

УДК 630\*662.1:657.471.1

**М. Е. Боровская**, старший преподаватель (БГТУ)**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ В ЛЕСХОЗАХ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

В представленной статье обосновывается необходимость совершенствования системы бухгалтерского учета затрат в лесхозах в связи с введением в действие новых нормативно-законодательных документов. В частности, в статье анализируется состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг, а также списываемых в полной сумме при определении финансовых результатов лесохозяйственных учреждений, предлагаются различные варианты их учета, распределения и списания, предложен примерный перечень общехозяйственных затрат для лесохозяйственных учреждений и порядок их учета и списания.

In the following article is substantiated the need to improve cost accounting in forestry due to the introduction of new regulatory and legislative documents. In particular, the article examines the composition of costs included in cost of products and services, as well as written off in full in determining the financial performance of forestry institutions and offers various options for their accounting, distribution and disposal. Also in the article suggested an indicative list of general economic cost to the forestry agencies, the order of their registration and cancellation.

**Введение.** Неотъемлимой частью бухгалтерского учета является управленческий учет, который включает следующие разделы: учет затрат и калькулирование себестоимости продукции (производственный учет); планирование и бюджетирование; анализ и прогнозирование деятельности организации.

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции – один из важнейших разделов управленческого учета, именно себестоимость производства единицы продукции является основой принятия большого числа управленческих решений, например: выпуск какой продукции следует продолжать или прекратить; производить или покупать комплектующие изделия; какую установить цену на продукцию; покупать ли новое оборудование; менять ли технологию и организацию производства [1].

Правильное определение состава затрат и их классификация по приемлемым классификационным признакам являются базой для ведения учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

Термин «затраты» имеет различные значения. Чтобы понять, каким образом бухгалтерские системы вычисляют затраты и эффективно сообщают бухгалтерскую информацию заинтересованным лицам, необходимо понимание того, что означает термин «затраты», имеющий множество значений в различных ситуациях.

В зарубежной и отечественной литературе имеются различные определения понятий (терминов) «затраты», «расходы», «себестоимость».

Обычно под затратами понимают потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товары и услуги. Для управления менеджерам нужны не просто затраты, а информация о затратах на что-либо (единица продукции или ее партия, машино-часы). Это называется

«объектами учета затрат» и определяется как некая деятельность, для которой производятся их сбор и измерение [2].

Таким образом, затраты – это потребленные ресурсы или деньги на приобретение товаров или услуг, которые со временем будут списаны в расходы. Расходы – это часть затрат, связанных с получением дохода.

**Основная часть.** В настоящее время отечественной и мировой наукой разработана новая область знаний – теория принятия качественных управленческих решений. Разработка эффективных решений в управлении лесохозяйственным учреждением является важной предпосылкой для формирования рациональных организационных структур, проведения правильной кадровой работы, обеспечения конкурентоспособности отрасли, регулирования других важных социально-экономических вопросов в лесохозяйственных учреждениях.

Выполнение всех этих факторов способствует внедрению системы управленческого учета в лесном хозяйстве. Для организаций, работающих в условиях рыночной экономики, часто имеют место экономические ситуации, влекущие за собой изменение уровня деловой активности, а это, в свою очередь, существенно влияет на себестоимость продукции (оказываемых услуг, выполняемых работ) и, следовательно, на финансовые результаты. Поэтому для целей принятия управленческих решений в управленческом учете и анализе необходимо четко учитывать затраты и классифицировать их по отношению к уровню деловой активности (объему производства), то есть деление на постоянную и переменную части.

Себестоимость лесохозяйственных учреждений, как и других производственных организаций, состоит из прямых затрат и распределяемых

косвенных затрат, связанных с производством продукции.

Учитывая важные особенности лесохозяйственной деятельности, такие как наличие бюджетного финансирования, продолжительный период времени воспроизводства, необходимость поддержания на корню больших древесных запасов в виде незавершенного производства, сезонный характер работ и т. д., необходимо применять особые методики бухгалтерского управленческого учета при учете затрат на производство. И в первую очередь это относится к косвенным затратам, т. е. общепроизводственным и общехозяйственным.

Пунктом 10 МСФО 2 «Запасы» определены три группы затрат, относимых на себестоимость, а именно: производственные переменные прямые затраты, производственные переменные косвенные затраты и производственные постоянные косвенные затраты.

Существующая практика учета и распределения затрат в лесах отличается от норм, принятых в МСФО. Так, например, проведение лесохозяйственных, лесокультурных, лесозащитных, противопожарных и других мероприятий и работ предприятиями лесного хозяйства финансируется из бюджета и средства на проведение этих мероприятий собираются в течение года не на счете 20 «Затраты на производство», а на счете 37 «Расходы на ведение лесного хозяйства» и в конце отчетного периода с кредита счета 37 списываются в дебет субсчета 86/17 «Финансирование на ведение лесного хозяйства». В себестоимость лесохозяйственного производства входят только прямые затраты, которые включают основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих с отчислениями, расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, стоимость материалов, использованных при выполнении работ.

В связи с вступлением в силу постановления Минфина от 30.09.2012 г. № 102, утвердившего Инструкцию по бухгалтерскому учету доходов и расходов, особое внимание необходимо уделить отнесению затрат к косвенным и порядку их распределения и списания.

Согласно п. 10 Инструкции № 102, с 01.01.2012 к управленческим расходам относятся условно-постоянные косвенные затраты, связанные с управлением организацией, учитываемые на сч. 26 «Общехозяйственные затраты». Произведенные организацией общехозяйственные затраты отражаются по дебету сч. 26 «Общехозяйственные затраты» и кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других счетов. Затраты, учтенные на сч. 26

«Общехозяйственные затраты», списываются с этого счета в дебет сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 86 «Целевое финансирование».

К сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» могут быть открыты субсчета, в том числе субсч. 90-5 «Управленческие расходы», по дебету которого учитываются расходы, списываемые с кредита сч. 25 «Общепроизводственные затраты» (условно-постоянные), 26 «Общехозяйственные затраты» (в порядке, установленном законодательством). При необходимости обеспечения раздельного учета (например, для обеспечения раздельного учета выручки (доходов) и относящихся к ним расходов (затрат) в целях применения налоговых льгот) организации вправе ввести субсчета третьего порядка к субсч. 90-5 «Управленческие расходы» (по дебету которого учитываются расходы, списываемые с кредита сч. 25 «Общепроизводственные затраты» (в части условно-постоянных), 26 «Общехозяйственные затраты»). Для этого к указанным счетам тоже должны быть субсчета (счета третьего порядка).

Главному бухгалтеру необходимо конкретизировать перечень и содержание статей таких затрат. На сч. 26 «Общехозяйственные затраты» должны учитываться именно затраты, которые не зависят от объемов производства продукции, работ, услуг. Перечень таких расходов целесообразно закрепить в положении по учетной политике организации. Например, в учетную политику лесохозяйственного учреждения можно вписать следующее.

К затратам по управлению производством, организацией и ее структурными подразделениями, учитываемым на сч. 26, относятся:

- затраты по материально-техническому содержанию аппарата управления учреждения и его структурных подразделений;

- суммы компенсации за использование для нужд учреждения оборудования, инструментов и приспособлений, принадлежащих работникам, за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей в соответствии с законодательством;

- содержание и обслуживание технических средств управления (вычислительных центров, узлов связи, средств сигнализации, других технических средств управления);

- затраты на оплату услуг связи, включая затраты на почтовые, телефонные, телеграфные услуги, Интернет, электронной почты и другие подобные услуги;

- оплата услуг банков, связанных с обслуживанием учреждения;

– затраты на командировки, связанные с производственной деятельностью, включая фактические затраты по оформлению заграничных паспортов и других выездных документов;

– затраты на проведение аудита организациями, осуществляющими ведомственный контроль;

– стоимость консультационных, информационных, а также аудиторских услуг по проведению обязательной аудиторской проверки в соответствии с законодательством и аудита, проводимого в соответствии с международными стандартами бухгалтерской (финансовой) отчетности;

– затраты на оплату услуг по управлению учреждением или отдельными ее подразделениями, в том числе затраты на услуги по ведению бухгалтерского учета и отчетности, оказываемые сторонними организациями и (или) индивидуальными предпринимателями в тех случаях, когда выполнение аналогичных функций не предусмотрено должностными обязанностями работников организации;

– затраты, связанные с организацией торгов и участием в торгах;

– затраты, связанные с электронным налоговым декларированием;

– налоги, сборы (пошлины), отчисления в государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды, включаемые в соответствии с законодательством в затраты, и т. д.

Счет 26 «Общехозяйственные затраты» сальдо на отчетную дату не имеет. Аналитический учет по сч. 26 «Общехозяйственные затраты» ведется по статьям затрат, местам возникновения затрат и (или) в ином порядке, установленном учетной политикой организации.

Общепроизводственные расходы, отражаемые на сч. 25 «Общепроизводственные затраты», включаются в себестоимость реализованной продукции, работ, услуг или относятся к управленческим расходам в порядке, установленном учетной политикой организации (п. 11 инструкции № 102). Например, организация имеет право закрепить в своей учетной политике, что все затраты, учитываемые на сч. 25 «Общепроизводственные затраты» и 26 «Общехозяйственные затраты», относятся к управленческим и списываются полностью в дебет

субсч. 90-5 «Управленческие расходы» по окончании отчетного периода. Но данное решение должно быть экономически обоснованным. Все зависит от конкретных объемов и удельного веса затрат.

Если, например, организация, учитывающая выручку по оплате за отгруженную продукцию, работы, услуги и имеющая значительные объемы производства, развитую цеховую структуру производства и сезонные колебания объемов производства, закрепит в своей учетной политике списание общепроизводственных затрат в части условно-переменных в дебет субсч. 90-5 «Управленческие расходы» по окончании отчетного периода, то данное решение можно назвать необоснованным, т. к. оно приведет к искажению финансовых результатов деятельности организации за счет того, что не вся произведенная и отгруженная продукция может быть признана реализованной в данном отчетном периоде, а списание большого объема условно-переменных общепроизводственных затрат напрямую в дебет сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в этом отчетном периоде приведет к увеличению убытков.

Таким образом, управленческие затраты не связаны с производственной или коммерческой деятельностью организации. Это могут быть, например, услуги связи, затраты на освещение и отопление зданий непромышленного назначения, затраты на содержание различных отделов и служб и т. д.

**Заключение.** Из вышеизложенного следует, что каждое лесохозяйственное учреждение при организации учета затрат должно четко и правильно относить их по соответствующим классификационным признакам и на основании этого включать в себестоимость продукции или списывать на финансовые результаты, минуя счета затрат.

### Литература

1. Николаева, О. Е. Управленческий учет / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. – 6-е изд. – М.: КомКнига, 2006. – 652 с.

2. Хонгрэн, Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Т. Хонгрэн, Дж. Фостер. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 368 с.

*Поступила 16.03.2012*