

деятельности, на дату изменения порядка начисления амортизации (полных лет, месяцев);

$S_{\text{ли}}$ – установленный организацией срок полезного использования объекта, действующий на дату изменения порядка начисления амортизации (полных лет, месяцев);

$S_{\text{фз}}$ – срок фактической эксплуатации объекта до изменения порядка начисления амортизации в пределах установленного срока полезного использования (полных лет, месяцев) [2].

б) При переходе с линейного на нелинейный способ - исходя из недоамортизированной стоимости объекта и остаточного срока его полезного использования на первое число месяца, следующего за месяцем, в котором было принято решение об изменении. Расчет амортизационных отчислений вновь устанавливаемым способом (методом) производится с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором было принято решение о переходе.

2. Изменение метода списания материальных затрат.

Необходимо осуществить переход с метода списания по средневзвешенным ценам на метод ЛИФО.

Данное изменение позволит ЗАО «УПТК, г. Витебск» переносить на себестоимость продукции материалы по цене наиболее раннего приобретения (обычно более дорогих) и оставлять на складе материалы по цене наиболее позднего приобретения (обычно менее дорогих), что также повысит себестоимость продукции.

Методы списания материальных затрат разрешается пересматривать в начале календарного года с обязательным отражением в учетной политике.

3. Изменение порядка погашения стоимости отдельных предметов в составе оборотных средств.

В учетной политике ЗАО «УПТК, г. Витебск» предусмотрено списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей в размере 100%, при выбытии их за непригодностью. Для достижения цели, поставленной перед организацией, необходимо предусмотреть в учетной политике списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей в размере 50% стоимости – при передаче в эксплуатацию и 50% стоимости (за вычетом их стоимости по цене возможного использования).

Если произвести пересчет калькуляции на остекление лоджий в новых условиях, то можно увидеть, что общая сумма материальных затрат изменилась в сторону увеличения на 6 146 рублей, общепроизводственных расходов на 16 691 рублей, общехозяйственных расходов на 4 129 на единицу продукции. Это изменение вызвало общее увеличение прибыли на 4 045 рублей на единицу продукции, в том числе: за счет изменения материальных затрат 922 рубля, за счет изменения общепроизводственных расходов на 2 504 рубля, за счет изменения общехозяйственных расходов на 619 рублей.

При этом отпускная цена единицы продукции увеличилась на 37 719 рублей (с 479 685 до 517 404 рубля).

Таким образом, изменяя свою учетную политику любая организация может достигнуть того эффекта, который ей необходим. Это особенно важно в условиях рыночной экономики, когда необходимо чутко следить за уровнем себестоимости продукции (работ, услуг). В случае необходимости повысить прибыль предприятия и предстать перед инвесторами в наилучшем свете, организация предпочтет изменить свою учетную политику таким образом, чтобы сумма прибыли в итоге была большей, и наоборот, когда организация не планирует в будущем привлекать инвестиции и расширять свою деятельность, изменение учетной политики в сторону увеличения себестоимости позволит ей избежать излишнего налогообложения. Следовательно, учетная политика – довольно сильный инструмент в руках организации, который при правильном его использовании поможет организации быть максимально успешной.

СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): закон Респ. Беларусь, от 26 января 1998г. № 19-12/397, 30 января 1998г. №3, 30 января 1998г. № 01-21/8, 30 января 1998г. №03-02-07/300 //Бюллетень нормативно-правовой информации, 1998г., №5; Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2003г., №22, 8/91116; 2004г., №122,8/11296.

2. О порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: Инструкция Респ. Беларусь, от 23.11.2001 N 187/110/96/18 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 11 декабря 2001 г. N 8/7522.

3. Об утверждении положения о порядке формирования и применения цен и тарифов: Постановление Респ. Беларусь, от 22 апреля 1999 г. N 43 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 30 апреля 1999 г. N 8/316.

4. Левкович О.А. Бухгалтерский учет: Учебн. пособие / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева. – 3-е изд., перераб. и доп. – Мн.: Амалфея, 2005. – 800 с.

УДК 657.474.5

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ

Блинер Т.А.

Научный руководитель: Линник М.В.

УО «Витебский государственный технологический университет»

Резюме

В данной статье рассмотрены проблемы учета и распределения косвенных затрат. С целью решения данной проблемы предложено классифицировать косвенные затраты на производственные и непроизводственные для исчисления затрат по местам их возникновения и международная позитивная методика распределения косвенных затрат на конечные продукты хозяйственной деятельности организаций.

There are the main problems of registration and distribution of the indirect expenditures in this article. This analysis suggests to classify indirect expenditures for industrial and unindustrial, also the article contains the description of the international method for distribution of the indirect expenditures.

Очень часто при калькулировании себестоимости продукции невозможно точно определить, в какой степени те или иные затраты могут быть отнесены на тот или другой вид продукции. В связи с этим все затраты предприятия подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые затраты – это те затраты, которые находятся в прямой зависимости от объема выпуска изделия или от времени, затраченного на его изготовление.

Затраты, которые нельзя непосредственно отнести на производство продукта, признаются косвенными.

В отечественной учетной практике к косвенным затратам относятся затраты, связанные с организацией и управлением производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, относящихся к деятельности организации в целом; затраты на содержание аппарата управления и обслуживающего персонала, включая заработную плату, налоги и отчисления от неё; затраты на аренду помещений, отопление, освещение, водоснабжение, текущий ремонт и прочие косвенные затраты.

Косвенные затраты – это затраты, которые невозможно прямо отнести на определенный объект учета затрат.

Деление затрат на прямые и косвенные служит основой для оценки деятельности подразделений и тесно связано с процессами планирования, учета, анализа, контроля и регулирования производственной деятельности.

На наш взгляд, косвенные затраты целесообразно классифицировать на производственные и непроизводственные.

К производственным следует отнести такие косвенные затраты, как расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и общецеховые расходы, то есть это затраты, для учета которых служит синтетический счет 25 «Общепроизводственные расходы».

Косвенные производственные затраты могут включать в себя косвенные материальные затраты, косвенные трудовые затраты и прочие косвенные затраты.

Косвенные материальные затраты – затраты на материалы, которые не связаны непосредственно с производством того или иного продукта. Примером являются расходные материалы, используемые при наладке, смазке и техобслуживании, замена мелких деталей.

Косвенные трудовые затраты – трудовые затраты, не связанные напрямую с единственным объектом учета затрат, например затраты на руководство (заработная плата цехового персонала, налоги и отчисления от неё).

К непроизводственным косвенным затратам можно отнести административные накладные затраты, которые в отечественной учетной практике носят название «Общехозяйственные расходы» и собираются по дебету одноименного счета 26.

Производственные косвенные затраты – это затраты на организацию, обслуживание и управление производством. Они возникают в производственных подразделениях – участках, цехах, производствах, переделах. Назначение, характер и функциональная роль этих затрат связаны непосредственно с производством.

В их состав входят затраты на содержание и эксплуатацию оборудования и цеховые затраты на управление и содержание зданий и сооружений производственного назначения и др. Затраты на содержание и эксплуатацию оборудования по отношению к производству являются основными, так как без машин и оборудования невозможен процесс производства. Однако они не могут быть отнесены к прямым затратам на продукцию, производственный процесс, заказ (например, расходы на профилактические осмотры оборудования, текущий ремонт оборудования). Между тем, некоторые статьи этих затрат могут быть отнесены к прямым, если объектом учета является заказ, на выполнении которого полностью задействовано оборудование данного производственного подразделения или участка.

К затратам на содержание и эксплуатацию оборудования относятся следующие затраты: затраты на смазочные, обтирочные и другие виды материалов для текущего ухода и ремонта оборудования; амортизация оборудования и транспортных средств (внутризаводской транспорт); заработная плата, налоги и отчисления от неё; все виды услуг вспомогательных производств по изготовлению готовой продукции; погашение стоимости инвентаря и хозяйственных принадлежностей; прочие затраты, связанные с работой оборудования.

Затраты на управление производством объединяют заработную плату и отчисления на социальные нужды производственно-диспетчерского и административно-управленческого аппаратов цехов, производственных подразделений; затраты на подготовку и организацию производства; амортизацию, содержание и ремонт зданий, сооружений, инвентаря, используемых для производственных нужд и хранения полуфабрикатов собственного производства.

Общим для перечисленных выше двух групп косвенных затрат является то, что обе эти группы состоят из комплексных статей, возникают в большей степени в производственных подразделениях, планируются и учитываются по местам их возникновения, контролируются бюджетно-сметным методом, распределяются косвенным путем между видами продукции и между готовой продукцией и незавершенным производством.

В то же время каждая из рассматриваемых групп состоит из затрат разного экономического содержания. Различия должны определять выбор и обоснование баз распределения затрат и источников возмещения. И с этих позиций усиливается значение классификации производственных косвенных затрат, которая принята внутри предприятия.

Непроизводственные косвенные затраты связаны с функциями управления, которые по своему характеру, назначению и роли отличаются от производственных функций и функций организации производства.

В действующей номенклатуре статей непроизводственные затраты группируются на осуществление функций подготовки производства, организационных функций и непосредственно функций управления. Такое объединение разных по экономическому содержанию затрат усложняет нормирование, планирование, контроль и анализ расходов. Для целей создания системы контроля и исчисления прибыли, раскрытия факторов, влияющих на непроизводственные косвенные затраты, на наш взгляд, было бы целесообразно сгруппировать их по функциональному назначению, а внутри их – по элементам затрат.

Выбранное направление классификации затрат позволяет локализовать расходы по местам их возникновения, раскрыть содержание затрат по службам предприятия и создаст возможности их распределения и перераспределения как по отношению к видам продукции. Например, к затратам по техническому управлению относят: содержание работников технических служб – их заработную плату, налоги и отчисления от неё, затраты на амортизацию, затраты на содержание и ремонт зданий и сооружений, занимаемых техническими службами; содержание общезаводских лабораторий; погашение стоимости инвентаря; затраты на изобретательство, технические усовершенствования и др. Часть этих затрат можно прямо отнести к видам продукции – изобретательство, технические усовершенствования конструкций изделий; другая часть имеет отношение к отдельным производственным подразделениям и распределяется вместе с производственными косвенными затратами.

В международной практике управленческого учета распределение косвенных затрат происходит в несколько этапов.

Первый этап – распределение косвенных затрат между подразделениями основных и вспомогательных производств. Основная цель – выбрать метод, имеющий наиболее тесную причинно-двойственную связь с формированием себестоимости.

Распределение должно быть связано с прибылью, полученной каждым подразделением. Для этого составляются накопительные ведомости – отчеты по каждому центру ответственности. В случаях, когда центр ответственности состоит из нескольких отделов и подразделений, его разбивают на центры затрат и по ним составляются отчеты. Однако часть затрат невозможно отнести к конкретным подразделениям, так как они осуществляются в интересах нескольких подразделений (например, затраты на внутризаводские перевозки материалов и полуфабрикатов для нескольких цехов). В таких случаях к каждой статье затрат можно применять различные базы распределения.

Конечный результат на этом этапе: деление затрат по статьям, выделение затрат, относящихся к конкретным подразделениям, и распределение общих затрат между подразделениями.

Второй этап – перераспределение косвенных затрат вспомогательных производств между подразделениями основного производства в соответствии с долей услуг, которую получили подразделения-потребители от обслуживающих подразделений-поставщиков.

Третий этап – процедуры выбора метода и расчет ставок распределения косвенных затрат для каждого производственного подразделения. Основная цель – распределение затрат на заказы и виды продукции, производимые в различных подразделениях. Здесь предлагаются два подхода.

1) Расчет единой общезаводской ставки распределения косвенных затрат (СТ_{кз}) осуществляется по формуле 1:

Производственные косвенные затраты

$$СТ_{кз} = \frac{\text{Время работы станков или время работы основных производственных рабочих}}{\text{Общая сумма косвенных затрат}} \quad (1)$$

Ставку рассчитывают по предприятию в целом вне зависимости от того, в каких подразделениях выполнялся заказ. В таких случаях идет необоснованное перераспределение затрат между подразделениями. Затраты одного подразделения покрываются за счет другого. Вместе с тем единую ставку целесообразно использовать только в производствах с одинаковыми затратами времени на все работы, выполненные во всех подразделениях и относящиеся к одному заказу. Если на эти работы затрачивается разное время, то не обходимо вначале установить ставки распределения косвенных затрат отдельно по каждому подразделению, чтобы на заказы распределялись фактически соответствующие им косвенные затраты.

2) Расчет ставки распределения для каждого подразделения по формуле 1. Общая сумма косвенных затрат по отдельным подразделениям делится на базу распределения. Базой распределения по заказам и изделиям могут выступать:

- а) нормированное машинное время для выполнения работ, процессов (станко-часы);
- б) нормированное время выполнения ручных работ (нормо-часы);
- в) масса (вес) изделий, материалов, полуфабрикатов и т.п.

Четвертый этап – распределение косвенных затрат по видам продукции, работ, услуг и заказам. По каждому заказу, виду продукции определяется количество времени каждого подразделения, затраченного на выполнение работ по заказу. Затем ставка рассчитывается по формуле 2:

Ставка распределения косвенных затрат по видам продукции	=	Количество часов, затраченных подразделением на данный заказ	×	Фактическая ставка распределения для подразделения
--	---	--	---	--

(2)

Нормативная ставка рассчитывается на основе годовой суммы косвенных затрат и данных о производственной деятельности.

Использование метода возмещения косвенных затрат предполагает, что их нормативная величина не будет иметь значительных отклонений от фактических значений. Полученные отклонения рассматриваются как затраты периода и относятся в конечном счете на результат. Следует обратить внимание на то, что незавершенное производство не корректируется, неполное или избыточное возмещение относят к затратам текущего периода и вместе с ними покрываются из прибыли.

При выборе метода распределения необходимо исходить из конкретных условий производства, которыми определяются индивидуальная себестоимость изделий, удельный вес каждого вида затрат,

связи затрат с объемом продукции.

Непроизводственные косвенные затраты имеют разную учетную политику возмещения. Для целей управленческого учета они могут быть отнесены к расходам текущего периода и полностью включены в себестоимость реализованной продукции общей суммой без подразделения на виды изделий.

В заключение необходимо отметить, что в современных условиях хозяйствования организаций возрастание доли косвенных затрат – объективная устойчивая тенденция в развитии мировой экономики обусловленная уменьшением сырьевой составляющей и усложнением технологий. Как следствие, возрастают требования к механизму исчисления косвенных затрат на конечные продукты либо по местам возникновения затрат.

СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденные Министерством экономики Республики Беларусь 26 января 1998г. № 19-12/397, Министерством финансов Республики Беларусь 30 января 1998г. №3, Министерством статистики и анализа Республики Беларусь 30 января 1998г. № 01-21/8 и Министерством труда Республики Беларусь 30 января 1998г. №03-02-07/300.

2. Инструкция по бухгалтерскому учету «Расходы организации». Утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26 декабря 2003 г. № 182 (в ред. постановления Минфина от 7 июля 2005 г. № 89).

3. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 г. №153 (с изм. и доп.).

УДК 657.372.5

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ СТОИМОСТИ БИЗНЕСА (ПРЕДПРИЯТИЯ)

Будкевич С.В.

Научный руководитель: Дулебо Е.Ю.

УО «Витебский государственный технологический университет»

Резюме:

Оценка стоимости бизнеса (предприятия) приобретает всё большую значимость для собственников и инвесторов в условиях развивающейся экономики Республики Беларусь. Необходимую информацию можно получить из бухгалтерской отчётности организации. Однако существующие формы не отвечают задачам оценки стоимости. В работе предложены варианты трансформации бухгалтерской отчётности и приведение её в соответствие с потребностями оценки стоимости бизнеса.

Summary:

Estimation of business value gets a great significance for owners and depositors in condition of developing economy of Belarus. All the information for estimation of business value we can get from accounting. Though present accountings don't answer the estimation's of value tasks. There are propositions to transform the accountings according to the needs of estimation in the work.

В современных условиях решение проблемы учета стоимости бизнеса (предприятия) приобретает характер приоритетных исследований. Это связано с тем, что пользователи бухгалтерской отчётности пытаются использовать её данные для оценки стоимости бизнеса. Существует достаточно много подходов к оценке стоимости бизнеса (предприятия), многие из которых основаны на использовании динамических показателей. Система бухгалтерской отчётности не может быть приспособлена ко всем методам потому, что она представляет собой универсальный и строго определённый механизм, который обеспечивает информационные потребности рынка в целом. Однако отчётность представляет собой статический «снимок» финансового состояния бизнеса на отчётную дату. Поэтому его балансовая стоимость не может быть принята в качестве адекватной стоимостной оценки. Таким образом, несмотря на наличие ряда работ, посвящённых проблеме оценки непосредственно, на данный момент не исследованным является вопрос совместимости современной системы бухгалтерской отчётности с эффективными моделями оценки.

Современный менеджмент не только за рубежом, но и в Республике Беларусь сталкивается с потребностью оценки стоимости бизнеса, а соответственно появляется необходимость в соответствующем информационном обеспечении. В связи с этим в своём исследовании мы предлагаем совершенствование существующих форм учётных регистров и разработку новых, в которых найдет отражение информация, необходимая для оценки.

Прежде чем перейти к рассмотрению взаимосвязи бухгалтерского учёта и оценки стоимости бизнеса (предприятия), необходимо остановить своё внимание на самом процессе оценки стоимости.

Стоимость бизнеса (предприятия) в настоящее время уделяется всё больше и больше внимания. Это связано не только с тем, что бизнес или предприятие как имущественный комплекс становятся объектами купли-продажи, но и с тем, что их стоимость приобретает функцию критерия эффективности работы бизнеса или предприятия. Это объясняется влиянием западных подходов к оценке эффективности работы. С этой точки зрения прибыль на конец отчётного периода является лишь записью расчётной операции на счетах, и показать, насколько эффективно сработал бизнес, она объективно не в состоянии.

Кратко остановимся на подходах к оценке стоимости бизнеса. В соответствии с Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь № 65 от 05.03.2004 «Об утверждении Инструкции по оценке рыночной стоимости предприятий» стоимость предприятий как имущественных комплексов