



**XIV Международный
студенческий научный
форум
«Студенческая научная
зима в Бресте -2020»
17 - 18 декабря 2020г.**

**секция
“Совершенствование
развития учета, анализа и
контроля в современных
условиях”**



УДК 657

КОНТРОЛЬ НОРМИРУЕМЫХ ЗАТРАТ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Васёха О. В.

Витебский государственный технологический университет, г. Витебск, РБ

Научный руководитель: Касаева Т. М., к.т.н., доцент

Затраты организации являются объектом постоянного пристального внимания, как со стороны самого экономического субъекта, так и со стороны контролирующих его деятельность органов. Особое место в их составе занимают нормируемые затраты, учитываемые при налогообложении, которые определены статьей 171 Налогового кодекса Республики Беларусь [1].

В связи с этим особую актуальность, приобретают вопросы организации контроля нормируемых затрат. Первоочередное внимание при проведении контроля уделяется правильности разграничения затрат по периодам. На этом этапе существует одна из важнейших проблем, связанная с отражением нормируемых затрат.

Сумма учитываемых при налогообложении нормируемых затрат определяется в момент их списания на финансовые результаты (по дебету счета 90.4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»), а не в момент их фактического осуществления и отражения на счетах затрат (по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные затраты» и др.). Учитывая, что часть нормируемых затрат «оседает» в составе готовой, но нерезализованной продукции, возникает вопрос о правильности распределения этих затрат между остатками готовой и реализованной продукции.

Методика определения суммы нормируемых затрат, приходящейся на реализованные товары, работы, услуги, законодательно не установлена, поэтому организациям необходимо разрабатывать и закреплять ее в учетной политике самостоятельно.

Для этого, например, можно использовать методику, ранее разработанную авторами [3].

Следующим значимым этапом проверки правильности учета нормируемых затрат является контроль за их совокупным нормативом, который не может превышать 1 % выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и сумм доходов от операций по сдаче в аренду с учетом НДС (п. 3 ст. 171 Налогового кодекса Республики Беларусь) [1]. Проверку предлагается осуществлять с помощью рабочей таблицы 1, которая заполняется на основании данных декларации по налогу на прибыль и отчета о прибылях и убытках за проверяемый период.

Таблица 1 – Контроль выполнения норматива прочих нормируемых затрат

Период	Сумма выручки, согласно отчету о прибылях и убытках	Предельный норматив	Сумма прочих нормируемых затрат, указанных в декларации по налогу на прибыль	Отклонение
	(стр.1)		(стр.2.4.1)	
2 квартал	2 974 715,24 руб.	29 747,15 руб.	29 747,15 руб.	-

Источник: собственная разработка

Данная таблица позволит определить наличие и размер отклонения фактической суммы прочих нормируемых затрат, принятых к вычету, от значения, принятого за нормативное. Его превышение будет свидетельствовать о наличии манипуляций с целью увеличения суммы налогового вычета по налогу на прибыль.

Кроме того, в нарушение правил бухгалтерского учета для упрощения своей работы некоторые бухгалтеры пытаются максимально сблизить данные бухгалтерского и налогового учета. Приведем пример.

По распоряжению руководителя организации работник направлен в служебную командировку на территории Республики Беларусь сроком на три дня в г. Оршу. Расходы по найму жилого помещения, выплачиваемые за дни нахождения работника в командировке, в состав бухгалтерских расходов включаются полностью, а в состав налоговых расходов – только по утвержденным нормативам. Согласно постановлению Совета Министров Республики Беларусь от 19 марта 2019 г. №176 [2], нормативная величина расходов по найму жилого помещения в районных центрах за каждый день нахождения в командировке на территории Республики Беларусь – 25 руб. Если расходы по найму жилья превышают указанный размер, наниматель возмещает их на основании подтверждающих документов.

За каждый день нахождения в командировке работнику были выплачены суточные из расчета 25 руб. в сутки. По возвращению работник предоставил счет за проживание 27 руб. в сутки с приложением подтверждающих документов. Приказом руководителя было принято решение компенсировать работнику возникшую разницу.

Отражение данных операций на счетах бухгалтерского учета представлено в таблице 2.

Таблица 2 – Хозяйственные операции по учету командировочных расходов

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Консолидация счетов		Сумма
		Д-т	К-т	
1.	Из кассы выданы денежные средства работнику под отчет	71	50	75 руб. (25 руб. x 3 дня)
2.	Работником предъявлен авансовый отчет	20	71	81 руб. (27 руб. x 3 дня)
3.	Возмещены из кассы денежные средства работнику за проживание	71	50	6 руб. (81 руб. – 75 руб.)

Источник: собственная разработка

Таким образом, к бухгалтерскому учету принимается полная сумма расходов в размере 81 руб. Однако при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль в составе прочих рас-

ходов, связанных с производством и реализацией, будут учтены расходы только в пределах норм, т. е. в размере 75 руб. (25 руб. x 3 дня).

Нередко в состав бухгалтерских расходов относят только ту сумму, которая принимается для целей налогообложения, а сумму сверх норматива относят за счет чистой прибыли организации, что искажает данные о реальной величине и структуре затрат. Такой подход уже стал типичной ошибкой ведения бухгалтерского учета.

Для целей управленческого контроля интерес представляет анализ состава и структуры нормируемых затрат. Для его осуществления предлагается использовать таблицу 3, которая заполняется на основании данных бухгалтерского учета.

Таблица 3 – Анализ динамики прочих нормируемых затрат

Наименование показателя	Период			
	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал
Прочие нормируемые затраты начисленные, руб.:	5 613,49	4 983,01	6 732,21	5 189,37
– в составе затрат основного производства	876,44	701,91	1 003,07	836,32
– в составе общехозяйственных расходов	4 737,05	4 281,1	5 729,14	4 353,05
Прочие нормируемые затраты, списанные в пределах норматива, руб.:	439,23	399,07	504,22	415,17
– на себестоимость реализованной продукции	83,86	61,23	95,02	80,95
– на управленческие расходы	355,37	337,84	409,20	334,22
Остаток прочих нормируемых затрат, не учтенных при налогообложении, руб.:	5 174,26	4 583,94	6 227,99	4 774,20
– в составе готовой продукции	792,58	612,44	850,24	771,47
– в составе управленческих расходов	4 381,68	3 971,50	5 377,75	4 002,73

Источник: собственная разработка

Данная таблица позволяет наглядно наблюдать динамику статей нормируемых затрат в разрезе налоговых периодов. Характер ее изменения имеет существенное значение для руководства, так как позволяет оценить эффективность процесса регулирования нормируемых затрат организации. Так, например, увеличение остатка прочих нормируемых затрат, не учтенных при налогообложении, может свидетельствовать о неэффективности выбранного способа списания затрат.

Таким образом, предложенные рекомендации помогут оптимизировать финансовый и управленческий контроль нормируемых затрат и грамотно организовать процесс управления ими. Кроме того, информация, полученная с помощью рабочих таблиц, позволит создать достаточное информационное поле для осуществления анализа нормируемых затрат, разработки методологической основы их учета и совершенствования контрольного процесса.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь в редакции Закона Республики Беларусь от 30 декабря 2018г. № 159-З «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Республики Беларусь» [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.nalog.gov.by/uploads/documents/NK_ot_2018-12-30_N_159-z.pdf.

2. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 19 марта 2019 г. № 176 «О порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках» [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://pravo.by/upload/docs/op/C21900176_1553202000.pdf.

3. Васёха, О. В. От бухгалтерского к налоговому учету нормируемых затрат / О. В. Васёха, Т. В. Касаева // Студенческая научная зима в Бресте-2019: сборник научных работ студентов и магистрантов XIII Международного студенческого научного форума – Брест : БрГТУ, 2019. – 268 с.