переоценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
	Резервный капитал	1360			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370			
	Итого по разделу III	<b>1300</b>			
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
	Заемные средства	1410			
	Отложенные налоговые обязательства	1420			
	Оценочные обязательства	1430			
	Прочие обязательства	1450			
	Итого по разделу IV	<b>1400</b>			
	<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
	Заемные средства	1510			
	Кредиторская задолженность	1520			
	Доходы будущих периодов	1530			
	Оценочные обязательства	1540			

Прочие обязательства	1550		
Итого по разделу V	1500		
БАЛАНС	1700		

Руководитель

\_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ г.

### Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 года № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 года указанный приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именует указанный раздел «Целевое финансирование». Вместо показателей «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)», «Собственные акции, выкупленные у акционеров», «Добавочный капитал», «Резервный капитал» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» некоммерческая организация исключает показатели «Целевой фонд», «Целевой капитал», «Целевые средства», «Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества», «Резервный и иные целевые фонды» (в зависимости от формы некоммерческой организации и особенностей формирования имущества).
7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

Грефу «Код» заполняйте в соответствии с приложениями 4 к приказу Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н. Нумеровать строки нужно, только если сдаёте отчетность в отделение статистики и в налоговую инспекцию

Укажите отчетную дату, на которую составляете баланс

к 1  
от 02 07

по 05 10 2011 № 12

Баланс записан  
остатком по  
на отчетную  
конец двух

Детализацию определите самостоятельно, исходя из существенности того или иного показателя

Бухгалтерский баланс  
на 31 декабря 20 16 г.

Дата (число, месяц, год)  
Форма по ОКУД

Организация общество с ограниченной ответственностью «Альфа» по ОКПО

Идентификационный номер налогоплательщика ИНН

Вид экономической деятельности производство chewing-gum по ОКВЭД

Организационно-правовая форма / форма собственности общество с ограниченной ответственностью по ОКПО/ОКФС

Единица измерения, тыс. руб. по ОКЕИ

Местонахождение (адрес) 125008, г. Москва, ул. Михалковская, д. 21

Пояснения 1)	Наименование показателя <sup>2)</sup>	Код	На 31 декабря 20 16 г. <sup>3)</sup>	На 31 декабря 20 15 г. <sup>4)</sup>
Бухгалтерскую отчетность составляют в тысячах или миллионах рублей без десятичных знаков. То есть все числовые показатели нужно округлять до целых знаков	<b>АКТИВ</b>			
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
	Нематериальные активы	1110	2 066	1 638
	Результаты исследований и разработок	1120		
	Нематериальные поисковые активы	1130		
	Материальные поисковые активы	1140		
	Основные средства	1150	10 797	11 905
	Доходные вложения в материальные ценности	1160		
	Финансовые вложения	1170		
	Отложенные налоговые активы	1180		
	Прочие внеоборотные активы	1190		
	Итого по разделу I	1100	12 863	13 543
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
	Запасы	1210	9 500	8 167
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	925	2 952
	Дебиторская задолженность	1230	5 886	7 659
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240		
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	3 411	2 766
	Прочие оборотные активы	1260		
	Итого по разделу II	1200	19 722	21 945
	<b>БАЛАНС</b>	1600	32 585	35 488

Пояснения 1)	Наименование показателя <sup>2)</sup>	Код	На 31 декабря 20 16 г. <sup>3)</sup>	На 31 декабря 20 15 г. <sup>4)</sup>
	<b>ПАССИБ</b>			
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ<sup>6)</sup></b>			
	Уставный капитал (оплаченный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	1 000	1 000
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	( ) <sup>7)</sup>	( )
	Пересеченка необоротных активов	1340		
	Добавочный капитал (без пересеченки)	1350		
	Резервный капитал	1360		
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	22 547	19 660
	<b>Итого по разделу III</b>	<b>1300</b>	<b>23 547</b>	<b>20 660</b>
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Земельные средства	1410		
	Отложенные налоговые обязательства	1420		
	Оценочные обязательства	1430		
	Прочие обязательства	1450		
	<b>Итого по разделу IV</b>	<b>1400</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
	<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Земельные средства	1510		
	Кредиторская задолженность	1520	8 978	14 828
	Доходы будущих периодов	1530		
	Оценочные обязательства	1540		
	Прочие обязательства	1550		
	<b>Итого по разделу V</b>	<b>1500</b>	<b>8 978</b>	<b>14 828</b>
	<b>БАЛАНС</b>	<b>1700</b>	<b>32 525</b>	<b>35 488</b>

Руководитель: \_\_\_\_\_ Лыова \_\_\_\_\_ А.В. Лыова  
(подпись) (расшифровка подписи)  
" 31 " марта 20 17 г.

#### Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибыли.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность" с утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 года Министерства юстиции Российской Федерации N 6417-П/К от 6 августа 1999 года указанный при регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности оценивается заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовой деятельности.
3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именует указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо капитала (оплаченный капитал, уставный фонд, вклады товарищей), "Собственные акции, выкуп", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый ут организации включает показатели "Целевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд целевого долгосрочного имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы нов и источников формирования имущества).
7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в к

## Приложение В

Приложение № 1  
к приказу Минфина России  
от 02.07.2010 № 66н (в редакции  
приказа Минфина России  
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах  
за \_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_ г.

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)  
по ОКПО

ИНН

по

ОКВЭД

\_\_\_\_\_

по ОКФС/ОКФС

по ОКЕИ

Организация \_\_\_\_\_

Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_

Вид экономической \_\_\_\_\_

деятельности \_\_\_\_\_

Организационно-правовая форма / форма собственности \_\_\_\_\_

Единица измерения: тыс.руб. (млн.руб.)

Коды	
0710002	
384(385)	

Пояснения <sup>1)</sup>	Наименование показателя <sup>2)</sup>	Код	За 20____	За 20____	г. <sup>3)</sup>	г. <sup>4)</sup>
	Выручка <sup>5)</sup>	2110				
	Себестоимость продаж	2120	(	)	(	)
	Валовая прибыль (убыток)	2100				

Коммерческие расходы	2210	( )	( )
Управленческие расходы	2220	( )	( )
Прибыль (убыток) от продаж	2200		
Доходы от участия в других организациях	2310		
Проценты к получению	2320		
Проценты к уплате	2330	( )	( )
Прочие доходы	2340		
Прочие расходы	2350	( )	( )
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300		
Текущий налог на прибыль	2410	( )	( )
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421		
Изменение отложенных налоговых обязательств	2430		
Изменение отложенных налоговых активов	2450		
Прочее	2460		
Чистая прибыль (убыток)	2400		

Форма 0710002 с.2

Пояснения <sup>1)</sup>	Наименование показателя <sup>2)</sup>	Код	3а 20	3а 20 г. <sup>3)</sup>	3а 20 г. <sup>4)</sup>
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода				
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510			
		2520			



	Совокупный финансовый результат периода <sup>45</sup>	2500	
	Сравочно		
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	

Руководитель

\_\_\_\_\_  
(подпись) (расшифровка подписи)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ г.

### Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 года N 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации N 6417-ПК от 6 августа 1999 года указанный приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о финансовых результатах, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк «Чистая прибыль (убыток)», «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» и «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода».

# Приложение Г

Приложение № 1  
к приказу Минфина России  
от 02.07.2010 № 66н (в редакции  
приказа Минфина России  
от 06.04.2015 № 57н)

Бухгалтерские отчетность  
составляйте в тысячах или  
миллионах рублей без  
десятых знаков. То есть  
все числовые показатели  
округлите до целых знаков

## Отчет о финансовых результатах за 20 15 г.

Форма по ОКУД  
Дата (число, месяц, год)

Организация Общество с ограниченной ответственностью «Аль-фа» по ОКПО  
Идентификационный номер налогоплательщика ИНН  
Вид экономической деятельности Производство мукомольно-молочных изделий по ОКВЭД  
Организационно-правовая форма / форма собственности Общество с ограниченной ответственностью по ОКПО/ОКФС  
Единица измерения: тыс. руб. по ОКЕИ

Коды		
07100002		
31	12	15
77123456		
7708123456		
17.71		
65	16	
384		

Пояснения п.	Наименование показателя <sup>2)</sup>	Код	За 20 15 г. <sup>3)</sup>		За 20 14 г. <sup>4)</sup>	
			20	15	20	14
В строки отчета, по которым отсутствуют значения, поставьте промеж.	Выручка <sup>5)</sup>	2110	88 263		88 319	
	Себестоимость продаж	2120	( 71 245 )		( 70 210 )	
	Валовая прибыль (убыток)	2100	17 018		18 109	
	Коммерческие расходы	2210	( 527 )		( 218 )	
	Управленческие расходы	2220	( 5 347 )		( 3 248 )	
	Прибыль (убыток) от продаж	2300	11 144		7 643	
	Доходы от участия в других организациях	2310	—		—	
	Проценты к получению	2320	—		—	
	Проценты к уплате	2330	( — )		( — )	
	Прочие доходы	2340	—		—	
	Прочие расходы	2350	( 369 )		( 190 )	
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	10 801		7 653	
	Текущий налог на прибыль в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2410	( 2 160 )		( 1 925 )	
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	—		—	
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	—		—	
	Прочее	2460	—		—	
	Чистая прибыль (убыток)	2400	8 641		5 728	

Пояснения 1)	Наименование показателя <sup>2)</sup>	Код	За 2015 г. <sup>3)</sup>		За 2016 г. <sup>3)</sup>	
			20	15	20	16
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		-		-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		-		-
	Совокупный финансовый результат периода <sup>6)</sup>	2500		8 647		8 730
	СПРАВОЧНО					
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		-		-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		-		-

Руководитель \_\_\_\_\_ Л.И. Лылов  
(подпись) (расшифровка подписи)  
" 29 " \_\_\_\_\_ января 2016 г.

#### Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 года № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-П/К от 6 августа 1999 года указанный приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

3. Указывается отчетный период.

4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.

6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

Общество с ограниченной ответственностью «Радуга»

**ПРИКАЗ № 27**

г. Москва

15 января 2016 г.

Приказываю принять на учет основное средство – фрезерный станок (инв. № 115).

Согласно Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1, фрезерный станок относится к пятой амортизационной группе. Продавец (АО «Мир») установил срок полезного использования объекта равным 85 месяцам.

Станок фактически находился в эксплуатации у продавца (АО «Мир») в течение 80 месяцев. Таким образом, разница между сроком полезного использования и фактическим временем эксплуатации станка не превышает 12 месяцев (85 – 80).

В связи с этим для целей налогового учета приказываю установить срок полезного использования станка равным 13 месяцам. Для целей бухгалтерского учета срок полезного использования с учетом физического износа станка установить также равным 13 месяцам.

Генеральный директор



Д.С. Савин