

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего  
образования «Южно-Уральский государственный университет» (национальный  
исследовательский университет)  
Высшая школа экономики и управления  
Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА  
Рецензент, *(директор)*  
\_\_\_\_\_ И.А. Король  
«13» июня 2017 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ  
Зав. кафедрой  
\_\_\_\_\_ И.И. Просвирина  
«13» июня 2017 г.

ПРОЕКТИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И  
АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ОСНОВЕ ИНТЕГРАЦИИ МЕЖДУНАРОДНЫХ И  
РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ ООО «ЮРИДИЧЕСКАЯ КОМПАНИЯ «ЦЕНТР»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ  
РАБОТЕ ЮУрГУ–38.03.01.2017.086.ВКР

Руководитель ВКР, к.э.н., доцент  
\_\_\_\_\_ Е.А. Гончар  
«13» июня 2017 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ-436  
\_\_\_\_\_ А.А. Котова  
«20» июня 2017 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель  
\_\_\_\_\_ М.И. Лаврова  
«13» июня 2017 г.

Челябинск 2017 г.

## РЕФЕРАТ

Котова А.А. Проектирование системы управленческого учета и анализа расходов на основе интеграции международных и российских стандартов ООО «Юридическая компания «Центр».  
– Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-436, 2017. – 101 с., табл. 15, библиографический список – 27 наим.

Объект исследования – учет и анализ расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр».

Предмет исследования – система управленческого учета и анализа расходов на основе интеграции российских и международных стандартов.

Цель исследования – совершенствование системы управленческого учета и анализа расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр».

Выпускная квалификационная работа состоит из трех разделов. В первом разделе рассмотрены теоретические основы учета и анализа расходов предприятия на основе интеграции российских и международных стандартов. Во втором разделе представлена разработка системы управленческого учета и анализа расходов на основе интеграции российских и международных стандартов с учетом специфики предприятия ООО «Юридическая компания «Центр». В третьем разделе представлена практическая реализация управленческого учета и анализа расходов на основе интеграции российских и международных стандартов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр».

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ НА ОСНОВЕ ИНТЕГРАЦИИ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ.....	
1.1 Порядок учета расходов предприятия в соответствии с РСБУ...	
1.2 Порядок учета расходов предприятия в соответствии с МСФО.	
1.3 Обзор современных методик анализа расходов предприятия.....	
ГЛАВА 2. РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ОСНОВЕ ИНТЕГРАЦИИ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ С УЧЕТОМ СПЕЦИФИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «ЮРИДИЧЕСКАЯ КОМПАНИЯ «ЦЕНТР».....	
2.1 Организационно–экономическая характеристика предприятия ООО «Юридическая компания «Центр».....	
2.2 Анализ состояния управленческого учета и анализа расходов на предприятии ООО «Юридическая компания «Центр».....	
2.3 Рекомендации по совершенствованию системы управленческого учета и анализа расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр» с учетом современной тенденции сближения российских и международных стандартов.....	
ГЛАВА 3. ПРАКТИЧЕСКАЯ РЕАЛИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ОСНОВЕ ИНТЕГРАЦИИ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ, ООО «ЮРИДИЧЕСКАЯ КОМПАНИЯ «ЦЕНТР».....	
3.1 Практическая реализация управленческого учета и анализа расходов с учетом предложенных рекомендаций на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр».....	
3.2 Оценка практической полезности предложенных рекомендаций по совершенствованию системы управленческого учета и анализа расходов для предприятия ООО «Юридическая компания «Центр».....	
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	

## ВВЕДЕНИЕ

Оценка и учет затрат и расходов является одной из самых главных областей в системе управления предприятием. От аналитики затрат и расходов в системе учета зависит точность калькулирования себестоимости услуг, которая влияет на политику ценообразования и эффективность управления ассортиментом услуг в целях максимизации прибыли и стоимости компании.

Российские стандарты предъявляют жесткие требования к отражению расходов в отчетности, которые там представляются в совокупности за исключением разрезов только по их видам. В то время как для целей обеспечения эффективности управления предприятием необходима более глубокая аналитика не только в части затрат, но и в части расходов. Поэтому в целях совершенствования управленческого учета расходов предприятия целесообразно использовать подходы, заложенные МСФО, которыми предоставляется большая свобода в части необходимой детализации. Данная особенность МСФО, использование которой направлено на повышение практической полезности отчетности, и предопределила цель работы.

Цель ВКР – совершенствование системы управленческого учета и анализа расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр».

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Сравнить порядок учета расходов в соответствии с РСБУ и МСФО;
2. Провести анализ современных методик анализа расходов предприятия;
3. Исследовать специфику предприятия ООО «Юридическая компания «Центр»;
4. Проанализировать состояние системы управленческого учета и анализа расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр»;
5. Разработать рекомендации по совершенствованию системы управленческого учета и анализа расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр»;

6. Провести апробацию внедрения предложенных рекомендаций на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр» в целях оценки их практической полезности.

Предмет исследования – система управленческого учета и анализа расходов на основе интеграции российских и международных стандартов.

Объект исследования – учет и анализ расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр».

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ НА ОСНОВЕ ИНТЕГРАЦИИ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ

## 1.1. Порядок учета расходов предприятия в соответствии с РСБУ

Порядок учета основных расходов предприятия в российских стандартах бухгалтерского учета (РСБУ) регулируется Положением по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99) «Расходы организации».

Согласно п.2. указанного положения, 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 п.4. расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

–расходы по обычным видам  
деятельности; –прочие расходы;

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

Согласно п.5. расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99) «Расходы организации» /<http://www.consultant.ru/>

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим расходам.

Согласно п.6. расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности (с учетом положений пункта 3 настоящего Положения).

Согласно п.8. при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.<sup>2</sup>

Согласно п.9. для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году, так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров.

При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.<sup>3</sup>

Согласно п.11. прочими расходами являются:

1. расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);
2. расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);
3. расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (с учетом положений пункта 5 настоящего Положения);
4. расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

---

<sup>2</sup> Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99) «Расходы организации» /<http://www.consultant.ru/>

<sup>3</sup> Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99) «Расходы организации» /<http://www.consultant.ru/>



5. проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
6. расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
7. 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;
8. штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
9. возмещение причиненных организацией убытков;
10. убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
11. суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
12. курсовые разницы;
13. сумма уценки активов;
14. перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно–просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
15. прочие расходы.

Согласно п.17. расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Согласно п.18. расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.<sup>4</sup>

Рассмотрим бухгалтерский учет основных операций по отражению расходов в соответствии с РСБУ с комментариями.

---

<sup>4</sup> Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99) «Расходы организации» /<http://www.consultant.ru/>

I. Учет затрат основного производства.

1. Отпущены материалы в основное производство – Дебет 20 Кредит 10.

Комментарий 1. В балансе происходит уменьшение запасов материалов при одновременном увеличении запасов в затратах незавершенного производства на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Запасы материалов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета затрат основного производства используется активный счет 20 «Основное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 20.

Комментарий 4. Для учета материалов используется активный счет 10 «Материалы». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 10.

2. Начислена заработная плата работникам основного производства – Дебет 20 Кредит 70.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности персоналу по оплате труда на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность персоналу	+

Комментарий 3. Для учета затрат основного производства используется активный счет 20 «Основное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 20.

Комментарий 4. Для учета расчетов с персоналом по оплате труда используется активно–пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Кредиторская задолженность персоналу– статья пассива баланса, поэтому

счет 70 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 70.

3. Начислены страховые взносы с заработной платы работникам основного производства – Дебет 20 Кредит 69.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности внебюджетным фондам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность внебюджетным фондам	+

Комментарий 3. Для учета затрат основного производства используется активный счет 20 «Основное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 20.

Комментарий 4. Для учета расчетов с внебюджетными фондами используется активно–пассивный счет 69 «Расчеты по социальному обеспечению и страхованию». Кредиторская задолженность внебюджетным фондам – статья пассива баланса, поэтому счет 69 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 69.

5. Начислена амортизация основных средств, задействованных в основном производстве – Дебет 20 Кредит 02.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости основных средств на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Основные средства	-		

Комментарий 3. Для учета затрат основного производства используется активный счет 20 «Основное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 20.

Комментарий 4. Для учета амортизации основных средств используется пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 02.

6. Начислена амортизация нематериальных активов, задействованных в основном производстве – Дебет 20 Кредит 05.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости нематериальных активов на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Нематериальные активы	-		

Комментарий 3. Для учета затрат основного производства используется активный счет 20 «Основное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 20.

Комментарий 4. Для учета амортизации нематериальных активов используется пассивный счет 05 «Амортизация нематериальных активов». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 05.

7. Отражены услуги сторонней организации, задействованные в основном производстве – Дебет 20 Кредит 60.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности подрядчикам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность подрядчикам	+

Комментарий 3. Для учета затрат основного производства используется активный счет 20 «Основное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 20.

Комментарий 4. Для учета расчетов с подрядчиками используется активно–пассивный счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Кредиторская задолженность подрядчикам – статья пассива баланса, поэтому счет 60 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 60.

## II. Учет затрат вспомогательного производства.

1. Отпущены материалы во вспомогательное производство – Дебет 23 Кредит 10.

Комментарий 1. В балансе происходит уменьшение запасов материалов при одновременном увеличении запасов в затратах незавершенного производства на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Запасы материалов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета затрат вспомогательного производства используется активный счет 23 «Вспомогательное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 23.

Комментарий 4. Для учета материалов используется активный счет 10 «Материалы». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 10.

2. Начислена заработная плата работникам вспомогательного производства- Дебет 23 Кредит 70.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности персоналу по оплате труда на одну и ту же сумму.

## Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность персоналу	+

Комментарий 3. Для учета затрат вспомогательного производства используется активный счет 23 «Вспомогательное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 23.

Комментарий 4. Для учета расчетов с персоналом по оплате труда используется активно–пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Кредиторская задолженность персоналу – статья пассива баланса, поэтому счет 70 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 70.

3. Начислены страховые взносы с заработной платы работникам вспомогательного производства – Дебет 23 Кредит 69.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличение запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности внебюджетным фондам на одну и ту же сумму.

## Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность внебюджетным фондам	+

Комментарий 3. Для учета затрат вспомогательного производства используется активный счет 23 «Вспомогательное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 23.

Комментарий 4. Для учета расчетов с внебюджетными фондами используется активно–пассивный счет 69 «Расчеты по социальному обеспечению и страхованию». Кредиторская задолженность внебюджетным фондам – статья пассива баланса, поэтому счет 69 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 69.

5. Начислена амортизация основных средств, задействованных во вспомогательном производстве – Дебет 23 Кредит 02.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости основных средств на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Основные средства	-		

Комментарий 3. Для учета затрат вспомогательного производства используется активный счет 23 «Вспомогательное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 23.

Комментарий 4. Для учета амортизации основных средств используется пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 02.

6. Начислена амортизация нематериальных активов, задействованных во вспомогательном производстве – Дебет 20 Кредит 05.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости нематериальных активов на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Нематериальные активы	-		

Комментарий 3. Для учета затрат вспомогательного производства используется активный счет 23 «Вспомогательное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 23.

Комментарий 4. Для учета амортизации нематериальных активов используется пассивный счет 05 «Амортизация нематериальных активов». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 05.

7. Отражены услуги сторонней организации, задействованные во вспомогательном производстве – Дебет 23 Кредит 60.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности подрядчикам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность подрядчикам	+

Комментарий 3. Для учета затрат вспомогательного производства используется активный счет 23 «Вспомогательное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 23.

Комментарий 4. Для учета расчетов с подрядчиками используется активно–пассивный счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Кредиторская задолженность подрядчикам – статья пассива баланса, поэтому счет 60 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 60.

### III. Учет общепроизводственных расходов.

1. Отпущены материалы на общепроизводственные нужды – Дебет 25 Кредит 10.

Комментарий 1. В балансе происходит уменьшение запасов материалов при одновременном увеличении запасов в затратах незавершенного производства на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Запасы материалов	-		
Незавершенное производство	+		



Комментарий 3. Для учета общепроизводственных расходов используется активный счет 25 «Общепроизводственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 25.

Комментарий 4. Для учета материалов используется активный счет 10 «Материалы». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 10.

2. Начислена заработная плата работникам, задействованным в общепроизводственных подразделениях – Дебет 25 Кредит 70.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности персоналу по оплате труда на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность персоналу	+

Комментарий 3. Для учета общепроизводственных расходов используется активный счет 25 «Общепроизводственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 25.

Комментарий 4. Для учета расчетов с персоналом по оплате труда используется активно–пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Кредиторская задолженность персоналу – статья пассива баланса, поэтому счет 70 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 70.

3. Начислены страховые взносы с заработной платы работников, задействованных в общепроизводственных подразделениях – Дебет 25 Кредит 69.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности внебюджетным фондам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность внебюджетным фондам	+

Комментарий 3. Для учета общепроизводственных расходов используется активный счет 25 «Общепроизводственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 25.

Комментарий 4. Для учета расчетов с внебюджетными фондами используется активно–пассивный счет 69 «Расчеты по социальному обеспечению и страхованию». Кредиторская задолженность внебюджетным фондам – статья пассива баланса, поэтому счет 69 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 69.

5. Начислена амортизация основных средств, задействованных в общепроизводственных подразделениях– Дебет 25 Кредит 02.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости основных средств на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Основные средства	-		

Комментарий 3. Для учета общепроизводственных расходов используется активный счет 25 «Общепроизводственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 25.

Комментарий 4. Для учета амортизации основных средств используется пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 02.

6. Начислена амортизация нематериальных активов, задействованных в общепроизводственных подразделениях – Дебет 25 Кредит 05.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости нематериальных активов на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Нематериальные активы	-		

Комментарий 3. Для учета общепроизводственных расходов используется активный счет 25 «Общепроизводственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 25.

Комментарий 4. Для учета амортизации нематериальных активов используется пассивный счет 05 «Амортизация нематериальных активов». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 05.

7. Отражены услуги сторонней организации, задействованные в общепроизводственных целях – Дебет 25 Кредит 60.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности подрядчикам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность подрядчикам	+

Комментарий 3. Для учета общепроизводственных расходов используется активный счет 25 «Общепроизводственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 25.

Комментарий 4. Для учета расчетов с подрядчиками используется активно–пассивный счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Кредиторская задолженность подрядчикам – статья пассива баланса, поэтому счет 60 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 60.

#### IV. Учет общехозяйственных расходов.

1. Отпущены материалы на общехозяйственные нужды– Дебет 26 Кредит 10.

Комментарий 1. В балансе происходит уменьшение запасов материалов при одновременном увеличении запасов в затратах незавершенного производства на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Запасы материалов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета общехозяйственных расходов используется активный счет 26 «Общехозяйственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 26.

Комментарий 4. Для учета материалов используется активный счет 10 «Материалы». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 10.

2. Начислена заработная плата работникам, задействованным в общехозяйственных подразделениях – Дебет 26 Кредит 70.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности персоналу по оплате труда на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность персоналу	+

Комментарий 3. Для учета общехозяйственных расходов используется активный счет 26 «Общехозяйственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 26.

Комментарий 4. Для учета расчетов с персоналом по оплате труда используется активно–пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Кредиторская задолженность персоналу – статья пассива баланса,

поэтому счет 70 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 70.

3. Начислены страховые взносы с заработной платы работников, действовавших в общехозяйственных подразделениях – Дебет 26 Кредит 69.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличение запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности внебюджетным фондам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность внебюджетным фондам	+

Комментарий 3. Для учета общехозяйственных расходов используется активный счет 26 «Общехозяйственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 26.

Комментарий 4. Для учета расчетов с внебюджетными фондами используется активно–пассивный счет 69 «Расчеты по социальному обеспечению и страхованию». Кредиторская задолженность внебюджетным фондам – статья пассива баланса, поэтому счет 69 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 69.

5. Начислена амортизация основных средств, действовавших в общехозяйственных подразделениях – Дебет 26 Кредит 02.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличение запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости основных средств на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Основные средства	-		

Комментарий 3. Для учета общехозяйственных расходов используется активный счет 26 «Общехозяйственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 26.

Комментарий 4. Для учета амортизации основных средств используется пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 02.

6. Начислена амортизация нематериальных активов, задействованных в общехозяйственных подразделениях – Дебет 26 Кредит 05.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости нематериальных активов на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Нематериальные активы	-		

Комментарий 3. Для учета общехозяйственных расходов используется активный счет 26 «Общехозяйственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 26.

Комментарий 4. Для учета амортизации нематериальных активов используется пассивный счет 05 «Амортизация нематериальных активов». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 05.

7. Отражены услуги сторонней организации, задействованные в общехозяйственных целях – Дебет 26 Кредит 60.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности подрядчикам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность подрядчикам	+

Комментарий 3. Для учета общехозяйственных расходов используется активный счет 26 «Общехозяйственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 26.

Комментарий 4. Для учета расчетов с подрядчиками используется активно–пассивный счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Кредиторская задолженность подрядчикам – статья пассива баланса, поэтому счет 60 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 60.

#### V. Учет расходов обслуживающих производств и хозяйств.

1. Отпущены материалы на нужды обслуживающих производств и хозяйств – Дебет 29 Кредит 10.

Комментарий 1. В балансе происходит уменьшение запасов материалов при одновременном увеличении запасов в затратах незавершенного производства на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Запасы материалов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета расходов обслуживающих производств и хозяйств используется активный счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 29.

Комментарий 4. Для учета материалов используется активный счет 10 «Материалы». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 10.

2. Начислена заработная плата работникам, задействованным в обслуживающих производствах и хозяйствах– Дебет 23 Кредит 70.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности персоналу по оплате труда на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность персоналу	+

Комментарий 3. Для учета расходов обслуживающих производств и хозяйств используется активный счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 29.

Комментарий 4. Для учета расчетов с персоналом по оплате труда используется активно–пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Кредиторская задолженность персоналу – статья пассива баланса, поэтому счет 70 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 70.

3. Начислены страховые взносы с заработной платы работников, задействованных в обслуживающих производствах и хозяйствах– Дебет 29 Кредит 69.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличение запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности внебюджетным фондам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность внебюджетным фондам	+

Комментарий 3. Для учета расходов обслуживающих производств и хозяйств используется активный счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 29.

Комментарий 4. Для учета расчетов с внебюджетными фондами используется активно–пассивный счет 69 «Расчеты по социальному обеспечению и страхованию». Кредиторская задолженность внебюджетным фондам – статья пассива баланса, поэтому счет 69 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 69.



5. Начислена амортизация основных средств, задействованных в обслуживающих производствах и хозяйствах – Дебет 29 Кредит 02.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости основных средств на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Основные средства	-		

Комментарий 3. Для учета расходов обслуживающих производств и хозяйств используется активный счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 29.

Комментарий 4. Для учета амортизации основных средств используется пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 02.

6. Начислена амортизация нематериальных активов, задействованных в обслуживающих производствах и хозяйствах – Дебет 29 Кредит 05.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости нематериальных активов на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Нематериальные активы	-		

Комментарий 3. Для учета расходов обслуживающих производств и хозяйств используется активный счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 29.

Комментарий 4. Для учета амортизации нематериальных активов используется пассивный счет 05 «Амортизация нематериальных активов». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 05.

7. Отражены услуги сторонней организации, задействованные в обслуживающих производствах и хозяйствах – Дебет 29 Кредит 60.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности подрядчикам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность подрядчикам	+

Комментарий 3. Для учета расходов обслуживающих производств и хозяйств используется активный счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 29.

Комментарий 4. Для учета расчетов с подрядчиками используется активно–пассивный счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Кредиторская задолженность подрядчикам – статья пассива баланса, поэтому счет 60 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 60.

## VI. Учет коммерческих расходов (расходов на продажу).

1. Отпущены материалы на коммерческие нужды – Дебет 44 Кредит 10.

Комментарий 1. В балансе происходит уменьшение запасов материалов при одновременном увеличении запасов в затратах незавершенного производства на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Запасы материалов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета коммерческих расходов используется активный счет 44 «Расходы на продажу». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 44.

Комментарий 4. Для учета материалов используется активный счет 10 «Материалы». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 10.

2. Начислена заработная плата работникам, задействованным в коммерческих подразделениях (целях)– Дебет 44 Кредит 70.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности персоналу по оплате труда на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность персоналу	+

Комментарий 3. Для учета коммерческих расходов используется активный счет 44 «Расходы на продажу». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 44.

Комментарий 4. Для учета расчетов с персоналом по оплате труда используется активно–пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Кредиторская задолженность персоналу – статья пассива баланса, поэтому счет 70 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 70.

3. Начислены страховые взносы с заработной платы работников, задействованных в коммерческих подразделениях (целях)– Дебет 44 Кредит 69.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности внебюджетным фондам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность внебюджетным фондам	+

Комментарий 3. Для учета коммерческих расходов используется активный счет 44 «Расходы на продажу». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 44.

Комментарий 4. Для учета расчетов с внебюджетными фондами используется активно–пассивный счет 69 «Расчеты по социальному обеспечению и страхованию». Кредиторская задолженность внебюджетным фондам – статья пассива баланса, поэтому счет 69 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 69.

5. Начислена амортизация основных средств, задействованных в коммерческих подразделениях (целях)– Дебет 44 Кредит 02.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости основных средств на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Основные средства	-		

Комментарий 3. Для учета коммерческих расходов используется активный счет 44 «Расходы на продажу». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 44.

Комментарий 4. Для учета амортизации основных средств используется пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 02.

6. Начислена амортизация нематериальных активов, задействованных в коммерческих подразделениях (целях)– Дебет 44 Кредит 05.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном уменьшении остаточной стоимости нематериальных активов на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+		
Нематериальные активы	-		

Комментарий 3. Для учета коммерческих расходов используется активный счет 44 «Расходы на продажу». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 44.

Комментарий 4. Для учета амортизации нематериальных активов используется пассивный счет 05 «Амортизация нематериальных активов». Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 05.

7. Отражены услуги сторонней организации, задействованные в коммерческих подразделениях (целях) – Дебет 44 Кредит 60.

Комментарий 1. В балансе происходит увеличении запасов в затратах незавершенного производства при одновременном увеличении кредиторской задолженности подрядчикам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Незавершенное производство	+	Кредиторская задолженность подрядчикам	+

Комментарий 3. Для учета коммерческих расходов используется активный счет 44 «Расходы на продажу». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 44.

Комментарий 4. Для учета расчетов с подрядчиками используется активно–пассивный счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Кредиторская задолженность подрядчикам – статья пассива баланса, поэтому счет 60 в данном случае работает как пассивный. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 60.

VII. Учет расходов будущих периодов.

Расходы будущих периодов (РБП) –это затраты, произведенные организацией в предшествующем и/или отчетном периодах, но подлежащие включению в себестоимость продукции (работ, услуг) в последующие периоды деятельности организации.

Без них невозможно получить доходы в будущем. При этом отметим, что расходы будущих периодов существуют только в бухгалтерском учете.

К расходам будущих периодов могут относиться:

1. Разовые платежи за полученное право пользования результатами интеллектуальной деятельности либо средств индивидуализации, которые выплачиваются по лицензионным договорам, соглашениям коммерческой концессии и прочим аналогичным документам с установленным сроком действия.

Дисконт по облигации либо начисленные проценты;

2. Дополнительные затраты по кредитам и займам;

3. Начисленные проценты по вексельной сумме;

4. Затраты, осуществленные относительно предстоящих работ по договору подряда. В них входит стоимость материалов, которые были переданы для исполнения условий соглашения;

5. Арендная плата, которая перечислена в финансовом периоде, но относится к предстоящим циклам;

6. Стоимость сырья, отпущенного на производство, но относящегося к будущим периодам. Это положение действует, если материалы применяются в подготовительных работах в рамках сезонных производств, в ходе горно-подготовительных мероприятий при освоении новых агрегатов, цехов, предприятий (пусковые затраты), при освоении выпуска новых технологий и продукции, в процессе рекультивации земель.<sup>5</sup>

1. Отражены (начислены) расходы будущих периодов – Дебет 97 Кредит 60 (76).

---

<sup>5</sup> «Расходы будущих периодов»: что к ним относится? Проводки и списание расходов будущих периодов / <http://fb.ru/article/186034/rashodyi-buduschih-periodov-chto-k-nim-otnositsya-provodki-i-spisanie-rashodov-buduschih-periodov>

Комментарий 1. Происходит увеличение расходов будущих периодов при одновременном увеличении кредиторской задолженности поставщикам и подрядчикам на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Расходы будущих периодов	+	Кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам	+

Комментарий 3. Для учета расходов будущих периодов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 97.

Комментарий 4. Для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками используются активно–пассивные счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам – статья пассива баланса, поэтому счета 60, 76 работают в данном случае как пассивные. Увеличение в пассивном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 60 (76).

2. Отнесены расходы будущих периодов на текущие расходы основного производства – Дебет 20 Кредит 97.

Комментарий 1. Происходит уменьшение расходов будущих периодов при одновременном увеличении запасов в затратах на незавершенное производство на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Расходы будущих периодов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета затрат основного производства используется активный счет 20 «Основное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 20.

Комментарий 4. Для учета расходов будущих периодов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 97.

2. Отнесены расходы будущих периодов на текущие расходы вспомогательного производства – Дебет 23 Кредит 97.

Комментарий 1. Происходит уменьшение расходов будущих периодов при одновременном увеличении запасов в затратах на незавершенное производство на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Расходы будущих периодов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета затрат вспомогательного производства используется активный счет 23 «Вспомогательное производство». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 23.

Комментарий 4. Для учета расходов будущих периодов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 97.

3. Отнесены расходы будущих периодов на текущие общепроизводственные расходы– Дебет 25 Кредит 97.

Комментарий 1. Происходит уменьшение расходов будущих периодов при одновременном увеличении запасов в затратах на незавершенное производство на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Расходы будущих периодов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета общепроизводственных расходов используется активный счет 25 «Общепроизводственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 25.



Комментарий 4. Для учета расходов будущих периодов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 97.

4. Отнесены расходы будущих периодов на текущие общехозяйственные расходы– Дебет 26 Кредит 97.

Комментарий 1. Происходит уменьшение расходов будущих периодов при одновременном увеличении запасов в затратах на незавершенное производство на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Расходы будущих периодов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета общехозяйственных расходов используется активный счет 26 «Общехозяйственные расходы». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 26.

Комментарий 4. Для учета расходов будущих периодов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 97.

5. Отнесены расходы будущих периодов на текущие расходы обслуживающих производств и хозяйств– Дебет 29 Кредит 97.

Комментарий 1. Происходит уменьшение расходов будущих периодов при одновременном увеличении запасов в затратах на незавершенное производство на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Расходы будущих периодов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета расходов обслуживающих производств и хозяйств используется активный счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 29.

Комментарий 4. Для учета расходов будущих периодов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 97.

6. Отнесены расходы будущих периодов на текущие коммерческие расходы– Дебет 44 Кредит 97.

Комментарий 1. Происходит уменьшение расходов будущих периодов при одновременном увеличении запасов в затратах на незавершенное производство на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Расходы будущих периодов	-		
Незавершенное производство	+		

Комментарий 3. Для учета коммерческих расходов используется активный счет 44 «Расходы на продажу». Увеличение в активном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 44.

Комментарий 4. Для учета расходов будущих периодов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 97.

8. Отнесены расходы будущих периодов на текущие прочие расходы– Дебет 91 Кредит 97.

Комментарий 1. В балансе происходит уменьшение расходов будущих периодов при одновременном уменьшении нераспределенной прибыли на одну и ту же сумму.

Комментарий 2.

АКТИВ		ПАССИВ	
Расходы будущих периодов	-	Нераспределенная прибыль	-

Комментарий 3. Для учета прочих расходов предприятия используется активно–пассивный счет 91 «Прочие доходы и расходы». В балансе нет статьи «прочие расходы», однако прочие расходы уменьшают прибыль до налогообложения и, как следствие, чистую и нераспределенную прибыль.

Поэтому возникновение прочих расходов предполагает уменьшение по статье баланса «Нераспределенная прибыль». Прочие расходы уменьшают нераспределенную прибыль, отражаемую в пассиве баланса, поэтому счет 91 в данном случае работает как пассивный. Уменьшение в пассивном счете отражается по дебету. Поэтому Дебет 91.

Комментарий 4. Для учета расходов будущих периодов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Уменьшение в активном счете отражается по кредиту. Поэтому Кредит 97.

Заккрытие счетов расходов.

Все счета, связанные с отображением затрат на производство, выручкой (доходами), и формированием финансового результата для составления бухгалтерского баланса малого предприятия, условно могут быть разделены на три группы:

1. Счета, которые в соответствии с Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению», не имеют остатка на конец месяца – 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»;

2. Счета, которые, в большинстве случаев имеют остаток – незавершенное производство, но могут быть и полностью закрыты (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»);

3. Счета, которые в целом остатка на конец месяца не имеют, но имеют остаток по каждому субсчету – 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 25 закрывается ежемесячно путем списания суммы затрат со счета следующими проводками: Дебет 20 «Основное производство» Кредит 25, Дебет 23 «Вспомогательные производства» Кредит 25 Дебет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» Кредит 25 в зависимости от того, с какой деятельностью связаны эти затраты.

Порядок закрытия счета 26 зависит от выбранной учетной политики, а точнее –метода формирования себестоимости продукции. Себестоимость может формироваться:

- 1) по полной производственной себестоимости;
- 2) по сокращенной производственной себестоимости. Примечание: Для малых предприятий удобнее второй вариант.

При выборе учетной политики «по полной производственной себестоимости» затраты ежемесячно могут быть списаны проводками: Дебет 20 «Основное производство» Кредит 26, Дебет 23 «Вспомогательные производства» Кредит 26, Дебет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» Кредит 26.

При выборе учетной политики «по сокращенной производственной себестоимости» общехозяйственные расходы можно в полном объеме отнести на себестоимость: Д 90.2 «Себестоимость продаж» Кредит 26.

Списание затрат со счета 44 «Расходы на продажу» происходит ежемесячно полностью или частично проводкой: Дебет 90.2 «Себестоимость продаж» Кредит 44 – списаны расходы на продажу.

По итогам месяца счета 20,23,29 могут быть закрыты проводками: Дебет 90.2 «Себестоимость продаж» Кредит 20, Дебет 90.2 «Себестоимость продаж» Кредит 23, Дебет 90.2 «Себестоимость продаж» Кредит 29 Полностью закрывать эти счета (не оставляя на остатке счетов незавершенное производство) могут организации сферы услуг.<sup>6</sup>

В данном разделе мы рассмотрели положения нормативных документов и порядок учета расходов в соответствии с РСБУ. На следующем этапе рассмотрим нормативное регулирование учета расходов по МСФО.

---

<sup>6</sup>Как в бухучете закрывать отчетные периоды и определять финансовые результаты в течение года/[https://www.assessor.ru/notebook/buhuchet/provodki\\_dlya\\_balansa\\_zakrytie\\_schetov\\_balansa\\_mesyaca\\_goda\\_itogov\\_je\\_provodki/](https://www.assessor.ru/notebook/buhuchet/provodki_dlya_balansa_zakrytie_schetov_balansa_mesyaca_goda_itogov_je_provodki/)

## 1.2. Порядок учета расходов предприятия в соответствии с МСФО

Одним из самых важных вопросов в МСФО является учет расходов. Связано это с тем, что именно этот элемент отчетности наряду с доходами формирует основной показатель деятельности компании – финансовый результат. Выясним, как правильно отразить расходы, чтобы получить верный финансовый результат.

Одной из основных проблем учета расходов в МСФО является отсутствие отдельного стандарта, который бы его регулировал. Некоторые требования по учету расходов изложены в стандартах, которые посвящены учету активов: МСФО (IAS) 2 «Запасы», МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество», МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты», поскольку существует тесная взаимосвязь этих двух элементов финансовой отчетности. Часть требований из перечисленных стандартов содержит прямые указания по учету расходов, часть можно вывести косвенным путем по принципу «если нельзя признать актив, признаем расход». Отдельные требования по отражению расходов приведены в стандартах, посвященных определенным моментам учета: МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство», МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль», МСФО (IAS) 17 «Аренда», МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам», МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» и т. п.

В любом случае информацию из стандартов необходимо буквально собирать по кусочкам.

Единственным документом, в котором приведено определение понятия «расход» и описаны общие принципы его признания, являются «Концептуальные основы финансовой отчетности» (далее – Концепция). Также в Концепции изложены определения элементов финансовой отчетности и принципы ее подготовки. Именно на них и следует ориентироваться при решении вопросов учета расходов в отсутствии прямых указаний.

Однако, руководствуясь принципами Концепции, важно помнить о том, что требования МСФО имеют приоритет над Концепцией. То есть свобода трактовки положений Концепции ограничена требованиями стандартов, регулирующих тот или иной вопрос учета.<sup>7</sup>

Главные принципы учета расходов.

Существует три главных принципа для принятия решения по учету расходов в МСФО. В первую очередь это принцип начисления. Согласно этому принципу, результаты всех операций и иных событий должны быть отражены по факту их совершения. Поэтому любая операция по расходованию того или иного ресурса организации либо другое событие, которое не связано с этим расходованием, но приводит к уменьшению капитала компании, должны быть отражены в том отчетном периоде, в котором они произошли. Этот принцип определяет момент отражения расходов в учете.

Вторым принципом является принцип будущей выгоды. Он служит основным критерием по признанию активов в МСФО. Соответственно, если компания расходует ресурсы и эта операция обеспечит поступление экономических выгод в будущем, то необходимо признать актив. В противном случае нужно признать расход. То есть этот принцип определяет характер понесенных затрат, способ отражения операций и событий: в качестве актива либо сразу в виде расхода. Так, решения о включении затрат на приобретение или создание объекта основных средств, а также на его последующее обслуживание, ремонт и модернизацию в первую очередь принимаются на основе принципа будущей выгоды. Согласно данному принципу, затраты на первоначальное приобретение основного средства включаются в его стоимость, поскольку обеспечивают приток экономических выгод в будущем. А вот затраты на текущее обслуживание и ремонт важны для обеспечения бесперебойной работы объектов, однако будущих выгод они не создают. Поэтому они признаются в расходах сразу по мере понесения.

---

<sup>7</sup>Юлия Савчук, руководитель отдела МСФО МГК «Световые Технологии». Как учесть расходы в МСФО/<http://msfo-practice.ru>

На основе того же принципа будущей выгоды МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» не разрешает капитализировать в стоимости нематериальных активов затраты, понесенные на стадии исследования, так как эта стадия характеризуется высокой степенью неопределенности в отношении будущих результатов.

На тех же основаниях требуется списывать на расходы сразу по мере понесения следующие затраты:

1. затраты на подготовку и освоение производства;
2. затраты на реорганизацию и передислокацию;
3. затраты на рекламу;
4. затраты на обучение персонала.

И, наконец, третий принцип — принцип соответствия доходов и расходов. Он тесно связан с принципом будущей выгоды. Согласно ему, расходы должны признаваться в том отчетном периоде, что и доход, полученный благодаря этим расходам. Определение момента, когда произведенные операции приведут к возникновению расхода, — суть этого принципа.

Например, обязательное требование о капитализации процентов в стоимости долго строящихся объектов основных средств имеет цель распределить процентные расходы по финансированию, использованному в процессе строительства, на весь период получения дохода от построенного объекта. В то же время не разрешается включать процентные расходы в стоимость основных средств, не требующих длительного времени на доведение до готовности к использованию. Связано это с тем, что доходы от использования основного средства компания получает в тех же отчетных периодах, что и несет расходы по процентам.

Еще одним примером признания затрат, не увеличивающих полезность актива, в стоимости основного средства являются расходы на разборку и демонтаж основного средства после его использования (при условии, что компания обязана такие работы произвести). Капитализация данных затрат в стоимости основного

средства позволит компании включать их в расходы тех периодов, в которых компания получает доход от использования соответствующего актива.

Однако принцип соответствия доходов и расходов не оправдывает капитализацию под эгидой «нет дохода, нет расхода» всех понесенных расходов, по которым не получен доход. Если получение дохода от операции не ожидается или подвергается сомнению, то организация обязана незамедлительно признать расход. Так, например, МСФО (IAS) 16 «Основные средства» запрещает прекращать начисление амортизации по простаивающему оборудованию. С одной стороны, доходы от использования актива во время простоя организация не получает. С другой стороны, актив продолжает морально обесцениваться. Поэтому, согласно принципу осторожности, в оценке активов, амортизацию надо продолжать начислять.

Согласно принципу соответствия доходов и расходов, МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» требует включения затрат, связанных с выдачей займа, в первоначальную стоимость финансового актива. Данные затраты будут амортизироваться в течение срока займа на основе соблюдения принципа соответствия расходов с доходами, получаемыми от выдачи займа.

Взаимосвязь трех перечисленных принципов определяет наличие расходов текущего периода и расходов будущих периодов в каждом отчетном периоде.

В такой классификации расходами текущего периода являются расходы ресурсов, которые произведены в текущем или прошлых периодах, а доходы по ним получены в отчетном периоде либо получения дохода в будущем не ожидается. Расходы текущего периода оказывают влияние на формирование общего финансового результата этого же периода.

Расходами будущих периодов считают расходования ресурсов, которые понесла компания в текущем или прошлых периодах, а доходы по ним ожидаются к поступлению прямо или косвенно в будущих отчетных периодах. Совокупный финансовый результат текущего периода не зависит от расходов будущих



периодов. Но такие расходы приводят к уменьшению капитала в будущем, когда они будут реклассифицированы в расходы текущего периода.

Наиболее ярким примером расходов будущих периодов являются основные средства и нематериальные активы. Их стоимость постепенно от периода к периоду признается текущими расходами: прямо в виде амортизации либо косвенно в составе себестоимости проданной продукции или оказанных услуг.<sup>8</sup>

Расходы или затраты.

В международной практике учета расходы текущего периода принято называть в зависимости от их характера расходами (expenses) или убытками (losses). А для расходов будущих периодов используют термин затраты (costs) и/или активы (assets). Делают это для того, чтобы разграничить понятия будущих расходов от текущих.

Термин затраты используется в МСФО, когда речь идет о накоплении потраченных ресурсов (expenditure), доходы от которых будут получены в будущем. Затраты в данном контексте являются промежуточной категорией между расходованием ресурса и признанием расхода периода. Они представляют собой стоимостную оценку использованных ресурсов. В отчетности их отражают в составе активов компании до того момента, когда они будут признаны расходами или убытками.

Убытками в МСФО считают расходы, которые по своей природе не связаны с обычной деятельностью компании и отличаются непредсказуемостью возникновения в следующих отчетных периодах. Однако по своей сути убытки также приводят к уменьшению экономических выгод компании, и потому подход к их учету не отличается от общего подхода к учету расходов.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод о том, что расходами в МСФО являются:

---

<sup>8</sup>Юлия Савчук, руководитель отдела МСФО МГК «Световые Технологии». Как учесть расходы в МСФО/<http://msfo-practice.ru>

–затраты, которые невозможно соотнести с доходами (общие и административные затраты, затраты на открытие и освоение новых производств, новых торговых точек и т. п.);

–затраты, в отношении которых в отчетном периоде получен доход (себестоимость реализованной продукции, себестоимость реализованных услуг и др.);

–убытки, то есть расходы, по которым не ожидают получения дохода, либо активы, в отношении которых более не ожидают получения экономических выгод. Например, сюда относятся убытки от реализации основных средств, от переоценки валютных активов и обязательств компании, от обесценения активов, потери от непредвиденных ситуаций: стихийные бедствия, кражи и прочие подобные события.

Согласно определению, представленному в Концепции, расходы – это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме истощения активов или увеличения обязательств, которое в свою очередь ведет к уменьшению капитала компании, не связанного с его распределением между участниками. Соответственно к нашему определению остается только добавить, что выплаты дивидендов и прочие распределения капитала между его участниками расходами в МСФО не являются.

Понимание того, что совет по МСФО подразумевает под расходами, а также их отличие и взаимосвязь с затратами важно для специалиста, составляющего отчетность по МСФО. Ведь правильное распределение израсходованных ресурсов между расходами и затратами обеспечивает наиболее достоверное представление о финансовых результатах деятельности компании на протяжении нескольких отчетных периодов.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup>Юлия Савчук, руководитель отдела МСФО МГК «Световые Технологии». Как учесть расходы в МСФО/<http://msfo-practice.ru>

Момент признания расходов.

Разобравшись с тем, что в МСФО считают расходами, нужно определить, в какой момент их необходимо признать. Общий подход к принятию решения о моменте признания расхода должен быть следующим.

1. Если связь между понесенными затратами и полученным доходом можно установить, то затраты ресурсов должны признаваться расходами текущего периода в момент получения соответствующего дохода. Например, затраты ресурсов, потребленные в процессе производства продукции, сравнительно легко соотнести с выручкой, полученной от продажи данной продукции.

2. Если связь между затратами и доходом неоднозначна, а скорее ассоциируется с конкретными отчетными периодами, то затраты признаются расходами на основе их рационального и систематического распределения по периодам, в течение которых ожидается получение доходов.

Так, использование основных средств и нематериальных активов редко можно напрямую соотнести с доходами, получаемыми организацией, например, от реализации продукции или услуг, выполненных с использованием данных основных средств или нематериальных активов. Поэтому их стоимость списывается на расходы путем амортизации методом, наиболее точно отражающим схему получения дохода.

3. В остальных случаях расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они возникают, и это затраты:

- в отношении которых не могут быть с достаточной степенью достоверности определены будущие экономические выгоды;

- в прошлых периодах признанные в составе активов, и иные активы, по которым не ожидается поступления экономических выгод. Например, потерявшие ликвидность материально-производственные запасы, обесценившаяся дебиторская задолженность и т. п.;

- по которым невозможно разработать рациональный метод распределения (как например, общие и административные затраты).

Именно эти принципы и никакие другие лежат в основе требований стандартов МСФО по учету тех или иных расходов.

Понимание экономического смысла, лежащего в основе требований МСФО, позволит бухгалтеру в каждый конкретный момент принимать обоснованные решения о том, как правильно отразить те или иные затраты: сразу списывать на расходы или капитализировать в составе активов, а также о том, когда и каким образом признавать скапитализированные затраты в расходах.<sup>10</sup>

Проблемы практического применения.

В теории все выглядит не так уж сложно. Однако на практике бухгалтер должен принимать подобные решения в условиях большого количества затрат, которые компания несет ежедневно в самых разных целях. Да и время на принятие подобных решений зачастую ограничено. Здесь речь идет о ситуации, когда организация не только готовит отчетность, но и ведет параллельный учет по требованиям международных стандартов. В этом случае вопросы учета расходов приходится решать ежедневно.

При этом очень важно, чтобы при ведении учета соблюдалось требование о сопоставимости данных, представленных в финансовой отчетности компании за разные отчетные периоды. То есть решения, принимаемые бухгалтером, должны быть одинаковыми для хозяйственных операций, схожих по своему экономическому смыслу.

Для соблюдения данного требования, а также для повышения оперативности принятия решений в отношении учета затрат компании лучше разработать более детализированные принципы и критерии, регулирующие вопросы учета расходов. Их можно подробно расписать в учетной политике. Однако следует учитывать, что не существует какого-либо одного набора критериев, по которым можно разом решить проблемы всех компаний. Установка подобных критериев зависит от деятельности организации, ее масштаба, бизнес-процессов, взаимоотношений с контрагентами.

---

<sup>10</sup>Юлия Савчук, руководитель отдела МСФО МГК «Световые Технологии». Как учесть расходы в МСФО/<http://msfo-practice.ru>

Разрабатывая подобные критерии, необходимо сначала согласовать их с аудиторами фирмы и только после этого применять на практике. В противном случае может возникнуть ситуация, когда подход компании окажется несовместимым с методологией, по которой работает аудитор, и отчетность придется переделывать.

Помимо основных принципов подготовки финансовой отчетности при разработке критериев учета компания может также руководствоваться принципом существенности и принципом оптимального соотношения «затраты-выгоды».

Например, МСФО (IAS) 16 «Основные средства» разрешает капитализацию затрат на последующее обслуживание в стоимости объектов основных средств, если такие затраты создают (увеличивают) будущую выгоду и могут быть надежно оценены. Однако грань между расходами на ежедневное обслуживание и текущий ремонт и затратами на модернизацию и ремонт, капитализируемыми в составе внеоборотного актива, часто бывает размыта.

Руководствуясь принципом будущей выгоды наряду с принципом существенности, компания может установить критерии для признания затрат на последующее обслуживание в стоимости объектов основных средств. Например, можно указать в учетной политике, что затраты на последующее обслуживание капитализируются в стоимости оборудования, в случае если в результате работ:

- 1) продлевается срок полезного использования оборудования на период более года по сравнению с первоначально установленным;
- 2) увеличивается количество выпускаемой за год продукции более чем на 20 процентов;
- 3) уменьшается количество бракованной продукции более чем на 50 процентов;
- 4) улучшаются качественные характеристики продукции.

Руководствуясь принципом существенности и не забывая о соотношении «затраты-выгоды», компания также может установить критерии существенности

для затрат, которые подлежат капитализации и распределению по отчетным периодам:

- стоимостной порог для первоначального признания основного средства в составе внеоборотных активов, согласно которому затраты на его приобретение в совокупности, составившие сумму ниже установленного лимита, списываются на расходы сразу;

- затраты на последующее обслуживание, удовлетворяющие прочим условиям капитализации, списываются единовременно на расходы, если они являются незначительными по отношению к объекту основного средства, в отношении которого осуществляются данные затраты (например, составляют менее 10 процентов первоначальной стоимости, приведенной в текущие цены).

Все процентные и стоимостные критерии, приведенные компанией в своей учетной политике, должны быть обоснованы и подкреплены соответствующими расчетами. Так, как только в таком случае данные критерии могут быть приняты аудиторами.

Другим примером по разработке критериев для учета расходов может служить МСФО (IAS) 2 «Запасы». Этот стандарт указывает, какие затраты должны быть включены в себестоимость приобретаемых и производимых запасов, а какие должны списываться на расходы по мере понесения. Однако помимо прямых указаний стандарта компании необходимо руководствоваться вопросом целесообразности включения тех или иных затрат в себестоимость. Так, например, затраты на доставку и погрузку–разгрузку материалов обычно включаются в их стоимость. Но бывает так, что доставку и погрузку–разгрузку компания осуществляет собственными силами и затраты на данные работы предельно малы по сравнению со стоимостью закупаемых материалов. Распределение же понесенных затрат по номенклатурным позициям требует существенных временных затрат по организации учета рабочего времени грузчиков и водителей. Поэтому компании необходимо проанализировать затраты, которые она несет в связи с приобретением, производством запасов, их

характер и существенность. На основе проведенного анализа в учетной политике можно прописать, какие затраты формируют стоимость запасов, а какие нет.

Например, можно указать, что услуги сторонних организаций по доставке и погрузке–разгрузке формируют себестоимость закупаемых материалов. А те же работы, выполненные своими силами, списываются на расходы по мере понесения.

Спорным вопросом МСФО, непосредственно относящимся к учету расходов, является возможность капитализации в активах стоимости услуг.

По мнению автора, капитализация затрат на услуги оправдана с точки зрения корректного распределения затрат по отчетным периодам. Но в отчетности сумму капитализированных затрат на услуги следует отделить от других видов активов (чаще всего их представляют в виде prepaid расходов). Это позволит пользователям отчетности сделать правильный вывод о будущем потенциале данной строки баланса.

Тем не менее политика компании в отношении учета затрат на такие услуги может быть разной.

Компании, составляющие только ежегодную отчетность по МСФО, могут пренебречь эффектом распределения по периодам таких затрат, как ДМС, страхование, ежегодные сертификации материалов, продукции, подписки на периодическую литературу и т. п.

Если же компания составляет отчетность чаще и/или на базе МСФО ведется управленческий учет (а ему в каждый период времени необходима оперативная информация о финансовых результатах деятельности), распределение таких затрат по периодам становится оправданным, поскольку дает более достоверное соотношение доходов и расходов в каждом отчетном периоде.

Установка критериев в учетной политике, безусловно, поможет бухгалтеру принимать более рациональные и последовательные решения в процессе ведения учета. Но у такого подхода есть и обратная сторона. Бизнес настолько разнообразен и непредсказуем, что даже в пределах одной компании

периодически будут возникать нестандартные ситуации, требующие отступления от прописанных правил.

Поэтому бухгалтер в любом случае не должен забывать о том, что учет по МСФО – это не просто следование прописанным требованиям, будь то общие принципы, изложенные в стандартах, или более конкретизированные правила, установленные во внутренней учетной политике компании. Это всегда критическая оценка любого требования, подкреплённая опытом и профессиональной интуицией специалиста.<sup>11</sup>

Цель стандарта – установление правил учета и раскрытия информации о вознаграждениях работникам (за исключением тех, которые регулируются МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»).

Вознаграждения работникам – все формы возмещения, которые организация предоставляет работникам в обмен на оказанные ими услуги или расторжение трудового соглашения.

Стандарт рассматривает следующие виды вознаграждений работникам:

- краткосрочные вознаграждения работникам;
- выходные пособия;
- прочие долгосрочные вознаграждения работникам;
- вознаграждения по окончании трудовой деятельности.

Краткосрочные вознаграждения работникам.

Краткосрочные вознаграждения работникам – вознаграждения работникам (кроме выходных пособий), выплата которых в полном объеме ожидается до истечения 12 месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги.

В краткосрочные вознаграждения работникам включаются:

- заработная плата;
- взносы на социальное обеспечение;
- оплачиваемый ежегодный отпуск;

---

<sup>11</sup>Юлия Савчук, руководитель отдела МСФО МГК «Световые Технологии». Как учесть расходы в МСФО/<http://msfo-practice.ru>



- оплачиваемый отпуск по болезни;
- участие в прибыли и премии;
- льготы в неденежной форме (медицинское обслуживание, автомобилем, различными товарами и услугами) для действующих работников, а также для членов их семей и их иждивенцев.

Учет краткосрочных вознаграждений крайне прост. Организация должна признавать недисконтированную величину краткосрочных вознаграждений в том периоде, когда работник оказывал организации услуги, как:

- расход периода, кроме случаев, когда затраты на вознаграждение включаются в первоначальную стоимость актива (запасы, основные средства, нематериальные активы);
- обязательства после вычета уже выплаченной суммы.

Если выплаченная сумма превышает величину краткосрочного вознаграждения, признанного в качестве расхода, то это превышение признается в качестве актива (предоплаченного расхода) в той мере, в которой эта предоплата приведет к сокращению будущих платежей.

Иными словами, мы отражаем расход в том периоде, когда работник физически оказал услуги. Следствием этого подхода является также отражение выплат, связанных с оплачиваемым отсутствием краткосрочного характера (оплачиваемый ежегодный отпуск, оплачиваемый отпуск по болезни).

Оплачиваемое отсутствие на работе подразделяется на две категории:

- накапливаемое(когда оплачиваемое время отсутствия увеличивается по мере того, как работник оказывает организации услуги, и может быть перенесено на будущее, если оплачиваемое время не использовано в отчетном периоде);
- ненакапливаемое(оплачиваемое время отсутствия не переносится на будущие периоды).

Для учета накапливаемого оплаченного времени отсутствия расход признается в момент, когда работник оказывает услуги, которые увеличивают

продолжительность оплачиваемого времени. Одновременно признается обязательство, которое расходуется по мере выхода работника в отпуск.

Расход по ненакапливаемому оплачиваемому времени отсутствия признается в момент отсутствия работника на работе.

Выходные пособия.

Выходные пособия– вознаграждения работникам, предоставляемые в обмен на расторжение трудового соглашения в результате одного из двух событий:

- решения организации расторгнуть трудовое соглашение с работником до достижения им пенсионного возраста;

- решения работника принять предложение о вознаграждении, предоставляемом в обмен на расторжение трудового соглашения.

Особенностью выходных пособий как отдельного вида вознаграждения является то, что причиной возникновения обязательства организации перед работником по выплате вознаграждения является именно прекращение, а не продолжение работы сотрудника.

Организация признает обязательство и расходы по выплате выходных пособий на самую раннюю из следующих дат:

- когда организация не может аннулировать предложение о выплате данных вознаграждений;

- когда организация признает затраты на реструктуризацию, которая относится к сфере применения МСФО (IAS) 37 и предполагает выплату выходных пособий.

Напомним, что в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» расходы по реструктуризации признаются, если:

- начато выполнение плана реструктуризации;

- план реструктуризации доведен до всех заинтересованных сторон, что создало у них обоснованные ожидания того, что реструктуризация будет проведена.

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам.

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам – все виды вознаграждений работникам, кроме краткосрочных вознаграждений работникам, вознаграждений по окончании трудовой деятельности и выходных пособий.

В прочие долгосрочные вознаграждения работникам, в частности, включаются:

- оплачиваемое время отсутствия долгосрочного характера;
- выплаты к юбилею или иные вознаграждения за выслугу лет;
- выплаты при длительной потере трудоспособности.

Тем не менее стоит указать, что этот учет аналогичен порядку учета пенсионных планов с установленными выплатами за одним важным упрощением: переоценка активов и обязательств, связанных с прочими долгосрочными вознаграждениями, не признается в составе прочего совокупного дохода.

Вознаграждения по окончании трудовой деятельности.

Вознаграждения по окончании трудовой деятельности–вознаграждения работникам (кроме выходных пособий и краткосрочных вознаграждений работникам), выплачиваемые по окончании их трудовой деятельности.

Проще говоря, вознаграждение по окончании трудовой деятельности –это пенсия, которую выплачивает работодатель своим бывшим работникам, а также прочие вознаграждения в виде страхования жизни и медицинское обслуживание бывших работников. Принятый в организации порядок выплаты пенсий называется «программой вознаграждений по окончании трудовой деятельности».

Программы вознаграждений по окончании трудовой деятельности–формализованные или неформализованные соглашения, в соответствии с которыми организация выплачивает вознаграждения одному или нескольким работникам по окончании их трудовой деятельности.

Программы вознаграждений бывают двух типов:

- программы с установленными взносами; –
- программы с установленными выплатами.

Программы с установленными взносами—программы вознаграждений по окончании трудовой деятельности, в рамках которых организация осуществляет фиксированные взносы в отдельную организацию (фонд) и не будет иметь каких-либо юридических или обусловленных практикой обязательств по уплате дополнительных взносов, если активов фонда будет недостаточно для выплаты работникам всех вознаграждений, причитающихся за услуги, оказанные ими в текущем и предшествующих периодах.

Ярким примером пенсионной программы с установленными взносами является Пенсионный фонд Российской Федерации. Организации обязаны уплачивать установленные федеральным законодательством сборы в Пенсионный фонд РФ, пока работник продолжает с организацией трудовые отношения. При этом сами организации—работодатели не имеют никаких юридических или обусловленных практикой обязательств по уплате дополнительных взносов, если активов Пенсионного фонда РФ не будет хватать для выплаты пенсий.

Учет пенсионных планов с установленными взносами достаточно прост. Организация признает:

- расход в сумме взносов в пенсионный план, рассчитанных с суммы услуг, которые оказал работник в течение отчетного периода (за исключением случаев, когда какой-либо из стандартов требует включения данных расходов в первоначальную стоимость актива);

- обязательство (после вычета уже уплаченного в отчетном периоде взноса).

Программы с установленными выплатами— это программы вознаграждений по окончании трудовой деятельности, отличные от программ с установленными взносами.

Фактически внимание экзаменатора сосредоточено именно на тестировании этого типа пенсионных программ.

Так как стандарт дает определение программ вознаграждений по окончании трудовой деятельности с установленными выплатами через отрицание (т.е. это те программы вознаграждений, которые не являются программами с

установленными взносами), рассмотрим основные характеристики данных пенсионных планов:

–пенсионный план может представлять собой как отдельную организацию (пенсионный фонд), в которую организация–работодатель уплачивает взносы, так и систему пенсионных выплат, когда выплаты пенсионерам осуществляет сама организация–работодатель.

Если выплаты пенсионерам осуществляет сама организация-работодатель – это всегда пенсионная программа с установленными выплатами.

–независимо от того как осуществляется выплата пенсий (через отдельный пенсионный фонд или через организацию–работодателя), организация-работодатель несет ответственность за уплату дополнительных взносов в пенсионный план, если активов пенсионного плана будет не хватать для выплаты пенсий.

Таким образом, все риски того, что активов пенсионного плана окажется недостаточно, несет организация-работодатель.

Порядок учета пенсионного плана с установленными выплатами следующий.

В отчете о финансовом положении на каждую отчетную дату отражается чистое обязательство (дефицит) пенсионного плана, которое рассчитывается как разница между обязательствами и активами пенсионного плана.

Если активы пенсионного плана превышают его обязательство (профицит плана), то в отчете о финансовом положении отражается чистый актив.

При этом:

1. обязательство пенсионного плана–это приведенная стоимость всех обязательств пенсионного плана перед существующими и будущими пенсионерами, возникающих в связи с услугами работников в текущем и прошлых периодах;

2. активы пенсионного плана – это справедливая стоимость активов пенсионного плана, предназначенных для выплаты пенсий.

В отчете о совокупном доходе в составе прибылей и убытков отражается:

1. стоимость услуг текущего периода (что это такое, мы поговорим чуть ниже);

2. стоимость услуг прошлых периодов, связанных с изменением программы пенсионного плана, и прибыли или убытки, связанные с погашением обязательств пенсионного плана;

3. чистая величина процентов по чистому обязательству (активу) плана.

В отчете о совокупном доходе в составе прочего совокупного дохода отражаются актуарные прибыли и убытки, которые фактически представляют собой результат переоценки чистого обязательства (актива) плана на конец отчетного периода.

Операция по выплате пенсий (погашение обязательства по пенсионному плану) никак не влияет на чистое обязательство (за небольшим исключением, которое рассмотрим ниже) так как представляет собой проводку, одновременно уменьшающую активы и обязательства плана на сумму выплаты: Дебит «Обязательство» – Кредит «Актив».

Операция по внесению взносов в пенсионный план увеличивает активы плана, но никак не влияет на показатели отчета о совокупном доходе, так как представляет собой проводку перевода денежных средств с одного актива на другой: Дебит «Пенсионный план» – Кредит «Денежные средства организации».

Услуги работников в текущем и прошлых периодах и обязательства пенсионного плана.

Стоимость текущих услуг—это стоимость услуг работников организации, которые оказаны в текущем отчетном периоде и которые будут оплачены организацией не через заработную плату, а путем выплаты пенсионного вознаграждения через много лет, когда сотрудник выйдет на пенсию.

На самом деле расчет стоимости текущих услуг и, как следствие, обязательства предприятия перед работником по выплате пенсии достаточно сложен.

Ведь размер пенсионного обязательства организации перед работником за оказанные в текущем периоде услуги зависит от множества не известных на отчетную дату факторов:

- ожидаемого уровня зарплаты на момент выхода на пенсию, так как пенсионные выплаты зачастую зависят от уровня зарплаты, которую получает работник на момент выхода на пенсию;

- количества лет, за которые, как ожидается, работник будет получать пенсию (т.е. сроки дожития);

- количества лет, которые, как ожидается, работник проработает на предприятии, так как от этого часто зависит конечный размер пенсии (т.е. учет ожидаемой текучести кадров);

- будущей стоимости медицинского обеспечения (если оно подразумевается пенсионными обязательствами);

- текущего и ожидаемого налогообложения пенсионных планов;

- текущие и ожидаемые ставки дисконтирования для расчета приведенной стоимости обязательства, включая текущий и ожидаемый уровень инфляции.

Для оценки влияния этого множества факторов организации чаще всего пользуются услугами особого специалиста – актуария (стандарт не требует, но приветствует привлечение для расчетов квалифицированного актуария).

Именно актуарий делает оценку обязательств организации работодателя как перед существующими, так и перед потенциальными пенсионерами; оценивает величину текущих услуг, а также прошлых услуг, если изменяются условия пенсионного плана.

Допустим, условиями пенсионного плана определено, что правом на пенсию обладают работники, проработавшие в компании 15 лет и более. В отчетном периоде руководство компании вносит изменения в условия пенсионного плана, в связи с которыми правом на пенсию обладают работники, проработавшие в компании 10 лет и более. Данное изменение условий потребует признания обязательств перед работниками, которые проработали в компании от 10 до 15

лет, а также перед работниками, которые потенциально могут проработать в компании от 10 до 15 лет. При этом потребуется оценить стоимость услуг, которые они оказали в прошлые отчетные периоды. Стоимость этих услуг должна быть признана в прибылях и убытках в качестве расхода отчетного периода.

Операция по выплате пенсий (погашение обязательства по пенсионному плану). Как мы уже упоминали выше, операция по выплате пенсий никак не влияет на величину чистого обязательства, так как представляет собой проводку, одновременно уменьшающую активы и обязательства плана на сумму выплаты: Дебит «Обязательство» – Кредит «Актив» (денежные средства).

Довольно обычна ситуация, когда существующие пенсионные обязательства организация погашает единовременной выплатой. Чаще всего это происходит при сокращении персонала. В этом случае разница между существующим обязательством и фактической выплатой относится непосредственно на прибыли и убытки.

Допустим, организация–работодатель подписывает с сокращенными работниками соглашение об единовременной выплате в их пользу 10 млн. долл. При этом соглашение предусматривает полное погашение обязательств организации перед работниками по выплате будущего пенсионного обеспечения. В учете организации совокупное пенсионное обязательство перед сокращенными работниками составляет 12 млн. долл. В результате выполнения данного соглашения организация признает в прибылях и убытках прочий доход на сумму 2 млн. долл.

Отражение взносов организации в пенсионный план. Как мы уже упоминали выше, операция по внесению взносов в пенсионный план увеличивает активы плана, но никак не влияет на показатели отчета о совокупном доходе, так как представляет собой проводку перевода денежных средств с одного актива на другой: Дебит «Пенсионный план» –Кредит «Денежные средства организации».

Чтобы это понять, вспомните, что мы представляем пенсионный план как подразделение организации с отдельным балансом и расчетным счетом, но



отчетность которого включается в общую отчетность организации. Поэтому операция по внесению взносов в пенсионный план – это просто перечисление средств с расчетного счета организации на расчетный счет своего же подразделения.

Чистая величина процентов по чистому обязательству (активу) плана. Эта величина определяется путем умножения чистого обязательства (актива) плана на рыночную ставку доходности высококачественных корпоративных облигаций. При этом размер ставки определяется актуарием на конец отчетного периода.

В странах, где рынок корпоративных облигаций не развит, может использоваться процентная ставка по государственным облигациям (также на конец отчетного периода).

Величина чистого обязательства, которая используется в расчете, определяется на начало отчетного периода с учетом последующих изменений обязательств и активов плана, связанных с выплатами пенсий и взносами в пенсионный план.

Фактически в отчете о прибылях и убытках мы отражаем свернутую величину процентов: процентных доходов от актива плана и процентных расходов от обязательств плана.

Возникает закономерный вопрос: а как же фактические доходы от активов плана? Ведь величину доходов от активов плана организация может достаточно точно оценить.

Разница между фактическими доходами от активов плана и доходами, рассчитанными с использованием рыночной ставки процента, по высококачественным корпоративным облигациям относится на прочий совокупный доход и является частью переоценки чистого обязательства (актива) плана.

Актуарные прибыли и убытки и переоценка чистого обязательства (актива) плана на конец отчетного периода. На каждую отчетную дату организация должна

оценить чистое обязательство (актив) пенсионного плана как разницу между обязательствами и активами плана.

Напомним, что:

–обязательство пенсионного плана – это приведенная стоимость всех обязательств пенсионного плана перед существующими и будущими пенсионерами, возникающих в связи с услугами работников в текущем и прошлых периодах;

–активы пенсионного плана – это справедливая стоимость активов пенсионного плана, предназначенных для выплаты пенсий.

Иными словами, на каждую отчетную дату организация обязана сделать переоценку чистого обязательства (актива) плана. Результаты переоценки отражаются как прочий совокупный доход и накапливаются в составе собственного капитала организации как один из его компонентов («Прочие компоненты капитала»). В дальнейшем накопленная в собственном капитале сумма переоценок чистого обязательства (актива) пенсионного плана не реклассифицируется в прибыли и убытки, но может по решению организации переноситься из одного раздела собственного капитала в другой.

Фактически переоценка чистого обязательства (актива) пенсионного плана связана с воздействием трех факторов:

1. актуарные прибыли и убытки;
2. разница между доходами от активов плана и доходами, признанными на основе рыночной ставки высококачественных корпоративных облигаций;
3. разница между оценкой тех активов плана на начало и конец отчетного периода, которые существовали в составе активов плана как на начало, так и на конец отчетного периода (этот фактор приведен упрощенно).

Актуарные прибыли и убытки – это изменения приведенной стоимости обязательств пенсионного плана, возникающие в результате изменения актуарных допущений.

Причины возникновения актуарных прибылей и убытков могут быть следующие:

- 1) неожиданно низкие или высокие показатели в отношении:
  - текучности кадров;
  - смертности;
  - досрочного выхода на пенсию;
  - увеличения размера заработной платы;
- 2) изменение допущений в отношении формы выплаты вознаграждений;
- 3) изменение в оценке ставки дисконтирования.

Таким образом, в данном разделе рассмотрены главные отличия в учете расходов по МСФО от РСБУ

### 1.3. Обзор современных методик анализа расходов предприятия

В управлении затратами организации немаловажное значение отводится экономическому анализу, цель которого заключается в выявлении возможностей повысить эффективность использования всех видов ресурсов в процессе производства и продажи продукции (работ, услуг). Объектами анализа затрат в коммерческих организациях являются следующие показатели:

- себестоимость товарной продукции в целом и по элементам затрат;
- затраты на рубль товарной продукции;
- себестоимость отдельных изделий;
- отдельные статьи затрат;
- затраты по центрам ответственности.

Основными задачами анализа затрат в коммерческих организациях являются:

- оценка динамики важнейших показателей себестоимости продукции (работ, услуг);

- оценка обоснованности и напряжённости плана по себестоимости продукции (работ, услуг);
- определение факторов, повлиявших на динамику показателей себестоимости продукции (работ, услуг);
- определение величин, мест, причин и виновников возникновения отклонений фактических затрат от плановых;
- оценка динамики и выполнения плана по себестоимости продукции (работ, услуг) в разрезе элементов и статей затрат;
- изыскание резервов снижения себестоимости продукции (работ, услуг) и др.

В практической деятельности руководителя любой организации и предприятия приходится принимать множество разнообразных управленческих решений. Каждое принимаемое решение, касающееся цены, затрат предприятия, объёма и структуры реализации продукции, в конечном итоге сказывается на финансовом результате предприятия. Простым и весьма точным способом определения взаимосвязи и взаимозависимости между этими категориями является установление точки безубыточности – полностью покрывают его расходы.

Мощным инструментом менеджеров в определении точки безубыточности служит методика анализа взаимосвязи «затраты-объём-прибыль».

Этот вид анализа – одно из наиболее эффективных средств планирования и прогнозирования деятельности предприятия. Он помогает руководителям предприятия выявить оптимальные пропорции между переменными и постоянными затратами, ценой и объёмом реализации, минимизировать предпринимательский риск.

Ключевыми элементами CVP – анализа выступают маржинальный доход, порог рентабельности (точка безубыточности), эффект операционного рычага и запас финансовой прочности.

Маржинальным доходом на производственных предприятиях считается разница между выручкой предприятия от продажи продукции (работ, услуг) и суммой её произведённой себестоимости.

Величина маржинального дохода показывает вклад предприятия в покрытие постоянных затрат и получение прибыли. Существует два способа её определения: при первом из выручки предприятия за проданную продукцию вычитают все переменные затраты; при втором искомая величина определяется путём сложения постоянных затрат и прибыли предприятия.

Под средней величиной маржинального дохода понимают разницу между ценой продукции и средними переменными затратами. Она отражает вклад единицы изделия в покрытие постоянных затрат и получение прибыли.

Порог рентабельности (точка безубыточности) – это показатель, характеризующий объём реализации продукции, при котором выручка предприятия от продажи продукции (работ, услуг) равна всем его совокупным затратам, т.е. это тот объём продаж, при котором предприятие не имеет ни прибыли, ни убытка.<sup>12</sup>

Одним из факторов обеспечения рациональной организации учёта затрат является их экономически обоснованная классификация.

Пользователи управленческой отчетности определяют направление учёта в соответствии с целями и задачами управления:

- 1) для определения себестоимости;
- 2) для принятия управленческих решений;
- 3) для обеспечения процесса контроля и регулирования.

Каждое из этих направлений предполагает свою классификацию.<sup>1314</sup>

Классификация затрат для определения себестоимости предполагает деление затрат на элементы расходов и статьи калькуляции. Элементы расходов подразделяются на пять групп (таблица 1).

---

<sup>12</sup> Лейберт Т.Б. Методические указания по выполнению контрольной работы по дисциплине «Анализ финансовой отчетности» студентами заочной формы обучения по специальности 08.01.09 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»: - Уфа: Изд-во УГНТУ, 2006/ [http://eaz-06.ucoz.com/\\_ld/0/16\\_-\\_\\_\\_.doc](http://eaz-06.ucoz.com/_ld/0/16_-___.doc)

<sup>13</sup> Хамидуллина Г.Р. Управление затратами. Планирование. Учёт. Контроль. Анализ издержек обращения. М.: Экзамен, 2009. 350 с.

<sup>14</sup> Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учёт. М.: Омега-Л, 2008. 570 с.

Таблица 1 –Элементы расходов.

№	Наименование элемента расходов
1.	Элемент затрат «Материальные затраты за вычетом возвратных отходов»
2.	Элемент затрат «Затраты на оплату труда»
3.	Элемент затрат «Отчисления на социальные нужды»
4.	Элемент затрат «Амортизация»
5.	Элемент затрат «Прочие»

Учёт затрат по назначению ведётся в разрезе по статьям калькуляции. Перечень статей устанавливается отдельно для разных отраслей промышленности, исходя из особенностей технологического процесса.

Типовыми статьями для промышленности являются следующие (таблица 2).

Таблица 2–Типовые статьи калькуляции для промышленности.

№	Статьи калькуляции
1.	Статья калькуляции «Сырьё и материалы»
2.	Статья калькуляции «Возвратные расходы (вычитаются)»
3.	Статья калькуляции «Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги сторонних организаций»
4.	Статья калькуляции «Топливо и энергия на технологические цели»
5.	Статья калькуляции «Основная заработная плата производственных рабочих»
6.	Статья калькуляции «Дополнительная заработная плата производственных рабочих»
7.	Статья калькуляции «Отчисления на социальные нужды»
8.	Статья калькуляции «Расходы на подготовку и освоение производства»
9.	Статья калькуляции «Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования»
10.	Статья калькуляции «Общепроизводственные расходы»
11.	Статья калькуляции «Общехозяйственные расходы»
12.	Статья калькуляции «Потери от брака»
13.	Статья калькуляции «Прочие производственные расходы»

По составу статей калькуляции затраты подразделяются на одноэлементные и комплексные (затраты по созданию и эксплуатации оборудования, общепроизводственные и общехозяйственные расходы).

В зависимости от экономического содержания и целевого назначения затраты подразделяются на основные и накладные. Основные затраты –это затраты, которые связаны с технологическим процессом (это сырьё и материалы,

заработная плата производственных рабочих и др.). Накладные затраты – это затраты, которые связаны с организацией, управлением и обслуживанием производства.

В зависимости от способа отнесения затрат на себестоимость продукции затраты подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые затраты – это расходы, которые связаны с изготовлением одного конкретного вида изделий (они прямо относятся на себестоимость). Косвенные затраты – это расходы, которые связаны с изготовлением нескольких видов изделий. Их учитывают обычно по местам возникновения и распределяют пропорционально выбранной базе (это РСЭО, общепроизводственные и общехозяйственные расходы).

Затраты подразделяются также на планируемые (которые предусмотрены планом) и непланируемые (это непроизводственные затраты, которые не вытекают из нормальных условий хозяйствования).

По сфере возникновения затраты подразделяются на производственные (которые связаны с изготовлением продукции) и непроизводственные (которые не связаны с изготовлением продукции – например, расходы по продаже).

Производственные затраты группируются по местам их возникновения, которыми могут быть производство, цех, участок, процесс, центр финансовой

**ОТВЕТСТВЕННОСТИ.**<sup>15,16,17,18,19,20,21</sup>

Классификация затрат, связанных с принятием управленческих решений, производится по следующим признакам.

---

<sup>15</sup> Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов 2-е изд., доп. и пер. М.: ИКФ Омега – Л; Высш. шк. 2002 г. - 528с. ISBN:5-901386-48-5

<sup>16</sup> Воровбит Е.Г. «Директ – костинг»: преимущества и недостатки. - М.: Экономика и бизнес, 2004г. - 315с.

<sup>17</sup> Журнал «Экономика и жизнь» / С. Рассказова-Николаева «Директ- костинг» - правдивая себестоимость- 2008 г. Электронный ресурс [http://www.eg-online.ru/article/51932/]

<sup>18</sup> Журнал «Финансовый менеджмент». «Анализ себестоимости и прибыли в системе «Директ-костинг» Юдина Л.Н. 2005. [Электронный ресурс] [http://dis.ru/library/555/25697/]

<sup>19</sup> Котляров С.А. Управление затратами: учеб. пособие / С.А. Котляров – СПб: Бизнес-пресса, 2011. – 210 с. ISBN 5-272-00080-3

<sup>20</sup> Лазаревич М.И. Себестоимость продукции на предприятии / М.И. Лазаревич // Экономика. Финансы. Управление. – 2008. - №2. - 35-40с.

<sup>21</sup> Мансуров П.М. Управленческий учет: учебное пособие / П.М. Мансуров - Ульяновск: Ул.ГТУ 2102- 175с. ISBN 978-5-9795-0635-7 [Электронный ресурс] [http://www.aup.ru/books/m1400/]

1. По отношению к объёму производства или объёму продаж затраты подразделяются на постоянные и переменные.

Переменные расходы – затраты, величина которых изменяется в прямой зависимости от объёма производства (это основная заработная плата производственных рабочих, основные материалы, электроэнергия на технологические цели).

Постоянные расходы – затраты, величина которых не зависит от колебаний объёмов производства (это амортизация основных средств при линейном способе, часть общехозяйственных расходов и др.).

Подразделение затрат на постоянные и переменные важно в решении таких управленческих задач как выборе системы учёта и калькулирования, анализе и прогнозировании, расчёте критической точки объёма производства, анализе порогов рентабельности, конкурентоспособности, ассортимента продукции и выборе экономической политики предприятия.

## 2. Релевантные и нерелевантные.

Релевантными затратами называют расходы, которые важно принимать в расчёт при принятии определенного управленческого решения. Величина нерелевантных затрат не зависит от управленческого решения, этот вид затрат загромождает информацию, либо искажают её.

Релевантность затрат наглядно прослеживается в ходе анализа «расходов прошлых периодов», возникших в результате ранее принятых решений.

Классификация затрат для осуществления процесса контроля и регулирования предполагает их подразделение на контролируемые и неконтролируемые.<sup>22,23,24,25,26,27,28</sup>

<sup>22</sup> Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов 2-е изд., доп.и пер. М.: ИКФ Омега – Л; Высш. шк., 2002 г.- 528с. ISBN:5-901386-48-5

<sup>23</sup> Ворожбит Е.Г. «Директ – костинг»: преимущества и недостатки. - М.: Экономика и бизнес, 2004г. - 315с.

<sup>24</sup> Журнал «Экономика и жизнь» / С. Рассказова-Николаева «Директ- костинг» - правдивая себестоимость- 2008 г.[Электронный ресурс] [<http://www.eg-online.ru/article/51932/>]

<sup>25</sup> Журнал «Финансовый менеджмент». «Анализ себестоимости и прибыли в системе «Директ-костинг» Юдина Л.Н. 2005. [Электронный ресурс] [<http://dis.ru/library/555/25697/>]

<sup>26</sup> Котляров С.А. Управление затратами: учеб. пособие / С.А. Котляров – СПб: Бизнес-пресса, 2011. – 210 с.ISBN 5-272-00080-3



Контроль за величиной затрат предполагает их учёт по центрам финансовой ответственности в соответствии с финансовой структурой предприятия. Такие затраты называются контролируемыми. Затраты, которые не подвергаются влиянию руководителя центра финансовой ответственности, называют неконтролируемыми. Эффективность работы руководителя ЦФО оценивается по способности к управлению контролируемыми затратами.

В зарубежной практике управленческого учета распространены следующие системы учета затрат<sup>29</sup>:

1. Система учета затрат «директ–костинг»;
2. Система учета затрат «стандарт–кост»;
3. Система учета затрат «АВ–костинг»;
4. Система учета затрат «таргет–костинг».

Система учета затрат «директ-костинг» предполагает разделение затрат на постоянные и переменные по признаку зависимости затрат от объёмов производства, при этом постоянные расходы не относятся при калькулировании на себестоимость единицы продукции, а списываются на финансовые результаты.

Применение системы «директ-костинг» предполагает формирование многоступенчатой схемы построения отчётов о доходах, в которой формируются два финансовых показателя – маржинальный доход (валовая маржа,) и прибыль.

Основными преимуществами системы «директ-костинг» являются следующие:

1. Возможность просто и объективно калькулировать себестоимость, так как отпадает необходимость в условном распределении постоянных затрат;
2. Возможность сравнения себестоимости по переменным затратам, абсолютной и относительной маржи. В связи с этим изменения постоянных затрат не оказывают влияния на себестоимость;

---

<sup>27</sup> Лазаревич М.И. Себестоимость продукции на предприятии / М.И. Лазаревич // Экономика. Финансы. Управление. – 2008. - №2. - 35-40с.

<sup>28</sup> Мансуров П.М. Управленческий учет: учебное пособие / П.М. Мансуров - Ульяновск: Ул.ГТУ 2102- 175с. ISBN 978-5-9795-0635-7 [Электронный ресурс] [<http://www.aup.ru/books/m1400/>]

<sup>29</sup> Попова, Л.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы / Л.В. Попова (текст). – М.: Дело и сервис, 2007. – 448 с

3. Возможность определения наиболее рентабельных изделий по их по показателям абсолютной и относительной маржи;
4. Возможность установления «порога рентабельности»;
5. Возможность проведения эффективной политики цен (возможность использования демпинга – продажа товаров по цене не ниже суммы переменных затрат).

Недостатки метода «директ-костинга»:

1. Постоянные затраты не покрываются маржинальным доходом, т.е. предприятие может оказаться в зоне убытков при снижении цен на рынке;
2. В структуре постоянных затрат встречаются затраты, которые можно прямо отнести на отдельные изделия.

Создателем системы учета затрат «стандарт-кост» считается американский экономист И. Гаррисон, который разработал её положения в начале 30-х гг. для целей планирования, контроля и управления прямыми затратами. Предварительное нормирование затрат выступает основой этой системы. В течение года накапливаются отклонения и затем производится их списание на убытки. Калькуляцию составляют с помощью стандартных норм, она используется в оперативном управлении производством.

Метод стандартной себестоимости имеет следующие преимущества:

1. возможность осуществления управленческого контроля по отклонениям;
2. облегчение оценки запасов, которая производится на базе нормативной себестоимости;
3. возможность осуществления контроля за уровнем производства за счет использования нормативной себестоимости в качестве базы оценки;
4. возможность составления смет и установления сметного контроля.

В конце XX века в США широко распространился новый подход к менеджменту и учёту, который основан на управлении операциями. Он включает АВМ – менеджмент операций, АВС – пооперационное калькулирование и АВВ – пооперационное бюджетирование.

Метод «ActivityBasedcosting» (ABC) широко применяется на предприятиях различного профиля. Его суть состоит в учёте затрат по операциям (система функционального учёта затрат).

«АВ-костинг» – калькуляционная система, предполагающая рассмотрение операции в качестве основного объекта учёта затрат и калькулирования для исчисления себестоимости продукции и оценки эффективности бизнес-процессов. Эта система предполагает использование метода поэтапного распределения косвенных расходов на себестоимость продукции.

На первом этапе использования системы ABC производится определение перечня и последовательности работ посредством разложения сложных рабочих операций на простейшие, расчёт потребления ресурсов. В ходе второго этапа применения ABC производится расчёт кост-драйверов и показателей потребления каждого ресурса. Затем производится умножение этого показателя на себестоимость единицы выхода работы. Себестоимость продукта в этом случае рассчитывается как сумма работ, которая затрачена на его производство. Эти расчёты являются третьим этапом применения методики ABC.

С помощью метода ABC производится распределение не всех затрат, а только тех, по которым считается экономически целесообразным обособление групп затрат по операциям и нахождение адекватных «кост-драйверов». Распределение остальных косвенных расходов производится традиционными способами.

Основной проблемой в применении «АВС-костинга» на практике – является имеющее место быть существенное усложнение учёта затрат и увеличение трудоёмкости калькуляционного процесса. При этом данная система обладает следующими преимуществами:

1. возможность более точного калькулирования себестоимости единицы продукции в случаях значительных удельных весов косвенных расходов;
2. возможность обоснования управленческих решений по формированию политики ценообразования, по оптимизации производственной программы и др.;

3. возможность обеспечения исчисления себестоимости бизнес–процессов как новых объектов калькулирования;
4. возможность формирования информационной базы внутрифирменного управления, оптимизации бизнес–процессов;
5. возможность обеспечения информацией стратегического учёта, использующего полную себестоимость.

Среди новых методов стратегического управления затратами выделяется «таргет-костинг». Эта система управления затратами впервые была применена японскими компаниями, после чего она получила распространение в США и Европе. Ее применение получило наибольшее распространение в сфере производства высокотехнологичных изделий массового производства с ограниченным числом модификаций (сфера автомобилестроения, сфера производства электронной техники, сфера станкостроения).

Подводя итоги по первому разделу, можно отметить, что опыт постановки управленческого учёта зарубежом позволяет российским компаниям оценить возможности и преимущества действующих систем управленческого учёта и выработать собственные позиции по созданию систем управленческого учёта применительно к российской специфике. Важно правильное адаптирование зарубежных систем или элементов управленческого учёта к национальным особенностям, создание интегрированных систем на основании использования опыта традиционной российской бухгалтерии и новых эффективных методов управления.

## ГЛАВА 2. РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ОСНОВЕ ИНТЕГРАЦИИ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ С УЧЕТОМ СПЕЦИФИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ ООО «ЮРИДИЧЕСКАЯ КОМПАНИЯ «ЦЕНТР»

### 2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия ООО «Юридическая компания «Центр»

ООО «Юридическая компания «Центр» занимается оказанием юридических услуг. Силами юридической компании продолжает функционировать и успешно развивается уже не одно предприятие, положение которого казалось безнадежным.

В главенство деятельности, ООО «Юридическая компания «Центр» возведены следующие принципы:

3. оперативность работы и сбора информации;
4. профессионализм в работе, глубокое знание закона и ключевых процессуальных моментов;
5. индивидуальный подход к каждому клиенту, уникальная разработка стратегии действия;
6. ответственное и добропорядочное выполнение поставленных задач.

Благодаря опыту компания может обеспечить:

1. быстрые и оригинальные способы выхода из кризисных ситуаций;
2. надежные деловые связи в сфере развития и организации бизнеса;
3. низкая и доступная цена на услуги.<sup>30</sup>

Виды деятельности компании:

1. сопровождение процедуры банкротства предприятий и физических лиц;
2. профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП);
3. регистрация ООО;

---

<sup>30</sup> Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

4. подбор готовых фирм, зарегистрированных в г.Челябинске;
5. представительство в судах;
6. помочь в решении затруднений, связанных правовыми тяжбами, вне зависимости от специализации или степени развития дела;
7. изготовление печатей и штампов;
8. взыскание и возврат долгов;
9. регистрация ИП;
10. юридическое сопровождение.

Схема организационной структуры предприятия представлена на рис.1.

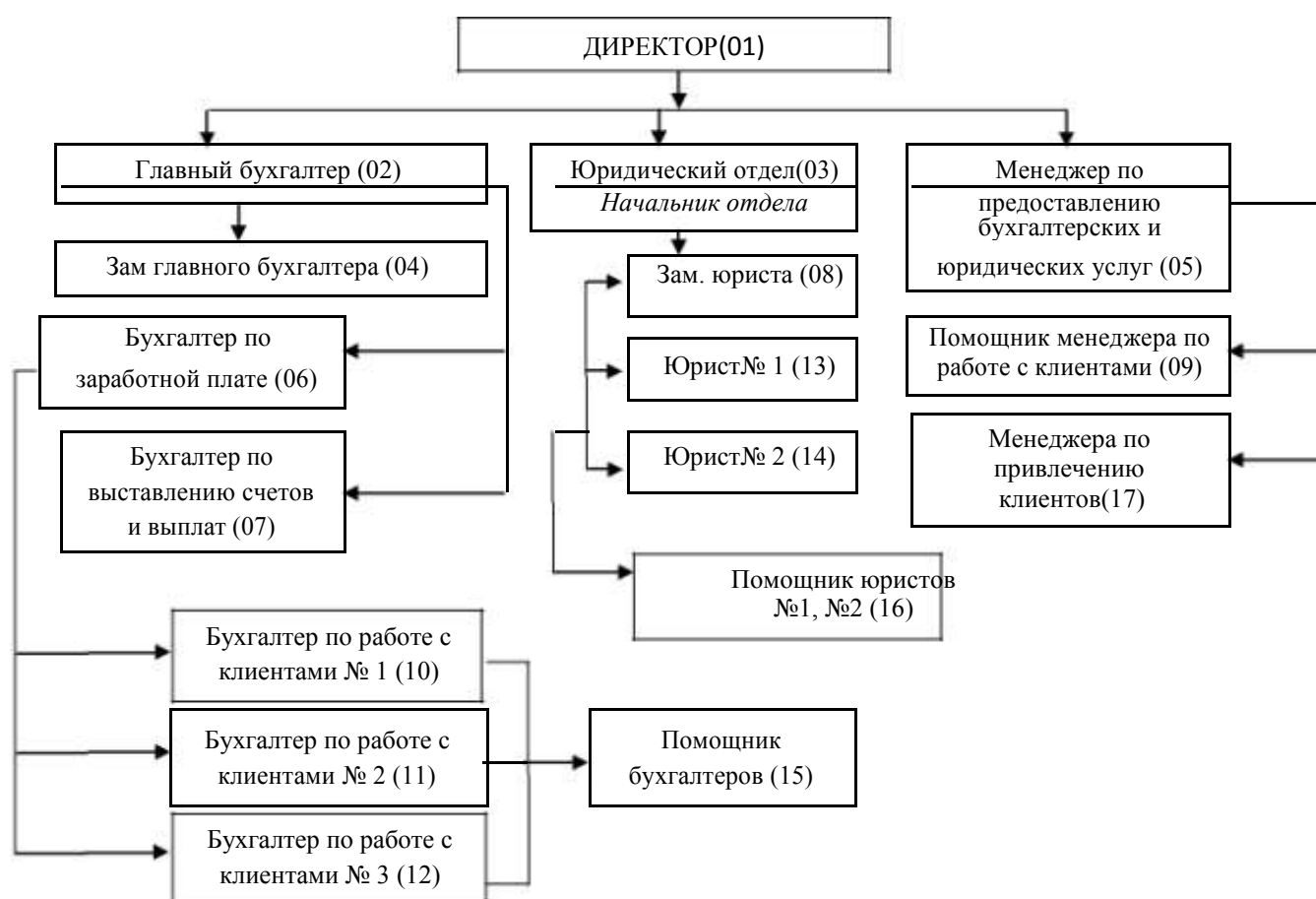


Рис.1. Организационная структура управления ООО «Юридическая компания «Центр»

БАНКРОТСТВО – СОПРОВОЖДЕНИЕ ПРОЦЕДУРЫ БАНКРОТСТВА  
ПРЕДПРИЯТИЙ И ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Процедура банкротства представляет собой сложный комплекс мер, которые должны быть учтены профессиональными юристами.

Данный институт появился в нашей стране в более современной интерпретации в начале 90-х.

Банкротство имеет в себе цель признать должника неспособным к выплате кредитору своей задолженности, в результате чего взыскание денежных средств не может быть проведено. Неоднозначное отношение экспертов, ученых правоведов, юристов–практиков делает институт банкротства очень гибким для использования.

Стоит отметить, что подготовительные нюансы и мероприятия очень важны. Для того чтобы уполномочить наших профессиональных юристов проконтролировать банкротство предприятия предусматривается:

1. юридическое сопровождение на всех этапах вне зависимости от вида должников;
2. экспертная оценка финансовых возможностей;
3. отстаивание интересов кредиторов в судебном процессе на различных стадиях;
4. процедуры банкротства;
5. экспертная оценка предоставленных документов.<sup>31</sup>

## ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ ПОМОЩЬ ПО ЛИКВИДАЦИИ ИП (ЗАКРЫТИЮ ИП).

Многие бизнесмены часто задаются вопросом «Как закрыть ИП?». Законодательство Российской Федерации позволяет закрывать своё индивидуальное предпринимательство. В этом тонком процессуальном деле важно компетентно и обстоятельно подготовиться ко всем бюрократическим и юридическим препятствиям. Лучше всего – обратиться за помощью к профессиональным юристам компании «Центр».

---

<sup>31</sup>Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

Ликвидация ИП (ликвидация индивидуального предпринимательства) выполняется нашими специалистами в соответствии с предписанными правовыми нормами федерального законодательства и постановления правительства.

В комплекс услуг в данной сфере входят следующие этапы:

1. подготовка необходимых документов для проведения ликвидации индивидуального предпринимательства;
2. подача этого пакета документов и его юридическое сопровождение, оплата государственной пошлины;
3. получение документов (выписки ЕГРП и листа о регистрации прекращения существования ИП из ИФНС), подтверждающих ликвидацию;
4. юридическое сопровождение во время погашения возможных налоговых и финансовых задолженностей;
5. закрытие расчетного счета ИП.<sup>32</sup>

## РЕГИСТРАЦИЯ ООО.

Перед каждым предпринимателем, который хочет открыть собственную компанию, стоит немало сложных задач, к решению которых следует подойти крайне щепетильно. Регистрация ООО – это принятие решения, как будет называться компания, определен состав учредителей, выбраны управляющее и руководители бизнеса, выбрана система налогообложения, подходит момент официального правового оформления.

Помощь в ведении бизнеса – это основное направление юридической компании «Центр».

Зачем нужна регистрация ООО?.

Легальное ведение бизнеса в нашей стране – это реальный путь к достойному заработку и собственной предпринимательской реализации. Важно понимать, что правовая система нашего государства расценивает как нелегальную любую компанию, которая не была соответственно зарегистрирована.

---

<sup>32</sup>Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>



Для открытия и учреждения собственно компании следует тщательно и грамотно оформить ее регистрацию в соответствии с федеральным законодательством и постановлением правительства. Первостепенно важно понимать, что правоспособность, а также идущий за ней набор возможностей юридического лица, возникает лишь после проведения соответствующей процедуры создания.

При регистрации общества с ограниченной ответственностью важно предусмотреть массу тонких юридических нюансов и процессуальных моментов, связанных с коммерческой деятельностью, интересами и целями учредителей. В момент регистрации компания вносится в Единый государственный реестр юридических лиц, созданный в 2002 году. Он является главным информационным ресурсом, который предоставляет данные, посвященные долевого участию в компании с такой организационной формой, как общество с ограниченной ответственностью (долевого участия в нем).

После регистрации у компании появляются все необходимые права для заключения сделок, функционирования, хозяйственной и коммерческой деятельности.

В комплекс услуг по регистрации, ООО входят следующие этапы:

1. консультация наших специалистов, глобальное изучение тонкостей вопроса;
2. сбор необходимых документов (решение учредителя, договор об учреждении, заявление о регистрации, написанное в соответствующей форме, устав ООО, документы, подтверждающие юридический адрес, документы об оплате государственной пошлины);
3. юридическое сопровождение во время удостоверения нотариусом собрания учредителей;
4. подача комплекта документов в государственные органы и изготовление печати;
5. получение справки о внесении юридического лица в реестр Росстата;
6. получение номеров в Пенсионном фонде и Фонде социального

## ГОТОВЫЕ ФИРМЫ, ЗАРЕГИСТРИРОВАННЫЕ В г. ЧЕЛЯБИНСКЕ.

В зависимости от задач и целей мы компания может предложить большой спектр зарегистрированных предприятий под разную спецификацию, различных форм и видов деятельности. Вниманию клиента представлены компании, зарегистрированные совсем недавно, фирмы, обладающие историей до нескольких лет. Клиент получает пакет соответствующих учредительных документов с отчетностью о сдаче информации в налоговые органы. Среди доступных для выбора фирм есть компании с расчетным счётом и без него.

Клиентам предоставляются следующие гарантии:

1. готовые фирмы зарегистрированы в соответствии с действующими нормами законодательства;
2. предприятия имеют расчетный счет и бухгалтерскую отчетность;
3. предприятие состоит в учете внебюджетных фондов.

Наша компания обеспечивает юридическое обслуживание, продавая готовые фирмы в Челябинске уже длительное время, и с уверенностью может сказать, что это один из самых выгодных способов открыть собственное дело и занять уверенную позицию в рынке на уже заданной нише.<sup>34</sup>

## ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВО В СУДАХ. ПОМОЧЬ В РЕШЕНИИ ЗАТРУДНЕНИЙ, СВЯЗАННЫХ ПРАВОВЫМИ ТЯЖБАМИ, ВНЕ ЗАВИСИМОСТИ ОТ СПЕЦИАЛИЗАЦИИ ИЛИ СТЕПЕНИ РАЗВИТИЯ ДЕЛА.

Специалисты юридической компании «Центр» готовы помочь в решении затруднений, связанных правовыми тяжбами, вне зависимости от специализации или степени развития дела:

1. стартовый этап налогового спора;
2. представительство интересов клиента в досудебном порядке;

<sup>33</sup> Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

<sup>34</sup> Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

3. любая стадия арбитражного процесса.

Что такое арбитражный процесс?

Согласно нормам судебного законодательства, Государственный арбитражный Суд Российской Федерации рассматривает споры экономического характера, вытекающие из административных, гражданских, налоговых правоотношений между организациями, юридическими и физическими лицами, защите деловой репутации.

Среди них вытекают из гражданских правоотношений:

1. споры о действительности заключенных договоров, их расторжения или внесения изменений;
2. возвращение задолженности, взыскание начисленной пени или процентов;
3. спорные вопросы права на недвижимость и нарушенных прав собственности;
4. корпоративные споры.

Из сферы публичных и административных правоотношений:

1. рассмотрение заявлений об обжаловании решения государственных налоговых органов;
2. вопросы ответственности кредитных организаций со стороны административного права;
3. обжалование решений государственных инстанций и органов.

Как с формальной точки зрения осуществляется защита и представительство в арбитражном процессе?

Традиционная юридическая школа говорит нам об определенном наборе материальных юридических инструментов:

1. правильное составление судебного иска или ознакомление с исковым заявлением, если юрист представляет интересы ответчика;
2. ознакомление со всеми материалами арбитражного процесса;
3. составление отзыва и сбор доказательной базы, которая обосновывает позицию, изложенную в отзыве;

4. обращение в арбитражный суд с ходатайством об истребовании доказательств;

5. участие в процессе до получения, какого-либо решения суда и необходимости подать апелляцию.

На деле часто бывает, что споры относительно конкретных цифр, размера неустойки и применения других методов математического уменьшения размера взыскания бессмысленно. Традиционно ответчик прекрасно понимает, что он должен деньги. В таком случае все сводится к затягиванию арбитражного процесса:

- процессуальная неявка на судебное заседание;
- отводы судьям;
- заявления ходатайства о привлечении третьих лиц;
- подача заявления о подделке доказательств и требования проведения эксперт;
- реорганизация юридического лица.<sup>35</sup>

#### ПЕЧАТИ И ШТАМПЫ – ИЗГОТОВЛЕНИЕ В Г. ЧЕЛЯБИНСКЕ.

Печати и штампы – это неотъемлемый элемент любой фирмы или организации, предприятия, нотариуса, частного доктора или прочих юридических лиц, которые с серьезным подходом занимаются своим бизнесом. Ведение документооборота (акты, приказы, счета–фактуры) в обязательном порядке требует наличия этих элементов. Так же печати и штампы необходимы в случае отсутствия руководящих лиц организации.

Штампы, например, могут быть различных видов:

1. угловые, традиционно с обозначенными на них официальными реквизитами учреждения (адрес, наименование);
2. наиболее часто используемые прямоугольные (внутренние документы, справки);
3. штампы в форме треугольников обычно используют для работы с

---

<sup>35</sup>Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

внутренними документами, справками.

Стоит отметить, что, предоставляя услуги по изготовлению печатей и штампов в Челябинске, могут использоваться профилактические методики защиты от подделок печатей:

- макраме использует гильоширную сетку;
- общепринятый способ использования микротекста;
- внесение растрового поля;
- специальное искажение символов, шрифта, изображений.

Изготовление печатей и штампов в Челябинске выполняется в кратчайшие сроки, что поможет существенно упростить и отладить работу с документами на предприятии.<sup>36</sup>

## ВЫСКАНИЕ И ВОЗВРАТ ДОЛГОВ.

Возврат долгов – безрадостное, но необходимое дело. Возврат долгов становится вопросом не только материального благополучия, но и порядочности.

Данная категория дел отличается определенными особенностями:

- физическое или юридическое лицо при всем желании вернуть долг, не может этого сделать по причине отсутствия финансовых средств;
- возврат задолженности – это многоэтапный процесс; –
- кредитору требуется фактический возврат долгов;
- необходимость в услугах юриста, который будет наблюдать за процессом наложения ареста на имущество должника государственным исполнителем в случае отсутствия средств для погашения долга. Так будет же немаловажным этап реализации данного арестованного имущества.<sup>37</sup>

## ЮРИДИЧЕСКОЕ СОПРОВОЖДЕНИЕ.

Что такое юридическое сопровождение и почему оно вам необходимо?

---

<sup>36</sup> Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

<sup>37</sup> Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

Первым аргументом, с которым нельзя поспорить, это факт того, что основание, продвижение и развитие бизнеса не может пройти мимо процессуальных моментов, предусмотренных в отечественном законодательстве, что делает существование бизнеса невозможным без грамотных юристов. Это может подтвердить любой собственник предприятия или частного дела.

Один человек не может знать всего обширного законодательства Российской Федерации. Постичь тонкие моменты многих отраслей права и быть универсальным работником просто невозможно. Эффективность работы возрастает в разы, когда решением Ваших вопросов будет заниматься команда опытных профессионалов–практиков.

Наша компания насчитывает обширный штат квалифицированных специалистов–юристов, которые быстро и компетентно смогут решить любой Ваш вопрос.

–Вы не часто сталкиваетесь с юридическими вопросами и не имеете в штате предприятия на должности юриста, но неожиданные ситуация объективной реальности часто убеждают многих граждан в необходимости юридической консультации. У нас вы можете получить аргументированный ответ в любом удобном для вас режиме.

–Разработка внутренних нормативных документов (приказы, распоряжения, прочее) в процессе ведения деятельности самого предприятия также требует грамотного подхода и знания правовых основ их построения.

–Сопровождение сделок и абонентское юридическое обслуживание требует своевременной проверки контрагента и разработки оптимальной схемы сотрудничества с контрагентом. Наша юридическая компания с легкостью выполнит эту задачу, подготовит все необходимые документы.

Юридическое обслуживание в г.Челябинске можно разделить на два условных этапа:

- досудебный;
- судебный.

На первом этапе задачей юриста является соблюдение полной правовой чистоты функционирования предприятия:

- заключение и прекращение трудовых отношений;
- правильное сопровождение сделок и абонентское юридическое обслуживание;
- правильное оформление корпоративных мероприятий.

Второй этап плотно касается услуг по представлению интересов клиента в судах в роли истца или ответчика.<sup>38</sup>

## РЕГИСТРАЦИЯ ИП.

Одно из основных направлений юридических услуг, предоставляемых компанией «Центр» – это регистрация индивидуального предпринимательства.

После успешного завершения процедуры регистрации из рук наших специалистов клиент получает пакет следующих документов:

1. документы, подтверждающее государственную регистрацию ИП;
2. свидетельство ИНН;
3. документы, подтверждающие присвоение кодов по виду деятельности (письмо службы статистики);
4. печать индивидуального предпринимателя.<sup>39</sup>

Таким образом, исследуемое предприятие оказывает весь спектр юридических услуг и имеет хорошую деловую репутацию.

---

<sup>38</sup> Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

<sup>39</sup> Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>

## 2.2 Анализ состояния управленческого учета и анализа расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр»

Результаты проведенного аудита системы учета и анализа на исследуемом предприятии показали, что управленческий учет расходов не организован и не ведется.

Данные факты говорят о том, что предприятие не пытается решать управленческие задачи с помощью новых подходов к управлению затратами и расходами. Так, например, неточности в калькулировании себестоимости услуг не позволяют точно рассчитать маржинальный доход по номенклатурным позициям и поэтому не позволяет обоснованно управлять ассортиментом услуг в целях достижения общей максимизации прибыли предприятия; не позволяет обоснованно подходить к формированию политики ценообразования и, следовательно, обоснованно подходить к введению скидок постоянным клиентам или направленным на ускорение оборачиваемости дебиторской задолженности.

Таким образом, следствием отсутствия системы управленческого учета и анализа расходов является слабая система управления эффективностью и развитием бизнеса, предопределяющая наличие упущенной экономической выгоды.

В связи с выявленным негативным обстоятельством, на следующем этапе мы рассмотрим возможности построения системы управленческого учета и анализа расходов на основании использования положений МСФО.



## 2.2. Рекомендации по совершенствованию системы управленческого учета и анализа расходов на предприятии, ООО «Юридическая компания «Центр» с учетом современной тенденции сближения российских и международных стандартов

Как описано ранее, в МСФО расходы возникают только тогда, когда возникают доходы, с ними связанные. В то время как затраты возникают в момент признания в составе активов предприятия. В РСБУ расходы видны только в отчете о финансовых результатах, причем они представлены в совокупности по предприятию без аналитического разреза по номенклатурным позициям. В МСФО жестких требований к структуре отчетов нет, поэтому можно обеспечить аналитический разрез расходов в аналитике по номенклатурным позициям в соотношении с расходами.

Исследуемое предприятие отчетность по МСФО не составляет, поэтому можно описанную логику заложить в систему управленческого учета.

Расходы в классификации по носителям затрат целесообразно подразделять на прямые и косвенные разных уровней. Прямые затраты относятся на конкретный носитель затрат. Косвенные затраты относятся на несколько носителей затрат и подлежат распределению в порядке очередности в нижнем уровне до верхнего уровня. В основу распределения косвенных затрат по носителям затрат целесообразно поставить показатель маржинальной прибыли, который также будет разных уровней. Целесообразность использования в данном случае показателя маржинальной прибыли обусловлена логичностью отнесения косвенных затрат на себестоимость носителя затрат в зависимости от экономической выгоды, приносимой каждым носителем затрат, исходя из соображений «кто больше зарабатывает – тот, покрывает большую часть затрат».

Таким образом, маржинальная прибыль первого уровня рассчитывается как выручка минус прямые затраты подразделения, маржинальная прибыль второго уровня рассчитывается как маржинальная прибыль 1 уровня минус косвенные

затраты 1 уровня подразделения, маржинальная прибыль третьего уровня рассчитывается как маржинальная прибыль 2 уровня минус прямые затраты и косвенные затраты 2 уровня подразделения, маржинальная прибыль четвертого уровня рассчитывается как маржинальная прибыль 3 уровня минус прямые затраты и косвенные затраты 3 уровня подразделения, маржинальная прибыль пятого уровня (которая уже является прибылью от продаж) рассчитывается как маржинальная прибыль 4 уровня минус прямые затраты и косвенные затраты 4 уровня подразделения.

Исходя из такой логики базой для распределения косвенных затрат соответствующего уровня будет являться доля маржинальной прибыли соответствующего уровня, рассчитанная по конкретному носителю затрат, в общей маржинальной прибыли этого же уровня по группе носителей затрат, на которую приходятся косвенные затраты этого уровня.

В соответствии с изложенной методологией, представим моделирование базы распределения расходов подразделения по носителям затрат применительно к разным уровням.

На первом этапе производится распределение косвенных затрат по отношению к носителю затрат первого уровня.

$$МП_n^1 = B_n - ПЗ_n$$

где  $МП_n^1$  – маржинальная прибыль 1 уровня n-го носителя затрат, руб.

$B_n$  – выручка от реализации n-го носителя затрат, руб.

$ПЗ_n$  – прямые затраты n-го носителя затрат, руб.

$$D_{МП}^1 = \frac{МП_n^1}{\sum_{n=1}^m МП_n^1} = \frac{B_n - ПЗ_n}{\sum_{n=1}^m B_n - \sum_{n=1}^m ПЗ_n}$$

$D_{МП}^1$  – доля маржинальной прибыли 1 уровня n-го носителя затрат в общей маржинальной прибыли 1 уровня по m носителям затрат.

n – номер носителя затрат.

$m$  – общее количество носителей затрат в группе, на которую приходятся косвенные затраты у уровня.

На втором этапе производится распределение косвенных затрат 2 уровня по отношению к носителю затрат.

$$МП_n^2 = МП_n^1 - КЗ_n^1$$

где  $МП_n^2$  – маржинальная прибыль 2 уровня  $n$ -го носителя затрат, руб.

$КЗ_n^1$  – косвенные затраты 1 уровня  $n$ -го носителя затрат, руб.

$$D_{МП^2}^n = \frac{МП_n^2}{\sum_{n=1}^m МП_n^2} = \frac{МП_n^1 - КЗ_n^1}{\sum_{n=1}^m (МП_n^1 - КЗ_n^1)}$$

$D_{МП^2}^n$  – доля маржинальной прибыли 2 уровня  $n$ -го носителя затрат в общей маржинальной прибыли 2 уровня по  $m$  носителям затрат.

$n$  – номер носителя затрат.

$m$  – общее количество носителей затрат в группе, на которую приходятся косвенные затраты у уровня.

На третьем этапе производится распределение косвенных затрат 3 уровня по отношению к носителю затрат.

$$МП_n^3 = МП_n^2 - КЗ_n^2$$

где  $МП_n^3$  – маржинальная прибыль 3 уровня  $n$ -го носителя затрат, руб.

$КЗ_n^2$  – косвенные затраты 2 уровня  $n$ -го носителя затрат, руб.

$$D_{МП^3}^n = \frac{МП_n^3}{\sum_{n=1}^m МП_n^3} = \frac{МП_n^2 - КЗ_n^2}{\sum_{n=1}^m (МП_n^2 - КЗ_n^2)}$$

$D_{МП^3}^n$  – доля маржинальной прибыли 3 уровня  $n$ -го носителя затрат в общей маржинальной прибыли 3 уровня по  $m$  носителям затрат.

$n$  – номер носителя затрат.

$m$  – общее количество носителей затрат в группе, на которую приходятся косвенные затраты у уровня.

На четвертом этапе производится распределение косвенных затрат 4 уровня по отношению к носителю затрат.

$$МП_n^4 = МП_n^3 - КЗ_n^3$$

где  $МП_n^4$  – маржинальная прибыль 4 уровня n-го носителя затрат, руб.

$КЗ_n^3$  – косвенные затраты 3 уровня n-го носителя затрат, руб.

$$D_n^{МП4} = \frac{МП_n^4}{\sum_{n=1}^m МП_n^4} = \frac{МП_n^3 - КЗ_n^3}{\sum_{n=1}^m МП_n^3 - КЗ_n^3}$$

$D_n^{МП4}$  – доля маржинальной прибыли 4 уровня n-го носителя затрат в общей маржинальной прибыли 4 уровня по m носителям затрат.

n – номер носителя затрат.

m – общее количество носителей затрат в группе, на которую приходятся косвенные затраты у уровня.

Таким образом, себестоимость n-ой услуги можно рассчитать по формуле:

$$СС_n = ПЗ_n + КЗ_n^1 + КЗ_n^2 + КЗ_n^3 + КЗ_n^4$$

где  $ПЗ_n$  – прямые затраты n-ой услуги, руб.;

$КЗ_n^1$  – косвенные затраты 1 уровня n-ой услуги, руб.;

$КЗ_n^2$  – косвенные затраты 2 уровня n-ой услуги, руб.;

$КЗ_n^3$  – косвенные затраты 3 уровня n-ой услуги, руб.;

$КЗ_n^4$  – косвенные затраты 4 уровня n-ой услуги, руб.

В свою очередь в сочетании с использованием предложенной методики управленческого учета расходов предприятия, целесообразно применять структурный анализ в отношении всех видов расходов.

**ГЛАВА 3. ПРАКТИЧЕСКАЯ РЕАЛИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА  
И АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ОСНОВЕ ИНТЕГРАЦИИ РОССИЙСКИХ И  
МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ, ООО  
«ЮРИДИЧЕСКАЯ КОМПАНИЯ «ЦЕНТР»**

**3.1. Практическая реализация управленческого учета и анализа расходов с  
учетом предложенных рекомендаций на предприятии, ООО**

**«Юридическая компания «Центр»**

На данном этапе произведем последовательное распределение косвенных расходов предприятия, маржинальной прибыли разных уровней и прибыли в итоге, а также составим уточненные калькуляции себестоимости услуг. Таблица 3–годовой бюджет расходов исследуемого предприятия.

В тысячах рублей

Годовые расходы, руб.	Носители расходов								
	сопровождение процедуры банкротств физических лиц	профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных в Челябинске	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
3. Прямые расходы	—	89280	738900	43700	166500	348580	2500	27020	113740
1.1. Материальные расходы	—	—	—	—	—	—	—	—	—
1.2. Заработная плата	—	6000	157500	10000	125000	84000	—	6000	27000
1.3. Страховые взносы	—	53280	491400	31200	39000	262080	—	18720	84240
1.4. Амортизация	—	—	—	—	—	—	—	—	—
1.5. Прочие	—	30000	90000	2500	2500	2500	2500	2500	2500
2. Косвенные расходы 1- го уровня «Коммерческие расходы»	390000 (заработная плата со страховыми взносами менеджера по продажам)								

3. Косвенные расходы 2- го уровня «Управленческие расходы»	Аренда: 158880,00 Коммунальные услуги: 100844,42 Реклама: 23040,00 РКО: 20323,60 Канцелярия: 67971,92 Использование программных услуг: 19587,00 Заправка картриджей: 6565,00 Расходы на услуги программиста: 46750,00 Итого 423638,34
--	---

Таблица 4—годовой бюджет доходов исследуемого предприятия.

В тысячах рублей

Годовые доходы, руб.								
сопровождение процедуры банкротства предприятий и физических лиц	профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрывать ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных в г. Челябинске	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
—	262000	1760000	95000	1860000 0	484000	65300	96100	107600

Таблица 5—расчет годовой маржинальной прибыли 1 уровня исследуемого предприятия.

В тысячах рублей

Показатель, руб.	Носители расходов								
	сопровождение процедуры банкротства предприятий физических лиц	профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных в г. Челябинске	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
1. Доходы	–	262000	1760000	95000	18600000	484000	65300	96100	120600
2. Прямые расходы	–	89280	738900	43700	166500	348580	2500	27020	113740
3. Маржинальная прибыль 1 уровня	–	172720	1021100	51300	18433500	135420	62800	69080	6860

Общая годовая маржинальная прибыль первого уровня составила 19952780,00 рублей.

Таблица 6–структура маржинальной прибыли 1 уровня.

В тысячах рублей

Структура маржинальной прибыли 1 уровня								
сопровождение процедуры банкротства предприятий физических лиц	профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных в г. Челябинске	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
–	0,0087	0,0512	0,0026	0,9239	0,0068	0,0031	0,0035	0,0003

Таблица 7—распределенные годовые косвенные расходы

1 уровня

пропорционально доли маржинальной прибыли 1 уровня.

В тысячах рублей

Косвенные расходы 1 уровня								
сопровождение процедуры банкротства предприятия/физических лиц	профессиональная помощь ликвидационной комиссии (ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных на территории Челябинской области	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
—	3376,01	19958,57	1002,72	360303,93	2646,94	1227,50	1350,25	134,09

Таблица 8—расчет годовой маржинальной прибыли 2 уровня.

В тысячах рублей

Показатель, руб.	Носители расходов								
	сопровождение процедуры банкротства предприятия/физических лиц	профессиональная помощь ликвидационной комиссии (ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных на территории Челябинской области	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
1. Маржинальная прибыль 1 уровня	—	172720	19958,57	51300	184355,00	135420	62800	69080	6860
2. Косвенные расходы 1 уровня	—	3376,01	1002,72	360303,93	2646,94	1227,50	1350,25	134,09	
3. Маржинальная прибыль 2 уровня	—	169343,99	100141,43	50297,28	18073196,07	132773,06	61572,50	67729,75	6725,91



Общая годовая маржинальная прибыль 2 уровня составила 19562780,00 руб.

Таблица 9—структура годовой маржинальной прибыли 2 уровня.

В тысячах рублей

Структура маржинальной прибыли 2 уровня								
сопровождение процедуры банкротства предприятий физических лиц	профессиональная помощь по ликвидации ИП (закр. ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных в г. Челябинске	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
—	0,0087	0,0512	0,0026	0,9239	0,0068	0,0031	0,0035	0,0003

Таблица 10—распределенные годовые косвенные расходы 2 уровня пропорционально доли маржинальной прибыли 2 уровня.

В тысячах рублей

Косвенные расходы 2 уровня								
сопровождение процедуры банкротства предприятий физических лиц	профессиональная помощь по ликвидации ИП (закр. ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных в г. Челябинске	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
—	3667,20	21680,04	1089,20	391380,92	2875,24	1333,37	1466,71	145,65

Таблица 11 – расчет годовой прибыли предприятия.

В тысячах рублей

Показатель, руб.	Носители расходов																	
	сопровождение процедуры банкротства предприятий и физических лиц		профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП)		регистрация ООО		подбор готовых фирм, зарегистрированных в г. Челябинске		представительство в судах		изготовление печатей и штампов		взыскание и возврат долгов		регистрация ИП		юридическое сопровождение	
1. Маржинальная прибыль 2 уровня	-		169343,99		1001141,43		50297,28		18073196,07		132773,06		61572,50		67729,75		6725,91	
2. Косвенные расходы 2 уровня	-		3667,20		21680,04		1089,20		391380,92		2875,24		1333,37		1466,71		145,65	
3. Прибыль	-		165676,79		979461,39		49208,08		17681815,16		129897,82		60239,13		66263,04		6580,26	

Таблица 12—сводный годовой бюджет доходов и расходов.

В тысячах рублей

Показатель, руб.	Носители доходов и расходов								
	сопровождение процедуры банкротства предприятия физическими лицами	профессиональные услуги адвокатов (П)	регистрация ООО	подготовка документов для регистрации в налоговых органах	представительство в судах	исполнение судебных постановлений	высказание в пользу должника	регистрация ИП	юридическое сопровождение
1. Доходы	—	26200 0	1760 000	95000	1860 0000	484000	653 00	6 1 0 0	12 06 00
2. Прямые расходы	—	89280	738 900	43700	166 500	348580	25 00	2 7 0 2 0	11 37 40
3. Маржинальная прибыль 1 уровня	—	172720	1021 100	51300	184 335 00	135420	62 80 0	0 9 0 8 0	0 8 6 0
4. Косвенные расходы 1 уровня	—	3376,01	1995 8,57	1002,72	360 303 ,93	2646,94	122 7,5 0	3 0 ,1 2 5	3 4, 0 9
5. Маржинальная прибыль 2 уровня	—	169343,99	100114 1,43	50297,28	18073 196,07	132773,06	6157 2,50	67 72 9, 75	672 5,9 1
6. Косвенные расходы 2 уровня	—	3667,20	2168 0,04	1089,20	391 380 ,92	2875,24	133 3,3 7	0 6 ,7 1	14 5, 65
7. Прибыль	—	165676,79	979461 ,39	49208,08	176818 15,16	129897,82	6023 9,13	66 26 3,0 4	658 0,26

В тысячах рублей

Таблица 14—полная калькуляция себестоимости услуг.

**Бюджет доходов и расходов предприятия в расчете на единицу услуг.**

Показатель, руб.	Носители доходов и расходов								
	сопровождение процедуры банкротства предприятий физических лиц	профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных в г. Челябинске	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
2.Прямые расходы	—	892,8	7389	437	83,25	435,725	250	675,5	1895,666 67
4.Косвенные расходы 1 уровня	—	33,7601	199,5857	10,0272	180,15196 5	3,308675	122,75	33,75625	2,234833 33
6.Косвенные расходы 2 уровня	—	36,672 216,800 4		10,892	195,690 5	3,5940 5	133,3 37	36,667 75	2,4275
7.Полная себестоимость услуг	—	963,2321 7805,38 6		457,9192	459,092 4	442,62 77	506,0 87	745,92 4	1900,3 29

Таким образом, мы определили полную себестоимость услуг на основе последовательного двухступенчатого распределения затрат, позволяющего минимизировать погрешности распределения косвенных расходов, что направлено на получение более точного результата исчисления себестоимости и формирование оптимальной и прозрачной ценовой политики предприятия, а также на выявление рычагов управления затратами и расходами.

### 3.2. Оценка практической полезности предложенных рекомендаций по

совершенствованию системы управленческого учета и анализа расходов для  
предприятия ООО «Юридическая компания «Центр»

На данном этапе рассчитаем рентабельность услуг (табл.15) в целях определения приоритетов при формировании ассортимента услуг. Таблица 15– рентабельность услуг.

Номенклатурные позиции								
сопровождение процедуры банкротства предприятия/физического лица	профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП)	регистрация ООО	подбор готовых фирм, зарегистрированных в Челябинске	представительство в судах	изготовление печатей и штампов	взыскание и возврат долгов	регистрация ИП	юридическое сопровождение
–	172%	125%	107%	1926%	37%	1190%	222%	6%

Расчеты показали, что при формировании ассортимента услуг по показателям рентабельности целесообразно придерживаться следующих приоритетов:

- 1) представительство в судах (рентабельность 1926%);
- 2) взыскание и возврат долгов (рентабельность 1190%);
- 3) регистрация ИП (рентабельность регистрация 222%);
- 4) профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП)  
(рентабельность регистрация 172%);
- 5) регистрация ОООЧелябинске (рентабельность регистрация 125%);
- 6) подбор готовых фирм, зарегистрированных в Челябинске (рентабельность  
регистрация 107%);
- 7) изготовление печатей и штампов (рентабельность регистрация 37%);
- 8) юридическое сопровождение (рентабельность регистрация 6%).

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Результаты проведенного аудита системы учета и анализа на исследуемом предприятии показали, что управленческий учет расходов не организован и не ведется.

Данные факты говорят о том, что предприятие не пытается решать управленческие задачи с помощью новых подходов к управлению затратами и расходами. Так, например, неточности в калькулировании себестоимости услуг не позволяют точно рассчитать маржинальный доход по номенклатурным позициям и поэтому не позволяет обоснованно управлять ассортиментом услуг в целях достижения общей максимизации прибыли предприятия; не позволяет обоснованно подходить к формированию политики ценообразования и, следовательно, обоснованно подходить к введению скидок постоянным клиентам или направленным на ускорение оборачиваемости дебиторской задолженности.

Таким образом, следствием отсутствия системы управленческого учета и анализа расходов является слабая система управления эффективностью и развитием бизнеса, предопределяющая наличие упущенной экономической выгоды.

Предложенная система учета расходов, калькулирования себестоимости услуг и анализа расходов в управленческом учете позволяет определить полную себестоимость услуг на основе последовательного двухступенчатого распределения затрат, позволяющего минимизировать погрешности распределения косвенных расходов, что направлено на получение более точного результата исчисления себестоимости и формирование оптимальной и прозрачной ценовой политики предприятия, а также на выявление рычагов управления затратами и расходами.

Расчеты показали, что при формировании ассортимента услуг по показателям рентабельности целесообразно придерживаться следующих приоритетов:

- 1) представительство в судах (рентабельность 1926%);
- 2) взыскание и возврат долгов (рентабельность 1190%);

- 3) регистрация ИП (рентабельность регистрация 222%);
- 4) профессиональная помощь по ликвидации ИП (закрытию ИП)(рентабельность регистрация 172%);
- 5) регистрация ООО Челябинске (рентабельность регистрация 125%);
- 6) подбор готовых фирм, зарегистрированных в Челябинске(рентабельность регистрация 107%);
- 7) изготовление печатей и штампов (рентабельность регистрация 37%);
- 8) юридическое сопровождение (рентабельность регистрация 6%).

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК



1. Дмитриева, И. М. Финансовый и управленческий учет в условиях перехода на МСФО. Теория и практика Текст монография И. М. Дмитриева, Г. Е. Машинистова, Ю. К. Харакоз. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 166, [1] с.
2. Друри, К. Управленческий и производственный учет Текст учебник для вузов по специальности 080109 «Бухгалт. учет, анализ и аудит» К. Друри; пер. с англ. В. Н. Егорова. – 6-е изд. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – XVII, 1401 с. ил.
3. Агеева, О. А. Международные стандарты финансовой отчетности: теория и практика Текст учеб. пособие для вузов по специальности «Бухгалт. учет, анализ и аудит» О. А. Агеева, А. Л. Ребизова; Гос. ун-т упр. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2014. – 446, [1] с.
4. МСФО: точка зрения КПМГ Текст Ч. 1 (разд. 1-4) практ. рук. по Междунар. стандартам финанс. отчетности: в 2 ч.: пер. с англ. Эксперт. группа КПМГ по международ. стандартам. – 10-е изд. 2013/14. – М.: Альпина Паблишер, 2014. – I–XVIII, 1–1478 с. (продолж. паг.) ил.
5. МСФО: точка зрения КПМГ Текст Ч. 2 (разд. 5-8) практ. рук. по Междунар. стандартам финанс. отчетности: в 2 ч.: пер. с англ. Эксперт. группа КПМГ по международ. стандартам. – 10-е изд. 2013/14. – М.: Альпина Паблишер, 2014. – I–II, [2], 1481-2621, [A1-A179] с. (продолж. паг.) ил.
6. Остаев, Г. Я. Управленческий учет Текст учебник для вузов по направлению 080100 «Экономика» и др. (бакалавриат) Г. Я. Остаев; Ижев. гос. с.-х. акад. – М.: Дело и Сервис, 2015. – 262 с.
7. Каверина, О. Д. Управленческий учет: теория и практика Текст учебник для вузов по экон. направлениям и специальностям О. Д. Каверина; С.-Петерб. гос. ун-т. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2014. – 488 с. ил.
8. Палий, В. Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности Текст учебник для вузов по направлению 080100 «Экономика» В. Ф. Палий. – 6-е изд., доп. и испр. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 505, [1] с.
9. Палий, В. Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности Текст учебник для вузов по специальности 060500 «Бухгалт. учет, анализ и аудит» В. Ф. Палий. – 4-е изд., доп. и испр. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 510, [1] с.
10. Друри, К. Управленческий учет для бизнес-решений Текст учеб. для вузов К. Друри ; пер. с англ. В. Н. Егорова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – X, 645 с. ил.
11. Михеева, Е. МСФО: основные положения. Подготовка международной финансовой отчетности Текст Ч. 1 пособие для подгот. к сдаче экзамена ДипИФР Рус: в 2 ч. Е. Михеева; Ин-т развития соврем. образоват. технологий (ИРСОТ). – М.: АНО ИРСОТ, 2014. – 255, [1] с.
12. Бабаев, Ю. А. Теория бухгалтерского учета Текст учебник для экон. вузов и фак. Ю. А. Бабаев, А. М. Петров; под ред. Ю. А. Бабаева. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2016. – 240 с.
13. Рогуленко, Т. М. Теория бухгалтерского учета Текст учебник для вузов по специальности «Бухгалт. учет, анализ и аудит» и направлению «Экономика» Т. М. Рогуленко, С. В. Пономарева. – М.: КноРус, 2016

14. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет Текст учеб.пособие для вузов Н. П. Кондраков. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 839, [1] с.
15. Миславская, Н. А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. Учебник Текст учебник для бакалавриата ВПО по направлению «Экономика» профиля «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит» и др. экон. профилям Н. А. Миславская, С. Н. Поленова. – М.: Дашков и К°, 2012. – 369 с. ил. 21 см
16. Миславская Н.А., Поленова С.Н.Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник для бакалавров.Издательство«Дашков и К»,2014.-372с. ISBN:978-5-394-01245-7./ <https://e.lanbook.com/>
17. Черненко, Н. Ю. Бухгалтерский финансовый учет: конспект лекций Текст учеб. пособие Н. Ю. Черненко, А. Ф. Черненко; ЮУрГУ. – Ростов н/Д: Феникс, 2015. – 398 с.
18. Черненко, Н. Ю. Бухгалтерский финансовый учет Текст учеб. пособие для вузов по специальности 080109 «Бух. учет, анализ и аудит» и др. Н. Ю. Черненко, А. Ф. Черненко; ЮУрГУ. – Ростов н/Д: Феникс, 2011. – 476 с.
19. Волкова, О. Н. Управленческий учет Текст учебник О. Н. Волкова. – М.: Проспект, 2009. – 472 с.
20. Сытник О.Е., ЛедневаЮ.А.Теория и практика применения международныхстандартовфинансовойотчетности:учебное пособие.Издательство:Ставропольский государственный аграрный университет,2014.–68с./ <https://e.lanbook.com/>
21. Электронный журнал «МСФО на практике»/ <http://www.msfo-practice.ru/>
22. Официальный сайт ООО «Юридическая компания «Центр»/ <http://ucentr74.ru/>
23. IAS 1 «Представление финансовой отчетности» [Электронный ресурс]/<http://bmcenter.ru/standards-msfo>
24. IAS 2 «Запасы»[Электронный ресурс]/<http://bmcenter.ru/standards-msfo>
25. IAS 19 «Вознаграждения работникам»
26. ПБУ 1/2008 «Учётная политика организации» [Электронный ресурс]/<http://bmcenter.ru/PBU>
27. ПБУ 10/1999 «Расходы организации» [Электронный ресурс]/<http://bmcenter.ru/PBU>

