

2. ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АУДИТА

2.1. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ВОЗОБНОВЛЕНИЕ ПРОИЗВОДСТВА

Алибеков Ш.И., к.э.н., доцент Северо-Кавказского филиала Российской правовой академии Минюста РФ; Сижажева С.С., к.э.н., ст. преподаватель Кабардино-Балкарского государственного университета

Возобновление производства возможно путем строительства нового предприятия или реконструкции законсервированного. Наиболее эффективным способом возобновления и развития промышленных предприятий является их реконструкция. Отражение этого процесса в бухгалтерском учете и контроль за его результатами требуют обособленного учета затрат и калькулирования себестоимости объектов возобновления. Исследованию этих особенностей посвящена данная работа.

Сегодня наиболее острой остается проблема приостановки производственной деятельности большинства градообразующих предприятий, что существенно влияет на социально-экономическое развитие городов-заводов. С приостановкой деятельности на предприятиях стали широко распространенными явлениями задержки выплаты заработной платы, сокращение персонала предприятий, отсутствие средств для выплаты налогов в местные бюджеты и другие отрицательные последствия.

В современной среде управления предприятиями, находящимся в периоде длительного простоя, необходимо выбрать наиболее эффективный способ их восстановления. Возобновление производства возможно путем строительства нового предприятия или реконструкции законсервированного. Исследование показало, что наиболее эффективным способом возобновления и развития промышленных предприятий – их реконструкция. Отражение этого процесса в бухгалтерском учете и контроль за его результатами требуют обособленного учета затрат и калькулирования себестоимости объектов возобновления.

Основными задачами при возобновлении производства являются:

- своевременное, полное и достоверное отражение в бухгалтерском учете всех затрат, направленных на возобновление производства, позволяющее правильно определить стоимость реконструированного объекта в целом и его отдельных составляющих;
- обеспечение контроля за ведением реконструкции объектов;
- формирование информации для контроля за целевым использованием источников финансирования.

Отражение данного процесса в бухгалтерском учете и контроль за его результатами требуют обособленного учета затрат и калькулирования себестоимости объектов возобновления.

Состав себестоимости продукции процесса возобновления определяется теми затратами, которые формируются в соответствии с действующими нормативными актами. В настоящее время в соответствии с ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» от 20 декабря 1994 г. №167, в соответствии с которым установлены принципы, являющиеся основой

определения состава затрат на производство и видов расходов, которые составляют себестоимость продукции строительства [10]. Им регламентирована типовая классификация производственных затрат по элементам и статьям калькуляции. В то же время в нормативных актах и экономической литературе вопросы, связанные с формированием номенклатуры объектов учета затрат и калькулирования себестоимости, трактуются только с позиции нового строительства. Так, в соответствии с принципами определения состава и классификации затрат предусмотрена следующая группировка затрат по технологической структуре расходов:

- строительные расходы;
- работы по монтажу оборудования;
- приобретение оборудования, требующего и не требующего монтажа;
- инструменты и инвентарь, включаемые в сметы;
- прочие капитальные затраты.

Однако предусмотренная классификация затрат по элементам и статьям калькулирования во многом не соотнобразуется с принципами определения состава затрат на возобновление производства.

- Во-первых, установленная классификация затрат не предусматривает их обособления по факторам, определяющим процесс возобновления.
- Во-вторых, принципы определения состава себестоимости не предполагают наличия затрат, связанных с процессом возобновления.
- В-третьих, нет обособленного отражения в учете затрат, возникающих при возобновлении производства, что затрудняет возможности управления и анализа текущих расходов.

Соответственно принятая регламентация классификации и учета затрат не создает необходимых условий для глубокого анализа и контроля затрат при калькулировании себестоимости продукции возобновляемого объекта.

Отсутствие четкости в определении принципов формирования состава себестоимости и их отрыв от группировки производственных затрат по статьям калькуляции отрицательно влияют на формирование себестоимости, нарушается достоверность в определении объема затрат на возобновления производства. Классификация затрат в составе себестоимости должна в полной мере отражать все характерные признаки, по которым одни затраты отличаются от других, разграничивать их по функциональной роли, в соответствии с которой каждый элемент, каждая сумма затрат выполняет определенную функцию.

Такой подход к классификации затрат не только обеспечит более конкретную их детализацию, но и позволит с большей обоснованностью определять целесообразность и эффективность расходов.

Важный методологический аспект учета затрат на возобновление, калькулирование себестоимости продукции возобновляемых объектов, управление предприятием и в конечном итоге определение экономической эффективности этого процесса – правильная организация учета затрат по статьям калькуляции.

Для контроля процесса возобновления производства необходимо группировать затраты по технологической структуре расходов, которая определена в проектно-

сметной документации. Поэтому возникает необходимость в разработке специальной группировки и методики учета затрат.

Действующие методические рекомендации по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции на производство строительных работ предусматривают следующие статьи расходов:

- материалы;
- расходы на оплату труда рабочих;
- расходы на эксплуатацию строительных машин и механизмов;
- накладные расходы.

На наш взгляд, действующая в настоящее время номенклатура статей затрат для осуществления текущего учета затрат нуждается в уточнении применительно к требованиям процесса возобновления. При этом в современных условиях хозяйствования актуализируется проблема формирования учетной информации, соответствующей специфике запросов внутренних пользователей предприятия. Поэтому совершенствования в первую очередь требует группировка затрат по статьям калькуляции.

Все вышесказанное свидетельствует о том, что для контроля процесса возобновления производства следует группировать затраты по технологической структуре расходов, которая определена в проектно-сметной документации, что обуславливает необходимость в разработке специальной группировки и методики учета затрат.

Все это требует уточнения стандартной номенклатуры статей затрат.

В частности, по статье «Материалы» при возобновлении производства необходимо отражать использование непосредственно при выполнении строительно-монтажных работ материалов, строительных конструкций, деталей, топлива, электроэнергии, пара, воды и других материальных ресурсов. Покупные материалы при списании их в себестоимость выполненных работ необходимо оценивать в порядке, предусмотренном учетной политикой организации. При этом, учитывая сложность документооборота в связи с разобщенностью объектов возобновления и их удаленностью от управленческих структур, на предприятиях горнодобывающей промышленности целесообразно вести учет материалов по планово-учетным ценам с расчетом отклонений, в состав которых должны включаться все транспортно-заготовительские расходы.

Статья «Расходы на оплату труда рабочих» содержит все расходы по оплате труда рабочих, занятых непосредственно на строительно-монтажных работах. В то же время эту статью необходимо дополнить такими затратами, как отчисления на социальные нужды, производимые от фонда оплаты труда. В действующей классификации затрат они отсутствуют.

При отражении затрат по начислению амортизации по использованному оборудованию в процессе возобновления производства, на наш взгляд, должно иметь самостоятельное место в номенклатуре статей калькуляции. Как известно, в действующей номенклатуре статей расходов амортизации включается в общую сумму расходов на эксплуатацию строительных машин и механизмов. Такое объединение нельзя признавать правильным, так как по экономическому содержанию они далеко не одинаковы, планируются и учитываются отдельно. Все это предопределяет целесообразность выделения из статьи «Расходы на эксплуатацию

строительных машин и механизмов» статьи «Амортизация» в самостоятельную учетную позицию.

В особом рассмотрении нуждаются расходы по восстановлению административного комплекса, восстановлению инфраструктуры, подготовке кадров и многие другие. Инфраструктура за период длительного простоя градообразующих предприятий практически разрушена. Многие жители городов переехали в другие населенные пункты, так как оказались социально незащищенными. При этом оставшееся население за период простоя утратило свою профессиональную квалификацию. Следовательно, особое внимание при возобновлении производства должно уделяться восстановлению инфраструктуры, что приобретает социальную значимость как для города, в котором находится предприятие, региона, так и для страны в целом. Таким образом возникает необходимость выделения специальных статей «Расходы по подготовке кадров» и «Расходы по подготовке инфраструктуры».

Кроме того, процесс возобновления включает в себя элементы реконструкции и ремонта объектов основных средств.

Таким образом, в целях информационного обеспечения внутреннего управления номенклатура калькуляционных статей затрат может в развитии общих принципов устанавливаться каждым реконструируемым предприятием самостоятельно, обеспечивая возможность определения целесообразности обособленного учета затрат, исходя из роли получаемой информации в процессе принятия различных управленческих решений. В процессе возобновления производства номенклатура статей должна отображать специфику этого процесса.

Важный вопрос для организации учета процесса возобновления производства – своевременное и полное отражение всех расходов, связанных с процессом возобновления производства, в бухгалтерском учете.

Бухгалтерский учет должен обеспечить получение содержательной информации, характеризующей решение этой задачи. Однако для достижения поставленных целей необходимо:

- выделить всю совокупность работ, направленных на переоборудование и реконструкцию действующих предприятий;
- определить принципы построения номенклатуры объектов учета затрат на производство этих работ и, соответственно, границы каждого такого объекта.

Особенность организации и экономики возобновления производства оказывает существенное влияние на порядок ведения бухгалтерского учета.

В соответствии с п. 11 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации предприятия обязаны вести раздельный учет текущих затрат капитальных вложений, что позволяет выявить сумму затрат. В Методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Министерства финансов РФ от 20 июля 2003 г. №33н, предусмотрено, что фактические затраты на приобретение основных средств отражаются с применением счета учета капитальных вложений. Следовательно, затраты предварительно накапливаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» на соответствующем субсчете в корреспонденции со счетами учета расчетов.

В то же время Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденное письмом Минфина РФ от 30 декабря 1993 г. №160, относит затраты по реконструкции, расширению и техническому

переворужению к долгосрочным инвестициям. Причем в п. 1.2 уточняется, что такие работы приводят к изменению сущности объектов, на которых они осуществляются, а производимые затраты не являются издержками отчетного периода по их содержанию. При этом п. 27 ПБУ 6/01 предусматривает, что затраты на реконструкцию основных средств после их окончания могут увеличивать первоначальную стоимость такого объекта, если результатом реконструкции явилось улучшение первоначальных нормативных показателей функционирования.

Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. №94н, предусмотрено, что изменение первоначальной стоимости основных средств при достройке, дооборудовании и модернизации (реконструкции) отражается по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Соответственно, на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» накапливаются затраты по реконструированным объектам основных средств, которые затем либо увеличат их первоначальную стоимость, либо будут отнесены за счет собственных средств организации.

В то же время, если руководствоваться Инструкцией по применению Плана счетов, то в нем не предусмотрено отдельного субсчета к счету 08, на котором формировалась бы информация о затратах, связанных с проведением реконструкции предприятия. Однако в связи с их особым содержанием и все усиливающимся значением в восстановлении производства расходы, связанные с возобновлением деятельности, необходимо отражать обособленно на счете «Вложения во внеоборотные активы». В этой связи для получения детализированной информации о величине расходов, связанных с восстановлением производства, к счету 08 целесообразно открыть субсчет «Вложения на возобновление производства». Для получения детализированной информации о величине затрат по каждому реконструированному объекту необходимо открывать аналитические счета в зависимости от выполняемых работ.

Применение такой методики учета затрат, связанных с возобновлением производства, значительно расширит информационные возможности учета и анализа и позволит в системном порядке формировать полную величину затрат в период возобновления производства.

*Алибеков Шахизин Ильмутдинович;
Сижажеева Светлана Суадиновна*

Литература

1. Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)». – 2-е изд. – М.: «Ось-89», 2000. – 96 с.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94). Утверждено приказом Минфина РФ от 20 декабря 1994 г. №167.
4. Актуальные проблемы переходной экономики / Сб. научн. трудов под ред. В.И. Бархатова. – Челябинск: Изд-во ЮурГУ, 1999.
5. Бабин В.В., Степанчук И.А. Учет и анализ капитальных вложений в промышленности. – Киев: Техника, 1981.
6. Бромвич М. Анализ экономической эффективности капитальных вложений. – М.: ИНФРА-М, 1996.
7. Гончаров М.И. Реформирование хозяйственной системы России. Опыт антикризисного управления. – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2000.
8. Опыт и проблемы формирования программ технического перевооружения и реконструкции производства. – Донецк: ИЭП АНУССР, 1987.
9. Панков Г.Н. Непрерывная реконструкция предприятий машиностроения. – М.: Машиностроение, 1991.
10. Ткач В.И., Кубасова Т.О., Шумилин Е.П. Бухгалтерский учет реорганизации, санации и покупки предприятия. – М.: ПРИОР, 2000.
11. Швейко Н.В. Экономическое обоснование реконструкции и технического перевооружения действующих предприятий. – М.: Стройиздат, 1989.

РЕЦЕНЗИЯ

В современной среде управления предприятиям, находящимся в периоде длительного простоя, необходимо выбрать наиболее эффективный способ их восстановления. Возобновление производства возможно с помощью реконструкции законсервированного. Отражение этого процесса в бухгалтерском учете и контроль за его результатами требуют обособленного учета затрат и калькулирования себестоимости объектов возобновления. Отсутствие разработанной методики ведения учета затрат на возобновление производства в условиях тяжелого экономического положения обуславливает актуальность выбранной темы исследования.

Состав себестоимости продукции возобновляемого производства определяется теми затратами, которые формируются в соответствии с действующими нормативными актами. Существующие принципы и методы группировки таких затрат трактуются с позиции нового строительства.

Предусмотренная классификация затрат не соотносится с составом затрат на возобновление производства. Отсутствие четкости в определении состава себестоимости и их отрыв от группировки производственных затрат по статьям калькуляции отрицательно влияют на формирование себестоимости.

Все вышесказанное свидетельствует о том, что для контроля процесса возобновления производства необходима особая методика учета затрат на возобновление производства. Алибеков Ш.И. и Сижажеева С.С. обосновали состав затрат, необходимых для возобновления производства.

Результаты обладают научной новизной и могут представлять интерес для руководителей промышленных предприятий, бухгалтеров и экономистов.

Шидов А.Х., д.э.н., профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита Кабардино-Балкарского государственного университета

2. THEORY OF ACCOUNTING AND AUDIT

2.1. PECULIARITIES OF CALCULATION OF EXPENDITURES BUSINESS ACCOUNTING FOR RENEWAL OF PRODUCTION

S.I. Alibekov, Professor of North Caucasian Branch (C. Makhachkala), the Russian Legal Academy of the Ministry of Justice of Russian Federation

S.S. Sijajeva, Kabardino-Balkarian State University

The renewal of production is available by means of building a new one or reconstruction of conserved one. The reconstruction is the most effective way of renewal and development of plant facilities. The reflection of this process at business accounting and control under its results demands a solitary calculation of expenditures and calculation of prime cost of the renewal objects. The article underlines these peculiarities.

Literature

1. Federal Statute «About bankruptcy» 2nd edition. M: Publishing house. «Axle 89». 2000 – P. 96.
2. Federal Statute «About business accounting» from 21st of November 1996, №129 FS.
3. Regulations on business accounting «Registration of capital construction contracts».
4. Actual problems of transient economy. / Coll. of articles edited by V.I. Barkhatov. – Chelabinsk. Publishing house «YuurGU», 1999.
5. V.V. Babin, I.A. Stepanchuk. Calculation and analyses of (capital) investments in industry. – Kiev, Technica, 1981.
6. Bromvich M. Cost-effectiveness analysis. – M: INFRA, – M, 1996.
7. M.I. Goncharov. The reforming of Russian economic system. Antirecessionary management experience. – Publishing house «SPbGUF», 2000.
8. Experience and problems technical rearmament programs forming and industry reconstruction. Donezk, 1987.
9. G.N. Pankov Permanent reconstruction of machine building enterprises. – M: «Machine building industry», 1991.
10. V.I. Tkach, T.O. Kubasova, E.P. Shumilin. Business accounting of reconstruction, readjustment and purchase of companies. M.: Publishing house PRIOR, 2000.
11. N.V. Shveiko. An economic substantiation of reconstruction and technical rearmament of operating enterprise. M: Stroyizdat, 1989.