С.И. УТКИНА

ЭКОНОМИКА ГОРНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ



ВЫСШЕЕ ГОРНОЕ ОБРАЗОВАНИЕ

ОП 1:338
Х-847

РЕДАКЦИОННЫЙ
СОВЕТ

Председатель
Л.А. ПУЧКОВ — ректор МГГУ, чл.-корр. РАН

Зам. председателя
Л.Х. ГИТИС — директор Издательства МГГУ

Члены редсовета
И.В. ДЕМЕНТЬЕВ — академик РАЕН
А.П. ДМИТРИЕВ — академик РАЕН
Б.А. КАРТОЗИЯ — академик РАЕН
В.В. КУРЕХИН — академик РАЕН
М.В. КУРЛЕНЯ — академик РАН
В.И. ОСИПОВ — академик РАН
Э.М. СОКОЛОВ — академик МАН ВШ
К.Н. ТРУБЕЦКОЙ — академик РАН
В.В. ХРОНИН — профессор
В.А. ЧАНТУРИЯ — академик РАН
Е.И. ШЕМЯКИН — академик РАН

ИЗДАТЕЛЬСТВО
МОСКОВСКОГО
ГОСУДАРСТВЕННОГО
ГОРНОГО УНИВЕРСИТЕТА

ВЫСШЕЕ ГОРНОЕ ОБРАЗОВАНИЕ

С.И. УТКИНА

ЭКОНОМИКА ГОРНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Разрешено Учебно-методическим объединением вузов Российской Федерации по образованию в области горного дела в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению «Горное дело» по специальностям «Подземная разработка месторождений полезных ископаемых» и «Открытые горные работы»

СПГГИ(ТУ)
Главная библиотека
856123

МОСКВА
ИЗДАТЕЛЬСТВО МОСКОВСКОГО
ГОСУДАРСТВЕННОГО ГОРНОГО
УНИВЕРСИТЕТА

2003

УДК 338.45
ББК 65.9(2Рос)29
У 84

ФЕДЕРАЛЬНАЯ ЦЕЛЕВАЯ ПРОГРАММА «КУЛЬТУРА РОССИИ»

Рецензенты:

Кафедра Экономики и управления горной и металлургической промышленности Московского государственного открытого университета (зав. кафедрой проф. *М.В. Соловьева*)

Проф., д-р техн. наук, действительный член АГН *М.Н. Тедеев*

Уткина С.И.

У 84 Экономика горного предприятия: Учебное пособие для вузов. — М.: Издательство Московского государственного горного университета, 2003. — 262 с.: ил.

ISBN 5-7418-0226-5 (в пер.)

В соответствии с законодательными и нормативными документами изложены основные принципы и методологические основы формирования и учета доходов и расходов предприятия. Дана характеристика этих показателей с точки зрения экономики, бухгалтерского учета и налогообложения. В отдельные разделы выделены особенности расчета затрат на производство и реализацию продукции для горнодобывающих предприятий. Приведены примеры экономических расчетов.

С.И. Уткина — профессор кафедры Экономики и планирования горного производства Московского государственного горного университета.

Для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлению «Горное дело» по специальностям «Подземная разработка месторождений полезных ископаемых» и «Открытые горные работы».

УДК 338.45
ББК 65.9(2Рос)29

ISBN 5-7418-0226-5

© С.И. Уткина, 2003
© Издательство МГГУ, 2003
© Дизайн книги. Издательство МГГУ, 2003

Современному руководителю различных участков горного производства необходимы не только знания основ экономической деятельности предприятия, но и умение рассчитывать финансовые последствия принятия того или иного решения.

Эффективность принятых решений определяется путем сопоставления необходимых расходов и предполагаемых доходов. На современном этапе система формирования и учета доходов и расходов регламентируется в основном документами финансового (бухгалтерского) и налогового учета. Для успешного управления предприятием руководителю нужна информация о фактических затратах производства и реально полученной прибыли вне зависимости от правил расчета этих показателей, установленных в вышеуказанных документах.

Формирование затрат в горнодобывающих отраслях имеет особенности, обусловленные спецификой горного производства, которая заключается в том, что до начала эксплуатации месторождения полезных ископаемых необходимо: обеспечить доступ к полезному ископаемому, т. е. произвести вскрытие месторождения; осуществить развитие фронта горных работ для начала эксплуатации месторождения и далее — для достижения проектной мощности предприятия; инвестировать капитальные вложения для поддержания производственной мощности на протяжении всего срока эксплуатации месторождения путем понижения уровня горных работ, нарезки новых горизонтов, разноски бортов карьера и т. д. В результате затраты на производство и себестоимость добычи полезных ископаемых по объективным причинам имеют тенденцию к росту, что ведет к снижению прибыльности и рентабельности горного производства. Негативные последствия этого фактора усугубляются тем, что в условиях действующего механизма налогообложения горнодобывающие предприятия несут двойную налоговую нагрузку: к общим налоговым вычетам добавляются так называемые сырьевые налоги.

Для того чтобы горное предприятие было конкурентоспособным в рыночных условиях, необходимо осуществлять по-

стоянный контроль за расходами, их обоснованностью и эффективностью, возможностью их снижения и регулирования.

При написании учебного пособия использованы законодательные и нормативные документы: Налоговый кодекс Российской Федерации, федеральные законы о налогах, положения по бухгалтерскому учету, отраслевые инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Цель данного учебного пособия — научить будущих специалистов ориентироваться в сложной системе взаимосвязей и взаимозависимостей технологической, экономической и финансовой деятельности предприятия.

ГЛАВА 1

СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ КАТЕГОРИЙ «ДОХОДЫ» И «РАСХОДЫ» КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

1.1. ОБЩИЕ ПОНЯТИЯ

Доход — чрезвычайно распространенное, широко применяемое и в то же время крайне многозначное понятие, употребляемое в разнообразных значениях. В широком смысле слова обозначает любой приток денежных средств или получение материальных ценностей, обладающих денежной стоимостью.

Понятие «доход» применимо к государству в целом (национальный доход), к предприятию, к отдельным физическим лицам.

В доход предприятия принято включать выручку, денежные поступления от продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг, от продажи имущественных ценностей, проценты, получаемые за счет предоставления денег в кредит, и другие денежные и материальные поступления.

В структуре доходов предприятия основным является выручка от реализации (продажи) продукции, товаров, работ и услуг. Это так называемые систематические (регулярные) доходы, обусловленные целью создания данного предприятия. Кроме того, в процессе хозяйственной деятельности у предприятия появляются дополнительные доходы, несистематические, получение которых не обусловлено непосредственно целью создания предприятия, его уставными обязанностями. Они носят случайный, нерегулярный характер. Например, получение от контрагента пеней и штрафов за нарушение условий хозяйственных договоров, выручка от продажи неиспользуемого имущества и прочие.

Расходы — это затраты в процессе хозяйственной деятельности, приводящие к уменьшению средств предприятия или увеличению его долговых обязательств. Обычно это затраты, связанные с ресурсным обеспечением производства, приобретением материалов, оборудования, оплатой труда работников, ремонтом оборудования, выплатой процентов по кредитам, арендной платой, уплатой налогов.

По признаку регулярности расходы делятся на систематические (регулярные) и несистематические (случайные).

Систематические (регулярные) расходы обусловлены, как правило, целью создания предприятия (производственное пред-

приятие — затраты на производство и реализацию продукции, предприятие торговли — расходы по продаже товаров).

Несистематические расходы не обусловлены непосредственно целью создания предприятия и носят нерегулярный, случайный характер. Например, уплата (или признание) штрафов и неустоек за нарушение хозяйственных договоров, расходы, связанные с продажей лишнего имущества и проч.

По характеру воспроизводства расходы различают:

- текущие;
- капитальные;
- операционные.

Текущие — это расходы на производство и реализацию продукции. Они складываются из затрат, связанных с использованием труда, основных фондов, материалов, топлива, электроэнергии. После завершения кругооборота эти средства восстанавливаются в денежной форме и возвращаются через выручку от реализации в оборот предприятия, т. е. по сути дела они не расходуются, а авансируются.

Кругооборот средств в хозяйственном цикле приведен на рис. 1.1.

Капитальные расходы связаны с приобретением или строительством новых основных фондов, с реконструкцией, модернизацией или техническим перевооружением действующего предприятия, с покупкой нематериальных активов. Средства, истраченные на приобретение основных фондов и нематериальных активов (прав пользования), возмещаются постоянно, частями, в виде амортизационных отчислений. Срок полного кругооборота этих средств равен амортизационному периоду, который определяется исходя из срока полезного использования основных фондов и нематериальных активов.

Операционные расходы включают широкий перечень затрат, которые означают конечное расходование средств, полностью выбывающих из хозяйственного оборота предприятия. По своей сути — это убытки предприятия. К ним, например, относятся: уплаченные (признанные) пени, штрафы; расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности и прочие.

Доходы и расходы являются важнейшими элементами финансовой отчетности и методики формирования достоверных финансовых результатов деятельности предприятия.

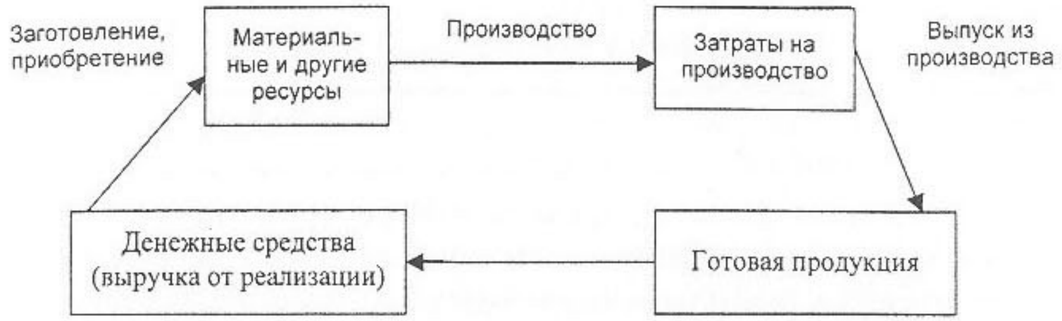


Рис. 1.1. Кругооборот средств в хозяйственном цикле

В настоящее время в экономике не разработан понятийный аппарат в области доходов и расходов, в результате чего отсутствует и четкая терминология даже в законодательной базе.

В официальных документах и в современной экономической литературе употребляют понятия «затраты», «расходы», «издержки производства», «затраты на производство», нередко подразумевая под этими понятиями или одни и те же категории, или разные.

В настоящее время определения «доходы» и «расходы» даны в документах, регламентирующих ведение бухгалтерского учета и налогового учетов.

1.2. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Определение понятий «доходы» и «расходы» предприятия, структура и характеристика их приведены в национальных стандартах по бухгалтерскому учету — Положениях «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

Эти документы относятся к системе регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. Тем не менее в период перехода к рыночной экономике возрастает роль методологии бухгалтерского учета в обеспечении процесса формирования достоверной информации для заинтересованных пользователей и оказывает серьезное влияние на практику применения налогового законодательства, а следовательно, на реальную экономику предприятия.

Бухгалтерские нормативные документы дают следующие определения экономических категорий «доходы» и «расходы»:

доходы — увеличение экономических выгод в результате поступления активов[1] и (или) погашения обязательств, приводящие к увеличению капитала[2] предприятия, за исключением уставных вкладов участников (собственников имущества);

[1] Активы (от лат. activus — действенный, англ. asset, assets) — совокупность имущества и денежных средств, принадлежащих предприятию (здания, сооружения, оборудование, материальные запасы, банковские вклады, вложения в ценные бумаги, патенты, авторские права), в которые вложены средства учредителей, владельцев предприятия. Активы принято делить на материальные (осязаемые) и нематериальные (неосязаемые, не являющиеся физическими объектами). К последним относятся права пользования интеллектуальным продуктом, патентами, изобретениями. В состав *активов предприятий* (англ. enerprise's assets) включают: *долгосрочные* активы, срок оборота которых свыше одного года (основные средства, нематериальные активы, незавершенные капитальные вложения, долгосрочные финансовые вложения); *текущие активы*, срок оборота которых менее одного года (производственные запасы, готовая продукция, денежные средства, краткосрочные финансовые вложения).

[2] Капитал (франц., англ. capital от лат. capitalis — главный) — вложенный в дело, работающий источник дохода в виде средств производства.

расходы — уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (материально-производственных запасов, денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала предприятия за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Другими словами, доходы — это поступления или другие увеличения активов предприятия либо расчетов по его обязательствам от поставки или производства товаров, оказания услуг или других видов деятельности и хозяйственных операций, которые составляют основные и дополнительные направления деятельности, включая и случайные. Доходы увеличивают собственный капитал фирмы. Расходы — это все затраты, которые в данном периоде в ходе хозяйственной деятельности приводят к уменьшению собственного капитала, возникают в ходе обычной деятельности и других хозяйственных операций и служат для получения соответствующих доходов.

Понятие «экономическая выгода» закреплено в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) и в ст. 41 Налогового кодекса РФ.

Доходы и расходы предприятия имеют одинаковую структуру построения и в зависимости от их характера, условий получения или осуществления и направлений деятельности предприятия делятся на доходы (расходы) от обычных видов деятельности и прочие доходы (расходы).

К прочим поступлениям (расходам) относятся:

- операционные доходы (расходы);
- внереализационные доходы (расходы);
- чрезвычайные доходы (расходы).

Критерием отнесения операций к обычным видам деятельности является предмет деятельности предприятия, т. е. те направления его деятельности, ради осуществления которых и было оно создано.

В Положениях не дается определение операционных и внереализационных доходов и расходов, а только приведен их перечень. Поэтому приведенное на стр. 10 определение операционных расходов не совпадает с этим понятием в бухгалтерском учете.

Состав доходов и расходов приведен в табл. 1.1.

Таблица 1.1

Вид операции	Вид дохода	Вид расхода
	1. Обычные виды деятельности	
Продажа продукции, товаров, выполнение работ, оказание услуг	Выручка от реализации (продажи)	Расходы по выпуску продукции, покупке товаров, выполнению работ и услуг и по их реализации (продаже)
Сдача имущества в аренду	Арендная плата	Расходы, связанные с этим видом деятельности
Предоставление за плату прав пользования различными видами интеллектуальной собственности	Лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности	То же
Участие в уставных капиталах других организаций	Поступления, получение которых связано с этой деятельностью	– " –
	2. Операционная деятельность	
Сдача имущества в аренду, предоставление за плату прав пользования различными видами интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций — если это не предметы деятельности предприятия	Поступления, связанные с этими видами деятельности	Расходы, связанные с этими видами деятельности
Продажа, списание и прочее выбытие основных средств и других активов	Выручка и другие поступления от продажи и прочего выбытия активов	Расходы, связанные с продажей, списанием и прочим выбытием основных средств и других активов
Совместная деятельность	Прибыль от совместной деятельности	Расходы, связанные с совместной деятельностью
	3. Внереализационные операции	
Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров	Полученные пени, штрафы, неустойки	Уплаченные пени, штрафы, неустойки
Выявленные в отчетном году результаты прошлых лет	Прибыль прошлых лет	Убыток прошлых лет
Списание сумм задолженностей, по которым истек срок исковой давности	Сумма кредиторской задолженности	Сумма дебиторской задолженности
Курсовые разницы	Сумма положительных курсовых разниц	Сумма отрицательных курсовых разниц
Активы, полученные (или переданные) безвозмездно	Активы, полученные безвозмездно, в рыночной оценке	Активы, переданные безвозмездно, в учетной оценке
Прочие		
	4. Чрезвычайные обстоятельства	
Последствия чрезвычайных обстоятельств: стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и др.	Страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся после списания непригодных к использованию активов	Расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности

Приведенный состав доходов и расходов включает все возможные поступления, которые с точки зрения бухгалтерского учета признаются доходами, и все возможные выбытия средств, с точки зрения бухгалтерского учета являющиеся расходами.

Для целей бухгалтерского учета не признаются доходами следующие поступления от других юридических и физических лиц:

- суммы налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;
- предоплата и авансы в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- переданные активы для обеспечения исполнения обязательств — задаток и залог (если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю);
- в погашение предоставленного кредита, займа.

Такой подход к определению поступлений, не являющихся доходами, концептуален: то, что не принадлежит предприятию на правах собственности, или то, что ему вернули, выданное им ранее в виде займа, залога, задатка, не является его доходом.

Не признаются расходами выбытие активов, связанное со следующим:

- приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т. п.);
- приобретением долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений (вклады в уставные или складочные капиталы других организаций, покупка ценных бумаг не с целью их перепродажи);
- благотворительностью, со спортивными мероприятиями, отдыхом, развлечениями, мероприятиями культурно-просветительного характера и т. п.;
- выплатой в пользу комитента, принципала по договорам комиссии, поручения, агентскому;
- предварительной оплатой (аванс, задаток) за товарно-материальные ценности, работы, услуги;
- погашением кредита или займа, полученных предприятием.

Из этого перечня ясно, что к расходам с точки зрения бухгалтерского учета не относятся затраты предприятия, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, т. е. текущие затраты, относящиеся к текущему отчетному периоду.

Разница между суммами доходов и расходов за соответствующий отчетный период составляет финансовый результат, или прибыль (убыток), предприятия.

Таким образом, затраты предприятия переходят в разряд расхода в бухгалтерском учете в момент получения дохода.

856.183

СПГГИ (ТУ)
ГЛАВНАЯ

1.3. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

Порядок формирования доходов и расходов предприятия (организации) в целях расчета налога на прибыль приведен в гл. 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций» в ст. 248—251 (общие положения и классификация доходов) и ст. 252—270 (общие положения и классификация расходов).

1.3.1. ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ И КЛАССИФИКАЦИЯ ДОХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Все возникающие доходы предприятия укрупненно классифицируются следующим образом [7]:

- от реализации товаров (работ, услуг);
- внереализационные;
- не учитываемые при определении налоговой базы (рис. 1.2).

Доходы от реализации товаров (работ, услуг)

Величина доходов определяется на основании первичных документов по реализации товаров (работ, услуг) и из них исключаются суммы косвенных налогов (налог на добавленную стоимость, акцизы, налог с продаж), предъявленные налогоплательщиком покупателю товаров и выделенные в счетах-фактурах.

При этом реализацией товаров (работ, услуг) согласно налоговому законодательству признаются:

- передача права собственности на товары одного лица другому;
- выполнение работ одним лицом для другого;
- оказание услуг одним лицом другому (в том числе обмен товарами, работами или услугами) на возмездной или безвозмездной основе.

К реализации товаров (работ, услуг) приравнивается также их использование внутри организации для собственного потребления, если соответствующие затраты не относятся на издержки производства и обращения.



Рис. 1.2. Схема формирования доходов

Доходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами, выраженными в рублях. При этом доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Центрального банка РФ на дату признания этих доходов.

Внереализационные доходы

Внереализационными доходами признаются доходы, не связанные непосредственно с основной деятельностью по производству и реализации продукции (работ, услуг). К ним относятся:

- доходы от долевого участия в других организациях;
- доходы от операций по купле-продаже иностранной валюты (доход от продажи иностранной валюты возникает, когда курс продажи выше официального курса иностранной валюты к рублю, установленного Центральным банком РФ на дату совершения сделки);

• штрафы, пени за нарушение договорных обязательств;
• суммы возмещения убытков или ущерба, от сдачи имущества в аренду (субаренду);
• доходы от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности (в частности, от предоставления в пользование прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности);
• проценты, полученные организацией по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
• суммы восстановленных резервов, расходы на формирование которых были приняты в составе расходов по сомнительным долгам, гарантийному ремонту и обслуживанию;
• поступления в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг, имущественных прав);
• доходы, распределяемые в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе.

Внереализационными доходами также являются:
• доходы прошлых лет, выявленные организацией в отчетном (налоговом) периоде;
• положительная курсовая разница, полученная от переоценки имущества и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю, установленного Центральным банком РФ.

Кроме того, к внереализационным доходам относятся:
• стоимость полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств (за исключением случаев, связанных с Конвенцией об уничтожении химического оружия);
• стоимость имущества (работ, услуг), полученного в рамках благотворительной деятельности и использованного не по целевому назначению (в том числе денежных средств);

• суммы, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала организации, если такое уменьшение осуществлено с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части вкладов (взносов) акционерам (участникам) организации;
• суммы возврата некоммерческой организацией ранее уплаченных взносов (вкладов) в случае, если такие взносы (вклады) ранее были учтены в составе расходов при формировании налоговой базы;
• суммы кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанные в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям;
• доходы, полученные от операций с финансовыми инструментами срочных сделок;
• стоимость излишков товарно-материальных ценностей, выявленных в результате инвентаризации.

В первой части Налогового кодекса РФ (ст. 40, п. 2) дан перечень случаев, в которых налоговым органам предоставлено право контролировать соответствие цен, применяемых сторонами сделки, уровню рыночных цен. При выявлении несоответствия фактических цен реализации рыночным налоговые органы могут производить доначисление доходов, исходя из уровня рыночных цен.

К сделкам, подпадающим под контроль налоговых органов, относятся:
• вывоз продукции (товаров), выполнение работ, оказание услуг за пределами Российской Федерации по ценам, отличающимся от цен на международных рынках;
• товарообменные (бартерные) операции;
• сделки при отклонении цены товара, работы или идентичных и однородных товаров на 20 % и более;
• сделки между взаимозависимыми лицами.

Взаимозависимыми лицами для целей налогового учета признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представленных ими лиц, а именно… лица, состоящие в соответствии с Семейным законодательством Российской Федерации в

брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого (ст. 20, п. 1 Налогового кодекса РФ).

Для целей налогового учета по вышеуказанным сделкам определяется дополнительная материальная выгода, которая относится к внереализационным доходам.

Дополнительная материальная выгода определяется как превышение рыночной цены товара, работы или услуги над ценой аналогичного или идентичного товара, работы и услуги по состоянию на день совершения сделки. По сделкам между взаимозависимыми лицами дополнительная материальная выгода определяется как сумма, образующаяся сверх выгоды, которая была бы получена при отсутствии взаимной зависимости.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы, увеличивают активы организации без соответствующего увеличения налоговой базы. К ним относят следующие виды доходов:

- имущество, в том числе имущественные права, полученные в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств;
- имущество, полученное в виде взносов в уставный капитал организации;
- имущество, полученное при выходе из хозяйственного общества или товарищества, но в пределах первоначального взноса;
- средства, полученные в виде безвозмездной помощи в порядке, установленном Федеральным законом «О безвозмездной помощи (содействии) в Российской Федерации»;
- имущество, полученное бюджетными учреждениями по решению органов исполнительной власти всех уровней;
- средства, поступившие комиссионеру (агенту или иному поверенному по договору) в пользу комитента, принципала или иного доверителя;
- средства, полученные по договорам кредита и займа (иные аналогичные средства независимо от формы оформления заимствований, включая долговые ценные бумаги), а также суммы, полученные в погашение таких заимствований;

- имущество, полученное организацией от материнской компании или учредителя при выполнении двух условий: доля вклада в уставный капитал принимающей стороны принадлежит более чем наполовину передающей стороне и полученное имущество в течение одного года со дня его получения не передается третьим лицам;
- сумма превышения номинальной стоимости над ценой фактического приобретения организацией собственных акций (долей, паев) при продаже акций, ранее выкупленных ею у владельцев;
- имущество, полученное организациями в рамках целевого финансирования. При этом организации, получившие средства целевого финансирования, обязаны вести раздельный учет доходов и расходов, полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. К целевому финансированию относится имущество, которое получено налогоплательщиком и использовано им по назначению, определенному организацией (физическим лицом) — источником целевого финансирования, в следующем виде:

полученные гранты;

инвестиции, полученные при проведении инвестиционных конкурсов в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

инвестиции, полученные от иностранных инвесторов на финансирование капитальных вложений производственного назначения при условии использования их в течение одного календарного года с момента получения;

средства дольщиков, аккумулированные на счетах организации-застройщика;

средства, полученные обществом взаимного страхования от организаций — членов общества взаимного страхования;

средства, полученные из Российского фонда фундаментальных исследований, Российского гуманитарного научного фонда, Фонда содействия развитию малых форм

предприятий в научно-технической сфере, Федерального фонда производственных инноваций;

- стоимость дополнительно полученных организацией-акционером акций, распределенных между акционерами по решению общего собрания пропорционально количеству принадлежащих им акций, при увеличении уставного капитала акционерного общества (без изменения доли участия акционера в этом акционерном обществе);
- положительная разница, образовавшаяся в результате переоценки драгоценных камней при изменении в установленном порядке прейскурантов расчетных цен на драгоценные камни;
- суммы, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала организации в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации;
- стоимость полученных сельскохозяйственным товаропроизводителем мелиоративных и иных объектов сельскохозяйственного назначения, построенных за счет бюджетных средств;
- суммы кредиторской задолженности налогоплательщика перед бюджетами разных уровней, списанные или уменьшенные в соответствии с решением Правительства Российской Федерации;
- стоимость оборудования, безвозмездно полученного государственными и муниципальными образовательными учреждениями, а также негосударственными образовательными учреждениями, имеющими лицензии на право ведения образовательной деятельности, используемого исключительно в образовательных целях;
- положительная разница, полученная при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости;
- суммы восстановленных резервов под обесценение ценных бумаг.

Приведенный перечень — закрытый, так как не предусматривается расширения, поэтому полезен с практической точки зрения.

При определении налоговой базы также не учитываются целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, поступившие безвозмездно от других организаций и (или) физических лиц, использованные ими по назначению. Исключение составляют целевые поступления, осуществленные в виде подакцизных товаров.

К указанным целевым поступлениям на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности относятся:

- вступительные и членские взносы, отчисления в публично-правовые профессиональные объединения, построенные на принципе обязательного членства, паевые вклады;
- имущество, переходящее некоммерческим организациям по завещанию в порядке наследования;
- суммы финансирования из государственных бюджетов и фондов, выделяемые на осуществление уставной деятельности некоммерческих организаций;
- средства, полученные в рамках благотворительной деятельности;
- совокупный вклад учредителей негосударственных пенсионных фондов;
- пенсионные взносы в негосударственные пенсионные фонды, если они в полном объеме направляются на формирование пенсионных резервов негосударственного пенсионного фонда;
- поступления, использованные по целевому назначению, от собственников созданным ими учреждениям;
- отчисления адвокатов на содержание коллегии адвокатов (ее учреждений);
- средства, поступившие профсоюзным организациям на проведение социально-культурных мероприятий.

Данные положения применяются при условии, что в организации производится раздельное ведение учета доходов и расходов указанных целевых поступлений, а также сумм доходов и расходов от иной деятельности.

1.3.2. ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ И КЛАССИФИКАЦИЯ РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Для исчисления налогооблагаемой базы налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов.

В зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности предприятия различают следующие виды расходов:

- связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг);
- внереализационные;
- не учитываемые в целях налогообложения.

Схема формирования расходов приведена на рис. 1.3.

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. В некоторых случаях ими признаются и убытки, понесенные налогоплательщиками. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены одновременно к нескольким группам расходов, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он отнесет такие расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией

Расходы, связанные с производством и реализацией, классифицируются на материальные, расходы на оплату труда, амортизационные отчисления и прочие расходы.

Внереализационные расходы

В состав внереализационных входят расходы не связанные с производством и реализацией товаров, работ, услуг, т. е. не связанные с основной деятельностью. В них включаются необходимые и обоснованные затраты, в частности по содержанию переданного по договору аренды (лизинга) имущества (включая

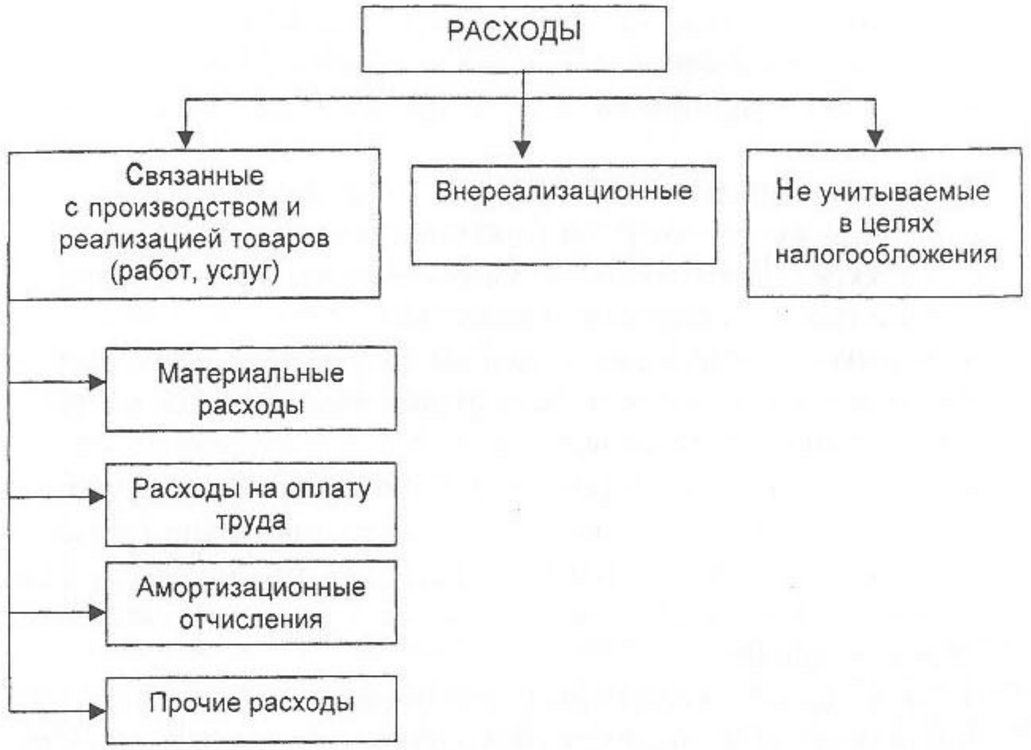


Рис. 1.3. Схема формирования расходов

амортизационные начисления по этому имуществу). Однако для организаций, предоставляющих в пользование за плату свое имущество на регулярной основе, расходы по их содержанию уже следует относить к расходам по основной деятельности. Проценты, выплачиваемые налогоплательщиком по кредитам и займам, а также проценты, начисленные по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным организацией независимо от целей заимствования, также следует относить к внереализационным расходам.

Расходом признается только сумма процентов, начисленных за фактическое время пользования заемными средствами (фактическое время нахождения указанных ценных бумаг у третьих лиц), и доходности, установленной эмитентом (ссудодателем).

Кроме того, к внереализационным расходам также относят:

- расходы по организации выпуска, обслуживанию, хранению и реализации собственных ценных бумаг, а именно по подготовке проспекта эмиссии, регистрации, изготовлению или приобретению бланков ценных бумаг, оплату услуг регистратора, депозитария;

• суммы отрицательных курсовых разниц по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках;

• суммы отрицательных разниц, образующихся в виде отклонения курса покупки (продажи) валюты от официального курса Центрального банка РФ на дату совершения сделки покупки (продажи) валюты;

• суммы отрицательных разниц, образовавшихся при переоценке в установленном порядке драгоценных металлов или драгоценных камней;

• расходы по приобретению финансовых инструментов срочных сделок, обращающихся на организованном рынке;

• расходы на формирование резервов по долгам и (или) сомнительной задолженности, а также по списанию безнадежных долгов;

• расходы по ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств, включая расходы по демонтажу, разборке, вывозу разобранного имущества;

• затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов;

• судебные издержки;

• затраты по аннулированным производственным заказам, а также затраты на производство, не давшее продукции;

• расходы по операциям с тарой;

• суммы штрафов, пеней и иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходов по возмещению причиненного ущерба.

Перечень внереализационных расходов остается открытым, т. е. налогоплательщик может отнести к ним и другие расходы при условии их обоснованности и необходимости. К примеру, к внереализационным расходам приравниваются другие обоснованные убытки, полученные налогоплательщиком, в частности:

• в виде убытков прошлых отчетных периодов, выявленных в текущем отчетном периоде;

• суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, а также других долгов, нереальных к взысканию;

• потери от брака;

• потери от простоев по внутрипроизводственным причинам;

• не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;

• недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли, в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены;

• потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций.

Расходы, не учитываемые в целях налогообложения

Ряд произведенных расходов организации не учитывается при определении налогооблагаемой базы. В ст. 270 Налогового кодекса РФ они составляют довольно обширный список из 49 пунктов, но в целом их можно сгруппировать по следующим признакам:

• выбытие активов в качестве взносов в уставный капитал либо простое товарищество;

• возврат займов, залогов;

• безвозмездная передача имущества;

• выплата налога на прибыль и других налогов, таких, как платежи за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ и т. п.;

• расходы, направленные на личное потребление работников организации;

• компенсационные выплаты работникам организации по произведенным сверхнормативным производственным расходам;

• расходы на не оправдавшие себя научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки и разработки месторождений полезных ископаемых;

• расходы на некоторые возникшие отрицательные курсовые разницы и убытки;

• отчисления во всевозможные фонды, в том числе для снижения риска работы с ценными бумагами;

• расходы по приобретению и созданию основных средств организации;

• выплаты внешним организациям в случае нормированных расходов, например процентов по займам и кредитам;

• в виде распределяемого дохода или дивидендов.

* * *

Мы рассмотрели доходы и расходы предприятия в формулировках законодательных и нормативных документов, регламентирующих порядок ведения бухгалтерского учета и налогообложения в Российской Федерации.

Согласно новой концепции расходов, изложенной в ПБУ 10/99 «Расходы организации», все расходы, совершаемые предприятием (организацией), должны найти отражение в себестоимости (как расходы по обычным видам деятельности), в составе операционных или внереализационных расходов, а в исключительных ситуациях — чрезвычайных расходов, либо должны быть включены в стоимость активов. Данный подход позволяет достоверно охарактеризовать реальное соотношение доходов и расходов предприятия, а также сформировать чистую прибыль, право распоряжения которой принадлежит собственникам предприятия — учредителям. Вместе с тем понятие «расходы», приведенное в этом документе, содержит только **текущие** расходы, которые относятся к данному периоду и формируют себестоимость *реализованной* продукции. Понятие «расходы на капитальные вложения» отсутствует.

В условиях налоговой системы и действующего механизма налогообложения прибыли отдельные затраты, признанные в бухгалтерском учете как расходы, не будут приниматься в целях налогообложения прибыли. Следовательно, сумма реальной прибыли по бухгалтерскому учету может не совпадать (и, как правило, не совпадает) с суммой налогооблагаемой прибыли.

Фактические затраты предприятия, фактическая себестоимость готовой и реализованной продукции формируются (учитываются) в системе бухгалтерского учета. В связи с этим терминология и понятийное содержание экономических показателей должны строиться на базе бухгалтерских с соответствующими корректировками, если они необходимы.

1.4. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ С ТОЧКИ ЗРЕНИЯ ЭКОНОМИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1.4.1. ДОХОДЫ ПРЕДПРИЯТИЯ

Доходы — это поступления в денежной или материальной форме, вызывающие увеличение активов предприятия или уменьшение обязательств и приводящие к увеличению капитала [6].

Вся совокупность доходов предприятия может быть сгруппирована по следующим признакам (рис. 1.4):

• принадлежности к отчетным периодам;

• регулярности (повторяемости).

По признаку принадлежности к отчетным периодам доходы подразделяются:

• на доходы данного отчетного периода;

• на отложенные доходы (доходы будущих отчетных периодов).

К первой группе относятся доходы, обусловленные ведением хозяйственной деятельности в данном отчетном периоде и признаваемые в расчетах прибылей и убытков этого периода. Их можно разделить на следующие подгруппы:

• текущие доходы — выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг;

• прочие доходы, напрямую не связанные с производственным процессом и процессом обращения, которые включают в себя операционные, внереализационные и чрезвычайные доходы.

Отложенные доходы (доходы будущих периодов) — доходы, полученные в данном отчетном периоде, но участвующие в формировании прибыли следующих отчетных периодов. Например, арендная плата, полученная вперед, абонементная плата за пользование услугами связи, поступившая выручка за перевозку пассажиров по месячным и квартальным билетам и т. д.

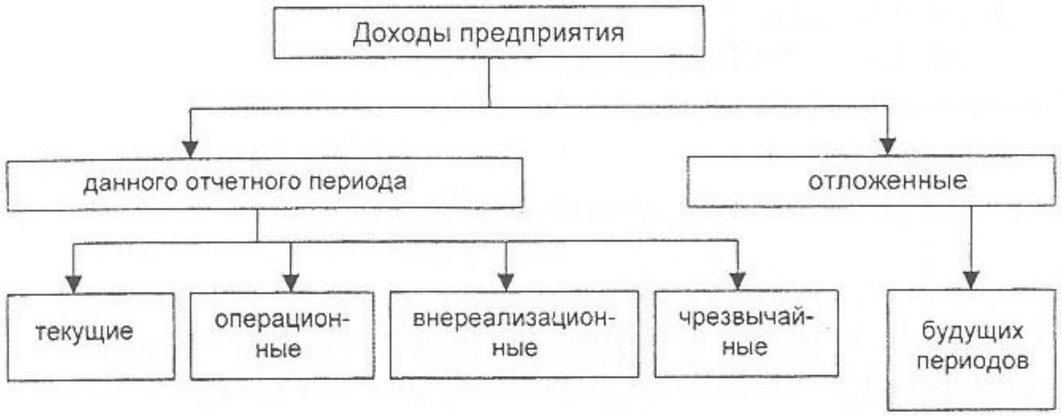


Рис. 1.4. Классификация доходов предприятия

По признаку регулярности (повторяемости) доходы делятся на систематические (регулярные) и несистематические (случайные).

Систематические (регулярные) доходы — это доходы предприятия, которые регулярно возникают и повторяются в каждом отчетном периоде. Такие доходы, как правило, обусловлены целью создания предприятия.

Несистематические (случайные) доходы — доходы предприятия, получение которых не обусловлено непосредственно целью создания предприятия. Эти доходы, как правило, носят случайный характер.

Пример. Выручка от реализации угля, сланца, железной руды — систематические доходы горнодобывающего предприятия; выручка от реализации (продажи) излишних материальных запасов — несистематические, случайные доходы.

В нормативных документах нет определения систематичности ни доходов, ни расходов. В соответствии с устными комментариями специалистов Минфина России под систематичностью следует понимать повторение какой-либо операции два раза и более в течение года. Исходя из сложившейся ситуации, предприятие должно самостоятельно определить порог систематичности и закрепить этот уровень во внутренних нормативных документах.

Дадим характеристику различным видам доходов.

Текущие доходы — это выручка от реализации продукции, товара, работ, услуг, выпуск или оказание которых является целью создания предприятия. Текущие доходы относятся к систематическим.

Операционные доходы — это систематические, либо нерегулярные доходы периода, непосредственно не связанные с основными видами деятельности предприятия, а возникающие в основном от предоставления права пользования имуществом другой организации или от реализации активов.

Внереализационные доходы — это нерегулярные доходы периода, не связанные с производственной деятельностью и, как правило, напрямую не обусловленные расходами.

К ним относятся:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение договоров;
- материальные ценности, полученные безвозмездно;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- прочие внереализационные доходы.

Чрезвычайные доходы — это случайные доходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности: страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию основных фондов.

Перечень операционных, внереализационных и чрезвычайных доходов с экономической точки зрения в основном совпадает с перечнем этих доходов в ПБУ 9/99 «Доходы организации».

Отложенные доходы (доходы будущих периодов) — могут быть и регулярными (выручка за перевозку пассажиров по месячным и квартальным билетам), и случайными (лизинговые платежи, полученные вперед, если это обстоятельство не обусловлено лизинговым договором).

Классификация доходов по признаку регулярности приведена на рис. 1.5.

Схема взаимосвязи формирования доходов в экономике и в бухгалтерском учете дана на рис. 1.6.

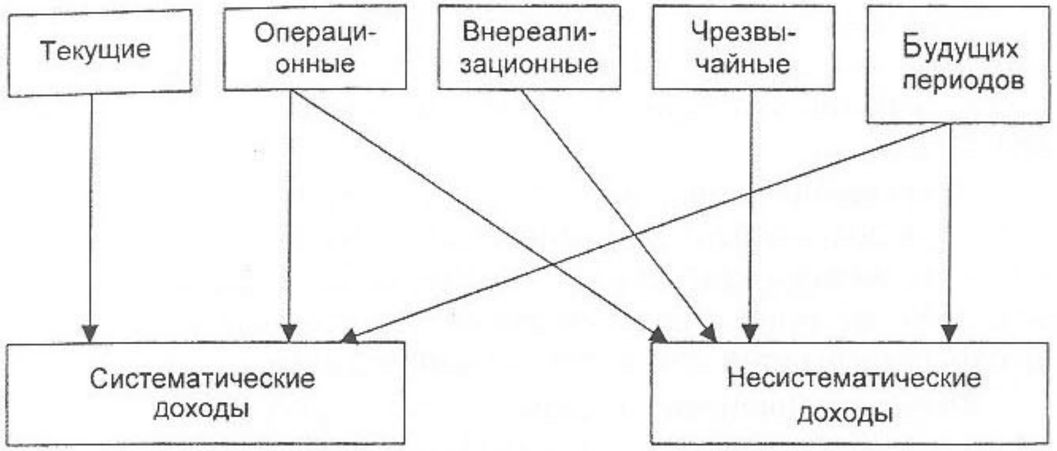


Рис. 1.5. Классификация доходов по признаку регулярности

1.4.2. РАСХОДЫ ПРЕДПРИЯТИЯ

Операции по приобретению производственных ресурсов носят название «Расходы предприятия». К ним относятся: строительство и покупка основных средств, приобретение нематериальных активов, материалов, товаров, рабочей силы. Так как рабочая сила не является собственностью предприятия (рабство, имеется в виду крепостное право, в России отменено, как известно, в 1861 году), то расходы на рабочую силу определяются размером выплачиваемой заработной платы.

Использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов в хозяйственной деятельности формирует затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг), или издержки производства и обращения. Поэтому различаются понятия «расходы» и «издержки производства», так:

- затраты на покупку оборудования — это расходы;
- амортизация оборудования — это затраты, так как амортизация выражает в денежных единицах величину износа оборудования в процессе его использования для производства продукции;
- затраты на покупку материалов — это расходы;
- стоимость материалов, отпущенных в производство, — это затраты;
- начисленная заработная плата работникам предприятия — это затраты, которые в данном случае совпадают с расходами.

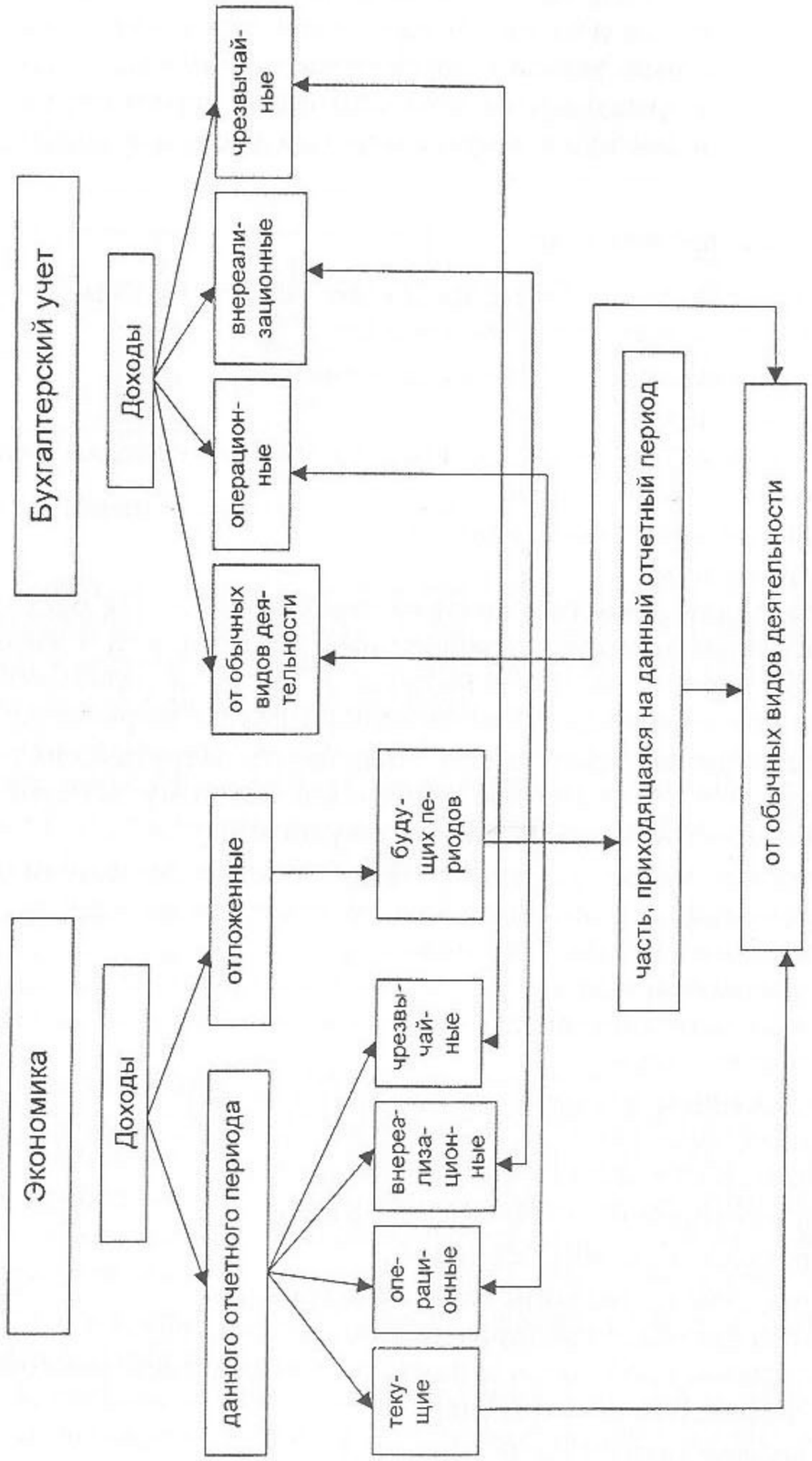


Рис. 1.6. Взаимосвязь формирования доходов в экономике и бухгалтерском учете

Исходя из данных определений дадим более полную характеристику расходам и затратам на производство и реализацию продукции, взаимно увязав с рассматриваемыми выше законодательными и нормативными документами, и определим их место в структуре расходов в бухгалтерском учете и в налогообложении.

Расходы предприятия

С экономической точки зрения все расходы можно сгруппировать по следующим признакам [6]:

- принадлежности к отчетным периодам;
- регулярности.

По признаку принадлежности к отчетным периодам расходы делятся на две категории:

- данного отчетного периода;
- отложенные.

К **расходам данного отчетного периода** относятся расходы, обусловленные ведением хозяйственной деятельности в данном отчетном периоде и признаваемые в расчетах прибылей и убытков этого периода. Их можно подразделить на расходы:

- текущие, которые по сути совпадают с затратами на производство и реализацию продукции (поэтому затраты на производство часто называют текущими);
- прочие, напрямую не связанные с производственным процессом и процессом обращения, которые в свою очередь подразделяются на три подгруппы:
  операционные;
  внереализационные;
  чрезвычайные.

Отложенные расходы — это расходы, осуществляемые в данном отчетном периоде, но эффект от которых будет получен в будущем. В отложенные расходы входят:

- инвестиции (капитальные вложения);
- расходы будущих периодов;
- расходы на создание запаса материалов.

Схема расходов предприятия приведена на рис. 1.7.

По признаку регулярности (повторяемости) расходы различают:

- систематические (регулярные);
- несистематические (случайные).

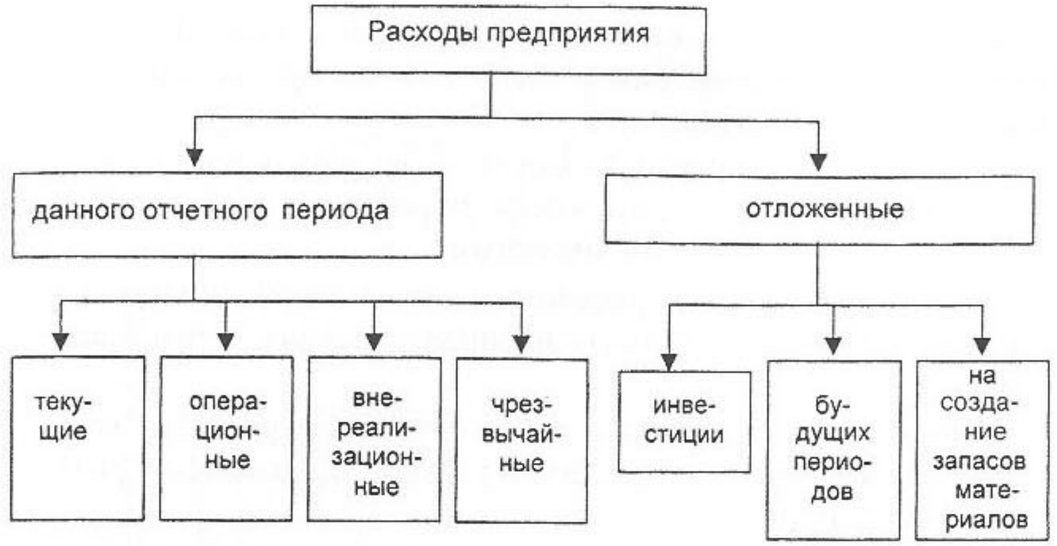


Рис. 1.7. Классификация расходов предприятия

Систематические (регулярные) расходы — это расходы предприятия, которые регулярно возникают и повторяются в каждом отчетном периоде. Такие расходы, как правило, обусловлены целью создания предприятия.

Несистематические (случайные) расходы — это расходы, возникающие в результате хозяйственных операций, не связанных непосредственно с целью создания предприятия. Они, как правило, носят случайный характер.

Пример. Предприятие — угольная шахта. Цель создания (строительства) предприятия — добыча угля. Затраты, связанные с добычей угля, — систематические. Штрафы, уплаченные поставщикам за несоблюдение договорных обязательств, — случайные расходы.

Дадим характеристику видам расходов.

В **текущие расходы** попадают все затраты, связанные с использованием ресурсов в данном отчетном периоде: начисленная заработная плата работникам предприятия, отчисления на социальные нужды, стоимость использованных в производстве материалов, энергии всех видов, услуг, сумма начисленной амортизации и прочие. С точки зрения регулярности — это систематические расходы.

К **операционным** относятся расходы данного отчетного периода, непосредственно не связанные с основными видами дея-

тельности, но обусловленные полученными в данном отчетном периоде доходами, например выручкой от реализации излишних материальных ценностей.

Операционные расходы могут быть регулярными, исходя из установленного предприятием порога систематичности, и нерегулярными, несистематическими.

Внереализационные расходы — это потери, убытки предприятия, данного отчетного периода, носящие нерегулярный характер.

Чрезвычайные расходы — это случайные расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами, вызванными стихийными бедствиями.

Перечень операционных, внереализационных и чрезвычайных расходов с экономической точки зрения совпадает с перечнем этих расходов в ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Инвестиции (капитальные вложения) — это систематические или нерегулярные отложенные расходы на создание или приобретение основных средств, нематериальных активов, а также расходы для осуществления долгосрочных финансовых вложений.

Расходы будущих периодов — это систематические или нерегулярные отложенные расходы, которые осуществляются в данном отчетном периоде, но формируют доходы следующих отчетных периодов. Списываются на текущие расходы постепенно.

Расходы на запас материалов — это, как правило, систематические расходы на создание запаса на складе материалов, необходимых для основных видов деятельности предприятия. Использование запаса материалов — это текущие расходы или текущие затраты. Практически величина использованных материалов определяется стоимостью отпущенных материальных ресурсов со склада в производство. Следовательно, в момент приобретения материалов — расходы отложенные. При передаче материалов в производство происходит уменьшение отложенных расходов и на эту же величину увеличение текущих расходов (рис. 1.8).

Ниже приведена схема распределения расходов по признаку регулярности (рис. 1.9).



Рис. 1.8. Схема формирования отложенных расходов по созданию запаса материалов

Затраты на производство и себестоимость продукции

Затраты на производство — это совокупность выраженных в денежной форме расходов предприятия, связанных с использованием в процессе производства природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, нематериальных

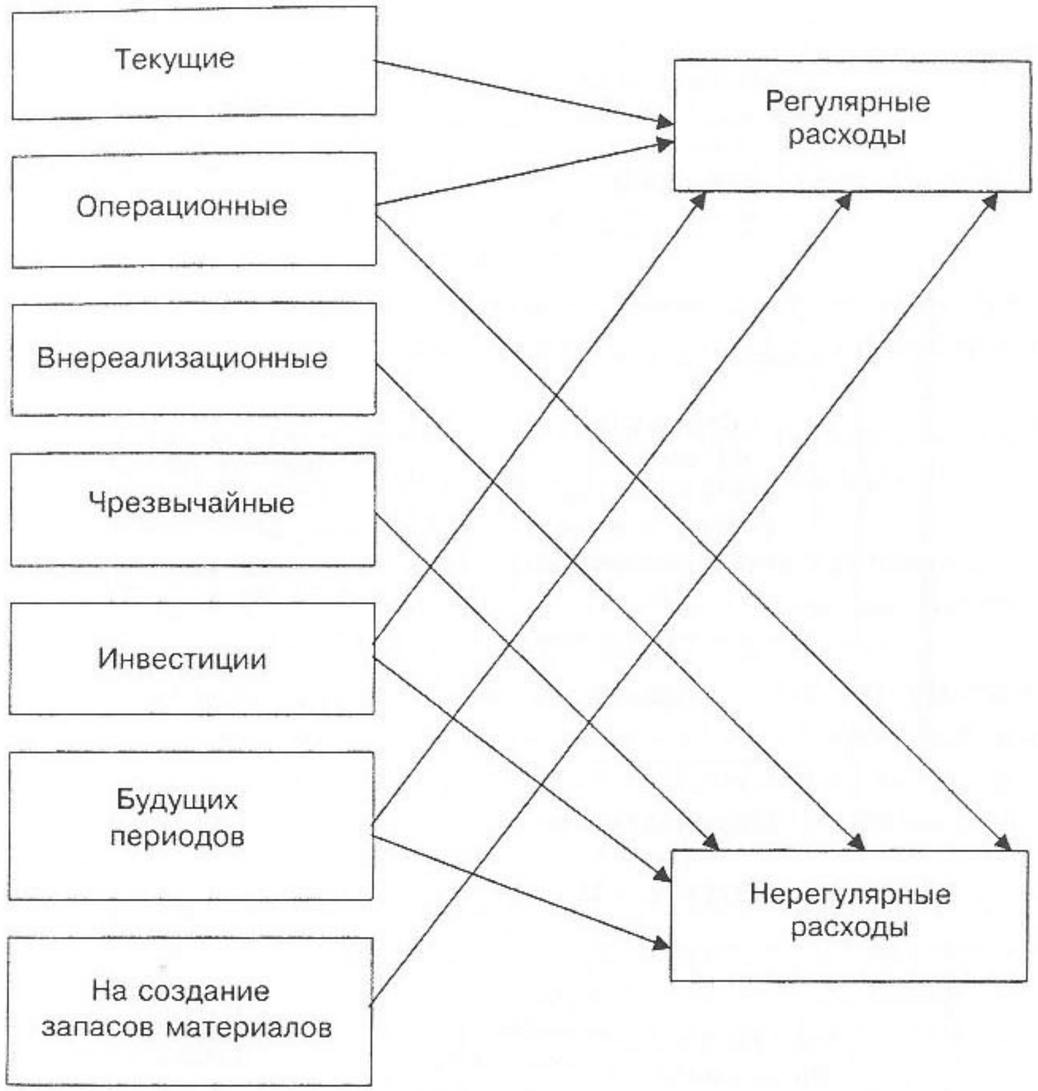


Рис. 1.9. Схема распределения расходов по признаку регулярности

активов, трудовых ресурсов и прочих затрат на производство и реализацию продукции и услуг за определенный период времени вне зависимости от того, приходятся ли эти расходы на готовый (законченный) продукт или на незавершенное производство. В этом отношении издержки на производство и затраты на производство близки по своему экономическому содержанию.

Себестоимость продукции возникает тогда, когда получается готовая продукция. Затраты на ее изготовление составляют производственную себестоимость готовой продукции.

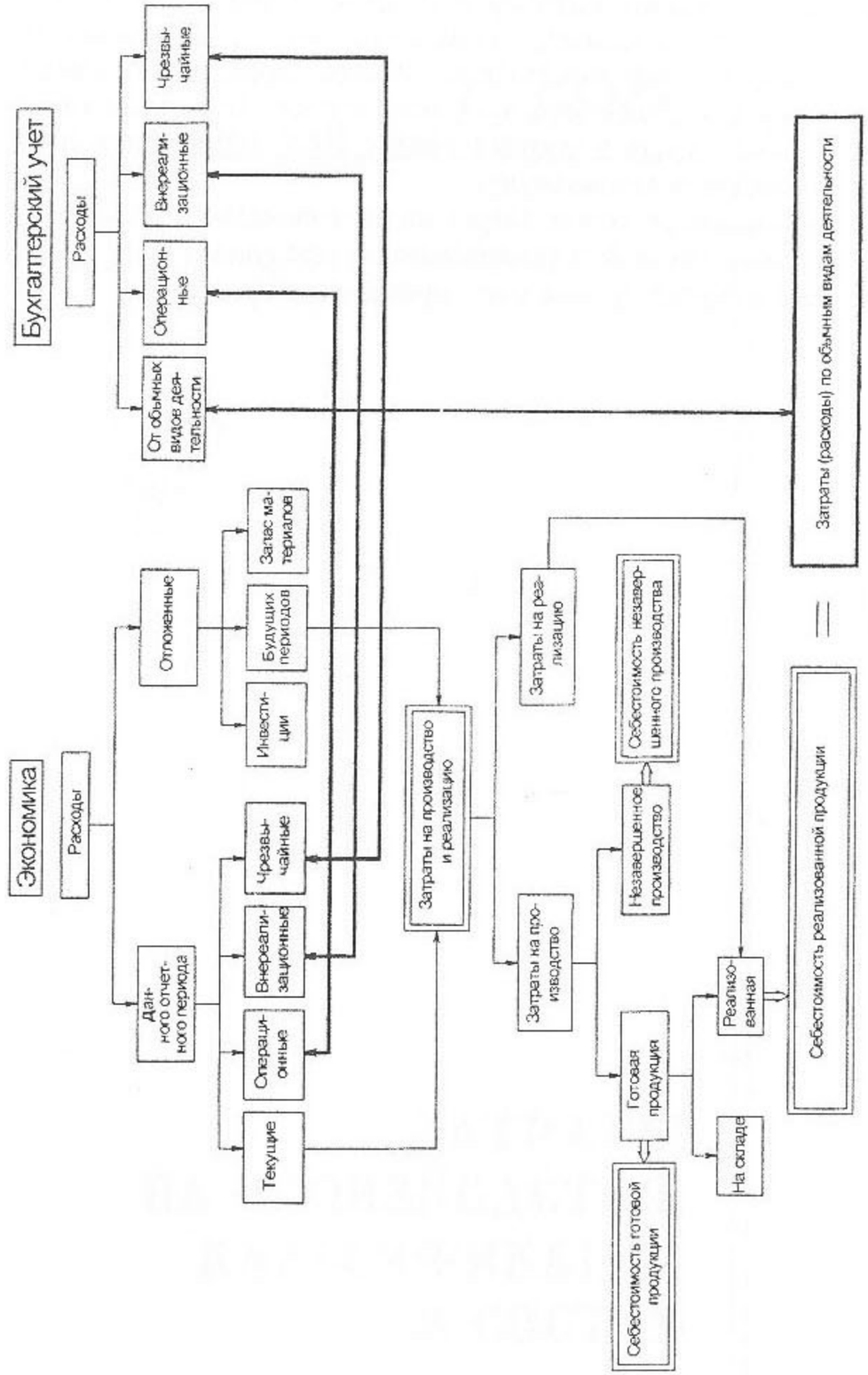


Рис. 1.10. Схема формирования экономических показателей и их взаимосвязи с показателями, утвержденными в ПБУ 10/99

При реализации продукции формируется себестоимость реализованной продукции, которая состоит из затрат на выпуск готовой продукции и коммерческих затрат на ее реализацию. Вот этот экономический показатель, «Себестоимость реализованной продукции», соответствует показателю, используемому в бухгалтерском учете в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы от обычных видов деятельности».

Взаимосвязь расходов, затрат на производство и реализацию, себестоимости готовой и реализованной продукции и их место в экономике и бухгалтерском учете приведена на рис. 1.10.

ГЛАВА 2

ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО: КЛАССИФИКАЦИЯ И СОСТАВ

2.1. ЭВОЛЮЦИЯ МЕТОДОВ ФОРМИРОВАНИЯ ЗАТРАТ

Предприятие в условиях рыночных отношений становится юридически и экономически независимым. Это объективно обусловливает усложнение его ориентации в системе экономических связей и, следовательно, возрастание значимости функций управления предприятием.

Для принятия оптимальных управленческих и финансовых решений необходимо знать свои затраты. Анализ издержек производства позволяет выяснить их эффективность, возможность их снижения, регулировать и контролировать расходы, разработать эффективную техническую, технологическую и финансовую политику.

Отечественная система формирования и учета затрат на производство отвечала требованиям централизованно управляемой экономики: обеспечивала получение информации о полной фактической себестоимости продукции в основном для целей государственного централизованного ценообразования. Система получения информации о себестоимости была налажена хорошо, но большая ее часть не востребовалась, так как отсутствовал стимул для снижения затрат на производство. В этом, очевидно, заключается одна из причин того, что в нашей экономике доперестроечного периода не нашел применения ни один из методов западной системы учета затрат и даже хорошо разработанный теоретически отечественный нормативный метод.

Картина не изменилась и до настоящего времени. Но жизнь не стоит на месте. В России создана и действует система финансового учета и отчетности, которая соответствует мировым стандартам; сформирована налоговая система и заканчивается разработка налогового учета.

Финансовый учет предоставляет информацию для внешних пользователей: потенциальных инвесторов; налоговых учреждений; поставщиков и покупателей; государственных заинтересованных органов и т. д. Информация финансового учета — открытая, является базой для налогового учета и начисления налогов.

Финансовый учет строится на базе национальных стандартов по бухгалтерскому учету, два из которых — ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» — рассмотрены в первой главе данного учебного пособия. В ПБУ 10/99 установлены правила формирования расходов, в том числе и затрат на производство и реализацию продукции, для целей финансового учета и отчетности.

Для успешного управления предприятием собственнику или его доверенному лицу — руководителю (директору) — необходимо знать фактические затраты производства и реально полученную прибыль вне зависимости от правил расчета этих показателей, установленных в национальных стандартах бухгалтерского учета.

Общие вопросы по составу и учету затрат регламентировались Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли (утверждено Постановлением Правительства РФ от 05.08.92 № 552). С 1 января 2002 года это Положение утратило силу. В связи с этим Министерством финансов РФ предложено каждой отрасли разработать инструкцию по составу затрат с учетом отраслевых особенностей и требований современной экономики.

В горнодобывающих отраслях такие инструкции есть, но они требуют доработки и корректировки из-за изменившихся условий хозяйствования.

Учет затрат с точки зрения производства осуществляется в системе производственного бухгалтерского учета, информация которого является основой (базой) для принятия управленческих решений.

Информация производственного учета — закрытая (во всем мире — это коммерческая тайна), предназначенная только для внутренних пользователей (собственников, руководства, управленческих служб). Производственный учет является составной частью управленческого учета. Взаимосвязь видов учета приведена на рис. 2.1 [3].

В России в настоящее время действуют два вида учета: финансовый и налоговый, так как они введены законодательно.

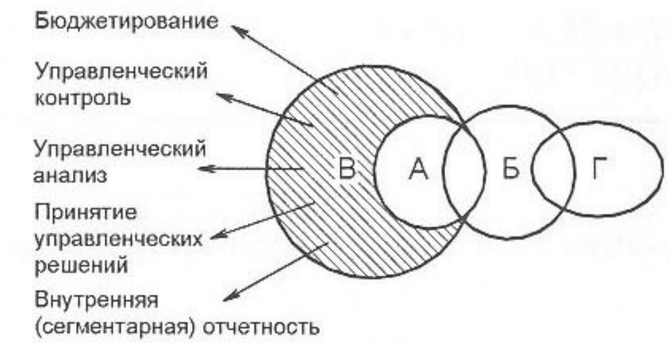


Рис. 2.1. Взаимосвязь видов учета:
А, *Б*, *В* и *Г* — производственный, финансовый, управленческий и налоговый учет соответственно

Однако с отменой Положения о составе затрат и вводом обязательного налогового учета возникла необходимость использования как минимум производственного учета для расчета практических затрат предприятия на производство и реализацию продукции. Организация производственного учета — это внутреннее дело предприятия.

Сумма и структура затрат в производственном и финансовом учете могут отличаться в зависимости от документов, регламентирующих формирование затрат в отрасли. Например, уплаченные проценты по кредитам на приобретение материалов в Инструкции по учету затрат в угольной отрасли относятся на себестоимость добычи угля, а в соответствии с ПБУ 10/99 — на внереализационные расходы. Для налогового учета эти показатели, как правило, будут другими, так как в налоговом законодательстве представлен довольно внушительный ряд затрат, не учитываемых для целей налогообложения, т. е. увеличивающих налогооблагаемую прибыль.

Таким образом, на современном этапе экономических преобразований формирование и учет затрат необходимо осуществлять в разрезе трех видов учета: производственного, финансового и налогового. При этом должна быть разработана система взаимоувязки формирования данных в этих системах учета.

В учебном пособии представлены все сведения по формированию затрат, их участию в налогообложении и возможности для управления ими, необходимые для руководителя горнодобывающего предприятия.

2.2. КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

Затраты на производство классифицируются по ряду признаков (рис. 2.2).

1. По отношению к производственному процессу

По отношению к производственному процессу затраты подразделяются на **основные** и **накладные**. Основные затраты непосредственно связаны с процессом производства. Это — расход материалов, заработная плата производственных рабочих, начисление единого социального налога на заработную плату производственных рабочих. В любом производстве они составляют важнейшую часть затрат, достигая в отдельных отраслях до 90 % всей себестоимости.

Накладные расходы связаны с управлением, организацией и обслуживанием производства. К ним относят расходы по содержанию административно-управленческого и обслуживающего персонала, износ зданий, инвентаря и транспортных средств, используемых для общехозяйственных нужд и др.

2. По способу включения в себестоимость продукции

По способу включения в себестоимость продукции затраты подразделяются на **прямые** и **косвенные**.

Прямые затраты непосредственно связаны с конкретным видом продукции, работами и услугами и полностью включаются в его себестоимость. К прямым затратам относятся стоимость использованных материалов, начисленная заработная плата производственных рабочих, амортизация оборудования и др.

Косвенные затраты связаны с производством нескольких видов продукции. К этому виду затрат относятся затраты вспомогательных производств, общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Они распределяются между отдельными видами продукции с помощью специальных методов.

Большая часть прямых затрат одновременно являются и основными. Если на предприятии вырабатывается только один вид продукции, то все затраты являются прямыми (например,



Рис. 2.2. Классификация затрат

добыча угля). На ГОКе, где идет и добыча и переработка руды, а готовая продукция — различные концентраты (например, медный и молибденовый), затраты, связанные с управлением и обслуживанием горного предприятия в целом, относятся к косвенным и их необходимо распределять выбранным самим предприятием методом и включать в себестоимость каждого вида концентрата.

3. По отношению к объему производства

По этому признаку затраты можно разделить на условно-переменные и условно-постоянные.

Условно-переменные затраты нормируются на единицу продукции (на 1 м проходки, на 1 т добычи, на 1 м³ выемки вскрыши и т. д.); их размер увеличивается или уменьшается в относительно пропорциональном соответствии с изменением объема выпуска продукции (например, затраты на материалы, сдельная заработная плата производственных рабочих и т. п.).

Совокупные переменные затраты имеют линейную зависимость от объема производства, а удельные переменные затраты, т. е. на единицу продукции, — величина постоянная (рис. 2.3).

Постоянные затраты в сумме не меняются при изменении объема производства (уровня деловой активности), они являются относительно постоянными, но удельные постоянные — изменяются.

Динамика совокупных и удельных постоянных затрат приведена на рис. 2.4.

К **условно-постоянным** относятся затраты, абсолютная величина которых лимитируется по участкам, цехам или предприятию в целом. Общая величина условно-постоянных расходов не находится в прямой зависимости от объема производства (например, добычи полезного ископаемого). К ним относятся: заработная плата управленческого персонала; стоимость топлива, израсходованного на производственно-технические нужды, и электроэнергии на освещение зданий и сооружений; оплата установленной мощности трансформаторов и высоковольтных электродвигателей, расходы на рекламу, арендная плата и др.

Распределение всех затрат на условно-постоянные и условно-переменные дает возможность предприятию проанализировать поведение затрат и научиться ими управлять.

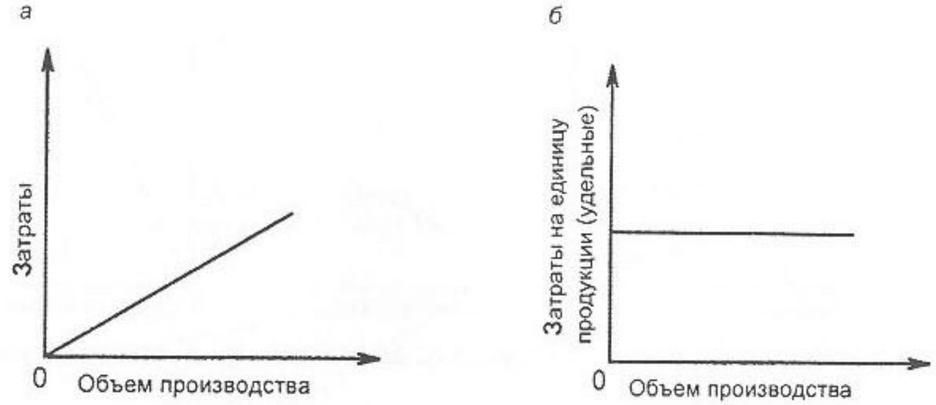


Рис. 2.3. Динамика совокупных (*а*) и удельных (*б*) переменных затрат [3]

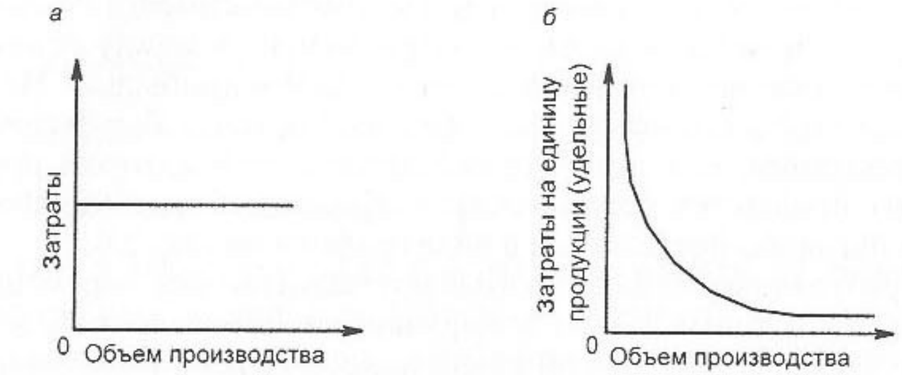


Рис. 2.4. Динамика совокупных (*а*) и удельных (*б*) постоянных затрат

Для описания поведения переменных затрат в управленческом учете используется **коэффициент реагирования затрат** k, который рассчитывается по формуле

$$k = \frac{y}{x},$$

где y — темп роста затрат, %; x — темп роста объема производства, %.

Если $k = 0$, то мы имеем дело с постоянными затратами; если $k = 1$, то с переменными затратами, которые растут пропорционально росту объема производства с так называемыми пропорциональными затратами; если $k < 1$, то с переменными затратами, которые растут медленнее темпа роста объема производства, т. е. дегрессивными затратами; если $k > 1$, то это переменные затраты, растущие быстрее объема, или прогрессивные затраты (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Динамика пропорциональных (*а*), дегрессивных (*б*) и прогрессивных (*в*) затрат

Распределение затрат на постоянные и переменные дает возможность изучать взаимосвязи и взаимозависимости не только между объемом производства и затратами, но и между объемом производства, затратами (себестоимостью) и прибылью. На основании этой классификации определяется точка безубыточности продукции, т. е. того объема продаж, при котором производство становится безубыточным. Порядок определения этой точки наглядно представлен в виде графика на рис. 2.6.

Три главные линии показывают зависимости переменных затрат, постоянных затрат и выручки от объема производства. Точка *К* называется точкой критического объема производства («мертвая точка», точка рентабельности), или объема производства, при котором величина выручки от реализации продукции равна ее полной себестоимости. Этот график и многочисленные его модификации используются при анализе и принятии управленческих решений. Особую ценность данные возможности представляют для горнодобывающих предприятий, специфика технологического процесса которых требует постоянного поиска путей по снижению затрат.

4. По составу

При делении производственных затрат по их составу применяются две классификации:

- **поэлементная**, при которой все затраты планируются и учитываются по отдельным экономическим элементам;
- **калькуляционная**, при которой все затраты планируются и учитываются по калькуляционным статьям, объединяя расходы одного назначения.

Калькуляция составляется по статьям расходов, принятым в данной отрасли.

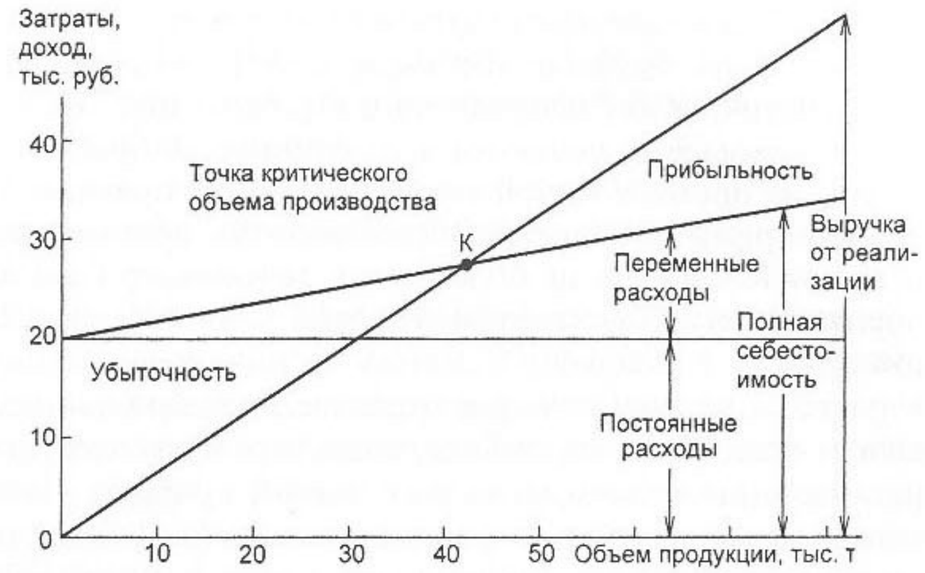


Рис. 2.6. Взаимосвязь объема производства, себестоимости и прибыли

5. По степени однородности

По степени однородности затраты делятся на **простые** и **комплексные**. К простым относятся, например, затраты на сырье, материалы, топливо, заработную плату, амортизацию и другие.

Комплексные затраты состоят из ряда простых. Например, общехозяйственные расходы, которые включают расходы и на заработную плату, и на материалы, и на топливо, и на электроэнергию, и на амортизацию, и прочие расходы.

6. По периодичности возникновения

По периодичности возникновения затраты делятся **на текущие** и **единовременные**. Данная классификация имеет смысл для того, чтобы доля затрат, включаемая в себестоимость каждого периода, соответствовала количеству продукции, выпускаемой в этом периоде.

К текущим, или постоянным, относятся обычные или имеющие частую (менее месяца) периодичность производственные расходы. К единовременным, т. е. однократным или периодически производимым (с периодичностью более месяца), относятся расходы, обеспечивающие процесс производства в течение длительного времени.

К единовременным однократным расходам относятся:

• расходы на освоение вводимых в эксплуатацию новых предприятий, цехов, производств и агрегатов (пусковые расходы), которые включаются в себестоимость продукции с начала их промышленной эксплуатации, как правило, в течение нормативного срока освоения этих производственных мощностей, но не более чем в течение двух лет пропорционально объему производимой в этот период продукции;

• расходы на подготовку и освоение производства новых видов продукции на действующих предприятиях кроме расходов, возмещаемых за счет чистой прибыли или за счет целевых источников финансирования (из фонда освоения новой техники или иных аналогичных фондов). Общая сумма расходов на подготовку и освоение производства новых видов продукции и технологических процессов, относимых на себестоимость продукции, работ или услуг, распределяется пропорционально объему продукции, выпускаемой в течение не более чем двухлетнего срока;

• единовременные затраты на подготовку производства на новых участках и площадях в добывающих отраслях промышленности. Затраты, связанные с поиском, разведкой и использованием природных ресурсов, их охраной и воспроизводством, включаются в себестоимость продукции в тех случаях, когда эти затраты осуществляются самими предприятиями или имеют характер компенсации расходов специализированных организаций, например отчисления на геологоразведочные работы и т. п. В себестоимость продукции предприятий, разрабатывающих месторождения полезных ископаемых, включаются в установленном порядке затраты на приведение земель в состояние, пригодное для хозяйственного использования, в частности затраты на рекультивацию земель, почвенный покров которых нарушен горными работами;

• другие единовременные однократные затраты, обеспечивающие производство в течение длительного времени.

Единовременные затраты на подготовительные работы в добывающих отраслях (горно-подготовительные работы, устройство временных коммуникаций и т. п.) включаются в себестоимость продукции в тех случаях, когда выполнение этих работ обеспечивает процесс производства в течение, как правило, не более чем одного года.

Перечень и порядок включения в себестоимость продукции затрат на подготовительные работы устанавливаются в отраслевых инструкциях.

Единовременные однократные расходы включаются в себестоимость продукции по частям, в порядке и в сроки, устанавливаемые в отраслевых инструкциях.

Таким образом, общая сумма затрат на производство продукции в каждом периоде складывается из текущих расходов и части единовременных расходов, относимых на продукцию, изготавливаемую в данном периоде, в размерах, определяемых с помощью специального расчета. Полные затраты каждого периода разделяются на части: одна часть относится к незавершенному производству, другая — образует себестоимость готовой продукции (см. рис. 1.10).

7. По участию в процессе производства

По этому признаку затраты делятся на **производственные** и **коммерческие**. Деление затрат обусловлено тем, что каждое изделие проходит два цикла — производственный и реализации. Состав и экономическое содержание затрат на этих этапах существенно отличаются друг от друга по времени возникновения и возможным направлениям снижения удельного веса расходов при осуществлении отдельных операций.

8. По эффективности

Различают **производительные** и **непроизводительные** затраты. Практическая разница между ними состоит в том, что непроизводительные затраты не планируются, т. е. при правильной организации технологического процесса могут быть устранены. К непроизводительным затратам относятся потери от простоев, брак продукции и др. Еще одной отличительной чертой непроизводительных расходов является то, что большая их часть может быть восстановлена за счет виновных лиц или организаций.

Кроме того, все затраты на производство продукции группируются:

а) по календарным периодам, в течение которых они включаются в себестоимость продукции;

б) по характеру производства (основное, вспомогательное);

в) по месту возникновения затрат (участкам и цехам);

г) по видам продукции и услуг (добыча угля, обогащение, брикетирование);

д) по этапам производственного процесса.

В простом производстве, которое состоит из одного неразделимого производственного процесса, учет ведется по всему производству в целом. В сложном производстве, например ГОКе, учет ведется по отдельным стадиям и переделам.

2.3. СОСТАВ ЗАТРАТ, ВКЛЮЧАЕМЫХ В СЕБЕСТОИМОСТЬ ПРОДУКЦИИ

Итак, себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат, связанных с ее производством и реализацией.

В состав себестоимости продукции (работ, услуг) включаются следующие затраты.

1. Затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства, включая материальные затраты и расходы на оплату труда работников, занятых производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, расходы по контролю производственных процессов и качества выпускаемой продукции, сопровождению и гарантийному надзору продукции и устранению недостатков, выявленных в процессе ее эксплуатации.

2. Затраты, связанные с использованием природного сырья, в том числе на рекультивацию земель, плата за древесину, отпускаемую на корню, а также плата за воду, забираемую промышленными организациями из водохозяйственных систем.

3. Затраты на подготовку и освоение производства:

- затраты на подготовительные работы в добывающих отраслях — доразведка месторождений, очистка территории в зоне открытых горных работ, площадок для хранения плодородного слоя почвы, используемого при последующей рекультивации земель, устройство временных подъездных путей и дорог для вывозки добываемого сырья, другие виды работ;
- затраты на освоение новых предприятий, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы) — проверка готовности новых предприятий, производств, цехов и агрегатов к вводу их в эксплуатацию путем комплексного опробования (под нагрузкой) всех машин и механизмов (пробная эксплуатация) с пробным выпуском предусмотренной проектом продукции, наладкой оборудования;

• затраты на подготовку и освоение производства продукции, не предназначенной для серийного или массового производства.

Затраты на подготовку и освоение производства новых видов продукции серийного и массового производства и технологических процессов не включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) и возмещаются за счет внебюджетных фондов финансирования отраслевых и межотраслевых научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ и мероприятий по освоению новых видов продукции (внебюджетные фонды финансирования НИОКР).

4. Затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а также с улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств, осуществляемые в ходе производственного процесса.

Финансирование затрат по созданию новых и совершенствованию применяемых технологий, а также по повышению качества продукции, связанных с проведением научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ, созданием новых видов сырья и материалов, переоснащением производства, осуществляется за счет внебюджетных фондов финансирования и других средств, направляемых на развитие и совершенствование производства. В себестоимость продукции эти затраты не включаются.

5. Затраты, связанные с изобретательством и рационализаторством: проведение опытно-экспериментальных работ, изготовление и испытание моделей и образцов по изобретениям и рационализаторским предложениям, организация выставок, смотров, конкурсов и других мероприятий по изобретательству и рационализации, выплата авторских вознаграждений и т. п.

6. Затраты на обслуживание производственного процесса:

• по обеспечению производства сырьем, материалами, топливом, энергией, инструментом, приспособлениями и другими средствами и предметами труда;

• по поддержанию основных производственных фондов в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение текущего, среднего и капитального ремонтов);

• по обеспечению выполнения санитарно-гигиенических требований, включая затраты на содержание помещений и инвентаря, предоставляемых организациям медицинских учреждений для создания медицинских пунктов непосредственно на территории организации, на поддержание чистоты и порядка на производстве, обеспечение противопожарной и сторожевой охраны и других специальных требований, предусмотренных правилами технической эксплуатации организаций, надзора и контроля за их деятельностью.

7. Затраты по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности включают в себя расходы на следующие цели:

• устройство и содержание ограждений машин и их движущихся частей, люков, отверстий, сигнализаций, прочих видов устройств некапитального характера, обеспечивающих технику безопасности;

• устройство и содержание дезинфекционных камер, умывальников, душевых, бань и прачечных на производстве (где предоставление этих услуг работающим связано с особенностями производства и предусмотрено коллективным договором);

• оборудование рабочих мест специальными устройствами (некапитального характера);

• обеспечение специальной одеждой, обувью, защитными приспособлениями и в случаях, предусмотренных законодательством, специальным питанием;

• содержание установок по газированию воды, льдоустановок, кипятильников, баков, раздевалок, шкафчиков для спецодежды, сушилок, комнат отдыха;

• создание других условий, предусмотренных специальными требованиями, а также приобретение справочников и плакатов по охране труда, организация докладов, лекций по технике безопасности.

Мероприятия по охране здоровья и организации отдыха, не связанные непосредственно с участием работников в производственном процессе, осуществляются за счет средств, выделяемых на социальные нужды, и затраты на их проведение в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются.

8. Текущие затраты природоохранного назначения:

• затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией фондов природоохранного назначения (очистных сооружений, золоуловителей, фильтров и других природоохранных объектов);

• расходы по захоронению экологически опасных отходов;

• оплата услуг сторонних организаций за прием, хранение и уничтожение экологически опасных отходов, очистку сточных вод;

• другие виды текущих природоохранных затрат.

9. Затраты, связанные с управлением производством:

• расходы на содержание работников аппарата управления организации и его структурных подразделений, материально-техническое и транспортное обслуживание их деятельности;

• эксплуатационные расходы по содержанию зданий, помещений, сооружений, оборудования, инвентаря и т. п.;

• затраты на командировки, связанные с производственной деятельностью;

• оплата услуг связи, вычислительных центров, банков, а также услуг, осуществляемых сторонними организациями по управлению организацией;

• оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг;

• содержание и обслуживание технических средств управления;

• затраты организации по приему и обслуживанию представителей других организаций (включая иностранные), прибывших для переговоров с целью установления и поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета (правления) и ревизионной комиссии организации (представительские расходы).

10. Затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров:

• выплата работникам предприятий средней заработной платы по основному месту работы во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации и переподготовки кадров;

• оплата труда квалифицированных работников, не освобожденных от основной работы, по обучению учеников и по повышению квалификации рабочих;

• оплата отпусков с сохранением полностью или частично заработной платы, предоставляемых в соответствии с действующим законодательством лицам, успешно обучающимся в вечерних и заочных высших и средних специальных учебных заведениях, в заочной аспирантуре, в вечерних (сменных) и заочных общеобразовательных школах, в вечерних (сменных) профессионально-технических училищах, а также поступающим в аспирантуру с отрывом и без отрыва от производства; оплата их проезда к месту учебы и обратно, предусмотренная законодательством;

• затраты, связанные с выплатой стипендий, платой за обучение на основе договоров с учебными заведениями за предоставление дополнительных услуг по подготовке, повышению квалификации и переподготовке кадров, затраты базовых предприятий по оплате труда инженерно-технических работников и квалифицированных рабочих, освобожденных от основной работы, по руководству обучением в условиях производства и производственной практики учащихся общеобразовательных школ, средних профессионально-технических училищ и средних специальных учебных заведений, студентов высших учебных заведений.

Расходы, связанные с содержанием учебных заведений и оказанием им бесплатных услуг, производятся за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, или других специальных источников и в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются.

11. Предусмотренные законодательством затраты, связанные с набором рабочей силы, включая оплату выпускникам средних профессионально-технических училищ и молодым специалистам, окончившим высшее или среднее специальное учебное заведение, проезда к месту работы, а также отпуска перед началом работы.

12. Затраты, связанные с перевозкой работников к месту работы и обратно в направлениях, не обслуживаемых пассажирским транспортом общего пользования; дополнительные затраты, связанные с привлечением на договорной основе с местными органами исполнительной власти средств предприятия для покрытия расходов по перевозке работников маршрутами наземного, городского пассажирского транспорта общего поль-

зования (кроме такси) сверх сумм, определенных исходя из действующих тарифов на соответствующие виды транспорта. Суммы, определенные исходя из действующих тарифов на транспортные услуги, возмещаются работниками предприятий (в форме оплаты получаемых проездных документов) или относятся на прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия.

13. Дополнительные затраты, связанные с осуществлением работ вахтовым методом, включая доставку работников от места нахождения предприятия или пункта сбора до места работы и обратно и от места проживания в вахтовом поселке до места работы и обратно, а также некомпенсируемые затраты на эксплуатацию и содержание вахтового поселка. Расходы по сооружению вахтового поселка осуществляются за счет средств, направляемых на капитальное строительство.

14. Выплаты, предусмотренные законодательством Российской Федерации о труде, за не проработанное на производстве (неявочное) время:

- оплата очередных и дополнительных отпусков;
- компенсация за неиспользованный отпуск в соответствии с трудовым законодательством;
- оплата проезда к месту отдыха работников предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в отдаленных районах Дальнего Востока;
- оплата льготных часов подростков;
- оплата времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей;
- выплаты вознаграждений за выслугу лет;
- другие виды оплат.

15. Отчисления на государственное социальное страхование и пенсионное обеспечение, на обязательное медицинскос страхование, на страхование от несчастных случаев в соответствии с установленным законодательством порядком.

16. Затраты на создание страховых фондов (резервов) в пределах норм, установленных законодательством Российской Федерации, для финансирования расходов по предупреждению и ликвидации последствий аварий, пожаров, стихийных бедствий, экологических катастроф и других чрезвычайных ситуаций, а также для страхования имущества организации, жизни работников и гражданской ответственности за причинение вреда имущественным интересам третьих лиц.

17. Отчисления в специальные отраслевые и межотраслевые внебюджетные фонды, производимые в соответствии с установленным законодательством РФ порядком.

18. Затраты, связанные со сбытом продукции: с упаковкой, хранением, транспортировкой до станции (порта, пристани) отправления, погрузкой в транспортные средства (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателями сверх цены на продукцию), рекламой в пределах утвержденных норм, включая участие в выставках, ярмарках, стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами непосредственно покупателям или посредническим организациям бесплатно и не подлежащих возврату, и другие аналогичные затраты.

19. Затраты, связанные с содержанием помещений, предоставляемых бесплатно предприятиям общественного питания, обслуживающим трудовые коллективы (включая амортизационные отчисления, затраты на проведение всех видов ремонта помещения, расходы на освещение, отопление, водоснабжение, электроснабжение, а также на топливо для приготовления пищи).

20. Амортизационные отчисления на полное восстановление основных производственных фондов по нормам, утвержденным в установленном порядке.

21. Амортизация нематериальных активов, используемых в процессе осуществления уставной деятельности.

22. Плата за аренду отдельных объектов основных производственных фондов (или их отдельных частей).

23. Начисления на заработную плату и гонорар творческих работников, перечисляемые творческим союзам в их фонды в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком.

24. Платежи (страховые взносы) по обязательным видам страхования имущества и отчисления в страховые фонды (резервы), производимые в соответствии с установленным законодательством порядком.

25. Налоги, сборы, платежи и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком.

26. Затраты на проведение сертификации продукции и услуг в области пожарной безопасности.

27. Другие виды затрат, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) в соответствии с установленным законодательством порядком.

В фактической себестоимости продукции (работ, услуг) отражаются также:

- потери от брака;
- затраты на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание изделий, на которые установлен гарантийный срок службы;
- потери от простоев по внутрипроизводственным причинам;
- недостачи материальных ценностей в производстве и на складах при отсутствии виновных лиц;
- затраты по возмещению вреда, причиненного работникам увечьем, профессиональным заболеванием либо иным повреждением здоровья, связанным с исполнением ими трудовых обязанностей, при осуществлении выплат по возмещению указанного вреда в порядке и на условиях, предусмотренных законодательством Российской Федерации;
- выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов.

Не подлежат включению в себестоимость продукции:

затраты на выполнение самим предприятием или оплату им работ (услуг), не связанных с производством продукции (работы по благоустройству городов и поселков, оказанию помощи сельскому хозяйству и другие виды аналогичных работ);

затраты на выполнение работ по строительству, оборудованию и содержанию (включая амортизационные отчисления и затраты на все виды ремонтов) культурно-бытовых и других объектов, находящихся на балансе предприятий, а также работ, выполняемых в порядке оказания помощи и участия в деятельности других предприятий и организаций;

расходы и потери, отражаемые в бухгалтерском учете на счете «Прочие доходы и расходы» и относящиеся к операционным, внереализационным и чрезвычайным расходам:

- затраты на оплату процентов по полученным кредитам банков, процентов за отсрочки оплаты (коммерческие кредиты), предоставляемые поставщиками (производителями работ, услуг) по поставленным товарно-материальным ценностям (выполненным работам, оказанным услугам);

- затраты на оплату процентов по бюджетным ссудам, кроме ссуд, выданных на инвестиции и конверсионные мероприятия;
- затраты по аннулированным производственным заказам, а также затраты на производство, не давшее продукции;
- затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов (кроме затрат, возмещаемых за счет других источников);
- не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;
- потери от уценки производственных запасов и готовой продукции;
- убытки по операциям с тарой;
- судебные издержки и арбитражные расходы;
- присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также расходы по возмещению причиненных убытков;
- суммы сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями, а также отдельными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законодательством;
- убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, и других долгов, нереальных для взыскания;
- убытки по операциям прошлых лет, выявленные в текущем году;
- некомпенсируемые потери от стихийных бедствий (уничтожение и порча производственных запасов, готовых изделий и других материальных ценностей, потери от остановки производства и прочее), включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий;
- некомпенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- убытки от хищений, виновники которых по решениям суда не установлены;
- отрицательные курсовые разницы по валютным счетам, а также операциям в иностранной валюте.

2.4. ГРУППИРОВКА ЗАТРАТ ПО ЭЛЕМЕНТАМ И СТАТЬЯМ КАЛЬКУЛЯЦИИ

В планировании и учете затраты на производство продукции группируются по элементам, а для целей калькулирования себестоимости продукции — по статьям калькуляции.

2.4.1. ГРУППИРОВКА ЗАТРАТ ПО ЭЛЕМЕНТАМ

Затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам.

1. Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов).
2. Затраты на оплату труда.
3. Отчисления на социальные нужды.
4. Амортизация основных фондов.
5. Прочие затраты.

В элементе **«Материальные затраты»** отражается стоимость:

- приобретаемых со стороны сырья и основных материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции;
- покупных материалов, используемых в процессе добычи и переработки продукции (работ, услуг) для обеспечения нормального технологического процесса или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, ремонт и эксплуатацию оборудования, зданий, сооружений, других основных фондов и прочее), а также запасных частей для ремонта оборудования, инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования и других средств труда, не относимых к основным фондам, аккумуляторных ламп, респираторов, самоспасателей, спецодежды, спецобуви и прочее;
- работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями или производствами и хозяйствами предприятия, не относящимися к основному ви-

ду деятельности. К ним относятся: услуги ремонтных заводов, ЦЭММ и монтажно-наладочных управлений по монтажу, наладке и ремонту основных фондов; услуги за использование бульдозеров и тракторов по работам производственного характера; услуги по испытаниям машин и оборудования, контролю за их работой, пусконаладочным работам вводимых в эксплуатацию построенных, реконструированных и технически перевооруженных предприятий, сооружений, зданий, погашаемых через счет «Расходы будущих периодов»; другие услуги промышленно-производственного характера. В угольной промышленности в указанную статью включают также затраты по обогащению угля, переданного в переработку сторонним предприятиям;

Для обогатительных (брикетных) фабрик, приобретающих уголь (сырье) для переработки (обогащения, брикетирования), стоимость сырья отражается по элементу «Материальные затраты».

- транспортных услуг сторонних организаций по перевозкам грузов внутри предприятия; услуг погрузочно-транспортных управлений по вывозке вскрыши и различных грузов, автотранспортных хозяйств по вывозке полезного ископаемого и вскрыши на участках открытых работ; доставка готовой продукции на склады хранения и до станции отправления (до станции МПС, например);
- затрат, связанных с использованием природного сырья (отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, на рекультивацию земель, оплата работ по рекультивации земель, осуществляемых специализированными предприятиями, плата за воду, забираемую предприятиями из водохозяйственных систем);
- приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода и других видов), отопление производственных и служебных зданий и сооружений, котельных, калориферов шахтных (разрезных) мастерских и других объектов производственного назначения;
- покупной энергии всех видов (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода и других видов), расходуемой на

технологические, энергетические, двигательные и другие производственные и хозяйственные нужды предприятия;

- потерь от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли.

По элементу «Материальные затраты» отражается стоимость расходуемых лесных, взрывчатых и закладочных материалов, рельсов, скреплений к ним, решгаков для транспортировки полезного ископаемого, гвоздей, лопат и прочих изделий, инструмента, материалов долговременного пользования, списываемых в сметно-нормализованном порядке через счет «Расходы будущих периодов», и также других материалов, используемых в основном и вспомогательном производствах.

В стоимость материальных ресурсов включаются также расходы предприятий на приобретение тары и упаковки, полученных от поставщиков материальных ресурсов, за вычетом стоимости этой тары по цене ее возможного использования в тех случаях, когда цены на нее установлены особо, сверх цены на эти ресурсы.

В тех случаях, когда стоимость тары включена в цену приобретаемых материальных ресурсов, из общей суммы затрат по его приобретению исключается стоимость тары по цене ее возможного использования или реализации (с учетом затрат на ее ремонт в части материалов).

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов.

Разграничим два момента: поступление на склад материальных ценностей и списание их при отпуске в производство или ином выбытии и рассмотрим каждый из них в отдельности.

Поступление материальных производственных запасов

Материально-производственные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости.

Поступают на предприятие материальные ценности следующими путями:

- приобретаются за плату;
- изготовляются силами предприятия;
- вносятся в счет вклада в уставный капитал;
- поступают безвозмездно (по договору дарения);
- приобретаются в обмен на другое имущество.

Фактическую себестоимость материальных запасов, приобретенных за плату, формируют: покупная стоимость материалов; суммы, уплачиваемые организациями за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов; расходы по страхованию, связанные с заготовкой и доставкой материально-производственных запасов до места их использования; затраты по оплате процентов по заемным средствам, если они связаны с приобретением запасов и произведены до даты оприходования материально-производственных запасов на складах организации; таможенные пошлины, невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость материальных запасов, изготовленных собственными силами, определяется в соответствии с суммой затрат на их производство.

Стоимость запасов, внесенных в уставный капитал, принимается к учету исходя из денежной оценки, согласованной учредителями.

Себестоимость запасов, полученных безвозмездно, определяется из рыночной стоимости на дату принятия к учету.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, приобретенных в обмен на другое имущество (исключая денежные средства), принимается к учету исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

Фактическая себестоимость запасов, в которой они приняты к учету, как правило, не подлежит изменению. Однако предприятиям предоставлено право один раз в год (на конец отчетного года) переоценить материально-производственные запасы, цены на которые в течение года снизились, а также морально устаревшие до цен возможной реализации с отнесением разницы на результаты финансовой деятельности.

Убытки от таких операций не уменьшают облагаемую базу при расчете налога на прибыль.

Списание материальных производственных запасов

При отпуске запасов на производство или ином выбытии оценка может производиться в соответствии с одним из методов:

- по себестоимости каждой единицы;

• по средней себестоимости;

• по себестоимости первых по времени приобретения материалов (метод ФИФО);

• по себестоимости последних по времени приобретения материалов (метод ЛИФО).

Сущность **метода ФИФО** (first in first out — в пер. с англ. «первый в — первый из») заключается в том, что в себестоимость реализованной продукции (товаров) списываются те запасы, которые были приобретены ранее других по хронологии закупок. При этом стоимость нереализованных остатков запасов будет выражена в ценах закупок последних партий.

В противоположность методу ФИФО списание товарно-материальных запасов по **методу ЛИФО** (last in first out — в пер. с англ. «последний в — первый из») осуществляется в обратном порядке, т. е. в первую очередь на себестоимость реализованной продукции (товаров) списываются те запасы, которые были приобретены позднее других по хронологии закупок. При этом стоимость нереализованных остатков будет выражена в ценах приобретения первых партий.

Очевидно, что в условиях инфляции применение метода ФИФО ведет к относительному, по сравнению с методом ЛИФО, занижению себестоимости отпущенных в производство материальных ресурсов (проданных товаров) и завышению себестоимости их остатка, что в свою очередь ведет к относительному завышению налогооблагаемой базы по налогам на прибыль и на имущество. Поэтому в условиях инфляции целесообразно применение метода ЛИФО, при котором формируется более близкая к реальности себестоимость отпущенных в производство материальных ресурсов (проданных товаров), а также относительно снижается налог на имущество.

В ситуации, когда цены на производимую продукцию (продаваемые товары) на рынке начинают падать, применение метода ФИФО, напротив, достаточно оправданно. В условиях же постоянно меняющейся конъюнктуры рынка поддержание себестоимости покупных товарно-материальных ресурсов на высоком уровне путем применения метода ЛИФО может давать

сбои, которые могут привести к резкому снижению себестоимости и росту налогооблагаемой прибыли.

Кроме того, предприятиям, созданным в форме акционерных обществ, при выборе метода следует учитывать особенности их дивидендной политики.

При списании затрат определение стоимости израсходованных товарно-материальных запасов осуществляется расчетным путем по итогам инвентаризации остатков нереализованных запасов.

Различие методов ФИФО и ЛИФО при этом заключается в том, что оценка стоимости остатков товарно-материальных ресурсов, выявленных в ходе инвентаризации, на конец учетного периода будет производиться:

• при методе ФИФО — по ценам заготовления последних партий;

• при методе ЛИФО — по ценам заготовления первых партий.

Пример применения различных методов оценки запасов товарно-материальных ценностей

Данные о поступлении и отпуске в производство запасов за отчетный месяц (ноябрь) приведены в табл. 1.

Таблица 1

Содержание операции	Количество, кг	Себестоимость (цена), руб.	
		единицы запасов	всего количества запасов
1. Остаток запасов на начало месяца	100	12	1200
2. Поступило:			
5 ноября	60	11	660
9 ноября	30	13	390
16 ноября	150	14	2100
21 ноября	40	15	600
27 ноября	90	16	1440
3. Всего поступило	370	—	5190
4. Отпущено в производство	230	—	—
5. Остаток на конец месяца	240	—	—

I. Метод оценки запасов по **средней себестоимости**:
1) себестоимость запасов с учетом остатка на начало месяца и поступления за месяц

1200 + 5190 = 6390 руб.;

2) себестоимость единицы запасов

6390 / (100 + 370) = 13,6 руб.;

3) относится на себестоимость продукции в ноябре

230 · 13,6 = 3128 руб.;

4) остаток запасов на конец месяца

6390 – 3128 = 3262 руб.;

5) себестоимость единицы запасов

3262 / 240 = 13,6 руб.

II. Оценка запасов **по методу ФИФО**:
1) относится на себестоимость продукции

100 · 12 + 60 · 11 + 30 · 13 + 40 · 14 = 2810 руб.;

2) остаток запасов на конец месяца:

6390 – 2810 = 3580 руб.;

3) себестоимость единицы запасов

3580 / 240 = 14,9 руб.

III. Оценка запасов **по методу ЛИФО**:
1) относится на себестоимость продукции

90 · 16 + 40 · 15 + 100 · 14 = 3440 руб.;

2) остаток запасов на конец месяца

6390 – 3440 = 2950 руб.;

3) себестоимость единицы запасов

2950 / 240 = 12,3 руб.

Полученные результаты сведены в табл. 2.

Таблица 2

Показатели	Методы списания		
	по средней себестоимости	ФИФО	ЛИФО
1. Относится на себестоимость, руб.	3128	2810	3440
2. Остаток запасов на конец месяца, руб.	3262	3580	2950
3. Себестоимость единицы запасов на конец месяца, руб.	13,6	14,9	12,3

Предприятиям предоставлено право самостоятельно выбирать метод оценки материальных запасов при их списании, причем по разным номенклатурным позициям могут применяться разные методы списания.

В элементе «**Затраты на оплату труда**» отражаются затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия в денежной и натуральной формах за отработанное и неотработанное время, стимулирующие доплаты и надбавки, компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда, премии и единовременные поощрительные выплаты, а также выплаты на питание, жилье, топливо, носящие регулярный характер.

В состав затрат на оплату труда включаются:

- выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, исчисленные исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда;
- стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам;
- выплаты стимулирующего характера по системным положениям: премии (включая стоимость натуральных премий) за производственные результаты, в том числе вознаграждения по итогам работы за год, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и т. д.;
- выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ноч-

ное время, сверхурочную работу, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда и т. д.;

• стоимость бесплатно предоставляемых работникам отдельных отраслей в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации коммунальных услуг, питания и продуктов, затраты на оплату предоставляемого работникам предприятий в соответствии с установленным законодательством порядком бесплатного жилья (суммы денежной компенсации за непредоставление бесплатного жилья, коммунальных услуг и прочее);

• стоимость выдаваемых бесплатно в соответствии с действующим законодательством предметов (включая форменную одежду, обмундирование), остающихся в личном постоянном пользовании (или сумма льгот в связи с их продажей по пониженным ценам);

• оплата в соответствии с действующим законодательством очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков, проезда к месту отдыха работников предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в отдаленных районах Дальнего Востока, льготных часов подростков, перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей;

• выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий и из организаций в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов;

• единовременные вознаграждения за выслугу лет (надбавки за стаж работы по специальности в данном хозяйстве) в соответствии с действующим законодательством;

• выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда, в том числе: выплаты по районным коэффициентам и коэффициентам за работу в пустынных, безводных и высокогорных местностях, производимые в соответствии с действующим законодательством; надбавки к заработной плате, предусмотренные законодательством за непрерывный стаж работы в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в районах с тяжелыми природно-климатическими условиями;

• оплата отпуска перед началом работы выпускникам профессионально-технических училищ и молодым специалистам, окончившим высшее или среднее специальное учебное заведение;

• оплата в соответствии с действующим законодательством учебных отпусков, предоставляемых рабочим и служащим, успешно обучающимся в вечерних и заочных высших и средних специальных учебных заведениях, в заочной аспирантуре, в вечерних (сменных) профессионально-технических учебных заведениях, в вечерних (сменных) и заочных общеобразовательных школах, а также поступающим в аспирантуру;

• оплата за время вынужденного прогула или выполнения нижеоплачиваемой работы в случаях, предусмотренных законодательством;

• доплаты, установленные законодательством, в случае временной утраты трудоспособности до фактического заработка;

• разница в окладах, выплачиваемая работникам, трудоустроенным с других предприятий и из организаций с сохранением в течение определенного срока (в соответствии с законодательством) размеров должностного оклада по предыдущему месту работы, а также при временном замещении;

• суммы, выплачиваемые (при выполнении работ вахтовым методом) в размере тарифной ставки, оклада за дни в пути от места нахождения предприятия (пункта сбора) к месту работы и обратно, предусмотренные графиком работы на предприятии, а также за дни задержки работников в пути по метеорологическим условиям и вине транспортных организаций;

• суммы, начисленные за выполненную работу лицам, привлеченным для работы на предприятия согласно специальным договорам с государственными организациями (на предоставление рабочей силы), как выданные непосредственно этим лицам, так и перечисленные государственными организациями;

• заработная плата по основному месту работы рабочим, руководителям и специалистам предприятий и организаций во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации и переподготовки кадров;

• плата работникам-донорам за обследования, сдачу крови и дни отдыха, предоставляемые после каждого дня сдачи крови;

• оплата труда студентов высших учебных заведений и учащихся средних специальных и профессионально-технических учебных заведений, проходящих производственную практику на предприятиях, а также оплата труда учащихся общеобразовательных школ в период профессиональной ориентации;

• оплата труда работников, не состоящих в штате предприятия, за выполнение ими работ по заключенным договорам гражданско-правового характера (включая договор подряда), если расчеты с работниками за выполненную работу производятся непосредственно самим предприятием. При этом размер средств на оплату труда работников за выполнение работ (услуг) по договору подряда определяется исходя из сметы на выполнение этих работ (услуг) и платежных документов;

• другие виды выплат, включаемые в соответствии с установленным порядком в фонд оплаты труда (за исключением расходов по оплате труда, финансируемых за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий, и других целевых поступлений).

В себестоимость продукции (работ, услуг) **не включаются** следующие выплаты работникам предприятия в денежной и натуральной формах, а также затраты, связанные с их содержанием:

• премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений;

• материальная помощь (в том числе безвозмездная материальная помощь работникам для первоначального взноса на кооперативное жилищное строительство, на частичное погашение кредита, предоставленного на кооперативное и индивидуальное жилищное строительство), беспроцентная ссуда на улучшение жилищных условий, обзаведение домашним хозяйством и иные социальные потребности;

• оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающим детей, оплата проезда членов семьи работника к месту использования отпуска и обратно (в соответствии с действующим законодательством для предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в отдаленных районах Дальнего Востока);

• надбавки к пенсиям, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, доходы (дивиденды, проценты), выплачиваемые по акциям и вкладам трудового коллектива предприятия, компенсационные выплаты в связи с повышением цен, производимые сверх размеров индексации доходов по решениям Правительства Российской Федерации, компенсация удорожания стоимости питания в столовых, буфетах и профилакториях либо предоставление его по льготным ценам или бесплатно (кроме специального питания для отдельных категорий работников в случаях, предусмотренных законодательством);

• оплата проезда к месту работы транспортом общего пользования, специальными маршрутами, ведомственным транспортом (за исключением сумм, подлежащих отнесению на себестоимость продукции (работ, услуг));

• ценовые разницы по продукции (работам, услугам), предоставляемой работникам предприятия или отпускаемой подсобными хозяйствами для общественного питания предприятия;

• оплата путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки и товаров для личного потребления работников и другие аналогичные выплаты и затраты, производимые за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия;

• другие виды выплат, не связанные непосредственно с оплатой труда.

В элементе **«Отчисления на социальные нужды»** отражаются обязательные отчисления по установленным законодательством Российской Федерации нормам органам государственного

социального страхования, обязательного медицинского страхования и Пенсионного фонда.

Для реализации права граждан России на государственное пенсионное и социальное обеспечение (страхование) и медицинскую помощь в нашей стране формируются три внебюджетных фонда:

- Пенсионный фонд (ПФР);
- Фонд социального страхования (ФССР);
- Фонд медицинского страхования (ФМСР).

Источник поступления средств в эти внебюджетные фонды — обязательные платежи и взносы предприятий и организаций.

Базой для определения суммы обязательных платежей и взносов являются любые выплаты и вознаграждения, начисленные работнику по всем основаниям, вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты (денежная, натуральная, оплата предприятием коммунальных услуг и т. д.).

Формой оплаты обязательных платежей и взносов во внебюджетные фонды являются единый социальный налог (ЕСН) и прямые платежи в Пенсионный фонд и в Фонд социального страхования (на страхование работников от несчастных случаев на производстве).

Пенсионный фонд России (ПФР). Согласно Федеральному закону от 17.12.2001 № 173-ФЗ «О трудовых пенсиях в Российской Федерации» трудовая пенсия состоит из следующих частей:

- базовой;
- страховой;
- накопительной.

Базовая часть трудовой пенсии финансируется за счет части суммы ЕСН, подлежащей зачислению в федеральный бюджет.

Страховая и накопительная части трудовой пенсии финансируются за счет прямых поступлений от предприятий в Пенсионный фонд.

Средства Пенсионного фонда образуются за счет прямых поступлений от предприятий, поступлений из федерального бюджета и собственных накоплений (рис. 2.7).

Общий норматив отчислений предприятий в Пенсионный фонд составляет 28 % налогооблагаемой базы, в том числе:

- 14 % — на финансирование обязательной (базовой) части пенсии (через ЕСН);

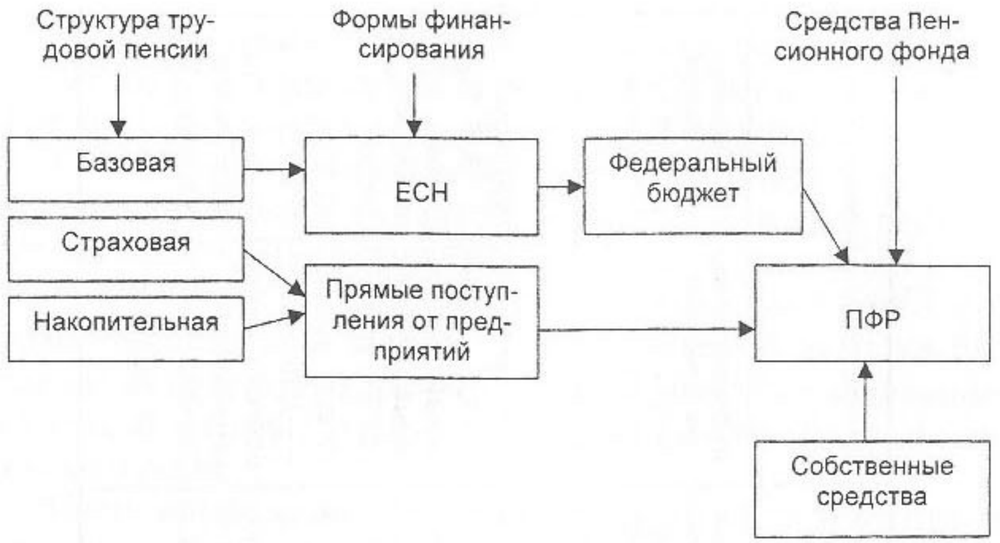


Рис. 2.7. Формирование бюджета Пенсионного фонда

- 14 % — на финансирование страховой и накопительной частей пенсии (прямые отчисления в ПФР).

Страховые взносы начисляются на каждого отдельного работника с учетом его личной налоговой базы.

Распределение прямых отчислений в ПФР между страховой и накопительной частями производится в зависимости от возраста страхуемого:

- рожденным до 1952 г. — страховая — 14 %, накопительная — 0 %;
- рожденным с 1952 до 1966 г. — страховая — 12 %, накопительная — 2 %;
- рожденным после 1966 г. — страховая — 8 %, накопительная — 6 %.

В табл. 2.1 приведены ставки для начисления страховых взносов.

Фонд социального страхования. Формируется за счет поступлений от предприятий. Бюджет фонда состоит из двух обособленных частей: поступлений на социальные выплаты (по временной нетрудоспособности, пособий по беременности и родам, единовременных пособий при рождении ребенка, ежемесячных пособий на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет, на погребение, а также на выплаты, связанные с санитарно-курортным обслуживанием

Таблица 2.1

База для начисления страховых взносов на каждого отдельного работника нарастающим итогом с начала года	Для мужчин 1952 г. рождения и старше и женщин 1956 г. рождения и старше		Для мужчин с 1953 по 1966 г. рождения и женщин с 1957 по 1966 г. рождения		Для лиц 1967 г. рождения и моложе	
	на финансирование страховой части трудовой пенсии	на финансирование накопительной части трудовой пенсии	на финансирование страховой части трудовой пенсии	на финансирование накопительной части трудовой пенсии	на финансирование страховой части трудовой пенсии	на финансирование накопительной части трудовой пенсии
До 100 000 руб.	14,0 %	0 %	12,0 %	2,0 %	8,0 %	6,0 %
От 100 001 до 300 000 руб.	14 000 руб. + + 7,9 % с суммы, превышающей 100 000 руб.	0 %	12 000 руб. + + 6,8 % с суммы, превышающей 100 000 руб.	2000 руб. + + 1,1 % с суммы, превышающей 100 000 руб.	8000 руб. + + 4,5 % с суммы, превышающей 100 000 руб.	6000 руб. + + 3,4 % с суммы, превышающей 100 000 руб.
От 300 001 до 600 000 руб.	29 800 руб. + + 3,95 % с суммы, превышающей 300 000 руб.	0 %	25 600 руб. + + 3,39 % с суммы, превышающей 300 000 руб.	4200 руб. + + 0,56 % с суммы, превышающей 300 000 руб.	17 000 руб. + + 2,26 % с суммы, превышающей 300 000 руб.	12 800 руб. + + 1,69 % с суммы, превышающей 300 000 руб.
Свыше 600 000 руб.	41 650 руб.	0 %	35 770 руб.	5880 руб.	23 780 руб.	17 870 руб.

работников и других нужд социальной защиты) и поступлений на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Первая часть поступлений в Фонд социального страхования осуществляется в рамках ЕСН, вторая — в виде непосредственных платежей предприятий в ФССР.

Установлены следующие нормативы платежей в ФССР: на социальные выплаты — 4 % налогооблагаемой базы, на страхование от несчастных случаев — от 0,2 до 8,5 % в зависимости от отрасли. Тарифы дифференцируются по классам профессионального риска.

Класс профессионального риска для отрасли (подотрасли) экономики определяется величиной интегрального показателя профессионального риска, который рассчитывается по формуле

$$И_п = (Е_{вв} : Е_{фот})\ 100,$$

где $Е_{вв}$ — сумма в возмещение вреда, начисленная в отрасли (подотрасли) экономики в истекшем календарном году; $Е_{фот}$ — размер фонда оплаты труда в отрасли (подотрасли) экономики, на который начислены взносы в ФССР в истекшем календарном году.

Правительством РФ для отраслей экономики установлено двадцать два класса профессионального риска. Тариф для организаций, отнесенных к первому классу, составляет 0,2 %, к двадцать второму — 8,5 %. По этому тарифу (8,5 %) взносы платят организации с высоким уровнем травматизма. Угольные шахты относятся к этому классу, сланцевые — к 21 классу (норматив отчислений — 7 %), подземные рудники по добыче руд черных металлов — к 20 классу (норматив отчислений — 6 %), разрезы — к 18 классу (норматив отчислений — 4,2 %).

Законодательно установлено, что предприятия вправе оставлять у себя до 20 % взносов в ФССР и направлять эту сумму на следующие цели:

- проведение мероприятий по охране труда;
- реабилитацию пострадавших;
- финансирование находящихся в их собственности санаториев-профилакториев и медицинских учреждений.

Формирование бюджета ФССР приведено на рис. 2.8.

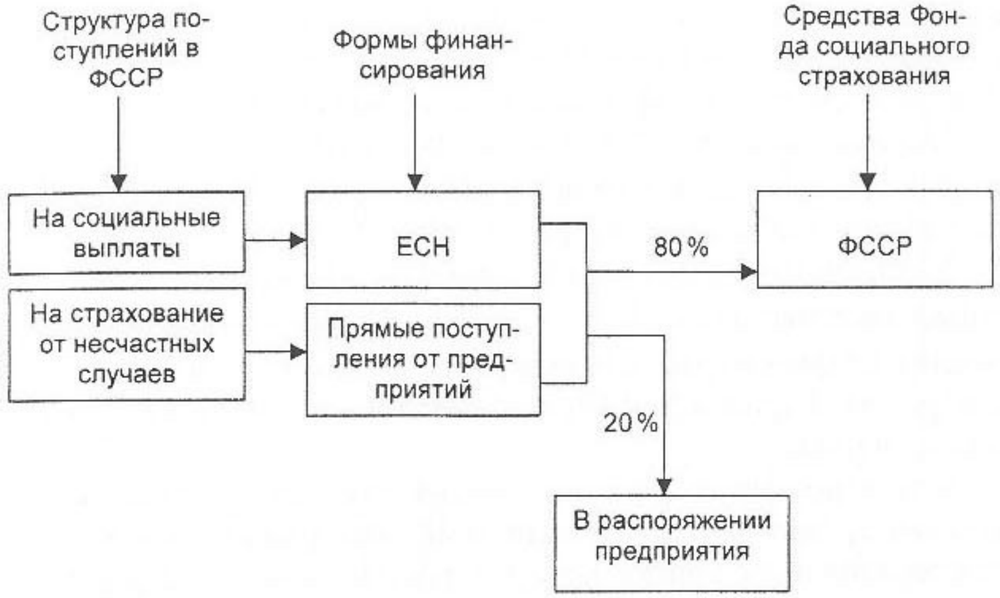


Рис. 2.8. Формирование бюджета Фонда социального страхования России

Фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС). Источник финансирования — платежи предприятий и организаций. Норматив платежей предприятий — 3,6 % налогооблагаемой базы. Форма поступлений в Фонд — единый социальный налог.

Единый социальный налог (ЕСН). Включаются следующие платежи:

- для обязательного пенсионного страхования — 14 % налогооблагаемой базы;
- для финансирования социальных выплат — 4 % налогооблагаемой базы;
- для финансирования обязательного медицинского страхования — 3,6 %.

Итого выплаты в ЕСН составляют 21,6 % налогооблагаемой базы.

С учетом прямых отчислений в ПФР и ФССР угледобывающие предприятия платят налог в размере 44,1 % (21,6 +14 + + 8,5) от начисленных выплат и вознаграждений работников. Схема платежей предприятий и их взаимосвязь с формированием внебюджетных фондов приведена на рис. 2.9.

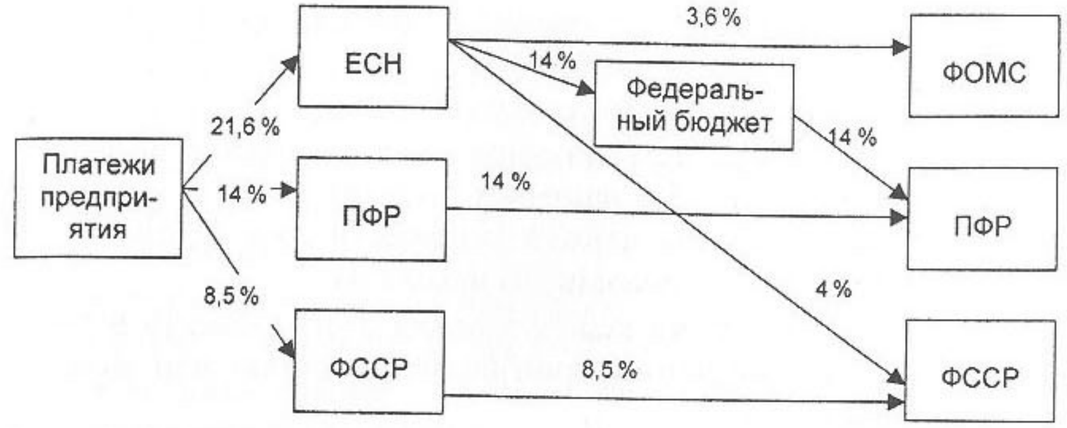


Рис. 2.9. Взаимосвязь платежей предприятий с формированием бюджетов внебюджетных фондов

В элементе **«Амортизация основных фондов»** отражается сумма амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов.

Предприятия, осуществляющие свою деятельность на условиях аренды, по элементу «Амортизация основных фондов» отражают амортизационные отчисления на полное восстановление как по собственным, так и по арендованным основным фондам.

Амортизация начисляется по всем объектам основных средств за исключением:

- объектов жилищного фонда, внешнего благоустройства и других аналогичных объектов лесного и дорожного хозяйства;
- специализированных сооружений судоходной обстановки;
- продуктивного скота;
- многолетних насаждений, не достигших эксплуатационного возраста;
- земельных участков и объектов природопользования, потребительские свойства которых не изменяются с течением времени.

Амортизируемой стоимостью объекта основных средств является первоначальная или остаточная стоимость в зависимости от принятого предприятием метода амортизации. Годовая норма амортизации рассчитывается исходя из *срока полезного использования объекта*.

Срок полезного использования объектов определяется при их постановке на учет на основании:

- технических условий их эксплуатации;
- решений государственных органов (например, о нормативном сроке службы основных средств).

В случае отсутствия данных оснований срок устанавливается предприятием (организацией) исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью применения;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, а также всех видов системы планово-предупредительного ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

При этом следует исходить из рекомендуемых в централизованном порядке минимальных и максимальных сроков для тех или иных видов основных средств.

С 1 января 2002 года для целей налогового учета используется Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы (утверждена Постановлением Правительства РФ от 01.01.02 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизируемые группы»).

Вместе с тем Классификацию можно использовать и для целей бухгалтерского (финансового) учета, но только лишь в той части, которая не противоречит правилам начисления амортизации основных средств, установленным Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Основные средства в Классификации распределены в соответствии со сроками полезного использования по десяти группам:

- первая группа — все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;
- вторая группа — имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;
- третья группа — имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;

- четвертая группа — имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;
- пятая группа — имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;
- шестая группа — имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно;
- седьмая группа — имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно;
- восьмая группа — имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно;
- девятая группа — имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно;
- десятая группа — имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

Внутри групп основные средства распределены по подгруппам:

- машины и оборудование;
- сооружения и передаточные устройства;
- средства транспортные;
- инвентарь производственный и хозяйственный;
- здания;
- жилища;
- насаждения многолетние.

Отдельную подгруппу составляют основные средства, не вошедшие в другие группы. К их числу, в частности, относятся фонды библиотек, органов научно-технической информации, архивов, музеев и других подобных учреждений.

В большинстве подгрупп основные средства распределены по признакам назначения, связанным с видами деятельности, осуществляемыми с использованием этих объектов.

На основании этих групп устанавливается определенный диапазон сроков. Предприятие вправе само определять конкретный срок полезного использования основного средства в пределах данного диапазона. Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается самостоятельно в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций-изготовителей.

Предприятие может применять один из следующих способов начисления амортизации:

- линейный;
- уменьшаемого остатка;
- списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Способ уменьшаемого остатка и способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования относятся к способам ускоренного начисления амортизации.

Годовая сумма амортизационных отчислений по каждому из способов определяется следующим образом:

- **при линейном способе** — на основании *первоначальной стоимости* объекта основных средств и *нормы амортизации*, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- **при способе уменьшаемого остатка** — на основании *остаточной стоимости* объекта основных средств на начало отчетного года и *нормы амортизации*, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. При данном способе остаточная стоимость по объекту определяется ежегодно по состоянию на 1 января как результат вычитания предыдущей остаточной (в первый год первоначальной) стоимости и начисленной суммы амортизации;
- **при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования** — на основании *первоначальной стоимости* объекта основных средств и *годового* соотношения, где в числителе — *число лет*, остающихся от конца срока службы объекта, а в знаменателе — *сумма чисел лет срока службы объекта*. Например, если срок полезного использования пять лет, то в первый год переносится 5/15 первоначальной стоимости, во второй год — 4/15, в третий — 3/15 и т. д.;
- **при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)** — исходя из *натурального показателя* объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения *первоначальной стоимости* объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств. В качестве натурального показателя могут выступать величина пробега автомобильного транспорта, количество добытой руды и др.

К элементу **«Прочие затраты»** относятся:

1. Налоги в соответствии с установленным законодательством порядком. В данное время в затраты включаются следующие налоги:
   - транспортный налог с владельцев транспортных средств;
   - на землю.
2. Обязательные сборы и платежи:
   - за право пользования недрами;
   - за загрязнение окружающей среды — за предельно допустимые выбросы загрязняющих веществ;
   - за воду, забираемую для производственных целей из водохозяйственных систем;
   - по обязательным видам страхования.
3. Затраты на подготовку и освоение производства.
4. Затраты, связанные с изобретательством и рационализаторством.
5. Затраты на ремонт основных средств.
6. Затраты на обеспечение нормальных условий труда и техники безопасности.
7. Затраты, связанные с управлением производством:
   - затраты по содержанию и обслуживанию технических средств управления;
   - затраты, связанные с использованием услуг связи;
   - затраты на командировки;
   - представительские расходы;
   - оплата консультационных и информационных услуг;
   - оплата услуг банка;
   - компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
   - прочие управленческие расходы.

8. Затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров и набором рабочей силы.

9. Затраты, связанные со сбытом продукции:

- на упаковку и хранение продукции;
- на рекламу;
- транспортные расходы;
- маркетинговые расходы.

10. Плата за аренду основных фондов.

11. Плата за финансовую аренду (лизинг).

12. Затраты на содержание служебного транспорта.

13. Оплата работ по сертификации продукции.

14. Затраты, связанные с обеспечением пожарной безопасности.

15. Затраты, связанные с обеспечением сторожевой охраны.

16. Амортизация нематериальных активов, а также другие затраты, входящие в состав себестоимости продукции, не относящиеся к перечисленным выше элементам затрат.

2.4.2. ПРИМЕР РАСЧЕТА АМОРТИЗАЦИОННЫХ ОТЧИСЛЕНИЙ

Первоначальная стоимость объекта — 10 000 руб., срок полезного использования — 5 лет. Выполним расчет амортизационных отчислений по каждому из способов (табл. 2.2 — 2.5).

1. Линейный способ

Амортизируемая стоимость объекта равномерно списывается на затраты в течение срока полезного использования. Норма амортизации является постоянной.

Определяем годовую норму амортизации. Как известно, это величина, обратная сроку полезного использования и выраженная в процентах:

$$(1 : 5)\ 100 = 20\ \%.$$

Годовая сумма амортизационных отчислений за каждый год составит

$$10\ 000 \cdot 20 = 2000 \text{ руб.}$$

Таблица 2.2

Отчетный период, на конец года	Первоначальная стоимость, руб.	Годовая сумма амортизации, руб.	Накопленный износ, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1-го	10 000	2000	2000	8000
2-го	10 000	2000	4000	6000
3-го	10 000	2000	6000	4000
4-го	10 000	2000	8000	2000
5-го	10 000	2000	10 000	0

2. Способ уменьшаемого остатка

В этом случае может применяться любая утвержденная твердая ставка, но чаще всего берется удвоенная норма амортизации по сравнению с той, которая используется при линейном методе. Принимаем норму амортизации 40 %.

Расчет амортизации проводится следующим образом:

в первый год: $10\ 000 \cdot 40 = 4000$ руб.
(остаточная стоимость на конец года — 6000 руб.);

во второй год: $6000 \cdot 40 = 2400$ руб.
(остаточная стоимость на конец второго года — 3600 руб.);

в третий год: $3600 \cdot 40 = 1440$ руб.
(остаточная стоимость на конец третьего года — 2160 руб.);

в четвертый год: $2160 \cdot 40 = 864$ руб.
(остаточная стоимость на конец четвертого года — 1296 руб.);

в пятый год: $1296 \cdot 40 = 518{,}4$ руб.
(остаточная стоимость на конец пятого года — 777,6 руб.).

Как видно из табл. 2.3, сумма амортизации уменьшается из года в год. При этом после начисления амортизации за последний год срока полезного использования основных средств у них остается непогашенная стоимость. Эта остаточная стоимость, по-видимому, должна соответствовать цене возможного приходования материалов, остающихся после ликвидации основных средств.

Таблица 2.3

Отчетный период, на конец года	Первоначальная стоимость, руб.	Годовая сумма амортизации, руб.	Накопленный износ, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1-го	10 000	4000	4000	6000
2-го	10 000	2400	6400	3600
3-го	10 000	1440	7840	2160
4-го	10 000	864	8704	1296
5-го	10 000	518,4	9222,4	777,6

3. Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования

Сумма чисел лет срока полезного использования, необходимая для расчета амортизации при применении этого способа, определяется как

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15.$$

Сумма амортизации, подлежащая списанию в отчетном году, определяется:

в первый год: $5/15 \cdot 10\,000 = 3300$ руб.;

во второй год: $4/15 \cdot 10\,000 = 2700$ руб.;

в третий год: $3/15 \cdot 10\,000 = 2000$ руб.;

в четвертый год: $2/15 \cdot 10\,000 = 1333{,}3$ руб.;

в пятый год: $1/15 \cdot 10\,000 = 666{,}7$ руб.

Таблица 2.4

Отчетный период, на конец года	Первоначальная стоимость, руб.	Годовая сумма амортизации, руб.	Накопленный износ, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1-го	10 000	3300	3300	6700
2-го	10 000	2700	6000	4000
3-го	10 000	2000	8000	2000
4-го	10 000	1333,3	9333,3	666,7
5-го	10 000	666,7	10 000	0

4. Способ начисления износа пропорционально объему выполненных работ

Способ основан на предположении, что амортизация (износ) объекта основных фондов является только результатом их эксплуатации.

Предположим, первоначальная стоимость вскрышного экскаватора — 10 000 руб., предполагаемый объем выполненных работ за весь срок полезного использования — 100 000 м³, исходя из его производственных характеристик.

Определим норму амортизации (в руб. на 1 м³ или в % на 1 м³):

$$10\,000 : 100\,000 = 0{,}1 \text{ руб/м}^3.$$

Зная фактический объем работ экскаватора, определим сумму амортизационных отчислений (табл. 2.5).

Один из приведенных способов по конкретному объекту основных средств, выбранный самим предприятием и закрепленный в учетной политике, применяется в течение всего срока использования объекта. Поэтому при выборе соответствующего способа должны учитываться вид основных средств и стоящие перед организацией задачи по их обновлению. Ясно, что применение линейного способа наиболее целесообразно для объектов, относящихся к зданиям и сооружениям, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) — для объектов горнодобывающей промышленности, отдельных объектов автомобильного транспорта. Для машин и оборудования возможно применение любого из приведенных способов.

Установлены следующие **правила** начисления амортизации.

1. Амортизационные отчисления по основным средствам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности предприятия в отчетном периоде.

2. Начисляются амортизационные отчисления ежемесячно, независимо от применяемого способа в размере 1/12 годовой суммы.

Таблица 2.5

Отчетный период, на конец года	Первоначальная стоимость, руб.	Объем выполненной работы, м³	Годовая сумма амортизации, руб.	Накопленный износ, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1-го	10 000	25 000	2500	2500	7500
2-го	10 000	20 000	2000	4500	5500
3-го	10 000	30 000	3000	7500	2500
4-го	10 000	15 000	1500	9000	1000
5-го	10 000	10 000	1000	10 000	0

3. По вновь введенным объектам начисление амортизации начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету. По выбывающим основным средствам начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем списания его с бухгалтерского баланса.

4. По объектам, по которым стоимость погашена полностью, амортизация не начисляется.

5. Начисление амортизации по основным средствам приостанавливается в следующих случаях:

- на период их восстановления (реконструкции, модернизации и капитального ремонта), если срок проведения данных работ превышает 12 месяцев;
- при консервации на срок более 3 месяцев. Решение о консервации объекта принимает руководитель предприятия.

Учитывая, что срок полезного использования основных средств не меняется, срок приостановки начисления амортизации по ним должен увеличивать календарное время начисления амортизации (за исключением способа начисления амортизации пропорционально выполненному объему работ).

2.4.3. ГРУППИРОВКА ЗАТРАТ ПО СТАТЬЯМ КАЛЬКУЛЯЦИИ

Перечень статей затрат, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг), а также порядок оценки остатков незавершенного производства и готовой продукции определяются отраслевыми методическими рекомендациями с учетом характера и структуры производства.

При планировании, учете и калькулировании затрат, например, по добыче угля (сланца) и его обогащению может применяться следующая группировка по калькуляционным статьям:

- материальные затраты на технологические цели и услуги производственного характера;
- заработная плата (основная и дополнительная) производственных рабочих с отчислениями на социальные нужды;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- прочие производственные расходы;
- внепроизводственные расходы.

По статье **«Материальные затраты на технологические цели и услуги производственного характера»** отражается стоимость вспомогательных материалов, включая все расходы на их приобретение и доставку до базисных (центральных) складов предприятий сторонним транспортом.

В угольной отрасли «Сырье и основные материалы» обособляются в учете только в обогащении и брикетировании угля.

По вспомогательным материалам на технологические цели планируется и учитывается стоимость использования материалов в основном производстве: добыча угля, проведение подготовительных выработок, содержание и ремонт горных выработок и откаточных путей, транспортировка угля и породы под землей и на поверхности, сортировка, породовыборка, обогащение, складирование и погрузка угля в железнодорожные вагоны.

По этой же статье находят отражение затраты как на покупные, так и на собственные топливо и энергию (пар, электроэнергия, сжатый воздух, вода для гидродобычи и обогащения угля), израсходованные непосредственно на технологические и производственные цели, за исключением расходов, отнесенных на вспомогательные производства, по подготовке и освоению производства, общехозяйственные расходы этих видов топлива

и энергии, исходя из принадлежности сооружений, зданий или объектов к основному производству.

По статье «Материальные затраты на технологические цели и услуги производственного характера» также планируется и учитывается стоимость работ и услуг, относимых на основное производство.

По статье **«Заработная плата (основная и дополнительная) производственных рабочих и отчисления на социальные нужды»** планируются и учитываются расходы на оплату труда рабочих, занятых на процессах, отнесенных к основному производству. По этой статье также отражается начисленная заработная плата машинистов стационарных установок и мотористов конвейеров, лебедок, вентиляторов, насосов и других машин и механизмов, а также рабочих маркшейдерского бюро.

Заработная плата (основная и дополнительная) дежурных и ремонтных электрослесарей и слесарей, электромонтеров, монтажников и доставщиков оборудования, смазчиков и вспомогательных рабочих, обслуживающих производственное оборудование, относится на статью «Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования».

Оплата труда рабочих, занятых на вскрышных работах, — содержании и эксплуатации путей на вскрышных уступах, отражается по статье «Расходы на подготовку и освоение производства».

Состав фонда заработной платы и расходов, не относящихся к фонду заработной платы и выплатам социального характера, приведен в Инструкции о составе фонда заработной платы и выплат социального характера, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 10.07.95 № 89.

По этой статье находят отражение отчисления органам государственного социального, пенсионного и обязательного медицинского страхования и отчисления в эти фонды.

По статье **«Расходы на подготовку и освоение производства»** планируются и учитываются:

- затраты на подготовительные работы: на производство вскрышных работ на разрезах, на доразведку месторождений, очистку территории в зоне открытых горных работ,

площадок для хранения плодородного слоя почвы, устройство временных подъездных путей и дорог для вывозки добываемого угля, другие виды работ (затраты на производство и транспортировку вскрыши на участках открытых работ при шахтах на эту статью не относятся);

- расходы, связанные с освоением новых предприятий, производств, цехов и агрегатов (пусконаладочные расходы): проверка готовности к вводу в эксплуатацию путем комплексного опробования (под нагрузкой) всех машин и механизмов (пробная эксплуатация с пробным выпуском предусмотренной проектом продукции, наладкой оборудования);

- расходы на освоение вводимых в эксплуатацию новых и реконструируемых предприятий, учитываемые через счет «Расходы будущих периодов». Величина этих расходов определяется сметой с необходимыми расчетами к ней, составляемой, исходя из установленного режима, продолжительности и других условий пробной эксплуатации и освоения вводимых в действие объектов, в соответствии с Инструкцией о порядке составления сводных смет затрат на ввод в эксплуатацию предприятий, зданий и сооружений угольной (сланцевой) промышленности.

В статье **«Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования»** отражаются затраты на материалы, оплату труда с отчислениями на социальные нужды, электроэнергию (включая плату за установленную мощность) и другие виды энергии, амортизацию и прочие расходы, связанные с содержанием и ремонтом производственного и подъемно-транспортного оборудования, находящегося на складах и не входящего в сферу управления материально-техническим снабжением; расходы по услугам монтажно-наладочных управлений и служб шахт за разборку, перемещение механизмов из одного забоя (участка) в другой и последующую их сборку (монтаж).

Затраты на содержание, эксплуатацию и ремонт производственного и подъемно-транспортного оборудования, а также инструмента и приспособлений вспомогательных производств,

общехозяйственного назначения и на вскрышных работах на разрезах в данную статью не относятся.

По статье **«Общепроизводственные расходы»** включаются: расходы на оплату труда с отчислениями от нее на социальные нужды; амортизация и затраты на содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентаря общецехового назначения; затраты на мероприятия по охране труда; расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования и другие расходы цехов.

Цеховые расходы вспомогательных цехов включаются в себестоимость продукции через себестоимость работ и услуг, выполняемых вспомогательными цехами для основного производства.

Шахтами и разрезами эта статья не заполняется, так как они имеют безцеховую структуру.

Расходы на содержание руководителей, специалистов и служащих участков и цехов основного производства шахт и разрезов отражаются по статье **«Общехозяйственные расходы»**.

На статью «Общехозяйственные расходы» относятся следующие группы затрат, связанных с управлением предприятием и организацией производства в целом:

1) оплата труда персонала шахтоуправления, разрезоуправления, управленческого персонала участков и цехов с отчислениями на социальные нужды, расходы на командировки и подъемные при перемещении, на служебные разъезды и содержание легкового транспорта, конторские, типографские, почтово-телеграфные и телефонные расходы, амортизация, содержание и ремонт зданий, сооружений, инвентаря общешахтного (общеразрезного) назначения, расходы на организованный набор рабочей силы, на подготовку и переподготовку кадров, оплата отпусков выпускникам вузов и средних учебных заведений, оплата проезда к месту работы, а также оплата проезда обучающихся без отрыва от производства;

2) налоги, сборы, отчисления в специальные внебюджетные фонды, платежи за предельно допустимые стоки (сбросы) загрязняющих веществ, по обязательному страхованию

имущества и отдельных категорий трудящихся, вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения, платежи по кредитам в пределах ставок, установленных законодательством, оплата работ по сертификации продукции, плата за пожарную и сторожевую охрану, на гарантийный ремонт и обслуживание, вычислительных центров, банков, износ по нематериальным активам, представительские расходы и другие;

3) расходы по натурвыдачам (стоимость бесплатно выдаваемых рабочим кофе, чая, напитков), стоимость по производственной себестоимости отпущенного бесплатно угля собственной добычи или по ценам заготовителя покупного топлива; расходы по мероприятиям на охрану труда и технику безопасности общешахтного (общеразрезного) характера, стоимость выданной спецодежды, спецобуви, респираторов, самоспасателей, аккумуляторных ламп; расходы по содержанию бань и душевых; потери (порча и недостача) сырья, материалов и готовой продукции на складах в пределах норм естественной убыли и другие расходы.

На статью **«Прочие производственные расходы»** относят: амортизационные отчисления по специализированным основным фондам, связанным с отработкой запасов угля (сланца), выплаты за подработку и снос домостроений в установленном порядке, содержание очистных сооружений и другие расходы, не отнесенные ни к одной из перечисленных выше статей.

По статье **«Внепроизводственные расходы»** планируются и учитываются следующие статьи расходов: расходы на доставку продукции до станции (пристани) отправления; прочие расходы, связанные со сбытом продукции.

Затраты на производство продукции (работ, услуг) включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты — предварительной или последующей (арендная плата, плата за абонентское обслуживание, за подписку на периодические издания нормативно-технического характера и т. п.).

В геологоразведке, как правило, по статьям затрат выделяются:

- сырье и материалы;
- комплектующие изделия и покупные полуфабрикаты;
- топливо и энергия;
- амортизационные отчисления;
- услуги;
- транспортные расходы;
- основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих;
- отчисления на социальные нужды;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы.

Статьи затрат, применяемые на горнорудных предприятиях черной и цветной металлургии, приведены в гл. 5.

ГЛАВА 3

КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ

3.1. СЕБЕСТОИМОСТЬ ПРОДУКЦИИ, ЕЕ ВИДЫ

Категория себестоимости не является однородной. По объему учитываемых затрат различают три вида себестоимости:

- **цеховая (участковая)** — включает в себя прямые затраты на производство в пределах цеха (участка), а также и общецеховые расходы;
- **производственная (себестоимость готовой продукции)** — представляет собой сумму цеховых затрат, вспомогательного производства и общехозяйственных расходов;
- **полная (себестоимость реализованной продукции)** — кроме производственной себестоимости учитываются и расходы по реализации продукции — коммерческие расходы (рис. 3.1).

Кроме того, различают **плановую** и **фактическую** себестоимости. Плановая себестоимость рассчитывается до начала планируемого периода на основании норм и нормативов, достигнутого уровня в предыдущем периоде и планируемого объема производства. Фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) определяется в конце отчетного периода (на последний день отчетного периода включительно) на основании данных бухгалтерского учета о фактических затратах.

Плановая и фактическая себестоимости формируются по единой методике, включают одни и те же элементы и статьи расходов для сопоставимости этих показателей и возможности анализа показателей себестоимости продукции.

По степени законченности цикла производства и реализации продукции различают следующую себестоимость:

- товарной (готовой) продукции;
- незавершенного производства;
- реализованной продукции.

На рис. 3.2 показана взаимосвязь видов себестоимости.

Базой расчета производственной себестоимости являются производственные затраты. Производственные затраты, совершенные предприятием за отчетный период (месяц), могут относиться

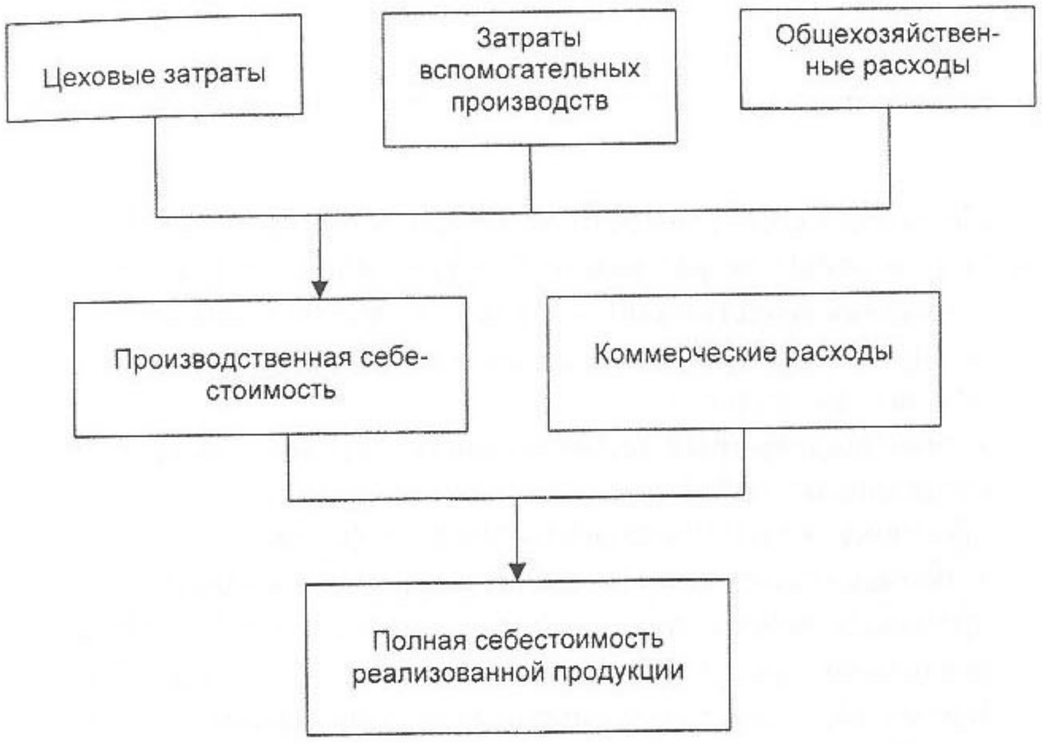


Рис. 3.1. Схема формирования полной себестоимости реализованной продукции

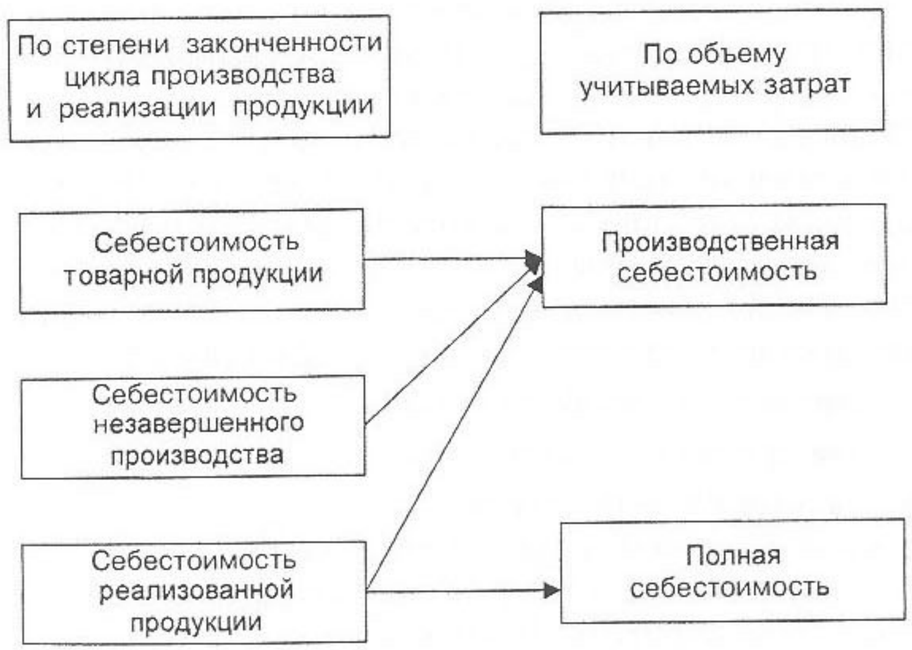


Рис. 3.2. Взаимосвязь видов себестоимости

к произведенной продукции, формируя производственную себестоимость готовой продукции, и (или) к незавершенному производству.

Базой расчета полной себестоимости (себестоимости реализованной продукции) является производственная себестоимость готовой продукции и коммерческие расходы.

Связь затрат на производство и себестоимости продукции показана на рис. 3.3.

Таким образом, в составе затрат на производство учитываются все затраты, понесенные предприятием за отчетный период, а в составе себестоимости продукции — только затраты, относящиеся к выпущенной из производства готовой продукции. Поэтому в производственных затратах отражается стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода, а в себестоимости готовой продукции — на начало отчетного месяца.

Незавершенное производство на начало месяца $Н_н$	+	Затраты на производство $З_п$	=	Себестоимость готовой продукции $С_{г.п}$	+	Незавершенное производство на конец месяца $Н_к$

Отсюда производственная себестоимость готовой продукции

$$С_{г.п} = Н_н + З_п - Н_к.$$

В составе затрат на производство готовой продукции учитываются все затраты, понесенные предприятием за месяц на выпуск всего объема готовой продукции, а в составе затрат на реализованную продукцию — только затраты, относящиеся к реализованной продукции. Поэтому в затратах на производство готовой продукции отражается стоимость готовой продукции на складе на конец месяца, а в себестоимости реализованной продукции — на начало месяца.

Себестоимость остатка готовой продукции на складе на начало месяца $С_{о.н}$	+	Себестоимость произведенной за месяц готовой продукции $С_{г.п}$	=	Себестоимость реализованной продукции $С_р$	+	Себестоимость остатка готовой продукции на складе на конец месяца $С_{о.к}$

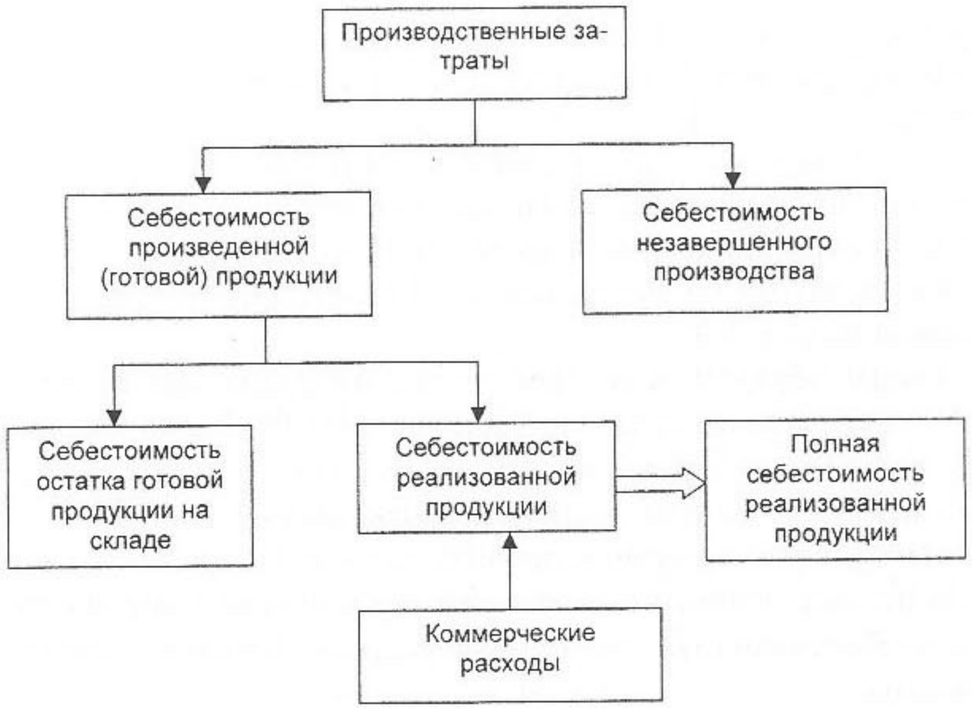


Рис. 3.3. Связь затрат на производство и себестоимости продукции

Отсюда производственная себестоимость реализованной продукции

$$С_р = С_{о.н} + С_{г.п} - С_{о.к}.$$

Полная себестоимость реализованной продукции $С_{п.р}$, руб., включает все дополнительные расходы, связанные с продажей продукции:

$$С_{п.р} = С_р + Р_к,$$

где $Р_к$ — сумма коммерческих расходов, руб.

3.2. МЕТОДЫ УЧЕТА И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ ЗАТРАТ

Калькуляция (от лат. calculatio — счет, подсчет) — расчет затрат (себестоимости) на производство и сбыт единицы продукции, а также на выполнение работ и оказание услуг.

Объектом учета затрат являются отдельные структурные подразделения (цеха, производства, участки) или другие места, где осуществляются затраты. Группировка по объектам учета затрат позволят выявить эффективность работы отдельных структурных подразделений.

Объектом калькуляции являются отдельные виды выпускаемой продукции, выполняемых работ и оказанных услуг, по которым производится калькуляция себестоимости. Если процесс производства связан с последовательной переработкой исходного сырья (добыча угля → обогащение → брикетирование), то в качестве объектов калькулирования применяются стадии, переделы, процессы производства.

Группировка затрат по объектам калькуляции используется тогда, когда предприятие выпускает несколько видов продукции или технологический процесс состоит из нескольких переделов.

Определение себестоимости довольно сложный процесс, который должен учитывать отраслевые особенности производства.

В зависимости от особенностей технологии и характера производства, вида и разнообразия выпускаемой продукции используются следующие основные методы калькулирования себестоимости продукции: простой (однопередельный, попроцессный), попередельный, нормативный и позаказный.

Простой метод состоит в том, что все затраты учитывают по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. Себестоимость единицы продукции определяется делением затрат (по каждой статье и в целом по итогу) на количество готовой продукции за этот же период. Этот метод применяется в массовых производствах, где добывается или выпускается простая однородная продукция, не имеющая полуфабрикатов и незавершен-

ного производства (или крайне незначительные остатки незавершенного производства).

Простой (однопередельный) метод учета и калькулирования затрат на производство применяется на большинстве предприятий по добыче угля, сланца, нефти, рудного и нерудного сырья, на гидроэлектростанциях и др.

Попередельный метод учета применяется в производствах с повторяющейся, однородной по исходному сырью (материалам) и характеру обработки массовой продукцией. При этом продукция изготавливается в условиях однотипного и непродолжительного технологического процесса и проходит последовательные самостоятельные стадии обработки (переделы, фазы) или из одних исходных материалов в одном технологическом процессе получают различные виды продукции.

Особенности этого метода заключаются в следующем. Затраты на производство учитываются в большинстве случаев по отдельным переделам, фазам, стадиям процесса изготовления полуфабриката или изделий. При этом затраты цехов планируются и учитываются не только по переделам, но и по утвержденной номенклатуре калькуляционных статей. Себестоимость продукции каждого передела слагается из затрат, произведенных данным переделом, и затрат предыдущего передела. Такой вариант попередельного метода калькулирования затрат носит название «полуфабрикатного». Находит применение он в металлургической, нефтеперерабатывающей, химической и в некоторых других отраслях промышленности.

Второй вариант попередельного метода — бесполуфабрикатный. При этом варианте исчисляется только себестоимость продукции последнего передела (готовой продукции). При этом по каждому переделу учитываются только собственные затраты без учета предыдущих переделов. В себестоимость готовой продукции включаются затраты на ее производство по всем переделам.

Позаказный метод учета и калькулирования затрат применяется в основном в индивидуальных и мелкосерийных производствах, где продукция изготавливается по заказам отдельных потребителей, а также в опытных производствах — изготовление блюмингов, турбин, судов и т. д.

Сущность этого метода состоит в том, что прямые затраты учитываются в разрезе статей калькуляции по отдельным заказам независимо от сложности технологического процесса. Косвенные затраты учитываются по местам их возникновения в целом по цеху, а затем включаются в себестоимость отдельных запасов в соответствии с учетной политикой предприятия. Объектом калькулирования является себестоимость законченных заказов независимо от длительности и сроков их выполнения.

В горной промышленности позаказный метод применяется в инструментальных и ремонтных мастерских.

Нормативный метод применяется на предприятиях с массовым и серийным характером производства, например на предприятиях машиностроительной отрасли (в том числе горного машиностроения). Суть метода состоит в том, что составляется калькуляция нормативной себестоимости продукции на основании действующих на начало месяца норм расхода сырья, материалов, трудовых и других затрат. Текущий учет затрат ведется по статьям калькуляции и отдельным видам продукции по действующим нормам и отклонениям от этих норм. Все отклонения от норм оформляются сигнальными документами, в которых записываются величина отклонений, место их возникновения, причины и виновники.

Фактическая себестоимость продукции определяется путем прибавления или вычитания к нормативной себестоимости по каждой калькуляционной статье отклонений от норм.

3.3. ПРИНЦИПЫ ВКЛЮЧЕНИЯ ЗАТРАТ В СЕБЕСТОИМОСТЬ ПРОДУКЦИИ

В условиях действия налоговой системы государство начинает жестко регламентировать порядок отнесения затрат на себестоимость.

Так, предприятию предписывалось затраты в пределах установленных лимитов относить на себестоимость продукции, а сверх лимитов — покрывать за счет чистой прибыли (прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после уплаты в бюджет налога на прибыль). Это привело к тому, что руководители потеряли представление об истинных затратах, о фактической себестоимости продукции, так как в бухгалтерском учете формировалась «усеченная» себестоимость и как результат — высокая прибыль, не соответствующая действительному положению дел. Искусственно завышенная прибыль ведет к завышенному налогу на прибыль, для оплаты которого отсутствуют реальные источники.

В настоящее время это противоречие устранено. Сложились понятия «фактической (или экономической) себестоимости», которая формируется на основе общей суммы всех производственных затрат, и «налоговой себестоимости», при определении которой учитываются затраты, регламентируемые налоговым законодательством. На практике это означает, что бухгалтерский учет себестоимости продукции на предприятии должен выполнять следующие две функции:

- обеспечить получение достоверных данных о фактической себестоимости продукции с целью определения общего фактического финансового результата;
- обеспечить учет себестоимости в целях налогообложения.

Знание и четкое соблюдение законодательных и нормативных актов по данному вопросу дают возможность правильно определять состав затрат, относимых на себестоимость выпуска продукции, от чего непосредственно зависит не только правильное исчисление налога на прибыль предприятия, но и налога на добавленную стоимость.

Основным документом, регламентирующим порядок формирования себестоимости в бухгалтерском учете, с 2000 г. выступает ПБУ 10/99 «Расходы организации». Основным нормативным актом по вопросу состава затрат (себестоимости) было Положение о составе затрат, действующее до 1 января 2002 г. Отличительная особенность Положения о составе затрат заключалась в том, что оно регулировало как экономический, так и налоговый аспект себестоимости. В настоящее время экономический аспект состава затрат должен регламентироваться отраслевыми инструкциями, а налоговый — Налоговым кодексом Российской Федерации (глава 25).

Указанные документы содержат ряд общих экономических принципов формирования одного из основных видов расходов (текущих расходов) — себестоимости произведенной и реализованной продукции. Сформулируем их.

1. Производственная направленность затрат. При отнесении определенных затрат на себестоимость необходима их обусловленность производственной деятельностью предприятия, технологией и организацией производства. Часто обоснованность производственных затрат зависит от наличия специальных требований по организации труда и производства, которые содержатся в отраслевых нормативных документах. Например, обязательный ежегодный медицинский осмотр подземных рабочих горнодобывающих предприятий.

2. Принадлежность затрат к деятельности самого предприятия. Говоря более точно, все расходы должны относиться к деятельности именно этого предприятия и должны быть произведены в его интересах.

Данное положение довольно часто нарушается, например, в угледобывающей отрасли во взаимоотношениях между материнским (ОАО по добыче и переработке угля) и дочерними предприятиями (шахтами, разрезами, обогатительными фабриками). «По старинке» дочерние предприятия ежемесячно включают в себестоимость так называемые централизованные расходы, которые по сути своей являются содержанием материнской фирмы, или материнская фирма включает в собственную себестоимость расходы, связанные с погашением долга дочернего предприятия.

3. Разделение затрат на текущие и долговременные. К текущим относятся затраты производственных ресурсов, которые, как

правило, потребляются в одном производственном цикле. К долговременным (капитальным) относятся затраты на приобретение или создание внеоборотных активов, используемых в нескольких циклах производства, стоимость которых включается в текущие издержки производства посредством начисления амортизации.

4. Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности — принцип начисления. Другими словами — независимость отнесения затрат на себестоимость от факта оплаты.

Согласно данному принципу факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Таким образом, для правильного формирования себестоимости продукции (работ, услуг) имеет значение факт потребления товарно-материальных ценностей или услуг в процессе производства этой продукции (факт отпуска в производство), а не оплата этих материалов или услуг.

Например, списание на себестоимость стоимости оказанных промышленных услуг производится на момент подписания в установленном порядке акта приемки услуг (выполнения работ); затраты по оплате труда включаются в себестоимость не в момент выдачи денег из кассы, а на дату возникновения задолженности предприятия перед своими работниками — на дату начисления заработной платы.

5. Допущение имущественной обособленности организации. Согласно этому принципу активы и обязательства предприятия существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой и других организаций. Из этого следует, что на себестоимость можно относить затраты по тем материальным ценностям и амортизационные отчисления по тем внеоборотным активам, которые принадлежат предприятию на правах собственности. Если же на предприятие поступили, скажем, лесные материалы, но по условиям договора право собственности на эти материалы еще не перешло к покупателю (например, по условиям договора на поставку лесных материалов право собственности к покупателю переходит после оплаты, а оплата еще не произведена), то эти материалы должны быть учтены на забалансовом счете и до совершения факта оплаты они не могут быть списаны в производство.

3.4. ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ВЫПУСКАЕМОЙ ПРОДУКЦИИ

Правила формирования и учета затрат следующие.

1. Затраты относятся на себестоимость выпускаемой продукции в момент их осуществления вне зависимости от их оплаты (сумма начисленной в отчетном периоде задолженности по оплате труда включается в состав затрат отчетного периода независимо от момента фактической выплаты денежных средств работникам).

2. Затраты, которые произведены в данном отчетном периоде, но относятся к нескольким будущим отчетным периодам, откладываются на полочку, которая носит название «Расходы будущих периодов». С этой полочки эти затраты ежемесячно равными частями списываются на себестоимость выпущенной продукции.

3. В целях равномерного включения расходов и платежей в себестоимость продукции предприятие может в установленном порядке заранее резервировать суммы для предстоящих расходов и платежей. Так, например, может быть создан резерв для предстоящих затрат по ремонту основных средств, предстоящей оплате отпусков, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет. В угольной отрасли резервируются суммы на затраты по погрузке угля (сланца) в железнодорожные вагоны. Резерв создается за счет издержек производства по установленному, обоснованному предприятием нормативу.

4. С точки зрения учета затрат на выпуск продукции производственный процесс подразделяется на основное и вспомогательное производства.

К основному производству, например, в угольной отрасли относятся: добыча угля, горно-подготовительные работы, обогащение, подъем, водоотлив и др.; к вспомогательному — механический цех, парокотельная, компрессорная и т. д.

Затраты рассчитываются отдельно по основному и вспомогательному производствам, в том числе по отдельным видам продукции, работ, услуг, а затем подсчитывается общая сумма затрат на выпуск конечной, товарной продукции.

Затраты на содержание обслуживающих производств и хозяйств непроизводственного характера (жилищно-коммунального хозяйства, детских садов и др.) не включаются в себестоимость выпускаемой продукции, а погашаются за счет поступлений от платных услуг, а в недостающей части — за счет прибыли предприятия.

Группировка затрат по видам производств позволяет сразу разграничить совершенные затраты между производствами, к которым они относятся. Данная группировка производится по объектам учета затрат (структурным подразделениям, цехам), так как каждый объект учета относится или к основному, или к вспомогательному производству.

5. Расчет затрат на производство осуществляется с разделением затрат на прямые и косвенные. Прямые сразу включаются в издержки основного и вспомогательного производств, косвенные — общепроизводственные и общехозяйственные расходы — в конце отчетного периода распределяются пропорционально выбранному предприятием показателю, например пропорционально прямым затратам.

Общая схема формирования затрат может быть представлена следующими последовательными этапами.

Этап первый. Все прямые затраты в момент их осуществления относятся непосредственно на основные или вспомогательные производства (отпущенные в производство материалы, начисленная заработная плата работникам и т. д.).

Этап второй. В конце месяца (в последний день месяца) включается в затраты на производство часть расходов будущих периодов, относящихся к отчетному месяцу, и начисляются резервы предстоящих расходов и платежей.

Этап третий. Сумма общепроизводственных и общехозяйственных расходов распределяется пропорционально утвержденной в учетной политике предприятия базы между основным и вспомогательным производствами.

Этап четвертый. Определяются потери от брака, и эти суммы включаются в себестоимость продукции в соответствии с законодательными и нормативными актами.

Этап пятый. Сумма затрат вспомогательного производства списывается на основное производство. Списывается полностью, если отсутствуют незавершенное производство и услуги на сторону,

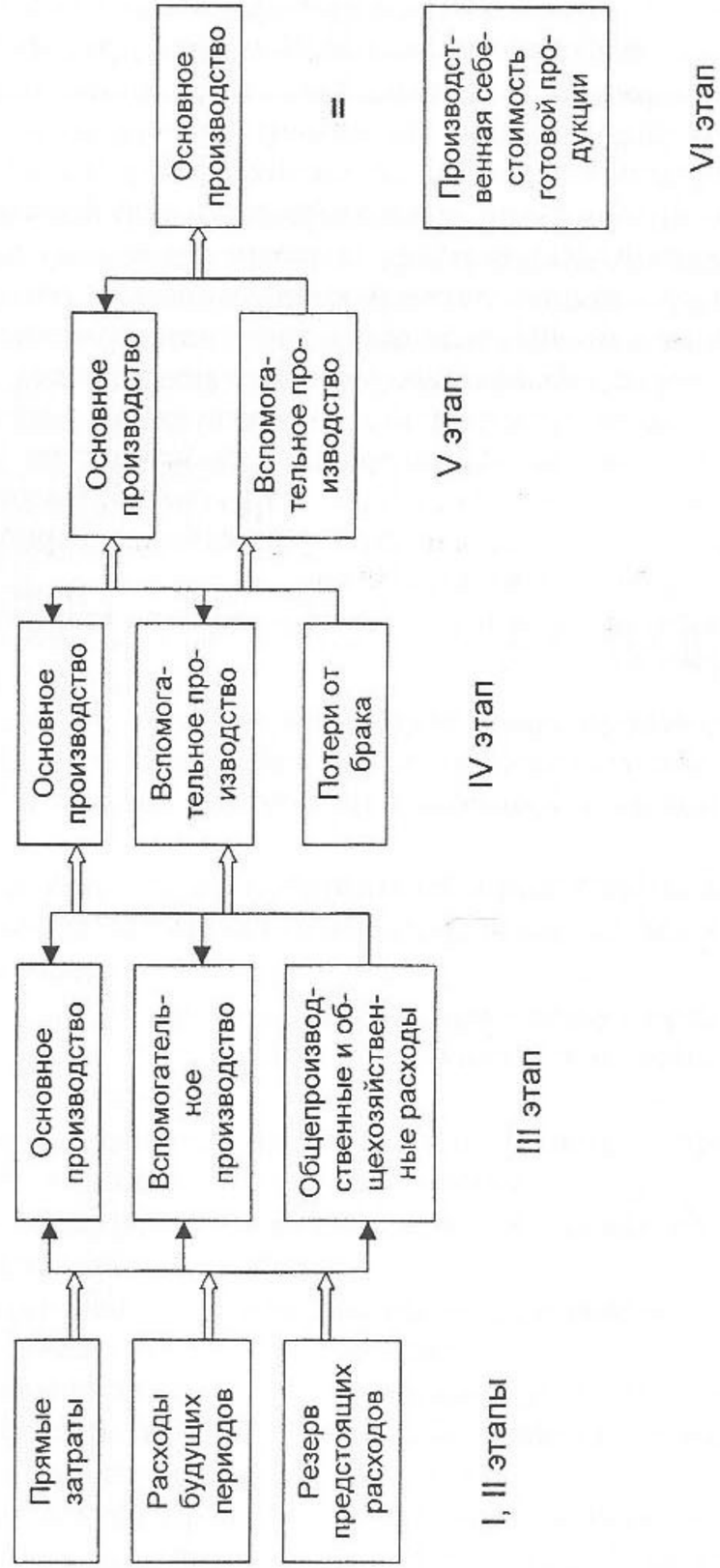


Рис. 3.4. Общая схема формирования затрат

или за вычетом затрат на услуги на сторону и на незавершенное производство, если такое имеется. Например, ремонтный цех горного предприятия выполняет заказ на сторону — производит ремонт оборудования. На момент расчета себестоимости товарной продукции ремонт не закончен. Затраты на неоконченный ремонт — стоимость незавершенного производства.

Этап шестой. Общая сумма затрат по основному производству формирует производственную себестоимость готовой продукции данного месяца, если отсутствует незавершенное производство. В горнодобывающих отраслях, как правило, незавершенное основное производство отсутствует, за исключением горнорудной отрасли. Незавершенное производство учитывается на рудниках, где руда добывается путем обрушения полезного ископаемого, и на карьерах, где отбойка горной массы производится массовыми взрывами.

Общая схема учета затрат на производство продукции приведена на рис. 3.4.

3.5. КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ ПРОДУКЦИИ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ

Вспомогательные производства предприятий выполняют работы и услуги для цехов и участков, вырабатывающих основную продукцию, а также взаимно оказывают услуги друг другу. Услуги, оказанные одними вспомогательными производствами другим, называются встречными.

К вспомогательному производству относятся:

- снабжение различными видами энергии, а также паром, газом, воздухом и др.;
- транспортное обслуживание;
- ремонт основных средств;
- изготовление инструментов, запасных частей, строительных деталей и т. д.

Общая сумма затрат вспомогательного производства определяет фактическую себестоимость отдельных видов продукции, работ и услуг, выполняемых вспомогательными производствами.

В зависимости от потребителей продукции вспомогательных производств общая сумма затрат распределяется и включается в издержки:

- основного производства — при отпуске продукции, работ, услуг основному производству или обычному виду деятельности;
- обслуживающих производств и хозяйств — при оказании услуг непроизводственным объектам;
- производства инструментов, запасных частей — при оприходовании их на склад;
- капитального строительства — при оказании услуг своему капитальному строительству.

При выполнении работ и оказании услуг сторонним организациям затраты формируют себестоимость товарной продукции вспомогательных производств.

Остаток нераспределенных затрат вспомогательных производств показывает стоимость незавершенного производства.

Таким образом, в себестоимость основного вида продукции, ради которого и создано предприятие (например, добычи угля), затраты вспомогательных производств включаются в рамках отпуска продукции или оказанных услуг именно основному производству.

Порядок учета затрат вспомогательных производств изображен на рис. 3.5.

Как видно из схемы, в себестоимость продукции вспомогательных производств включается часть общепроизводственных и общехозяйственных расходов. В то же время эта продукция используется как для собственных нужд, затраты по которым учитывают в том числе и как общехозяйственные и общепроизводственные, и отпускается сторонним потребителям. Если строго соблюдать принципы калькулирования затрат, то основой расчетов с потребителями должна быть **фактическая** себестоимость продукции, работ, услуг. При взаимозависимости формирования рассматриваемых затрат точную фактическую себестоимость продукции вспомогательных производств с включением в нее доли общепроизводственных и общехозяйственных расходов можно определить с помощью математических расчетов путем последовательных приближений. В литературе предложен такой способ. Кроме того, разработан и матричный метод расчета. Но эти способы используются крайне редко в силу их сложности.

Для упрощения этих расчетов можно поступить следующим образом: себестоимость продукции для внутреннего использования, затраты по которой учитываются как общепроизводственные и общехозяйственные, определять по плановым калькуляциям или фактическим за предыдущий месяц. Метод расчета должен найти отражение в учетной политике предприятия.

К вспомогательным производствам на горных предприятиях относятся: парокотельные и компрессорные установки, электромеханические мастерские, электростанции, электроподстанции и сети, находящиеся на балансе, вагоноремонтные и локомотивное депо, водоснабжение (промышленное), участки по тушению терриконов и рекультивации, переработка леса, автотракторный парк, ремонтно-строительный цех, телефонная станция (связь), химические лаборатории и др.

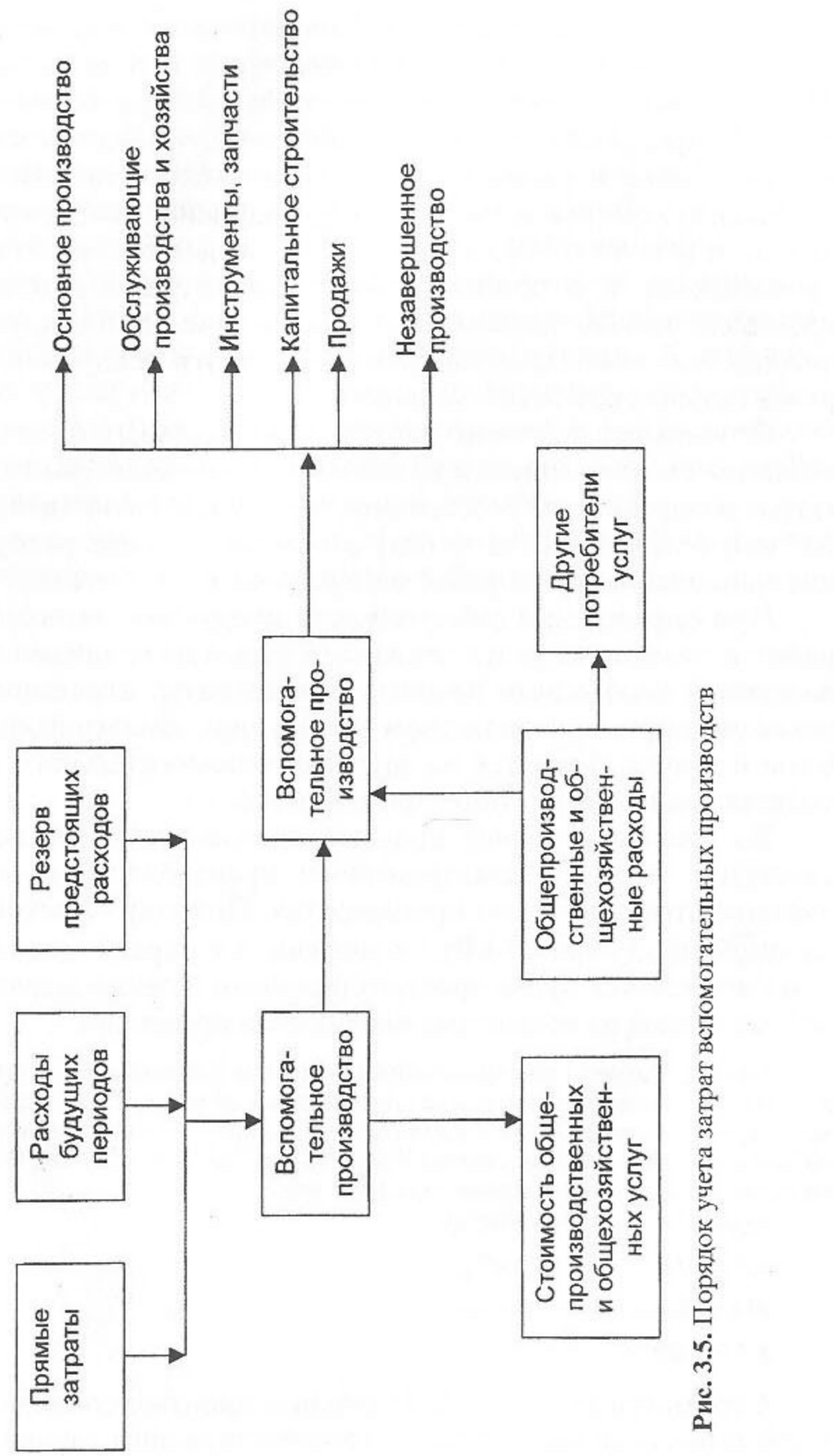


Рис. 3.5. Порядок учета затрат вспомогательных производств

По характеру организации технологического процесса различают массовые простые вспомогательные производства, т. е. производства с коротким циклом, выпускающие однородную, простую продукцию или оказывающие услуги, однородные по их трудоемкости (например, заводские электростанции, парокотельные, компрессорные станции, водонапорные, транспортные цехи и т. п.) и индивидуальные сложные вспомогательные производства, т. е. производства со сравнительно длительным производственным циклом, вырабатывающие разнородную продукцию или оказывающие различные услуги (например, инструментальное, ремонтно-механическое).

Основными задачами учета вспомогательных производств являются своевременное и правильное исчисление фактических затрат и определение себестоимости единицы выполненных работ или услуг по каждому цеху и участку, а также распределение выполненных этих работ или услуг по потребителям.

При определении себестоимости продукции, выполненных работ и оказанных услуг сложными вспомогательными производствами необходимо помнить, что затраты, относящиеся на незаконченную производством продукцию, незавершенные работы и услуги, остаются на затратах вспомогательного производства как незавершенное производство.

Во вспомогательных простых производствах обычно отсутствуют остатки незавершенного производства и затраты учитываются в целом по производству. Поэтому себестоимость единицы продукции (1 кВт · ч энергии, 1 т пара, 1 м³ воздуха и т. п.) исчисляется путем простого (прямого) деления затрат за отчетный период на количество выпущенной продукции.

Пример. Затраты по парокотельной шахте за февраль составили 228 000 руб. Отпущено пара на отопление потребителям 24 000 т, в том числе основному производству 13 000 т и на общие нужды шахты 11 000 т. Фактическая себестоимость 1 т пара составляет 9 руб. 50 коп. (228 000 : 24 000). Определяем стоимость пара, отпущенного потребителям:

а) основному производству

$9{,}5 \cdot 13\,000 = 123\,500$ руб.;

б) на общие нужды шахты

$9{,}5 \cdot 11\,000 = 104\,500$ руб.

Стоимость услуг вспомогательных производств включается в себестоимость продукции по соответствующим элементам затрат (в угольной отрасли) или статьям расходов (в рудодобывающих отраслях промышленности).

Учет в сложных вспомогательных производствах требует группировки затрат по видам продукции или по отдельным выполненным работам. Для учета затрат в таких вспомогательных производствах применяется позаказный или позаказно-нормативный метод учета затрат на производство.

Учет затрат в таких производствах ведется в разрезе отдельных заказов, видов или групп однородной продукции. Принятые к исполнению индивидуальные заказы в цехе записывают в книгу заказов и следят за их выполнением в установленные сроки. В требованиях на материалы, в рабочих нарядах и других документах указывают номера заказов. Это необходимо для отнесения расходов на соответствующий заказ.

Учет затрат по заказам и статьям расходов ведут в специальных ведомостях или в отдельных карточках.

3.6. СУММИРОВАНИЕ И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ И ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ

В ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности наряду с основными расходами (сырье, материалы, заработная плата и др.) предприятие несет накладные расходы, связанные с подготовкой, организацией, обслуживанием производства и управлением предприятием в целом. В отличие от основных накладные расходы не могут быть непосредственно отнесены в состав прямых затрат на производство продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Они подлежат включению в себестоимость при помощи различных методов распределения.

В зависимости от структуры накладные расходы бывают:

- общепроизводственные, связанные с обслуживанием основного и вспомогательных производств;
- общехозяйственные, включающие управленческие и хозяйственные расходы, не связанные непосредственно с производственным процессом.

Рассмотрим вопросы учета и распределения данных расходов в вышеприведенной последовательности.

Общепроизводственные расходы

Общепроизводственные расходы — это затраты предприятия по управлению процессом производства в структурных производственных подразделениях (цехах, службах, переделах, отделениях).

В состав общепроизводственных расходов входят:

1. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, включающие в себя:

- амортизацию производственного оборудования и транспортных средств, закрепленных за цехом (кроме амортизации легковых автомобилей, которая входит в состав общехозяйственных расходов по содержанию аппарата управления предприятием);

- расход энергии на приведение в действие оборудования и транспортных средств;
- расходы на ремонт и содержание производственного оборудования, включая зарплату рабочих, обслуживающих оборудование, с отчислениями во внебюджетные социальные фонды с их зарплаты;
- расходы по внутризаводскому перемещению грузов (материалов, полуфабрикатов, готовой продукции);
- износ инструментов общего назначения;
- другие подобные расходы, например по содержанию рабочих мест.

2. Цеховые расходы, включающие в себя:

- зарплату цехового персонала с отчислениями во внебюджетные социальные фонды;
- амортизацию, ремонт и содержание основных средств цеха;
- расходы на охрану труда и технику безопасности;
- недостачи и потери от порчи материальных ценностей при хранении их в цехах.

Аналитический учет общепроизводственных расходов ведется в разрезе подразделений предприятия, а внутри них — по установленной номенклатуре общепроизводственных (цеховых) расходов. Статьи общепроизводственных расходов предусмотрены отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости, а в случае отсутствия инструкций предприятие само определяет их состав. Так, например, на машиностроительном заводе по выпуску горного оборудования рекомендуется вести учет общепроизводственных расходов в разрезе следующих статей.

По статье **«Содержание аппарата управления»** отражают затраты на оплату труда персонала управления цеха (службы, передела, подразделения) с отчислениями во внебюджетные социальные фонды.

В статью **«Содержание прочего общепроизводственного персонала»** включают затраты на оплату труда инженерно-технических работников и обслуживающего персонала, не относящихся к аппарату управления цехом (переделом, подразделением), с отчислениями во внебюджетные социальные фонды.

По статье **«Эксплуатация и ремонт производственного оборудования»** отражают: смазочные, обтирочные, ремонтные ма-

териалы и запасные части, израсходованные по текущему уходу и ремонту производственного и энергетического оборудования; электроэнергию, израсходованную на технологические цели. Кроме того, по данной статье также отражаются: оплата труда рабочих, обслуживающих оборудование, с отчислениями в социальные фонды; услуги своих подсобно-вспомогательных мастерских и мастерских сторонних организаций по содержанию и ремонту производственного и энергетического оборудования.

В статье **«Содержание и ремонт производственных зданий и инвентаря»** показывают оплату труда работников, занятых содержанием и уходом за производственными и цеховыми помещениями, с отчислениями во внебюджетные социальные фонды. Здесь же рекомендуется отражать: материалы, израсходованные на содержание помещения цеха в чистоте, электроэнергию и топливо для отопления помещений; затраты на все виды ремонтов цеховых помещений и инвентаря; услуги подсобно-вспомогательных подразделений и сторонних организаций по содержанию и текущему ремонту производственных зданий и инвентаря.

В статью **«Расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности»** включаются: затраты по обеспечению безопасности труда (не имеющие характера капитальных вложений), промышленной санитарии и других мероприятий по охране труда работников цехов, в частности, расходы на устройство и содержание ограждений для машин и их движущихся частей, люков, отверстий, вентиляционных устройств, сигнализации; расходы на устройство умывальников, душевых, кипятильников, баков, раздевалок, шкафов для спецодежды, сушилок и другого оборудования; прочие расходы, связанные с охраной труда.

К статье **«Перемещение грузов внутри хозяйства»** относят: расходы на перемещение грузов с центрального склада предприятия в другие подразделения, расположенные за пределами центрального склада; стоимость горючих, смазочных, обтирочных материалов и запасных частей, а также иных материалов, используемых при эксплуатации транспортных средств; оплату труда водителей транспортных средств, грузчиков и других рабочих, занятых перемещением грузов, подвозкой их в цехи, выгрузкой к рабочим местам и уборкой их от рабочих мест, с отчислениями на социальные нужды; услуги подсобно-вспомогательных подразделений и сторонних организаций по перемещению грузов.

Статья **«Прочие общепроизводственные расходы»** предназначена для отражения цеховых расходов, не предусмотренных предыдущими статьями: содержание цеховых лабораторий (стоимость реактивов для лабораторных анализов, опытов и исследований; оплата труда рабочих и отчисления во внебюджетные социальные фонды; износ и ремонт лабораторного оборудования; оплата лабораторных анализов, выполненных сторонними организациями); денежные выплаты, связанные с изобретательством и внедрением рационализаторских предложений; выплата авторских вознаграждений; оплата экспертиз и консультаций.

По статье **«Общепроизводственные расходы непроизводительного характера»** отражают: затраты на оплату труда рабочих и отчисления во внебюджетные социальные фонды за время простоя по вине цеха; доплату рабочим, которые были во время простоя заняты на работах, требующих более низкой квалификации; стоимость материалов, топлива, электроэнергии, израсходованных в период простоя по вине цеха; потери от порчи материальных ценностей, выявленных при инвентаризации в цеховых кладовых и подлежащих списанию; потери от недостач материальных ценностей, выявленных при инвентаризации в цеховых кладовых и подлежащих списанию; прочие непроизводительные расходы.

Общая сумма затрат, собранная в течение месяца по каждому подразделению, в конце месяца полностью включается в производственную себестоимость продукции основных, вспомогательных и обслуживающих производств, если два последних реализовывали продукцию на сторону, и в затраты собственного капитального строительства. Между видами изготовляемой продукции (работ, услуг) общепроизводственные расходы распределяются пропорционально коэффициенту, установленному отраслевой инструкцией или определенному самим предприятием и закрепленному учетной политикой.

Для правильного включения общепроизводственных расходов в себестоимость продукции необходимо:

• определить, между какими объектами (продукция, услуги, работы) должны быть распределены общепроизводственные расходы;

• определить состав и сумму общепроизводственных расходов, подлежащих распределению (например, между различными цехами основного производства);

• выбрать базу распределения общепроизводственных расходов (подлежит раскрытию в учетной политике организации).

Отраслевыми инструкциями предусматриваются различные способы распределения общепроизводственных расходов между отдельными видами продукции:

• пропорционально начисленной заработной плате рабочих по видам продукции (работ, услуг);

• пропорционально сумме прямых затрат на производство продукции (работ, услуг).

В большинстве отраслей распределение общепроизводственных расходов между отдельными видами продукции производится пропорционально зарплате производственных рабочих.

Предприятие выбирает базу для распределения косвенных расходов в зависимости от характера производственного процесса и прочих технологических и организационных особенностей. Выбирая базу для распределения косвенных расходов, следует стремиться к тому, чтобы максимально отразить фактическое потребление ресурсов на данный вид продукции (работ, услуг), так как степень достоверности сформированной себестоимости в конечном итоге оказывает влияние на размер прибыли предприятия. Кроме того, способ распределения должен быть удобен в практическом применении, т. е. должен быть по возможности простым и нетрудоемким.

Необходимо помнить, что если на предприятии был допущен брак (исправимый, неисправимый), то соответствующая часть общепроизводственных расходов относится на стоимость брака.

Порядок учета общепроизводственных расходов схематично представлен на рис. 3.6.

Общехозяйственные расходы

Общехозяйственные расходы — расходы, не имеющие непосредственного отношения к производственному процессу и связанные лишь с его организацией и управлением предприятием в целом.

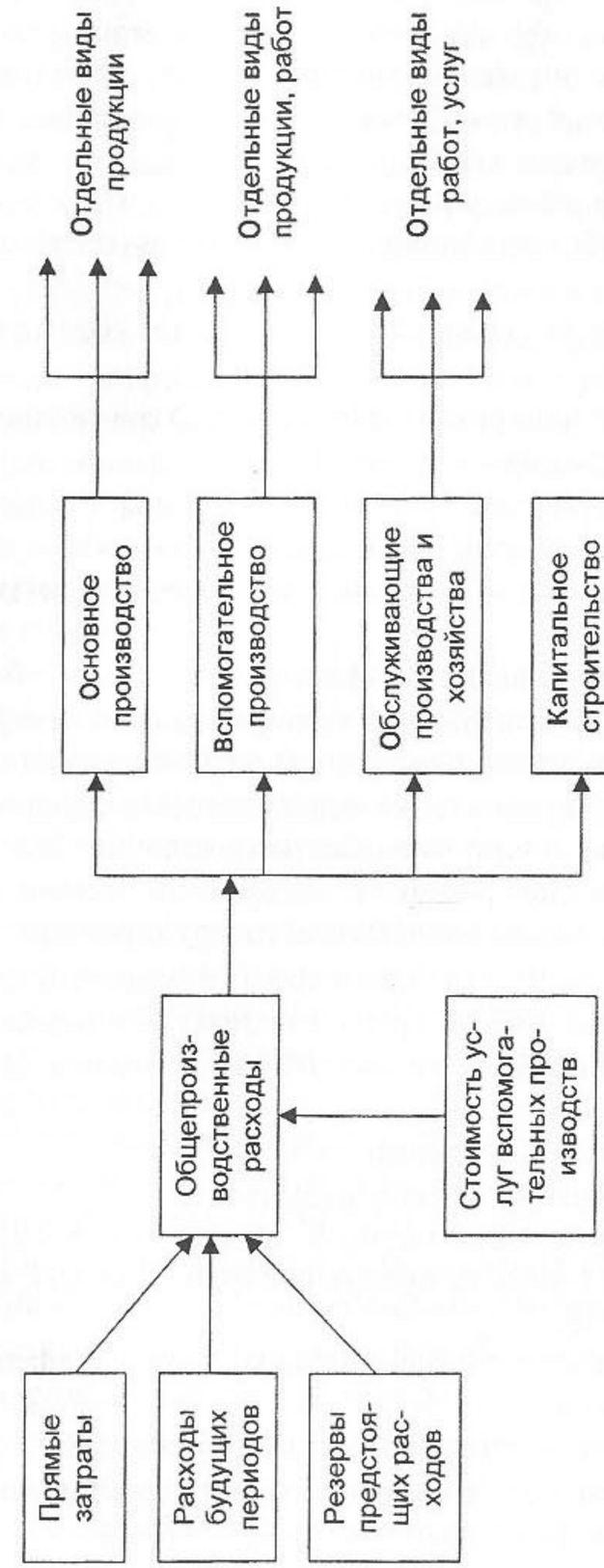


Рис. 3.6. Порядок учета общепроизводственных расходов

Являясь составной частью накладных, общехозяйственные расходы по способу отнесения их на себестоимость реализованной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) классифицируются как косвенные и распределяются между ее видами аналогично общепроизводственным — при помощи различных методов их распределения.

В состав общехозяйственных расходов входят следующие виды затрат.

1. Расходы по содержанию аппарата управления, включающие в себя:

- зарплату аппарата управления с отчислениями во внебюджетные социальные фонды;
- командировочные расходы;
- почтово-телеграфные расходы;
- амортизацию и расходы на содержание легковых автомобилей;
- представительские расходы;
- расходы на содержание вычислительных центров и т. п.

2. Общехозяйственные расходы, включающие в себя:

- зарплату персонала, не относящегося к аппарату управления, с отчислениями во внебюджетные социальные фонды;
- амортизацию, ремонт и содержание зданий и сооружений общезаводского (общешахтного) характера;
- расходы на изобретательство и рационализацию;
- расходы на охрану труда и технику безопасности;
- расходы по бесплатному отпуску топлива своим работникам;
- расходы на содержание лабораторий;
- расходы на подготовку кадров и т. п.

3. Некоторые виды налогов, сборов и отчислений, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), в частности земельный налог.

4. Общезаводские (общешахтные) непроизводительные расходы, включающие:

- потери от простоев по внешним причинам;
- потери от порчи материалов и продукции при хранении на шахтных (заводских) складах;

- недостачи материалов и продукции на складах, установленные при инвентаризации, и в тех случаях, когда ущерб не может быть взыскан с виновных лиц;
- надбавки к тарифам за электроэнергию за низкий коэффициент использования мощности электроустановок за вычетом скидок с тарифов, полученных за повышенный коэффициент использования мощности;
- за перерасход лимитов электроэнергии и газа;
- прочие непроизводительные расходы (связанные с возмещением ущерба лицам в результате производственных травм, имевших место в текущем году и др.);

В течение месяца собирается общая сумма общехозяйственных расходов, а в конце месяца они полностью распределяются и включаются в себестоимость отдельных видов продукции.

Списываются общехозяйственные расходы одним из двух следующих способов.

Первый способ — общехозяйственные расходы включают в состав затрат основного производства, вспомогательных и обслуживающих производств (если два последних реализовывали продукцию, выполняли работы и оказывали услуги сторонним организациям) и своего капитального строительства с распределением между видами изготовленной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) пропорционально коэффициенту, предусмотренному отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости, или определенному самостоятельно и утвержденному приказом об учетной политике предприятия.

При распределении общехозяйственных расходов может использоваться тот же вариант распределения, что и общепроизводственных расходов. Кроме того, в литературе рекомендуются дополнительные способы распределения общехозяйственных расходов между отдельными видами продукции:

- пропорционально численности работающих;
- пропорционально фонду оплаты труда;
- пропорционально стоимости основных средств.

Второй способ — общехозяйственные расходы списываются сразу на реализованную продукцию (в дебет счета «Продажи»).

Предприятие самостоятельно выбирает наиболее предпочтительный для себя способ списания общехозяйственных затрат и обязательно отражает это в приказе об учетной политике предприятия на текущий финансовый год. При этом необходимо учесть, что общехозяйственные расходы, которые можно списать сразу на реализованную продукцию (второй способ) должен носить *условно-постоянный характер*.

Приблизительный перечень расходов, которые можно отнести к условно-постоянным:

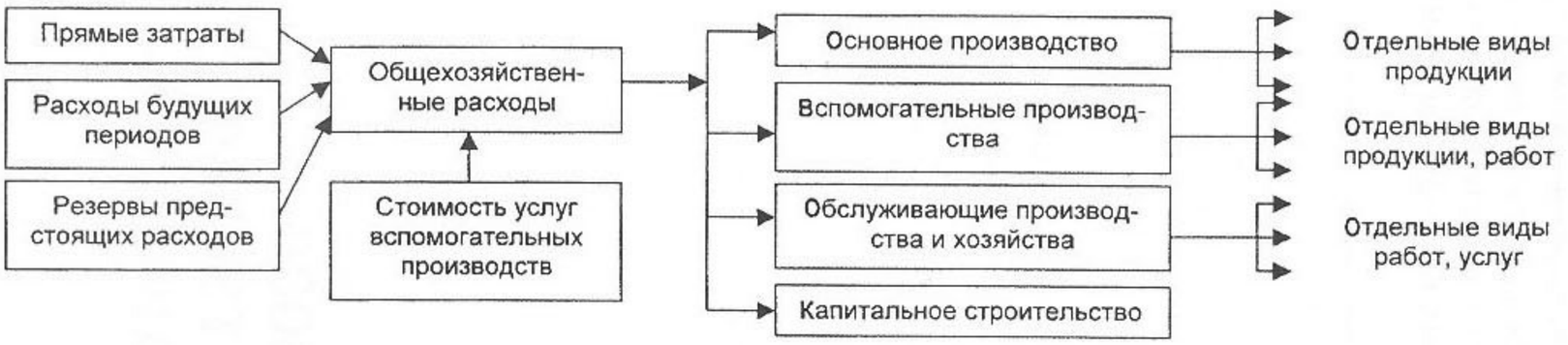
- оплата труда работников, заработная плата которых учитывается по статье «Общепахтные расходы», с установленными на нее начислениями;
- расходы на содержание пожарной и сторожевой охраны;
- расходы на содержание зданий и сооружений общехозяйственного назначения;
- платежи по обязательному страхованию имущества общехозяйственного назначения;
- канцелярские, типографские, почтово-телеграфные и другие аналогичные расходы по управлению;
- компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей (в пределах установленных законодательством норм);
- арендная плата по арендованным основным средствам общехозяйственного назначения.

Предприятию необходимо составить свой список условно-постоянных расходов в зависимости от конкретной специфики производства, отраслевых особенностей состава затрат и других факторов, имеющих принципиальное значения для обоснованного калькулирования себестоимости продукции. Установленный таким образом перечень расходов необходимо зафиксировать в приказе об учетной политике предприятия.

Остальные накладные расходы (условно-переменная часть) должны быть распределены в конце каждого месяца по видам работ и услуг согласно принципу распределения накладных расходов по первому способу, описанному выше.

При этом следует помнить, что независимо от того, как списываются общехозяйственные расходы, необходимо

Первый способ



Второй способ

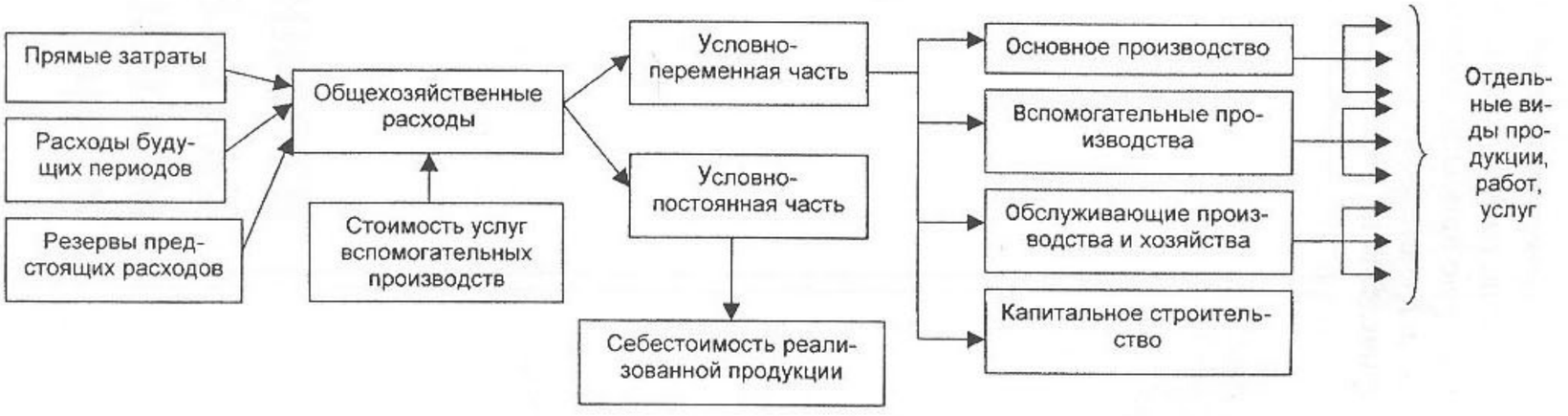


Рис. 3.7. Порядок учета общехозяйственных расходов

определять фактическую себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг). Это позволит предприятию рассчитать реальную прибыль, получаемую от каждого вида продукции.

Схемы учета общехозяйственных расходов по двум способам приведены на рис. 3.7.

ГЛАВА 4

ОСОБЕННОСТИ РАСЧЕТА ЗАТРАТ В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

С 1 января 2002 года вступила в силу глава 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций».

Рассмотрим общие изменения в налогообложении прибыли.

1. Введена новая ставка налога — 24 %, причем эта ставка едина для всех организаций. Разница существует в налогообложении дивидендов и доходов иностранных юридических лиц. Категории налогоплательщиков и налоговые ставки приведены на рис. 4.1 и 4.2 [7].

2. Определен порядок учета доходов и расходов для целей налогообложения. Налогом облагаются доходы предприятия, уменьшенные на сумму произведенных расходов.

Состав доходов и расходов с налоговой точки зрения рассмотрен в первой главе данного учебного пособия.

3. Законодательно введено понятие «налоговый учет». Налоговый учет — это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, установленным Налоговым кодексом РФ. При этом порядок учета затрат и операций в налоговом учете отличается от порядка учета этих операций в бухгалтерском (финансовом) учете.

4. Расчет налоговой базы содержит следующие данные:

1) период, за который определяется налоговая база (с начала налогового периода) нарастающим итогом;

2) сумму доходов от реализации, полученных в отчетном (налоговом) периоде;

3) сумму расходов, произведенных в отчетном (налоговом) периоде, уменьшающих сумму доходов от реализации;

4) прибыль (убыток) от реализации;

5) сумму внереализационных доходов;

6) сумму внереализационных расходов;

7) прибыль (убыток) от внереализационных операций;

8) итого налоговой базы.



Не являются плательщиками налога на прибыль
Организации по прибыли, полученной от предпринимательской деятельности в области игорного бизнеса
Организации, переведенные на уплату единого налога на вмененный доход, по прибыли от тех видов деятельности, которая осуществляется на основе свидетельства об уплате единого налога
Центральный банк и его учреждения по прибыли, полученной от деятельности, связанной с регулированием денежного обращения
Организации, применяющие упрощенную систему учета и отчетности

Рис. 4.1. Категории налогоплательщиков

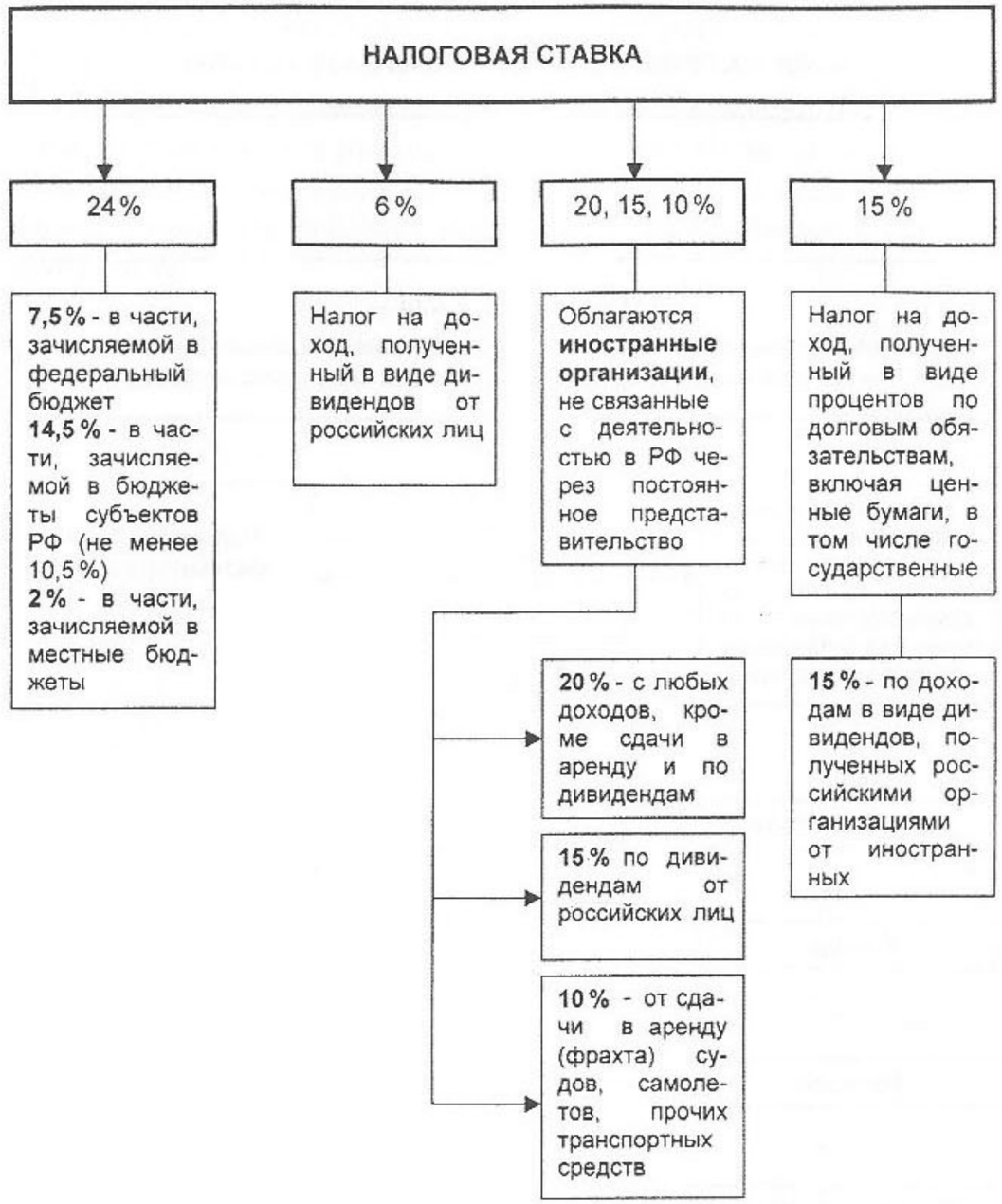


Рис. 4.2. Налоговые ставки

Таким образом, объектом налогообложения по налогу на прибыль является прибыль, полученная предприятием, которая определяется путем вычитания из доходов расходов, связанных с получением этих доходов.

При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

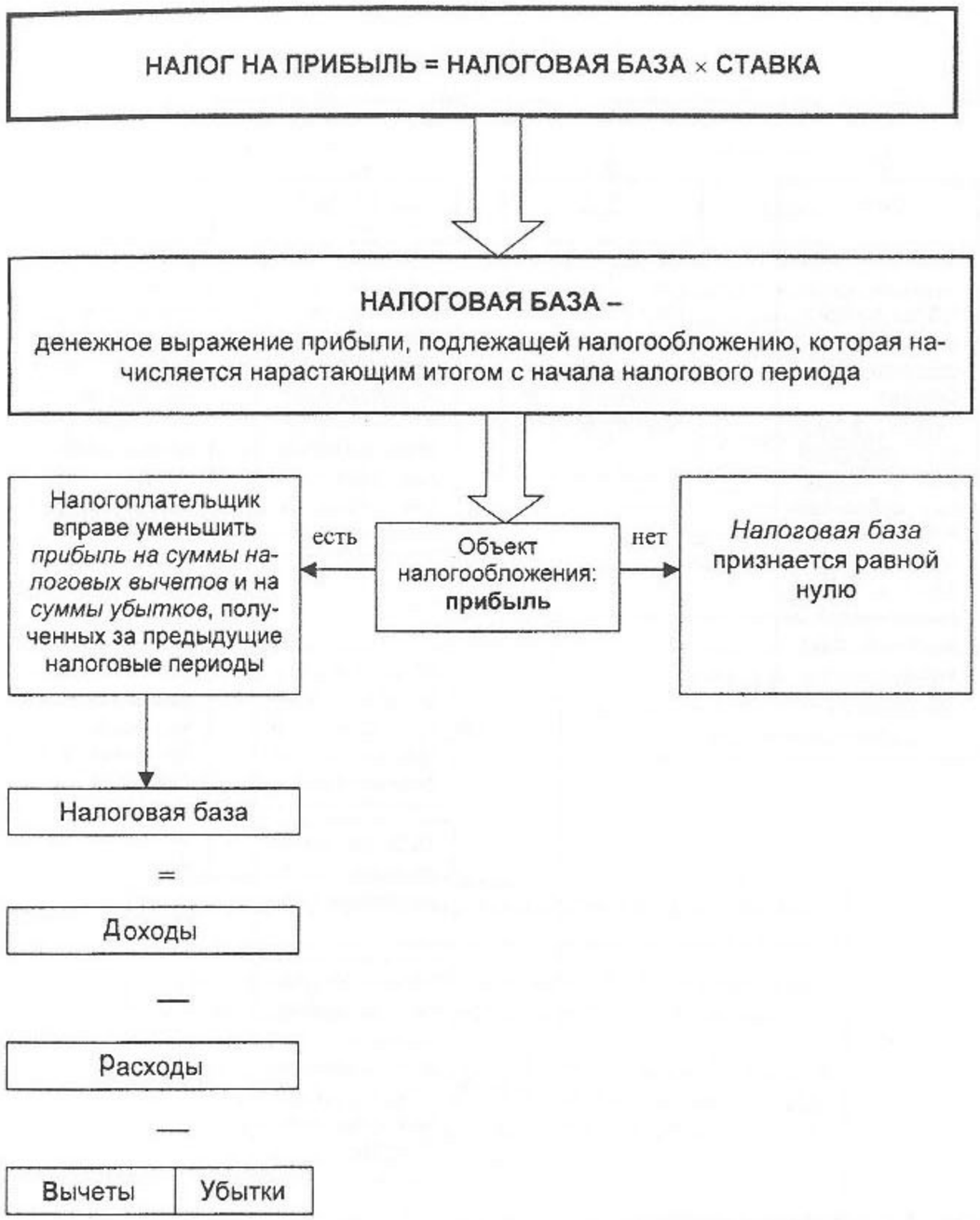


Рис. 4.3. Общая схема построения налога на прибыль

В случае, если в налоговом (отчетном) периоде предприятием *получен убыток*, то в этом периоде *налоговая база признается равной нулю*. Законодательство предоставляет право уменьшить налоговую базу последующего налогового периода на сумму полученного убытка.

Общая схема построения налога на прибыль представлена на рис. 4.3 [7].

Особенности налогового учета расходов предприятия. Порядок формирования расходов и принятия их для целей определения налогооблагаемой прибыли значительно отличается от правил, принятых для этих показателей в экономике и финансовом учете.

4.1. ФОРМИРОВАНИЕ РАСХОДОВ

В Налоговом кодексе отсутствует такое понятие, как «себестоимость». Тем не менее «налоговые» расходы, связанные с производством и реализацией, группируются в основном по элементам себестоимости: материальные расходы, на оплату труда, амортизационные отчисления, прочие расходы.

Как видим, среди элементов отсутствуют отчисления на социальные нужды. Это связано с тем, что отчисления на социальные нужды по сути являются налогом и обязательными платежами. В соответствии со ст. 264 Налогового кодекса начисленные суммы налогов и сборов включаются в состав прочих расходов. Исключение составляют налог на прибыль и платежи за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду, которые относятся за счет финансовых результатов.

Существуют расхождения и в формировании материальных затрат и затрат на оплату труда. Так, затраты на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря и другого подобного имущества кодексом разрешено учитывать в составе материальных затрат, в то время как по правилам бухгалтерского (финансового) учета это имущество относится к основным средствам, если срок полезного использования их больше одного года; в «бухгалтерскую» себестоимость включаются выплаты стимулирующего характера лишь за производственные результаты и на основании системных положений о премировании, а в «налоговые» затраты включаются и единовременные поощрительные начисления и другие расходы. Главное, чтобы все производимые в пользу работников расходы были предусмотрены трудовым или коллективным договорами.

В то же время ряд специфических выплат, связанных с оплатой труда учащихся и студентов, исключен из «налоговых» затрат на оплату труда.

Это, в частности, «оплата труда студентов высших учебных заведений и учащихся средних специальных и профессионально-технических учебных заведений, проходящих производственную практику на предприятиях, а также оплата труда учащихся общеобразовательных школ в период профессиональной ориентации».

Наибольшие новации содержатся в способах и порядке расчета сумм амортизации для целей налогообложения.

Как уже отмечалось в подразд. 2.4, с 1 января 2002 г. для целей налогообложения все амортизируемое имущество распределяется по 10 группам в соответствии со сроком полезного использования.

Амортизация начисляется линейным или нелинейным способом.

При этом по амортизируемому имуществу со сроком полезного использования от 1 года до 20 лет включительно (группы с 1-й по 7-ю) может применяться как линейный, так и нелинейный способ начисления амортизации. А вот по зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, которые будут входить в амортизационные группы 8—10, независимо от сроков ввода в эксплуатацию этих объектов амортизация должна начисляться только линейным способом.

При начислении амортизации по линейному способу базой расчета является первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств, если используется нелинейный способ, расчет ведется исходя из остаточной стоимости объектов основных средств. Норма амортизации по каждому объекту определяется исходя из срока полезного использования данного объекта.

Начисление амортизации линейным способом производится по формуле

$$К = \frac{1}{П} 100,$$

где К — норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта; П — срок полезного использования данного объекта, выраженный в месяцах.

При начислении амортизации по нелинейному способу нужно исходить из остаточной стоимости ранее приобретенного имущества. Месячная сумма амортизации в этом случае будет определяться как произведение остаточной стоимости имущества и нормы амортизации, определенной для данного объекта по формуле

$$К = \frac{2}{n} 100,$$

где К — норма амортизации в процентах к остаточной стоимости, применяемая к данному объекту амортизируемого имущества; n — срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

Как видно из вышеприведенной формулы, налоговый нелинейный способ начисления амортизации аналогичен применяемому в бухгалтерском учете способу уменьшаемого остатка. Однако для целей налогообложения Налоговый кодекс устанавливает особенности расчета сумм амортизации, начисляемых при применении нелинейного метода. Суть расчета состоит в следующем.

С месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта амортизируемого имущества достигнет 20 % от первоначальной (восстановительной) стоимости этого объекта, амортизация по нему исчисляется в следующем порядке. Остаточная стоимость этого объекта в целях начисления амортизации фиксируется как его базовая стоимость для дальнейших расчетов. В последующем сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении этого объекта определяется путем деления его базовой стоимости на количество месяцев, оставшихся до истечения срока полезного использования данного объекта. Таким образом, фактически происходит переход на линейный способ начисления амортизации.

На рис. 4.4 схематично приведены налоговые способы начисления амортизации [7].

К основной норме амортизации предприятие может применять специальный коэффициент. В отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и повышенной сменности, он может быть установлен до 2. Под агрессивной средой понимается совокупность природных или искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. Для амортизируемых основных средств, которые являются предметом договора финансовой аренды (лизинга), возможно применение коэффициента 3. (Данные положения не распространяются на основные средства со сроком полезного использования до 5 лет и в случае, если данные основные средства амортизируются нелинейным способом.) По легковым автомобилям (и пассажирским микроавтобусам), имеющим первоначальную стоимость более 300 (400) тыс. руб., основная норма амортизации применяется со специальным

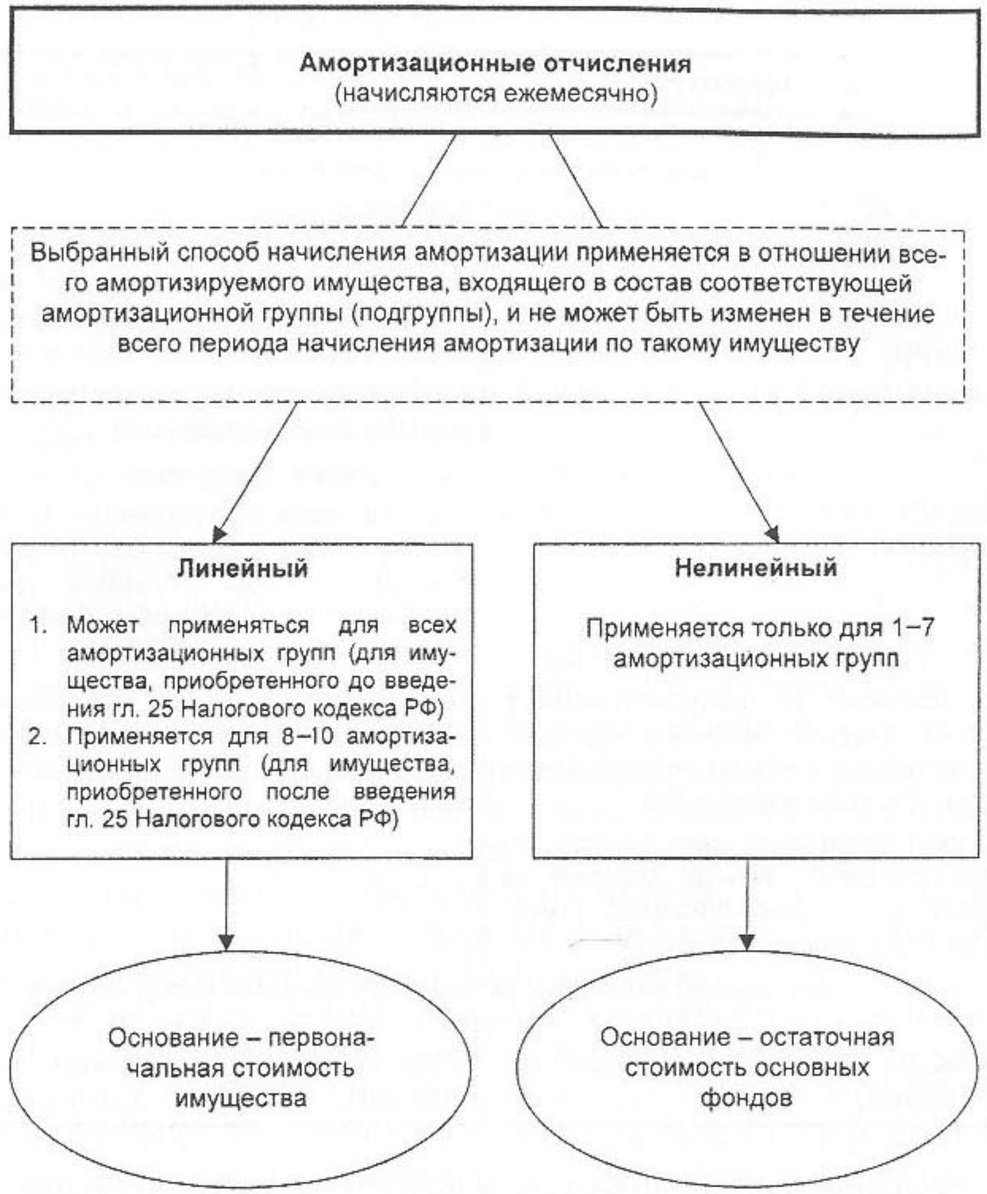


Рис. 4.4. Способы начисления амортизационных отчислений

коэффициентом 0,5. Организации, получившие указанные объекты в лизинг, включают такое имущество в состав соответствующей амортизационной группы и применяют основную норму амортизации со специальным коэффициентом 0,5.

Допускается начисление амортизации ниже установленных норм, если это решение закреплено в учетной политике для целей налогообложения. Использование пониженных норм амортизации допускается только с начала налогового периода и в течение всего налогового периода.

Таблица 4.1

Гл. 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса РФ	Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01
1. Способы начисления амортизации	
Линейный Нелинейный	Линейный Способ уменьшаемого остатка Способ списания стоимости по сумме чисел от срока полезного использования Списание стоимости пропорционально объему продукции
2. Самостоятельность в выборе способов амортизации	
Для объектов недвижимости только линейный	Полная самостоятельность, т. е. может применяться любой из вышеперечисленных способов для любого объекта основных средств
3. Определение срока полезного использования основного средства	
Установлено 10 амортизационных групп. Состав основных средств, включаемых в каждую из них, определен Правительством РФ Самостоятельно только по тем видам основных средств, которые не указаны в классификации, утвержденной Правительством РФ	Самостоятельно на основании технико-экономических показателей, указанных производителем основного средства
4. Основные средства полностью включаются в состав материальных расходов	
Если их стоимость не превышает 10 000 руб.	Если их стоимость не превышает 2000 руб.

Различия в бухгалтерском и налоговом учете при начислении амортизации приведены в табл. 4.1.

4.2. ПРИНЯТИЕ РАСХОДОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Все расходы на производство и реализацию товаров (работ, услуг) собственного производства подразделяются на прямые и косвенные. Но их деление производится не по принципу отношения указанных расходов к конкретным видам продукции, как в бухгалтерском учете, а на основании группировки расходов по элементам себестоимости.

К прямым расходам относятся:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, а также суммы единого социального налога, начисленного на указанные суммы расходов на оплату труда;
- амортизационные отчисления по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

Все остальные расходы являются косвенными и в полном объеме относятся на уменьшение доходов от производства и реализации отчетного (налогового) периода. В то же время сумма прямых расходов уменьшает доходы от реализации отчетного (налогового) периода лишь частично.

Так, из суммы прямых расходов, уменьшающих доходы от реализации отчетного (налогового) периода, исключаются суммы прямых расходов, относящиеся к остаткам незавершенного производства (НЗП), готовой продукции на складе и отгруженной, но не реализованной в отчетном (налоговом) периоде продукции.

Сумма прямых расходов распределяется на остатки НЗП исходя из расчета по методу плановой (нормативной) себестоимости. Если предприятие не использует метод нормативной (плановой) себестоимости, сумма прямых расходов распределяется на остатки НЗП в доле, соответствующей доле таких остатков в исходном сырье (в натуральных измерителях), за вычетом технологических потерь.

Аналогично оцениваются остатки готовой продукции на складе и остатки отгруженной, но не реализованной продукции.

Схема формирования «налоговых» затрат показана на рис. 4.5.



Рис. 4.5. Формирование «налоговых» затрат на производство и реализацию продукции

Таким образом, организации, формирующие в бухгалтерском учете себестоимость реализованной продукции с учетом всех расходов, связанных с обычными видами деятельности, и определяющие финансовый результат в соответствии с этим порядком, вынуждены будут вести налоговый учет расходов поиному. То есть вводится совершенно новая параллельная система учета, которая значительно отличается от той, которая существовала до вступления в силу главы 25.

В то же время кодекс лишил предприятия возможности формировать себестоимость исходя из специфики своей деятельности. Строго определен перечень расходов, которые могут включаться в себестоимость продукции прямым путем. Также строго регламентирован порядок определения стоимости НЗП, остатков готовой продукции на складе, остатков отгруженной, но не реализованной продукции.

Порядок распределения прямых расходов следующий.

К осуществленным в отчетном месяце прямым расходам прибавляются расходы, приходящиеся на НЗП на начало месяца, и определяется стоимость НЗП на конец месяца. К оставшейся сумме расходов прибавляется стоимость остатков готовой продукции на складе на начало месяца и определяется их стоимость на конец месяца. И к полученной таким образом стоимости отгруженной в отчетном месяце продукции прибавляется стоимость продукции, отгруженной в предыдущие отчетные периоды, но не реализованной. Полученная сумма в свою очередь распределяется на реализованную и не реализованную на конец месяца продукцию. Часть расходов, приходящаяся на реализованную продукцию, будет уменьшать доходы, подлежащие налогообложению. Алгоритм расчета прямых расходов приведен на рис. 4.6.

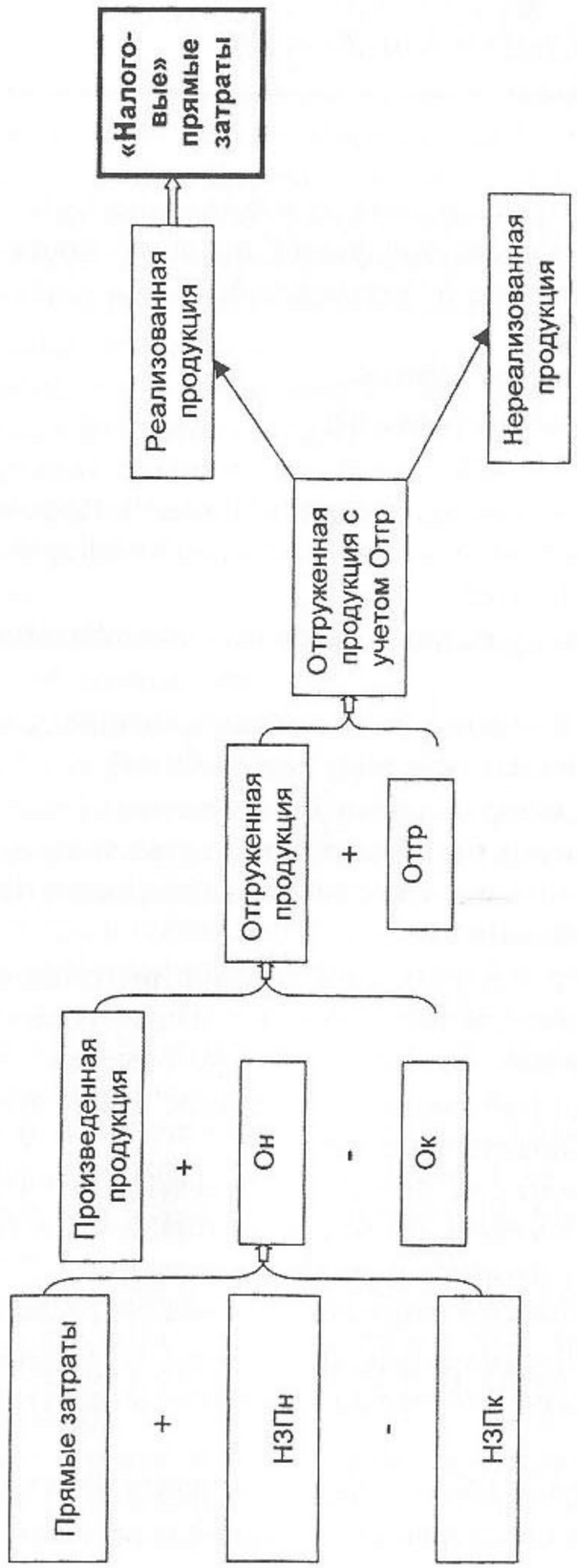


Рис. 4.6. Алгоритм расчета прямых расходов

4.3. КОРРЕКТИРОВКА ЗАТРАТ В ЦЕЛЯХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Для целей налогообложения отдельные виды расходов, относимых на себестоимость продукции, подлежат корректировке с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов.

К таким затратам относятся:

- представительские расходы;
- расходы на рекламу;
- затраты на командировки, связанные с производственной деятельностью, включая расходы по оформлению заграничных паспортов;
- затраты на содержание служебного автомобильного транспорта;
- затраты на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- платежи по добровольному страхованию.

Представительские расходы. К представительским относятся следующие связанные с деятельностью предприятия расходы по приему и обслуживанию:

- представителей других организаций, включая иностранных, прибывших для переговоров с целью установления и поддержания взаимовыгодного сотрудничества;
- участников, прибывших на заседание совета (правления) или другого аналогичного органа.

Налоговым кодексом определен перечень затрат, относимых к представительским расходам, который является закрытым и не допускает расширительного толкования.

К представительским относятся следующие расходы:

- на проведение официального приема (завтрака, обеда и другого аналогичного предприятия) представителей (участников);
- на транспортное обеспечение представителей (участников);
- на буфетное обслуживание во время переговоров;

- оплата услуг переводчиков, не состоящих в штате организации.

Расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения к представительским расходам не относятся.

Для отнесения перечисленных расходов к представительским необходимо выполнение следующих требований:

- определяется круг лиц, имеющих отношение к проведению и документальному оформлению расходов на представительские цели;
- включение представительских расходов в себестоимость продукции (работ, услуг) разрешается только при наличии оправдательных документов.

Оправдательные документы должны содержать следующие сведения, касающиеся порядка проведения деловой встречи (приема):

- цель деловой встречи;
- дата проведения;
- место проведения;
- состав участников;
- перечень понесенных в ходе встречи расходов и их сумма (подтвержденные документами первичного учета).

При определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль представительские расходы, числящиеся в составе себестоимости продукции (работ, услуг) отчетного периода, подлежат корректировке с учетом нормативов, размер которого не превышает 4 % расходов на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

Расходы на рекламу. К расходам на рекламу относятся расходы предприятия по целенаправленному воздействию на потребителя для продвижения продукции (работ, услуг) на рынках сбыта.

К рекламным могут быть отнесены следующие расходы:

- на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передачи по радио и телевидению);
- на световую и иную наружную рекламу;
- на оформление витрин, выставок-продаж, комнат, образцов;

• на уценку товаров, полностью или частично потерявших свое первоначальное качество при экспонировании в витринах;

• расходы на изготовление и распространение образцов выпускаемой продукции;

• расходы на приобретение (изготовление) и распространение призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных компаний;

• на проведение иных рекламных мероприятий, связанных с деятельностью предприятий.

Приведенный перечень расходов на рекламу не является исчерпывающим. Иными словами, к рекламным могут быть отнесены и другие расходы по целенаправленному информационному воздействию на потребителя для продвижения продукции (работ, услуг) на рынках сбыта.

При определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль расходы на рекламу, перечисленные в пяти первых пунктах, принимаются без ограничений, остальные — в пределах, не превышающих 1 % выручки продажи продукции (работ, услуг).

Затраты на командировки. Порядок возмещения командировочных расходов предусмотрен Приказом Минфина Российской Федерации № 57Н от 13 августа 1999 г., Инструкцией Минфина СССР, Госкомтруда СССР и ВЦСПС от 7 апреля 1988 г. № 62 «О служебных командировках в пределах СССР» (далее — Инструкция № 62), а по загранкомандировкам — Правилами об условиях труда советских работников за границей, утвержденными Постановлением Госкомтруда СССР от 25 декабря 1974 г. № 265.

При этом указанные нормативные акты применяются с учетом изменений, внесенных в порядок оформления и учета расходов по служебным командировкам последующими нормативными актами.

При формировании финансовых результатов деятельности организации документально подтвержденные расходы по служебным командировкам, связанным с производственной деятельностью, относятся на себестоимость продукции (работ, услуг) в полном размере.

Если командировка связана с приобретением основных фондов или материальных ценностей, то командировочные расхо-

ды списываются на увеличение стоимости приобретаемого имущества (ПБУ 6/01 «Учет основных средств»). В Налоговом кодексе РФ такая норма отсутствует.

Расходы, произведенные в командировках, которые в соответствии с установленным порядком не предусмотрены к возмещению, включаются в размер суточных на основании распоряжения руководителя организации (например, расходы по оплате такси, проезда городским транспортом в месте командировки, услуг носильщика по перемещению личного багажа, добровольному страхованию пассажиров). При отсутствии соответствующего распоряжения представленные к возмещению расходы не должны приниматься к учету.

Если работник находится в служебной командировке, ему выплачиваются суточные за каждый день пребывания в командировке и возмещаются расходы в соответствии с представленными подтверждающими документами:

• на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

• на наем жилого помещения; по этой статье подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);

• суточные и (или) полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых Правительством РФ;

• на оформление и выдачу виз, паспортов, приглашений и иных аналогичных документов;

• консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями, другие аналогичные платежи и сборы.

С 1 января 2002 года у российских организаций в целях налогообложения нормированию подлежат только суточные, выплачиваемые работнику. В настоящее время суточные установлены Правительством в размере 100 руб. в день.

Затраты на содержание служебного автотранспорта. Нормативы затрат на содержание служебного автотранспорта до

сих пор в установленном порядке не утверждены. В связи с этим в себестоимости, формируемой в бухгалтерском учете, эти затраты учитываются в суммах фактически произведенных расходов и для целей налогообложения не подлежат корректировке.

Компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей. В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 20 июня 1992 г. № 414 «О нормах компенсации за использование личных легковых автомобилей для служебных поездок» организации имеют право включать в себестоимость продукции (работ, услуг) расходы по выплате компенсации своим работникам за использование ими личных легковых автомобилей для служебных поездок.

Минфину РФ предоставлено право вносить изменения в установленные указанным выше Постановлением Правительства РФ предельные размеры компенсации и определять порядок их выплаты.

Минфином РФ установлены следующие требования, которые необходимо соблюдать для подтверждения правомерности выплаты работнику таких компенсаций и отнесения выплаченной суммы на себестоимость продукции (работ, услуг):

1) выплата компенсации производится в тех случаях, когда работа по роду производственной (служебной) деятельности связана с постоянными служебными разъездами в соответствии с их должностными обязанностями;

2) основанием для выплаты компенсации является приказ руководителя организации, которым устанавливаются ее размер и условия выплаты. Конкретный размер компенсации устанавливается руководителем организации в зависимости от интенсивности использования легкового автомобиля. В размерах компенсации работнику учитывается возмещение затрат по эксплуатации используемого для служебных поездок автомобиля (размер амортизации, затраты на ГСМ, техобслуживание и техремонт);

3) для получения компенсации работники представляют в бухгалтерию организации копию техпаспорта личного автомобиля, заверенную в установленном порядке (в ГИБДД по месту регистрации автомобиля). Работнику, использующему личный автотранспорт для служебных поездок по доверенности собственника автомобиля, компенсация выплачивается в общем порядке;

4) компенсация выплачивается один раз в месяц независимо от количества календарных дней;

5) за время нахождения работника в отпуске, командировке, невыхода на работу вследствие временной нетрудоспособности, также по другим причинам, когда личный автомобиль не эксплуатируется, компенсация не выплачивается.

В настоящее время действуют предельные нормы компенсации для использования личных легковых автомобилей для служебных поездок, установленные Постановлением Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. № 92.

Норма компенсации, руб/мес, для легкового автомобиля:

с рабочим объемом двигателя до 2000 см³ включительно	1200
свыше 2000 см³	1500

Платежи по добровольному страхованию. Ниже приведен перечень видов добровольного страхования, расходы по которому учитываются для целей налогообложения.

1. Страхование имущества:

- добровольное страхование средств транспорта (водного, воздушного, наземного, трубопроводного), в том числе арендованного, расходы на содержание которого включаются в расходы, связанные с производством и реализацией;
- добровольное страхование грузов;
- добровольное страхование основных средств производственного назначения (в том числе арендованных), нематериальных активов, объектов незавершенного капитального строительства (в том числе арендованных);
- добровольное страхование товарно-материальных запасов;
- добровольное страхование урожая сельскохозяйственных культур и животных;
- добровольное страхование иного имущества, используемого при осуществлении деятельности, направленной на получение дохода;
- добровольное страхование ответственности за причинение вреда, если такое страхование предусмотрено законодательством Российской Федерации либо является условием осуществления деятельности в соответствии с международными обязательствами Российской Федерации или общепринятыми международными требованиями.

2. Страхование работников:

- страхование жизни;
- негосударственное пенсионное обеспечение;
- медицинское страхование;
- на случай смерти.

Предприятие имеет право включать взносы по добровольному страхованию и негосударственному пенсионному обеспечению работников в состав учитываемых в целях налогообложения расходов на оплату труда, если выполняются следующие условия:

- договор страхования жизни заключается на срок не менее пяти лет; при этом не должно быть каких-либо промежуточных страховых выплат, кроме случая наступления смерти застрахованного лица;
- договоры пенсионного страхования и негосударственного пенсионного обеспечения должны предусматривать выплату пенсий только при достижении застрахованным лицом установленных законодательством оснований для получения государственной пенсии;
- договоры по добровольному личному страхованию должны быть заключены исключительно на случай наступления смерти или утраты трудоспособности застрахованным лицом в связи с исполнением им трудовых обязанностей;
- договоры по добровольному личному страхованию работников на срок не менее года должны предусматривать оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных лиц.

В табл. 4.2 приведены нормативы отнесения на себестоимость расходов по добровольному страхованию.

Речь идет о расходах, произведенных в отчетном или налоговом периоде. Налоговым периодом по налогу на прибыль является календарный год, а отчетным — первый квартал, полугодие, девять месяцев, год.

Следовательно, расходы на ремонт основных средств могут быть списаны на себестоимость продукции работ или услуг с уменьшением налоговой базы:

- единовременно, в месяце (квартале) проведения ремонта;
- распределены между затратами отдельных месяцев, входящих в квартал;
- распределены между затратами отдельных месяцев, между месяцем проведения ремонта и последним месяцем года.

Основные нормируемые расходы сведены в табл. 4.3.

Таблица 4.2

Вид страхования	Предельные расходы на страхование
Страхование имущества организации; страхование рисков, связанных с выполнением строительно-монтажных работ; страхование ответственности за причинение вреда, если такое страхование предусмотрено законодательством Российской Федерации или международными требованиями	В полном объеме
Долгосрочное страхование жизни работников; пенсионное страхование и (или) негосударственное пенсионное обеспечение работников	12 % от суммы расходов на оплату труда
Медицинское страхование	3 % от суммы расходов на оплату труда
Страхование работника на случай смерти, а также утраты работоспособности во время исполнения служебных обязанностей	10 000 руб. на одного работника

Таблица 4.3

Виды нормируемых расходов	Нормы
Расходы на рекламу:	
наружную	Не лимитируется
через средства массовой информации	
оформление витрин и участие в выставках	
прочие виды	1 % от выручки от реализации товаров (работ, услуг)
Представительские расходы	4 % от расходов на оплату труда
Страхование жизни и негосударственное пенсионное обеспечение	12 % от расходов на оплату труда
Добровольное медицинское страхование	3 % от расходов на оплату труда
Страхование имущества	Не лимитируется
Резерв по сомнительным долгам	10 % от выручки
Командировочные расходы:	
проживание	Не лимитируются
суточные	100 руб. в сутки
Содержание служебного автотранспорта	Не установлены
Компенсация за использование личного транспорта в служебных целях	С рабочим объемом двигателя до 2000 $см^3$ — 1200 руб.; свыше 2000 $см^3$ — 1500 руб.

* * *

Таким образом, при ведении бухгалтерского учета, составлении бухгалтерской и налоговой отчетности особенно четко необходимо представлять различия между фактической (экономической) себестоимостью продукции, формируемой по рассмотренным выше принципам и учитываемой при определении финансовых результатов и себестоимостью, рассчитываемой для целей налогообложения в соответствии с требованиями налогового законодательства и учитываемой при определении налогооблагаемой базы при проведении налоговых расчетов.

ГЛАВА 5

ФОРМИРОВАНИЕ ЗАТРАТ В ГОРНОДОБЫВАЮЩИХ ОТРАСЛЯХ

5.1. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ЗАТРАТ

Первая особенность

Горнодобывающие предприятия на протяжении всего срока службы ведут параллельно два вида деятельности: производственную (основную) — по добыче и переработке полезных ископаемых, и капитальное строительство, связанное с понижением уровня горных работ, нарезкой новых горизонтов, разноской бортов карьера и т. д. Необходимость капитальных работ обусловлена спецификой горнодобывающего производства — подвижностью рабочих мест. Учет капитальных затрат ведется обособленно. Затраты, формирующие себестоимость добычи полезного ископаемого, отражаются за вычетом стоимости услуг своему капитальному строительству.

Вторая особенность

Объектами калькулирования себестоимости добычи полезного ископаемого являются:

- эксплуатационные горно-подготовительные работы;
- добытые полезные ископаемые.

При этом себестоимость добычи полезных ископаемых подземным и открытым способами рассчитывается раздельно.

Все горные работы и горные выработки в зависимости от их производственного назначения, источников финансирования, сроков и методов погашения производственных затрат подразделяются на геологоразведочные, горно-капитальные, горно-подготовительные, эксплуатационно-разведочные.

К ***геологоразведочным*** относятся расходы, связанные с поиском и разведкой новых месторождений и детальной доразведкой промышленных месторождений.

К ***горно-капитальным*** относятся работы, проводимые с целью вскрытия месторождения полезного ископаемого или его части для последующей разработки, а также работы по возведению капитальных горнотехнических зданий и сооружений со сроками использования их свыше трех лет.

В горно-капитальные работы включаются:

- при открытом способе добычи полезного ископаемого — работы по вскрытию карьера и устройству путей и заездов для выдачи руды из карьера (въездные и съездные траншеи вне контура карьера, постоянные съездные траншеи внутри карьера до ввода его в эксплуатацию, выработки для осушения и дренажа месторождения);
- при подземном способе добычи руды — горные работы капитального характера (вертикальные и наклонные шахтные стволы, штольни, квершлаги, штреки, шурфы и другие горные выработки капитального характера, электровозные депо, склады взрывчатых веществ, специальные вентиляционные, закладочные и водосточные выработки и т. п.).

К горнотехническим зданиям и сооружениям относятся копры шахт и бункеры при них, здания подъемных машин и лебедок, здания компрессорных, трансформаторных, буроправочных, вентиляционные помещения и каналы, расходные склады взрывчатых веществ и средств взрывания, временные кладовые и другие.

Возведение горнотехнических сооружений и построек на небольших месторождениях со сроком отработки до трех лет, а в золотоплатиновой промышленности до 7 лет относится к горно-подготовительным работам.

Горно-капитальные работы осуществляются в пределах смет на капитальное строительство по титульным спискам предприятия и финансируются за счет целевых поступлений, собственных и других источников.

Выполненные горно-капитальные работы учитываются в балансе капитальных вложений, а после сдачи их в эксплуатацию зачисляются в состав основных средств действующих предприятий. Расчеты с ОКСом за выполненные для него в порядке основной деятельности горно-капитальные работы отражаются как реализация работ своему капитальному строительству.

К ***горно-подготовительным*** работам относятся:

- при подземном способе добычи — выработки, проводимые для подготовки к добыче вскрытой части месторождения: откаточные штреки висячего бока, откаточные орты, штреки и орты промежуточного горизонта, скважины участкового значения (вентиляционные, дегазационные, дренажные, водоотливные, кабельные, лесоспускные и др.);

- при открытом способе — вскрышные работы по вскрытию и подготовке запасов полезных ископаемых в карьерах и разрезах за исключением объемов, финансируемых за счет средств на капитальное строительство. По месторождениям со сроком выемки запасов ниже 7 лет, независимо от способа их отработки, все затраты на вскрытие и подготовку производятся за счет себестоимости добычи полезных ископаемых.

К ***эксплуатационно-разведочным*** работам относятся выработки и скважины, необходимые для разведки отдельных залежей и участков месторождения, подлежащих первоочередной разработке.

Эксплуатационно-разведочные работы проводятся за счет оборотных средств основной деятельности предприятий и погашаются путем списания на производство вместе с затратами на горно-подготовительные работы.

Добытые полезные ископаемые разделяются на кондиционные и некондиционные.

Кондиционным считается полезное ископаемое, в котором содержание одного или нескольких необходимых экономике страны элементов (железо, марганец, хром и т. д.), соответствует ГОСТу или утвержденным в установленном порядке техническим условиям.

К кондиционным относят также полезные ископаемые с более низким, по сравнению с ГОСТом или техническими условиями, содержанием необходимого элемента при условии, что после соответствующей обработки этих ископаемых, осуществляемой по мере их добычи, содержание элемента в полученном продукте (угле, руде сортированной, концентрате и т. д.) будет отвечать ГОСТу или техническим условиям, и если добыча и переработка этих ископаемых экономически целесообразна.

В составе кондиционной продукции отражаются и условно кондиционные полезные ископаемые.

Условно кондиционными считаются полезные ископаемые с меньшим содержанием необходимого элемента, чем это установлено ГОСТом или техническими условиями, если доведение содержащегося в них элемента до требуемой концентрации осуществимо, но не производится из-за отсутствия у предприятия, добывающего эти полезные ископаемые, соответствую-

щих машин (цехов, фабрик). Отнесение названных полезных ископаемых к условно кондиционным допускается лишь в случаях, когда планом развития предприятия предусматривается ввод в действие обогатительных машин (цехов, фабрик), необходимых ему для приведения добываемых полезных ископаемых в кондиционное состояние.

Добытые из недр полезные ископаемые с содержанием необходимых элементов ниже установленного ГОСТом или техническими условиями, если переработка их не может быть осуществлена из-за отсутствия методов (технологии) обогаще-ния или экономически нецелесообразна, а также добываемые ископаемые, не поддающиеся использованию, но оставление которых в недрах недопустимо по правилам ведения горных работ, считаются некондиционными.

В объем добычи полезных ископаемых, отражаемых в плановых и отчетных калькуляциях, включаются кондиционные и условно кондиционные полезные ископаемые.

Выдаваемые на поверхность и сваливаемые в отвалы некондиционные полезные ископаемые приравниваются к пустым породам. В дальнейшем, в случае их использования, полезные ископаемые, добытые из отвалов, принятые ОТК и доставленные к месту отгрузки или переработки, включаются в добычу и зачисляются на баланс предприятия по плановой рудничной (шахтной) себестоимости.

Третья особенность

В соответствии с отраслевыми Методическими указаниями по планированию, учету и калькулированию себестоимости добычи полезного ископаемого различают себестоимость валовой, товарной и калькуляционной добычи полезного ископаемого.

В валовую добычу включается весь объем полезного ископаемого, добытого из очистных и подготовительных забоев, включая полезные ископаемые попутной добычи при проведении горных выработок за счет капитальных работ, выполняемых как хозяйственным, так и подрядным способом, а также добыча полезного ископаемого с имеющихся на шахтах участков открытых работ.

Товарной добычей полезного ископаемого считается валовая добыча, за исключением расхода полезного ископаемого на

собственные производственно-технические нужды (например, в угольной промышленности расход угля на котлы производственного назначения, кузнечные горны, на отопление в зимнее время года зданий общешахтного назначения).

Калькуляционной считается вся добыча полезного ископаемого по горнодобывающему предприятию, включая полезное ископаемое собственной добычи, израсходованное на производственно-технические нужды, за вычетом некондиционного полезного ископаемого и полезного ископаемого попутной добычи при проведении подготовительных выработок за счет капитальных работ. Показатель калькуляционной добычи используется при определении себестоимости 1 т добытого полезного ископаемого.

Четвертая особенность

В процессе проведения горно-капитальных и горно-подготовительных работ из недр извлекаются кондиционные полезные ископаемые, которые являются попутной добычей.

Стоимость попутно добытых полезных ископаемых из горно-подготовительных выработок оценивается по плановой шахтной (карьерной) себестоимости и относится на уменьшение расходов по горно-подготовительным работам. Одновременно эта сумма показывается в калькуляции добычи полезного ископаемого по статье «Попутная добыча», включается в отчет о выполнении плана по добыче полезного ископаемого (в валовую и товарную продукцию при реализации другим предприятиям).

Полезные ископаемые, попутно добываемые при проведении горно-подготовительных работ, оцениваются по действующим оптовым ценам и оплачиваются предприятием ***капитальному строительству***. В отчет о выполнении плана включаются только в натуральных единицах. В выпуск валовой и товарной продукции они не включаются и рассматриваются как покупная продукция.

Пятая особенность

По способу включения в себестоимость добычи полезного ископаемого материалы подразделяются на две группы.

К первой группе относятся материалы, стоимость которых полностью включается в себестоимость добычи полезного ис-

копаемого в момент передачи их в производство: лесные, взрывчатые, горючесмазочные, топливо, буровые коронки, электроды, аккумуляторные лампы, респираторы и т. д.

Ко второй группе относятся материалы долговременного использования. Стоимость этих материалов, отпущенных в производство, относится на себестоимость добычи полезного ископаемого не сразу, а постепенно, равными частями, в сметно-нормализованном порядке, в зависимости от стоимости и срока службы. Затраты на эти материалы учитываются как расходы будущих периодов.

Например, в угольной отрасли в соответствии с Инструкцией по планированию, учету и калькулированию себестоимости добычи и обогащения угля (сланца) к материалам долговременного использования относятся:

- металлическое и железобетонное крепление;
- рештаки, секции конвейеров, комплексов и цепи, расходуемые на замену износившихся;
- кабель гибкий, расходуемый при оборудовании лав и замене износившегося, а также при проведении подготовительных выработок за счет себестоимости добычи угля;
- трубы водо- и воздухопроводные, вентиляционные и прорезиненные, расходуемые на оборудование горных выработок, проводимых за счет себестоимости добычи угля, кроме магистральных линий;
- рельсы рудничные и стрелочные переводы по шахтам и разрезам Воркутинского, Подмосковного и Кузнецкого бассейнов.

Сроки погашения стоимости материалов длительного пользования утверждаются руководителем в приказе об учетной политике на предприятии.

Стоимость металлической крепи, используемой в очистных забоях, погашается по срокам службы крепей.

Стоимость металлической и железобетонной крепи, устанавливаемой при прохождении эксплуатационно-подготовительных выработок, ежемесячно списывается равными частями в течение срока службы выработок, но не свыше 10 лет. При этом если запасы угля отрабатываются ранее установленного срока погашения стоимости крепи, то сумма погашения соответственно увеличивается так, чтобы к концу отработки запасов стоимость крепи была полностью погашена.

Стоимость металлической и железобетонной крепи, используемой для проведения горных выработок за счет капитальных вложений, списывается соответственно на капитальное строительство, используемой для ремонта горных выработок — ежемесячно списывается в соответствии с принятой учетной политикой по этому вопросу.

При проведении эксплуатационных горных выработок, в которых применяется деревянная крепь с последующей заменой на металлическую и железобетонную, стоимость крепежного леса полностью списывается на себестоимость добычи угля. Учет и погашение стоимости отпущенной в этом случае со склада металлической или железобетонной крепи осуществляется по сроку службы крепи или горных выработок.

Извлеченная из горных выработок деформированная, однако годная для повторного использования металлическая крепь оценивается и приходуется по пониженной цене, но не более 50 % стоимости новой крепи.

Непогашенная стоимость непригодной для дальнейшего использования или потерянной крепи во время ее нахождения в эксплуатации устанавливается из карточек учета по заведенным номерам (шифрам) или по групповым номерам (шифрам), нанесенным на крепи, и определяется как разница между первоначальной (учетной) и погашенной суммой за время ее эксплуатации.

Непогашенная стоимость потерянной и деформированной крепи списывается на себестоимость добычи угля в том месяце, в котором она была потеряна или деформирована.

Расходы по ремонту деформированной металлической крепи относятся на себестоимость добычи угля.

Списывается на капитальные затраты и включается в состав сложного инвентарного объекта стоимость:

- кабеля бронированного при оборудовании подземных магистральных линий;
- материалов, расходуемых на прокладку магистральных водо- и воздухопроводов, строительство которых оформлено в установленном порядке;
- первоначальных затрат на монтаж-сборку механических комплексов для очистных забоев, включая общую кон-

трольную сборку на поверхности, крупных экскаваторов, отвальных мостов и отвалообразователей.

Указанные расходы должны быть предусмотрены титульными списками капитального строительства.

Списывается на себестоимость стоимость израсходованных для ремонта при замене в соответствии с принятой учетной политикой по этому вопросу:

- транспортерных лент;
- канатов стальных при ремонте оборудования и замене на подъемных машинах стволов, уклонов, терриконов, канатных воздушных линий и эскалаторов;
- кабеля гибкого и бронированного;
- водо- и воздухопроводных труб;
- рельсов рудничных и стрелочных переводов;
- шкивов копровых;
- решетаков и цепей;
- электродвигателей при ремонте оборудования (если электродвигатели числятся в составе производственных запасов);
- аккумуляторных батарей при ремонте электровозов.

Стоимость кабеля бронированного малого сечения, прокладываемого по выемочным и конвейерным штрекам, а также остальных материалов длительного пользования и запасных частей, расходуемых при оборудовании горных выработок и ремонте машин и механизмов, относится непосредственно на себестоимость добычи угля (обогащения).

Лента транспортерная, канаты стальные, кабель бронированный и гибкий, трубы вентиляционные, металлические и резиновые, рельсы рудничные и другие предметы, входящие в состав сложного инвентарного объекта, в инвентарных карточках по учету основных средств должны быть обязательно выделены с указанием размера и количества (штук, метров).

Шестая особенность

Для определения норм амортизационных отчислений на полное восстановление по основным производственным фондам горнодобывающих предприятий эти фонды делятся на две части.

К первой части относятся специализированные основные фонды, связанные непосредственно со вскрытием, подготовкой и отработкой запасов полезных ископаемых на месторождении или его части (горно-капитальные выработки, а также специализированные здания, сооружения и передаточные устройства), которые предназначаются только для нужд данного горного предприятия и после отработки его запасов, как правило, не могут быть использованы без капитального переоборудования на какие-либо другие цели.

Ко второй части относятся все остальные основные фонды предприятия (машины, оборудование, транспорт, производственный инвентарь, инструменты и другие фонды).

По первой части основных фондов начисление амортизации на полное восстановление их стоимости производится по потонным ставкам. Потонная ставка — это величина амортизационных отчислений на полное восстановление специализированных основных фондов, приходящихся на 1 т погашаемых запасов полезного ископаемого.

Погашенными запасами считается сумма извлекаемых балансовых запасов и проектируемых потерь балансовых запасов.

Для расчета потонной ставки в зависимости от группы сложности геологического строения месторождения принимаются балансовые запасы следующих категорий разведанности:

- для месторождений 1-й и 2-й групп — запасы категорий $A + B + C_1$;
- для месторождений 3-й группы — запасы категорий $A + B + C_1 + C_2$ (50 %);
- для месторождений 4-й группы — запасы категорий $A + B + C_1 + C_2$.

Если при проектировании разработки месторождений 1-й и 2-й групп сложности используются запасы категорий C_2, эти запасы учитываются при расчете потонной ставки в размере 50 %.

По второй части основных фондов начисление амортизации на полное восстановление их стоимости осуществляется исходя из установленного срока полезного использования.

Сумма начисленной амортизации по второй части основных фондов распределяется между отдельными видами горных

работ. Сумма начисленной амортизации по потонным ставкам первой части основных фондов полностью относится на себестоимость добычи полезных ископаемых.

В целях более правильного отражения износа и стоимости использованных основных фондов в себестоимости погашенных запасов, с учетом специфики работы этих фондов и создания условий для своевременного их воспроизводства, амортизация горно-капитальных выработок, специализированных зданий, сооружений и передаточных устройств определяется по групповым потонным ставкам, устанавливаемым для двух групп основных фондов, используемых для отработки полезных ископаемых.

Первая групповая потонная ставка устанавливается по специализированным основным фондам, объекты которых существуют в течение всего срока эксплуатации предприятия и предназначены для отработки всех его запасов.

Вторая групповая потонная ставка рассчитывается по специализированным основным фондам, вскрывающим и обслуживающим запасы горизонтов, участков, полей рудников (шахт), для вскрытия запасов отдельных частей карьерного поля, дренажных и гидравлических полигонов, а также для водопонижения на них.

Отнесение объектов специализированных основных фондов к той или иной группе производится в зависимости от схемы вскрытия и способа подготовки запасов полезных ископаемых на предприятии.

Потонная ставка рассчитывается по каждой производственной единице добывающего предприятия (шахте, руднику, участку и т. д.) на год, исходя из остаточной стоимости специализированных основных фондов, объема извлекаемых запасов и проектируемых эксплуатационных потерь полезных ископаемых.

Каждая групповая потонная ставка рассчитывается путем деления суммарной остаточной стоимости (балансовой стоимости за вычетом износа) специализированных основных фондов по соответствующей группе на объем всех погашаемых запасов полезных ископаемых, находящихся в проектном контуре разработки. При этом остаточная стоимость основных фондов и

погашаемые запасы по всем добывающим предприятиям (объектам) принимаются на уровне отчетных данных по этим показателям на начало года, предшествующего планируемому.

Перевод объектов специализированных основных фондов из одной группы в другую при очередном расчете потонных ставок допускается в исключительных случаях и оформляется специальным актом, в котором обосновывается необходимость такого перевода.

Остаточная стоимость объектов основных фондов, переводимых в другую группу, определяется по формуле

$$\Phi_{о}^{пер} = \frac{\Phi_{о}^{1}}{\Phi_{б}^{1}} \Phi_{б}^{пер},$$

где $\Phi_{о}^{1}$ и $\Phi_{б}^{1}$ — соответственно остаточная и балансовая стоимость основных фондов группы, из которой осуществляется перевод фондов, тыс. руб.; $\Phi_{б}^{пер}$ — балансовая стоимость объектов основных фондов, переводимых в другую группу.

На предстоящий год потонная ставка в целом по предприятию определяется как средневзвешенная величина групповых расчетных ставок с учетом удельного веса плановых объемов погашаемых запасов полезных ископаемых, обслуживаемых указанными группами основных фондов.

По новым горнодобывающим предприятиям, эксплуатация которых начинается в следующем году, исходными данными при расчете потонных ставок являются: величина вводимых основных фондов и утвержденные запасы полезных ископаемых, находящиеся в проектном контуре разработки, с учетом проектируемой величины эксплуатационных потерь в планируемом году.

По горнодобывающим предприятиям, эксплуатируемым последний год, потонные ставки рассчитываются исходя из данных по ожидаемой остаточной стоимости основных фондов и балансовых запасов полезных ископаемых на последний планируемый год. При этом величина потонной ставки по предприятию должна обеспечить полную амортизацию остаточной стоимости специализированных основных фондов, числящихся на балансе.

Порядок расчета годовой потонной ставки по предприятию по добыче полезных ископаемых при наличии двух расчетных групповых потонных ставок приводится в примере.

Пример. Определить расчетные групповые потонные ставки и общую потонную ставку по предприятию при выделении двух групп специализированных основных фондов на 2002 г.

Расчет представлен в таблице.

№ п/п	Показатель	Всего по предприятию	В том числе по группам специализированных основных фондов	
			первой	второй
1	Остаточная стоимость основных фондов на 01.01.2002, тыс. руб.	36 548	31 334	5214
2	Всего балансовых запасов на 01.01.2002, тыс. т	1 036 092	1 036 092	415 221
	В том числе:			
	2.1. Извлекаемые запасы	1 018 773	1 018 773	408 293
	2.2. Проектные эксплуатационные потери	17 319	17 319	6928
3	Расчетная потонная ставка по группе специализированных фондов на 2000 г., руб. коп./т (стр. 1: стр. 2)		3,02	1,25
4	Всего планируемых погашенных запасов на 2002 г., тыс. т	10 400	10 400	4200
	В том числе:			
	4.1. Извлекаемые запасы	10 226	10 226	4130
	4.2. Эксплуатационные потери	174	174	70
5	Расчетная сумма амортизации по плану (стр. 3 : стр. 4), тыс. руб.	367*	314	53
6	Общая потонная ставка на 2002 г., руб. коп./т (стр. 5 : стр. 4)	3,53	×	×

* Определяется как сумма амортизации по первой и второй группам основных фондов.

Таким образом, горнодобывающие предприятия представляют собой довольно сложный технологический комплекс, требующий особого подхода к формированию себестоимости выпускаемой продукции.

5.2. ПЛАНИРОВАНИЕ И РАСЧЕТ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ И РАБОТ НА ГОРНОРУДНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ ЧЕРНОЙ И ЦВЕТНОЙ МЕТАЛЛУРГИИ

5.2.1. ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА ГОРНОРУДНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ И ИХ ТОВАРНАЯ ПРОДУКЦИЯ

Горнорудные предприятия черной и цветной металлургии подразделяются на следующие группы.

1. Самостоятельные рудоуправления (рудники), имеющие в своем составе только горные цехи (шахты, карьеры, прииски), в задачи которых входят добыча руды (песков) при очистных работах, сортировка и отгрузка ее для дальнейшей переработки на других предприятиях, а также проведение всего комплекса горнопроходческих работ.

Товарной продукцией таких предприятий является добытая и отсортированная руда (пески), доставленная к месту хранения и принятая ОТК в соответствии с государственными и отраслевыми стандартами и техническими условиями, утвержденными в установленном порядке, или при поставке по прямым договорам, согласованным с потребителями.

2. Рудоуправления (рудники), входящие в состав горно-обогатительных или горно-металлургических комбинатов или металлургических заводов, на которых происходит переработка добытой руды.

Товарной продукцией в этом случае является только та добытая руда, которая отгружается на сторону.

3. Цементационные установки на отдельных горнорудных предприятиях, предназначенные для выщелачивания меди из подземных рудничных вод. Учет затрат по этому производству ведется самостоятельно с составлением отдельных калькуляций себестоимости.

Товарной продукцией таких установок является медь в цементной меди, подлежащая отгрузке на сторону для дальнейшей переработки.

Горнорудные предприятия имеют в своем составе:

а) основные цехи, выпускающие основную продукцию предприятия (горные цехи, цементационные установки, рудосортировки) — основное производство;

б) вспомогательные цехи для обслуживания нужд основного производства (энергетические цехи — электростанции, парокотельные, компрессорные, водоснабжение; ремонтно-механические, электрические, строительные; транспортные, кроме технологического транспорта, бурозаправочные и др.) — вспомогательное производство.

Калькуляции составляются на всю добываемую руду независимо от того, является ли она товарной продукцией или перерабатывается на данном предприятии.

5.2.2. ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА НА РУДНИКЕ

Извлечение полезных ископаемых из недр и подготовка их к металлургическому производству проходит ряд стадий: горнопроходческие работы, добыча и обогащение руды. Горнопроходческие работы включают геологоразведочные, горно-капитальные и горно-подготовительные работы. Геологоразведочные и горно-капитальные работы проводятся за счет средств на капитальное строительство, горно-подготовительные — за счет текущих затрат, которые включаются в производственные затраты по добыче руды.

В объем добычи руды (песков) включается кондиционная руда, принятая ОТК.

При подземных горных работах добытой считается руда, выданная на поверхность. Отбитая руда, не выданная на поверхность и находящаяся в подземных магазинах при системах разработки с магазинированием, блоковым, этажным или принудительным обрушением, относится к незавершенному производству. Фактические остатки руды, входящие в состав незавершенного производства на конец месяца, определяются по данным маркшейдерских замеров.

При открытом способе работ добытой считается руда, принятая ОТК. Незавершенное производство при открытом способе ведения работ учитывается только при массовых взрывах.

В незавершенном производстве могут также учитываться при подземных работах пробуренные скважины в необрушенных частях блоков и проведение буровых штреков к этой части скважин, если они пройдены по пустым породам, при открытых работах — подготовленные буровые скважины.

Добытая руда полностью отгружается на обогатительную фабрику или частично складируется в обособленном месте хранения.

Фактические остатки руды на складе ежемесячно определяются маркшейдерскими замерами.

Операции по передаче руды на обогатительную фабрику оформляются актом за подписями представителей рудника, фабрики и ОТК. При открытом способе добычи отгруженная на обогатительную фабрику руда оформляется транспортными документами и заносится в журнал учета отгрузки руды.

Количество добытой руды Д за месяц уточняется на основании количества отгруженной руды на обогатительную фабрику и изменения остатков руды на складе на начало и конец месяца:

$$Д = О_т + О_к - О_н,$$

где $О_т$ — количество отгруженной руды, т; $О_к$ и $О_н$ — остаток руды на конец и начало месяца соответственно, т.

5.2.3. РАСХОДЫ НА ГОРНО-ПОДГОТОВИТЕЛЬНЫЕ РАБОТЫ

Расчет (калькулирование) себестоимости горнопроходческих и вскрышных работ ведется по калькуляционным статьям.

Калькуляционной единицей является:

- по горнопроходческим и вскрышным работам — 1 м³ вынутой горной массы;
- по буровым работам — 1 м скважины.

Расчет себестоимости ведется по формам, приведенным в прил. 1.

Методическими указаниями по планированию, учету и калькулированию себестоимости добычи руды (песков) при очистных работах на предприятиях черной и цветной металлургии для расчета себестоимости горнопроходческих и вскрышных работ установлена номенклатура статей расходов (табл. 5.1).

Таблица 5.1

На предприятиях по добыче руд черных металлов	На предприятиях по добыче руд цветных металлов
Вспомогательные материалы, в том числе взрывчатые материалы	Вспомогательные материалы на технологические цели
Энергетические затраты на технологические цели	Энергия на технологические цели
Оплата труда по цеху	Расходы на оплату труда производственных рабочих
Отчисления на социальные нужды	Отчисления на социальные нужды
Затраты на ремонт и содержание основных фондов	Амортизация на полное восстановление основных фондов
Обслуживающие производства	Транспортировка горной массы (при вскрышных работах в карьерах)
Амортизация основных фондов	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования
Затраты на технологические перевозки горной массы	Цеховые (шахтные) расходы
Прочие расходы по цеху	Попутная руда, добытая при горно-подготовительных работах (–)
Итого расходов по этим статьям	Цеховая себестоимость
Общехозяйственные расходы	Общерудничные расходы (только на горно-капитальные и геологоразведочные работы)
Попутная добыча при горно-подготовительных работах (–)	Производственная себестоимость
Стоимость вскрышных пород, отгруженных на сторону или своим цехам для дальнейшей переработки (–)	
Горно-капитальные работы по сметной стоимости (–)	
Итого затрат	

На предприятиях по добыче руд черных металлов по статье «Обслуживающие производства» показываются затраты на услуги транспортных цехов, цеха горно-дорожных машин, цеха малой механизации и услуги других цехов по обслуживанию процессов выемки горной массы (вскрышных пород), а также на услуги специализированных цехов и участков: буровых, взрывных и т. п.

По статье «Транспортировка горной массы» («Затраты на технологические перевозки горной массы») учитываются услуги железнодорожного, автомобильного, конвейерного и других видов транспорта по перемещению горной массы (вскрышных пород) из забоя в отвалы и на погрузочные площадки.

Если карьер обслуживается транспортным хозяйством предприятия, то расходы по обслуживанию карьера относятся на эту статью по фактической себестоимости перевозок.

На эту статью относятся также расходы по содержанию карьерных дорог и расходы по содержанию отвалов вывезенной породы. Расходы распределяются между отдельными видами горных работ: по содержанию дорог — пропорционально вывезенной горной массе; по содержанию отвалов — по прямому назначению.

Затраты компрессорных установок по выработке сжатого воздуха, бурозаправочных мастерских и по эксплуатации канатных подвесных дорог относятся непосредственно на отдельные виды горных работ и отражаются в калькуляциях по статьям «Энергия на технологические цели», «Затраты на оплату труда», «Вспомогательные материалы на технологические цели» и др.

При невозможности прямого отнесения указанные затраты учитываются на счете вспомогательных производств и распределяются между видами работ пропорционально объему ($м^3$) отбитой горной массы.

Затраты по статье «Попутная добыча (руда)» показываются со знаком «минус», т. е. в калькуляциях на горно-подготовительные работы стоимость попутно добытой руды исключается из затрат на эти работы.

На предприятиях по добыче руд черных металлов из затрат на горно-подготовительные работы исключаются также:

- стоимость вскрышных пород, отгруженных непосредственно из цеха сторонним потребителям в соответствии с заключенными договорами и цехам своего предприятия для дальнейшей переработки. Оценка стоимости этих пород производится по цеховой себестоимости;
- стоимость горно-капитальных работ, осуществленных основной деятельностью предприятия — по сметной стоимости.

На статье «Общехозяйственные (общерудничные) расходы» отражается часть этих расходов, относящихся лишь к затратам на производство горно-капитальных и геологоразведочных работ. На эксплуатационные горно-подготовительные работы общехозяйственные расходы не относятся.

Результатом горно-подготовительных работ являются вскрытые или подготовленные к выемке запасы полезных ископаемых, в данном случае — руды. Для того чтобы не задерживать процесс добычи, объем вскрытых запасов должен опережать объемы добычи. Есть понятие «норматив вскрытых запасов», т. е. оптимальный их размер.

Затраты на горно-подготовительные работы формируют стоимость вскрытых запасов и относятся к расходам будущих периодов. В себестоимость добычи руды они включаются (погашаются) пропорционально коэффициенту погашения, который на подземных рудниках и на карьерах рассчитывается по-разному.

Подземный способ ведения работ

Коэффициент погашения расходов на горно-подготовительные работы определяется ежеквартально, исходя из средних фактических затрат на 1 т подготовленных запасов. При этом различают подготовленные запасы общие, балансовые и эксплуатационные с учетом потерь и разубоживания.

Делением остатка непогашенных затрат на горно-подготовительные работы на начало квартала на количество подготовленных эксплуатационных запасов определяют среднюю себестоимость 1 т подготовленных запасов, которая практически и является коэффициентом (нормой) погашения.

Количество подготовленных эксплуатационных запасов руды, т, определяется по формуле

$$З_э = З_б \frac{100 - П}{100 - Р},$$

где $З_б$ — подготовленные балансовые (геологические) запасы руды, т; П — потери в недрах, предусмотренные на планируемый год, %; Р — разубоживание, предусмотренное на планируемый год, %.

Сумма погашения затрат на горно-подготовительные работы за месяц определяется умножением нормы погашения на объем добычи за этот месяц.

Пример 1. Расчет суммы погашения затрат на горно-подготовительные работы сведен в таблицу.

№ п/п	Показатели	Исходные и расчетные данные
1	Сумма затрат на горно-подготовительные работы, остаток на начало квартала, руб.	100 000
2	Остаток балансовых (геологических) запасов подготовленной руды на начало квартала, т	50 000
3	Потери (по плану на год), %	10
4	Разубоживание (по плану на год), %	15
5	Остаток эксплуатационных запасов на начало квартала, т $50\,000\frac{100-10}{100-15}$	52 941
6	Норма погашения на 1 т руды, руб/т 100 000 : 52 941	1,89
7	Количество добытой руды за отчетный месяц, т	8000
8	Сумма погашения затрат на горно-подготовительные работы за отчетный месяц, руб. 1,89 · 8000	15 120

Открытый способ ведения работ

Затраты на горно-подготовительные (вскрышные) работы погашаются по коэффициенту (норме) погашения, определяемому в м³ вскрыши на 1 т добываемой руды.

Карьеры разбивают на две группы в зависимости от проектного срока эксплуатации:

1-я — до 25 лет включительно;

2-я — свыше 25 лет.

Для карьеров 1-й группы коэффициент погашения вскрыши устанавливается:

- на момент начала эксплуатации — как частное от деления объема эксплуатационной вскрыши в проектном контуре карьера (м³) на эксплуатационные запасы руды (т) в контуре карьера;
- на некоторый год эксплуатации — как частное от деления суммы остатка непогашенной вскрыши (м³) на начало года и остатка объема вскрыши в проектном контуре карьера на

начало года на остаток эксплуатационных запасов руды (т) в проектном контуре карьера на ту же дату.

Эксплуатационные запасы, т, определяют на основе балансовых запасов руды в контуре карьера категорий $A + B + C_1 + C_2$ (50 %) по формуле

$$З_э = З_б \frac{100 - П}{100 - Р},$$

где $З_б$ — балансовые запасы руды, т; П — потери руды при добыче (проектные, плановые — средние для всех запасов в контуре карьера), %; Р — разубоживание (проектное, плановое — среднее для всех запасов в контуре карьера), %.

Коэффициент погашения вскрыши устанавливается на год и более длительный период и пересматривается по мере уточнения эксплуатационных запасов руды в результате геологоразведочных работ и изменения кондиций для подсчета запасов и при изменении проектного контура карьера.

Объем погашаемой вскрыши (м³) определяется умножением количества добытой руды на коэффициент погашения.

Сумма ежемесячного погашения затрат на горно-подготовительные (вскрышные) работы, подлежащая отнесению на себестоимость добычи руды, исчисляется умножением объема погашаемой вскрыши за отчетный месяц на среднюю себестоимость 1 м³ непогашенной вскрыши.

Пример 2. Расчет суммы погашения затрат на горно-подготовительные работы сведен в таблицу.

№ п/п	Показатели	Исходные и расчетные данные
1	Остаток непогашенной вскрыши на начало года, тыс. м³	30 000
2	Остаток вскрыши в проектном контуре карьера на начало года, тыс. м³	120 000
3	Балансовые запасы руды в проектном контуре карьера на начало года, тыс. т	50 000
4	Потери руды, %	4
5	Разубоживание, %	5
6	Эксплуатационные запасы руды в проектном контуре карьера на начало года, тыс. т $50\,000\frac{100-4}{100-5}$	50 526

Окончание табл.

№ п/п	Показатели	Исходные и расчетные данные
7	Коэффициент погашения вскрыши на планируемый год, м³/т (30 000 + 120 000) : 50 526	2,97
8	Количество руды, добытой за отчетный месяц, тыс. т	250
9	Объем погашаемой вскрыши, тыс. м³ 2,97 · 250	742
10	Остаток непогашенной вскрыши на начало отчетного месяца, тыс. м³	31 000
11	Непогашенные затраты на вскрышные работы на начало месяца, тыс. руб.	62 000
12	Объем вскрышных работ, выполненных за отчетный месяц, руб.	1000
13	Себестоимость 1 м³ вскрыши за отчетный месяц, руб.	2,2
14	Себестоимость вскрышных работ за отчетный месяц, тыс. руб.	2200
15	Суммарные затраты на вскрышные работы на конец месяца 62 000 + 2200	64 200
16	Суммарный объем вскрышных работ на конец месяца 31 000 + 1000	32 000
17	Средняя себестоимость 1 м³ вскрыши, руб. 64 200 : 32 000	2,006
18	Затраты на вскрышные работы, подлежащие списанию в отчетном месяце, тыс. руб. 2,006 · 742	1489
19	Остаток непогашенной вскрыши на конец месяца, тыс. м³ 31 000 + 1000 – 742	31 258
20	Непогашенные затраты на горно-подготовительные (вскрышные) работы на конец месяца, тыс. руб. 62 000 + 2200 – 1489	62 711

Для карьеров 2-й группы коэффициент погашения вскрыши устанавливается следующим образом.

Весь предстоящий период эксплуатации разбивается на два этапа (при предстоящем сроке эксплуатации более 50 лет — три этапа) продолжительностью не более 25 лет каждый. Для каждого этапа определяются: проектный объем вскрыши, запасы руды в контуре отработки и поэтапный коэффициент погашения вскрыши. Дальнейшее погашение вскрыши производится

аналогично изложенному выше порядку, установленному для карьеров 1-й группы с таким расчетом, чтобы к концу первого этапа остаток непогашенной вскрыши был равен нулю.

Пример 3. Расчет поэтапных коэффициентов погашения вскрыши сведен в таблицу.

№ п/п	Показатели	Руда, тыс. т	Вскрыша, тыс. м³	Коэффициент вскрыши	
				текущий	поэтапный
1	Календарный план разработки месторождения (по годам эксплуатации):				
	а) 1—5	3000	9780	3,26	—
	б) 6—11	6000	14 040	2,34	—
	в) 12—18	7000	17 780	2,54	—
	г) 19—24	6000	7740	1,29	—
	д) 25—32	5000	2450	0,49	—
	Итого	27 000	51 790	—	1,92
2	Этапы периода эксплуатации месторождения:				
	I — 1—18 годы	16 000	41 600	—	2,60
	II — 19—32 годы	11 000	10 190	—	0,93

Примечание. С 1-го по 18-й год эксплуатации погашение вскрыши производится по коэффициенту 2,6 м³/т, с 19-го по 32-й — по коэффициенту 0,93.

С целью более правильного отображения и калькуляции фактического уровня затрат и предупреждения накопления значительных сумм оборотных средств на счете «Расходы будущих периодов» для карьеров со средним коэффициентом вскрыши свыше 0,5 м³/т и превышением текущего коэффициента вскрыши над средним в период нормального развития работ на 15 % и более и со сроком эксплуатации свыше 15 лет, в порядке исключения, может производиться разделение периода эксплуатации на этапы, характеризующиеся относительным постоянством проектного текущего коэффициента вскрыши по годам эксплуатации.

Погашение вскрыши в пределах каждого этапа производится по среднему поэтапному коэффициенту вскрыши.

Продолжительность этапа — не менее 5 лет. Накануне завершения очередного этапа производится уточнение коэффициента погашения вскрыши на следующий этап.

Корректировка текущего поэтапного коэффициента погашения вскрыши производится при изменении запасов руды в результате геологоразведочных работ или изменения кондиций для подсчета запасов, а также изменения проектного контура карьера или отклонений от ранее назначенного плана горных работ.

В тех случаях, когда отработка завершается, на остатке мало непогашенных затрат по вскрыше, объем добычи руды опережает объемы вскрышных работ, погашение затрат на вскрышные работы производится по фактически произведенным затратам за отчетный период без определения коэффициента погашения.

5.2.4. РАСХОДЫ НА ДОБЫЧУ РУДЫ

Калькуляционной единицей является 1 т добытой руды сухой массы. Расчет затрат ведется по формам, приведенным в прил. 2.

Формы состоят из следующих двух разделов.

I. Выполнение плана добычи.

II. Себестоимость добычи полезного ископаемого за отчетный период.

На предприятиях черной металлургии, например, в первом разделе показывают по плану и отчету:

- добычу полезного ископаемого (включая попутную добычу) с выделением в строке «В том числе» добычи из очистных выработок;
- общий объем добычи из эксплуатационных выработок;
- массу полезного ископаемого, перевозимого на отгрузочный склад и в перерабатывающие цехи;
- массу полезного ископаемого, отгружаемого потребителям.

Помимо этих данных в первом разделе приводят плановое и фактическое содержание в процентах основного элемента, например: железа — в железной руде, марганца — в марганцевой руде, оксида хрома — в хромовой руде, фтористого кальция — в плавиковом шпате, и других элементов.

В калькуляциях себестоимости железных, марганцевых и хромовых руд в этом разделе показывается также масса металла в добытом и отгруженном полезном ископаемом.

Для расчета себестоимости добычи руды (второй раздел формы) установлена номенклатура калькуляционных статей (табл. 5.2).

Таблица 5.2

На предприятиях по добыче руд черных металлов	На предприятиях по добыче руд цветных металлов
Сырье и основные материалы, в том числе: платежи за пользование недрами плата за природные ресурсы Вспомогательные материалы, в том числе по основным видам Энергетические затраты Оплата труда по цеху Отчисления на социальные нужды Затраты на ремонт и содержание основных фондов Обслуживание производства Амортизация основных фондов Затраты на технологические перевозки полезных ископаемых Погашение горно-подготовительных работ Прочие расходы, в том числе на рекультивацию Шахтная (карьерная) себестоимость Расходы на подготовку и освоение производства Общехозяйственные расходы Прочие производственные расходы Остаток незавершенного производства: на начало месяца (+) на конец месяца (–) Попутная добыча из горно-подготовительных выработок *Итого* с попутной добычей Перевозка полезных ископаемых Производственная себестоимость франко-склад (цех-потребитель) Коммерческие расходы Полная себестоимость добычи полезного ископаемого	Сырье, основные материалы и полуфабрикаты, в том числе: платежи за пользование недрами плата за природные ресурсы затраты на рекультивацию земель Вспомогательные материалы на технологические цели Энергия на технологические цели Расходы на оплату труда производственных рабочих Отчисления на социальные нужды Амортизация основных фондов В том числе амортизация горно-капитальных выработок и горнотехнических сооружений Расходы по закладке пустот Транспортировка руды (при открытом способе работ на карьерах) Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования Расходы на подготовку и освоение производства В том числе погашение горно-подготовительных работ Цеховые расходы Незавершенное производство: на начало периода (+) на конец периода (–) Цеховая себестоимость Попутная руда, добытая при горно-подготовительных работах (+) Общерудничные (общекомбинатские) расходы Прочие производственные расходы Производственная себестоимость Коммерческие расходы Полная себестоимость товарной продукции

Нетрудно заметить, что приведенная номенклатура калькуляционных статей отличается от номенклатуры для расчета затрат по горно-подготовительным работам. Здесь включены затраты, которые относятся только на себестоимость товарной продукции — товарной руды. Ниже перечислены затраты, которые к ним относятся.

1. Затраты, связанные с использованием природного сырья (учитываются по калькуляционной статье «Сырье, основные материалы и полуфабрикаты»): платежи за пользование недрами, плата за природные ресурсы, затраты на рекультивацию земель и другие подобные платежи, утвержденные в установленном порядке.

При пользовании недрами уплачиваются следующие платежи (гл. 26 Налогового кодекса РФ «Налог на добычу полезных ископаемых»):

разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии;

регулярные платежи за пользование недрами;

плата за геологическую информацию о недрах;

сбор за участие в конкурсе (аукционе);

сбор за выдачу лицензий.

Порядок и условия взимания платежей устанавливаются Правительством Российской Федерации.

Затраты на рекультивацию земель определяются отдельным расчетом.

Плата за воду, забираемую из водохозяйственных систем в пределах установленных лимитов, отражается по соответствующим статьям затрат в зависимости от характера использования воды.

2. Амортизация горно-капитальных выработок и горно-технических сооружений, определяемая по потонным ставкам.

3. Расходы по закладке пустот, образовавшихся после выемки руды:

- стоимость материалов, в том числе израсходованных на изготовление бетона;
- расходы по содержанию специальных карьеров и предприятий по добыче и подготовке материалов закладки;
- транспортные расходы по доставке закладочных материалов;
- оплата труда рабочих, занятых на закладочных работах.

Затраты по ликвидации пустот, возникающих на карьерах при осуществлении массовых взрывов, относятся на себестоимость вскрышных (горно-подготовительных) работ по статье «Прочие расходы по цеху».

4. Расходы на подготовку и освоение производства, в том числе на погашение горно-подготовительных работ.

5. Затраты на незавершенное производство. Остатки руды, входящие в состав незавершенного производства, на рудниках (шахтах) и на карьерах при массовых взрывах оцениваются по годовой плановой себестоимости, исходя из затрат, необходимых на проведение буровых и взрывных работ по отбойке руды.

Плановая себестоимость 1 т руды, входящей в состав незавершенного производства, определяется по следующим статьям расходов, исчисленных по действующим техническим нормам и расценкам:

- вспомогательные материалы на технологические цели (сталь буровая, твердые сплавы, взрывчатые вещества, средства взрывания и др.);
- энергия на технологические цели;
- расходы на оплату труда производственных рабочих по обрушению и взрывным работам;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов (буровая техника).

6. Коммерческие расходы, связанные с реализацией руды. К ним относятся:

- расходы по хранению руды на перевалочных складах от отгрузки ее покупателям и транспортные расходы по доставке руды (продукции) от складов до места погрузки в вагоны для отправки покупателям. Расходы по доставке руды, поступающей на переработку на том же предприятии от рудника до обогатительной фабрики или плавильного цеха, по статье «Коммерческие расходы» не показываются, а относятся на счет фабрики или плавильного цеха;
- расходы по погрузке в вагоны;
- расходы по добавлению в отгружаемую руду различных материалов (сода, соль, опилки и др.), предохраняющих ее от смерзания в зимнее время.

Определение суммы коммерческих расходов, подлежащих включению в себестоимость добычи товарной руды, производится следующим образом:

1) транспортные расходы по доставке руды к месту погрузки и погрузке ее в вагоны включаются в себестоимость в размерах, приходящихся на фактический объем выпущенной товарной руды; сумма этих расходов определяется исходя из фактических затрат на 1 т отгруженной руды, пересчитанных на объем (тоннаж) добытой товарной руды путем прямого счета;

2) все остальные расходы включаются в себестоимость добытой товарной руды в сумме фактических затрат.

Схема формирования затрат на добычу руды изображена на рис. 5.1.

5.2.5. РАСЧЕТ ЗАТРАТ НА ПЕРЕРАБОТКУ РУДЫ НА ОБОГАТИТЕЛЬНЫХ ФАБРИКАХ

Обогатительные фабрики черной и цветной металлургии входят в состав горно-обогатительных (ГОК) и горно-металлургических (ГМК) предприятий и перерабатывают руды, поступающие из горных цехов предприятия, а также покупную руду со стороны.

Доводочные обогатительные фабрики перерабатывают промпродукты обогатительных фабрик до более высоких кондиций.

Процесс обогащения руды состоит в отделении полезных минералов от пустот породы, в результате получается обогащенный металлом продукт — концентрат. Концентрат с пониженным содержанием металла или некондиционный по примесям называется промпродуктом. При переработке промпродукта на доводочных фабриках производится ряд дополнительных химико-металлургических операций с целью удаления вредных примесей и разделения ценных компонентов.

Таким образом, готовой продукцией обогатительных фабрик являются концентрат и промпродукт.

При обогащении руд для черной металлургии (железных, марганцевых) попутно извлекаются другие металлы, а также щебень, песок.

Расчет (калькулирование) себестоимости обогащения руды ведется по калькуляционным статьям.

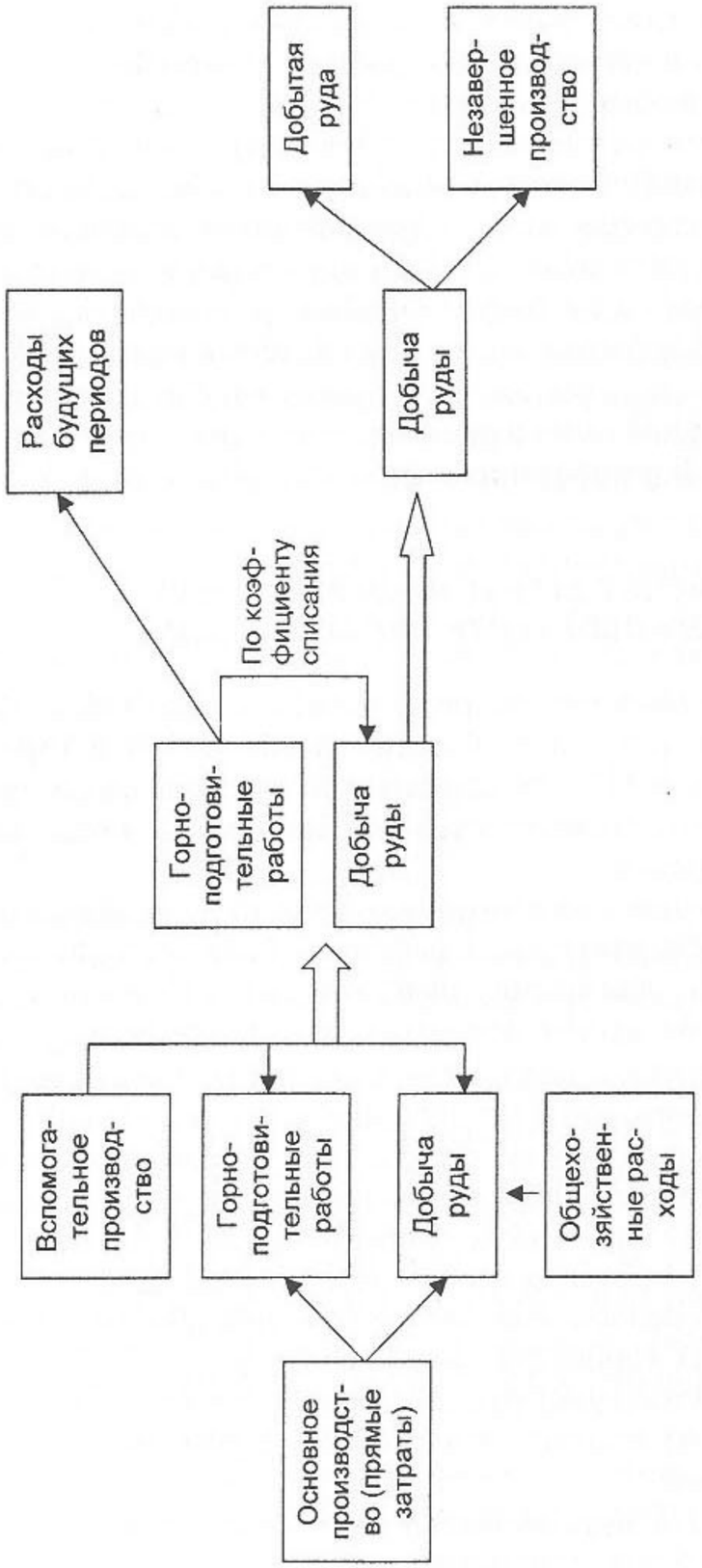


Рис. 5.1. Схема формирования затрат на добычу руды

Калькуляционной единицей на обогатительной фабрике является:

- 1 т переработанной руды (или 1 м³ песков);
- 1 т концентрата в пересчете на условное содержание в нем металла.

Расчет себестоимости ведется по формам, приведенным в прил. 3.

Калькуляции подразделяются на разделы.

В первом разделе «Выполнение плана производства» показываются следующие данные:

- переработка руды;
- содержание металлов в руде и концентратах;
- извлечение металлов;
- выпуск товарной продукции.

Во втором разделе «Себестоимость» по всем статьям показываются расходы за отчетный месяц и с начала года.

Третий и четвертый разделы относятся к обогащению руд цветных металлов.

В третьем разделе показываются отклонения от плана по руде, вспомогательным материалам, топливу и энергии на весь выпуск с начала года. Отклонения на весь объем показываются за счет цен и норм.

В четвертом разделе приводится расчет себестоимости металлов в одноименных концентратах и себестоимости концентратов, полученных при переработке полиметаллической руды:

1) собственной добычи и покупной руды вместе с собственной;

2) покупной руды.

Расходные коэффициенты и затраты по отдельным статьям расходов рассчитываются в калькуляциях на 1 т переработанной руды (1 м³ песков).

При переработке полиметаллических руд, в результате которой получается несколько видов концентратов, затраты на переработку руды учитываются обезличенно, и составляется одна калькуляция — на переработку 1 т руды без постатейного распределения затрат по отдельным концентратам. Себестоимость каждого отдельного концентрата определяется расчетом по итогу затрат и приводится в разделе IV(Б) указанной формы.

Для расчета себестоимости 1 т переработанной руды (1 м³ песков) и 1 т концентрата устанавливается номенклатура статей расходов (табл. 5.3).

Таблица 5.3

Обогащение руд черных металлов	Обогащение руд цветных металлов
Заданное: сырье и основные материалы отходы (–) *Итого* заданного за вычетом отходов Расходы по переделу: вспомогательные материалы топливо технологическое энергетические затраты на технологические цели оплата труда по цеху отчисления на социальные нужды амортизация основных фондов затраты на ремонт и содержание основных фондов износ сменного оборудования, малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и приспособлений затраты по внутризаводскому перемещению грузов прочие расходы по цеху *Итого* расходов по переделу Расходы на подготовку и освоение производства Общехозяйственные расходы Прочие производственные расходы Производственная себестоимость выработанной продукции Попутная продукция Производственная себестоимость выработанной продукции с учетом реализации попутной продукции, в том числе товарной продукции Коммерческие расходы Полная себестоимость товарной продукции	Руда (промпродукт) Транспортно-заготовительные расходы *Итого* Вспомогательные материалы на технологические цели Топливо на технологические цели Энергия на технологические цели Расходы на оплату труда производственных рабочих Отчисления на социальные нужды Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования Амортизация на полное восстановление оборудования и транспортных средств Расходы на подготовку и освоение производства Цеховые расходы Попутные полуфабрикаты (–) Незавершенное производство: на начало периода (+) на конец периода (–) Цеховая себестоимость Общехозяйственные расходы Прочие производственные расходы Попутная продукция (–) Производственная себестоимость Коммерческие расходы Полная себестоимость товарной продукции В том числе все потери от брака

Особенности содержания калькуляционных статей расходов по обогащению руд

1. Статья «Руда (промпродукт)» («Сырье и основные материалы» — по обогащению руд для черной металлургии). По этой статье показывается стоимость руды или промпродукта, израсходованного на выработку концентрата.

Руда, направляемая на обогатительную фабрику, учитывается раздельно по видам добычи (открытая, подземная) и месторождениям собственных карьеров (рудников) и привозная, а также учитывается концентрат, направляемый на дообогащение, вышелачивание.

Объем сырья и основных материалов приводится в натуральной массе.

Фактический расход руды на обогащение основывается на данных ежесуточного учета поступления ее из карьера (рудника) или с других предприятий на рудный склад или приемные бункеры дробильной фабрики с корректировкой по данным контрольных замеров изменения суммарных остатков ее на рудном складе (приемных бункерах) дробильной фабрики и приемных бункерах обогатительной фабрики на конец и начало месяца. При поступлении на обогащение промпродукта (например, сухого магнитного обогащения, обжига, окисленной руды и др.) расходы на указанные технологические процессы калькулируются отдельно.

В калькуляции себестоимости концентрата затраты по этим технологическим процессам отражаются по соответствующим статьям затрат.

При наличии на комбинате фабрик по получению высококачественных окатышей и концентратов (для металлизованных окатышей, порошковой металлургии) планирование и калькулирование себестоимости дообогащенного концентрата осуществляется отдельно.

Исходная руда своего предприятия оценивается в плановой калькуляции по плановой производственной себестоимости добычи с учетом транспортных расходов, покупная — по плановой цене заготовления франко-фабрика.

Отходами при производстве концентрата из руд черных металлов являются хвосты, направляемые в виде пульпы в спе-

циальные шламохранилища, силикатный шлам (при производстве концентрата для порошковой металлургии с применением выщелачивания), угар при подготовке окисленной руды к обогащению с применением обжига.

Количество отходов обогатительного производства (за исключением угара при обжиге руды) в калькуляции не отражается из-за отсутствия баланса по натуральной массе, обусловленного различием содержания влаги в исходном сырье (руде, дообогащаемом концентрате) и продуктах обогащения (концентрате и отходах).

2. Статья «Цеховые расходы» («Прочие расходы по цеху»). Цеховые расходы обогатительных фабрик, входящих в состав рудоуправления, слагаются из двух частей: собственных расходов фабрик и доли общерудничных (цеховых) расходов рудоуправления.

3. Статья «Незавершенное производство». Незавершенное производство на обогатительных фабриках, как правило, не учитывается, остатки его на всех стадиях производства являются незначительными и обычно остаются постоянными. В составе незавершенного производства учитывается лишь кондиционный концентрат, выпущенный в конце месяца, но не принятый ОТК из-за отсутствия лабораторных анализов. Оценка его производится по производственной себестоимости отчетного месяца.

4. Статья «Общехозяйственные расходы». По этой статье отражается соответствующая доля расходов на управление предприятием в целом.

Между отдельными видами товарной продукции общехозяйственные расходы распределяются пропорционально ее цеховой себестоимости. При этом из распределяемых общехозяйственных расходов исключается та часть, которая отнесена на работы, выполненные на сторону или своему капитальному строительству и обслуживающим производствам и хозяйствам.

5. Статья «Попутная продукция». По этой статье учитывается стоимость попутной продукции, полученной в процессе обогащения или доводки промпродукта на фабрике.

Методы оценки попутной продукции, используемые при комплексной переработке руды, приведены ниже.

Методы оценки попутной продукции и распределения затрат на производство при комплексном использовании сырья

1. Метод исключения затрат

Один из продуктов принимается за основной, а остальные продукты рассматриваются как попутные и исключаются из общей суммы затрат на производство по установленной оценке. Разница между общей суммой затрат и стоимостью попутных продуктов считается себестоимостью основного продукта.

Этот метод применяется при преобладающей части основного продукта и небольшой доле попутной продукции. Так, например, исключаются:

- при обогащении молибденовой руды — попутно получаемый медный концентрат;
- при производстве глинозема из нефелиновой руды — нефелиновый шлам, карбонатные щелоки, галлиевый и ванадиевый концентраты, из алунитовой руды — сера в газах;
- при обогащении железной руды — попутно получаемый щебень, песок.

Попутная готовая продукция оценивается, как правило, или по плановой производственной себестоимости, если выделено обособленное производство, или по расчетной производственной себестоимости, исходя из сложившейся для данной продукции цены и средней рентабельности производства.

Методы исключения затрат на попутную готовую продукцию устанавливаются подотраслевыми Методическими указаниями, а при их отсутствии — самостоятельно с отражением в учетной политике.

2. Метод распределения затрат

Применяется в тех случаях, когда при переработке комплексного сырья одновременно получают несколько основных самостоятельных видов продукции и отсутствует попутная продукция.

Для каждого вида основной продукции устанавливается переводной коэффициент. По этим коэффициентам выпуск всех

видов продукции приводится к выпуску одной условной продукции, и таким образом распределяются общие затраты по видам продукции. Например, в медно-серном производстве стоимость меди и серы в медно-серной руде относится соответственно на себестоимость меди черновой и серы в газах по прямому назначению, а затраты переделов брикетирования и металлургического распределяются между ними поровну.

Пример 1. Рассчитать себестоимость по методу распределения затрат.

Таблица 1

Статья затрат	Единица измерения	Количество	Цена, руб.	Сумма, руб.
Сырье	т	1	10	10,0
Вспомогательные материалы	—	—	—	2,0
Топливо (в переводе на условное 7000 ккал)	т	0,1	14	1,4
Электроэнергия	тыс. кВт · ч	0,1	12	1,2
Расходы на оплату труда	—	—	—	3,0
Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, цеховые и др.	—	—	—	7,0
Общехозяйственные расходы	—	—	—	2,0
Итого	—	—	—	26,6

Результаты расчета распределения затрат представлены в табл. 2.

Таблица 2

Показатели	Продукт А	Продукт Б	Итого
Выпуск, т	0,1	0,2	0,3
Переводной коэффициент	1	1,5	0,4
Выпуск в условных единицах	0,1	0,3	—
Общий выпуск в условных единицах: 0,1 + 0,3 = 0,4			
Себестоимость выпуска, руб.	6,65	19,95	26,6
Себестоимость единицы продуктов, руб.	66,5	99,75	—

Переводные коэффициенты для отдельных видов продукции следует устанавливать пропорционально средней себестоимости их производства из однородного сырья, а при отсутствии этих данных — пропорционально ценам получаемых продуктов или другими способами, предусмотренными подотраслевыми Методическими указаниями.

3. Комбинированный метод

Этот метод применяется в тех случаях, когда при переработке комплексного сырья получается несколько основных и попутных продуктов.

По этому методу себестоимость отдельных видов продукции рассчитывается в следующей последовательности:

а) из общей суммы затрат исключается себестоимость попутной продукции, после чего из оставшейся суммы исключаются затраты, которые могут быть прямо отнесены на определенные продукты;

б) остаток затрат распределяется между продуктами в соответствии с установленными коэффициентами;

в) определяется общая сумма себестоимости соответствующих продуктов путем суммирования прямых и распределенных затрат.

Особенности определения себестоимости концентратов при переработке полиметаллических руд

При переработке комплексных полиметаллических руд одновременно получается несколько разноименных концентратов. При этом в концентраты, помимо основных металлов, переходят другие сопутствующие металлы и компоненты: драгоценные металлы (золото, серебро, платина), редкие и цветные металлы (висмут, кадмий, ртуть) и другие компоненты (сера и др.). Кроме того, в процессе обогащения получаются попутные товарные продукты (золотые шлихи, баритовые концентраты и др.).

Перечень продуктов обогащения, относимых фабрикой к числу попутных, и цены на них устанавливаются руководством предприятия.

В связи с невозможностью планирования и учета фактических затрат на обогащение полиметаллических руд по отдельным видам концентратов, получаемых в результате одного и того же процесса переработки одного и того же сырья, затраты на обогащение планируются и учитываются в целом по фабрике по статьям калькуляционного листа. Составляется также одна отчетная калькуляция себестоимости переработки 1 т руды, себестоимость же отдельных видов концентратов определяется расчетом.

В свинцово-цинковой, медной и других подотраслях промышленности себестоимости отдельных видов концентратов при переработке полиметаллических руд определяются расчетом.

В основу распределения затрат и калькулирования себестоимости концентратов и металлов в них принимается плановое извлечение металла в концентрат из переработанной руды.

При этом методе устанавливаются два способа калькулирования себестоимости концентратов:

а) при переработке руды собственной добычи и покупной руды вместе с собственной;

б) при переработке только покупной руды.

При переработке полиметаллической руды собственной добычи и покупной руды вместе с собственной калькулирование себестоимости отдельных видов концентратов производится в следующем порядке:

а) из общей суммы затрат на производство исключается стоимость по действующим оптовым ценам попутных драгоценных и других металлов, содержащихся в концентратах, после чего из оставшейся суммы исключаются затраты, которые могут быть прямо отнесены на основные металлы, и определяется сумма затрат, подлежащая распределению между основными металлами в концентратах;

б) определяется количество основных металлов (свинца, цинка, меди и др.), которое должно быть извлечено в концентраты из переработанной руды при плановом проценте извлечения;

в) исчисленное количество основных металлов в концентратах оценивается по фактическим действующим оптовым ценам и пропорционально их стоимости распределяется оставшаяся сумма фактических затрат между отдельными металлами в концентратах;

г) к распределенным суммам затрат на основные металлы добавляются ранее исключенные затраты прямого назначения на соответствующие металлы и определяется фактическая себестоимость металлов в одноименных концентратах;

д) делением полученных сумм затрат на количество металла определяется производственная себестоимость 1 т основного металла в одноименном концентрате;

е) затем к себестоимости основных металлов (п. «г») относится ранее исключенная стоимость драгоценных и других металлов и определяется производственная себестоимость каждого отдельного концентрата;



Рис. 5.2. Схема формирования себестоимости концентратов при переработке полиметаллических руд

ж) оценка результатов по себестоимости концентратов (металлов в концентратах) производится:

в подотраслях (свинцово-цинковой, медной и т. п.), где планирование и учет продукции в натуральных единицах ведется по металлу в концентратах, определяется себестоимость металлов (свинца, цинка, меди) в одноименных концентратах и отдельно показывается себестоимость попутных металлов в этих концентратах;

в подотраслях (вольфрамо-молибденовой и т. п.), где планирование и учет продукции в натуральных единицах ведется по условному концентрату, соответственно определяется себестоимость условного концентрата.

Схематично процесс формирования себестоимости приведен на рис. 5.2.

Пример 2. Рассчитать себестоимость металлов в одноименных концентратах и себестоимость концентратов при переработке полиметаллической руды собственной добычи вместе с покупной.

Обогатительной фабрикой переработано 50 000 т собственной и покупной руды, содержащей 1000 т свинца, 2000 т цинка, 200 т меди и драгоценных металлов на сумму 16 тыс. руб. Стоимость руды, отпущенной в переработку, — 714 тыс. руб. Производственные затраты на обогащение составили 550 тыс. руб.

Плановое извлечение металла в одноименный концентрат было установлено: по свинцу — 75 %, по цинку — 80 %.

В результате обогащения получено:

а) свинцового концентрата в сухой массе 1270 т с содержанием в нем 760 т (60 %) свинца при фактическом извлечении 76 %, 120 т (9,5 %) меди, драгоценных металлов на сумму 11 600 руб., а в переводе на условный концентрат по установленному планом стандарту по свинцу (50 %) — 1520 т;

б) цинкового концентрата в сухой массе 3120 т с содержанием в нем 1560 т (50 %) цинка при фактическом извлечении 78 %, драгоценных металлов на сумму 4,4 тыс. руб. и 1 т кадмия (не оплачиваемого в руде) на 6 тыс. руб., а в переводе на условный концентрат по установленному планом стандарту по цинку (45 %) — 3467 т.

Свинец в свинцовом концентрате такого качества оплачивается по цене 700 руб. за 1 т (медь не оплачивается), цинк в цинковом концентрате — по 560 руб. за 1 т.

В этих условиях фактическая производственная себестоимость отдельных концентратов и металлов в них определяется следующим расчетом.

1. Общие затраты на производство концентратов, тыс. руб.:

стоимость руды — 714;

затраты на обогащение — 550;

производственная себестоимость — 1264.

2. Исключаемая стоимость попутных металлов, содержащихся в концентратах, тыс. руб.:

драгоценные металлы в свинцовом концентрате — 11,6;

драгоценные металлы в цинковом концентрате — 4,4;

кадмий в цинковом концентрате — 6,0;

итого — 22,0;

остаток затрат за вычетом попутных металлов, тыс. руб. — 1242.

3. Кроме того, исключаются затраты, которые могут быть прямо отнесены на себестоимость концентратов, тыс. руб.:

а) платежи за пользование недрами:

на свинец в руде — 30,

на цинк в руде — 35,

итого — 65;

б) платежи за пользование природными ресурсами:

на свинец в руде — 2,

на цинк в руде — 5,

итого — 7,

исключается всего — 72,

остаток затрат к распределению — 1170.

4. Количество и стоимость основных металлов, подлежащих извлечению в концентраты из переработанной руды при плановом проценте извлечения, в действующих оптовых ценах, тыс. руб.:

$$\text{свинец} — \frac{525}{100 \cdot 75} = 75 \cdot 700;$$

$$\text{цинк} — \frac{896}{2000 \cdot 80} = 1600 \cdot 560;$$

итого — 1421.

Коэффициент для распределения затрат между основными металлами в концентратах — 0,823(1170 : 1421).

5. Распределение фактических затрат между основными металлами в концентратах, тыс. руб.:

на свинец в свинцовом концентрате — 432(525 · 0,823);

на цинк в цинковом концентрате — 738(896 · 0,823);

итого — 1170.

6. Фактические затраты на основные металлы в концентратах с учетом прямого отнесения затрат на соответствующие металлы, тыс. руб.:

на свинец в свинцовом концентрате — 464(432 + 2 + 30);

на цинк в цинковом концентрате — 778(738 + 5 + 35);

итого — 1242.

7. Производственная себестоимость 1 т металла, фактически извлеченного в концентрат, при распределении затрат исходя из планового извлечения, руб. коп.:

свинец — 610,53 (464 : 760);

цинк — 498,72 (778 : 1560).

8. Полная производственная себестоимость каждого концентрата, включая попутные металлы:

а) свинцовый концентрат — стоимость основного металла (свинца) — 464,0 тыс. руб., плюс стоимость содержащихся в нем попутных драгоценных металлов — 11,6 тыс. руб., т. е. 475,6 тыс. руб., или в сухой массе 374 руб. 49 коп. (475,6 : 1270) на 1 т концентрата;

б) цинковый концентрат — стоимость основного металла (цинка) — 778,0 тыс. руб., плюс стоимость содержащихся в нем попутных драгоценных металлов — 4,4 тыс. руб. и стоимость кадмия — 6 тыс. руб., т. е. 788,4 тыс. руб., или 252 руб. 69 коп. (788,4 : 3120) на 1 т концентрата в сухой массе.

9. Полная себестоимость концентрата, включая коммерческие расходы по свинцовому концентрату 16,5 тыс. руб. (1270 · 13) из расчета 13 руб. на 1 т и цинковому концентрату 37,4 тыс. руб. (3120 · 12) из расчета 12 руб. на 1 т, тыс. руб.:

свинцового — 492,1(475,6 + 16,5);

цинкового — 825,8(788,4 + 37,4).

10. Себестоимость 1 т условного концентрата:

а) стоимость основного металла в 1 т условного концентрата — производственная себестоимость металла плюс коммерческие расходы, деленная на количество концентрата в переводе на условный, руб. коп.;

свинец в свинцовом концентрате — 316,12(464 + 16,5) : 1520,

цинк в цинковом концентрате — 235,19(778 + 37,4) : 3467;

б) стоимость попутных металлов в 1 т условного концентрата — стоимость попутных металлов в концентрате, деленная на количество условного концентрата, руб. коп.:

попутные металлы в свинцовом концентрате — 7,63(11,6 : 1520);

попутные металлы в цинковом концентрате — 3,0(10,4 : 3467).

11. Полная себестоимость 1 т условного концентрата, включая попутные металлы в нем, руб. коп.:

свинцовый концентрат — 323,75 (316,12 + 7,63);

цинковый концентрат — 238,19 (235,19 + 3,00).

Полученные результаты занесем в раздел IV(А и Б) формы, приведенной в прил. 3.

IV. Расчет себестоимости концентратов при переработке полиметаллической руды собственной добычи и покупной руды вместе с собственной

А. Расчет себестоимости основных металлов в концентратах

Наименование металла	Количество металла в руде, т	Извлечение металла в одноименный концентрат по плану, %	Количество металла в концентрате при плановом извлечении (гр. 1 · гр. 2) : 100, т	Действующая оптовая цена 1 т металла в концентрате, руб.	Стоимость металла в концентрате в действующих оптовых ценах при плановом извлечении (гр. 3 · гр. 4), тыс. руб.	Распределение фактических затрат по коэффициенту (гр. 5 · 10), тыс. руб.	Затраты, прямо отнесенные на металлы, тыс. руб.	Итого затрат (гр. 6 + гр. 7), тыс. руб.	Фактическое количество металла, извлеченного в концентрат, т	Производственная себестоимость 1 т металла в концентрате (гр. 8 : гр. 9), руб. коп.
Свинец	1000	75	750	700	525,0	432,0	32	464	760	610,23
Цинк	2000	80	1600	560	896,0	738,0	40	778	1560	499,72
Медь	200	(медь в свинцовом концентрате не оплачивается)					—	—		
Итого	×	×	×	×	1421,0	1170,0	72	1242	×	×

Коэффициент распределения затрат $K = \frac{1170}{1421} = 0{,}823.$

Б. Расчет себестоимости концентратов

Показатели	Концентрат						Итого, тыс. руб.
	Свинцовый		Цинковый		Медный		
	Кол-во, т	Сумма, тыс. руб.	Кол-во, т	Сумма, тыс. руб.	Кол-во, т	Сумма, тыс. руб.	
1. Количество концентратов:							
а) в сухой массе	1270	×	3120	×	—	×	×
б) в переводе на условную массу	1520	×	3467	×	—	×	×
2. Количество и производственная себестоимость:							
а) основных металлов:							
1) свинец	760	464	×	×	×	×	464
2) цинк	×	×	1560	778	×	×	778
Итого	×	464	×	778	×	×	1242
б) попутных металлов (компонентов):							
1) драгоценные металлы	—	11,6	—	4,4	×	×	16
2) кадмий	×	1	1	6,0	×	×	16
Итого	×	×	×	10,4	×	×	22
3. Производственная себестоимость концентратов:							
всего	×	475,6	×	788,4	×	×	1264
1 т в сухой массе, руб. коп.	×	374,49	×	252,69	×	×	×
1 т в переводе в условную массу, руб. коп.	×	312,89	×	227,4	×	×	×
4. Коммерческие расходы	×	16,5	×	37,4	×	×	53,9

Окончание табл.

Показатели	Концентрат						Итого, тыс. руб.
	Свинцовый		Цинковый		Медный		
	Кол-во, т	Сумма, тыс. руб.	Кол-во, т	Сумма, тыс. руб.	Кол-во, т	Сумма, тыс. руб.	
5. Полная себестоимость концентратов	×	492,1	×	825,8	×	×	1317,9
6. Полная себестоимость основного металла в 1 т условного концентрата:							
а) (стр. 2а + стр. 4) : стр. 1б, руб. коп.	×	316,12	×	235,19	×	×	×
7. Стоимость попутных металлов (компонентов) в 1 т условного концентрата (стр. 2б : стр. 1б), руб. коп.	×	7,63	×	3,0	×	×	×
8. Полная себестоимость 1 т условного концентрата (стр. 6 + стр. 7), руб. коп.	×	323,75	×	238,19	×	×	×
9. Стоимость условных концентратов в действующих оптовых ценах	×	—	×	—	×	×	—

5.3. ПЛАНИРОВАНИЕ И РАСЧЕТ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ И РАБОТ НА ГОРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ УГОЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

5.3.1. ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА ГОРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ И ИХ ТОВАРНАЯ ПРОДУКЦИЯ

Горные предприятия угольной отрасли подразделяются на следующие группы:

а) производственные объединения по добыче и переработке угля (в основном ОАО)[1]. В их структуру входят шахты, шахтоуправления, разрезы, обогатительные фабрики. Например, Открытое акционерное общество «Угольная компания «Кузбассуголь» включает: два шахтоуправления, восемнадцать шахт, три обогатительные фабрики; в Открытое акционерное общество «Воркутауголь» входят шесть шахт и три обогатительных фабрики;

б) производственные объединения по добыче угля (как правило, ОАО). В их структуру входят шахты и разрезы. Так, Открытое акционерное общество «Тулауголь» включает пять шахт и один разрез, Открытое акционерное общество «Красноярская угольная компания» — три разреза и одну шахту и т. д.;

в) шахты и шахтоуправления (ОАО, ЗАО[2], ООО[3]): ОАО «Шахта Воргашорская», ЗАО «Шахта Антоновская», ООО «Шахтоуправление Кондомское» и др.;

г) разрезы (ОАО, ЗАО, ООО, ГУП[4]): ОАО «Разрез «Зашуланский», ЗАО «Разрез «Варваровский», ООО «Невельский угольный разрез», ГУП «Разрез «Мироновский» и др.;

д) обогатительные фабрики (ОАО, ЗАО, ООО): ОАО «ЦОФ «Березовская», ЗАО «ЦОФ «Сибирь», ООО «Обогатительная фабрика «Каро» и др. Кроме того, обогатительные фабрики могут входить и в состав шахт и разрезов.

---

[1] Открытое акционерное общество.

[2] Закрытое акционерное общество.

[3] Общество с ограниченной ответственностью.

[4] Государственное унитарное предприятие.

Товарной продукцией горных предприятий угольной отрасли является:

- рядовой уголь, добытый на действующих шахтах и разрезах из очистных и подготовительных выработок, включая попутную добычу при проведении подготовительных работ за счет капитальных вложений, подлежащий реализации без переработки на данной шахте (разрезе);
- рассортированный уголь, полученный на сортировках объединения или акционерного общества;
- продукты обогащения (брикетирования) в натуральной влаге (концентрат, промпродукт, отсев, шлам, брикет, брикетная крошка), полученные на обогатительной (брикетной) фабрике, входящей в состав шахты, разреза, производственного объединения или работающей самостоятельно.

Производственные объединения, в состав которых входят шахты (разрезы), не являющиеся юридическими лицами и поставляющие рядовой уголь на сортировки, обогатительные фабрики (не юридические лица) своего объединения, в состав товарной продукции включают только продукты обогащения (сортировки), при этом стоимость рядового угля, поставленного на обогатительные фабрики (сортировки), в товарной продукции не учитывается.

Горные предприятия имеют в своем составе участки основного производства, предназначенные выпускать (подготавливать, добывать) товарную продукцию и участки вспомогательного производства.

К **основному** производству **на шахтах** относятся:

- очистные работы в лаве (зарубка, отбойка, навалка, выемка угля мехкомплексами, доставка угля, крепление, управление кровлей, закладка выработанного пространства, все виды ремонтов, доставка, монтаж и наладка оборудования, обслуживание механизмов в забоях, обслуживание погрузочных пунктов, взрывные работы, доставка материалов);
- проведение и погашение подготовительных выработок;
- транспортировка угля и породы под землей и на поверхности, включая вывозку породы на внешние отвалы и вывозку угля из глубинных пунктов;

- обогащение (кроме расходов обогатительных фабрик, которым планируется переработка угля и выпуск продуктов обогащения), механизированная и ручная породовыборка и сортировка, выборка породы со штабелей и при погрузке угля в вагоны;
- складирование, погрузка и отправка угля.

Кроме того, к основному производству относятся *обслуживающие* участки (службы):

- подъем центральный и участковый;
- водоотлив центральный и участковый;
- вентиляция и борьба с угольной пылью и газом (дегазация, увлажнение угля в массиве и т.п.);
- доставка и хранение взрывчатых материалов;
- содержание и ремонт горных выработок и откаточных путей, откатка в шахте и на поверхности;
- содержание и ремонт общешахтных механизмов и стационарных установок; монтаж, демонтаж, наладка и ревизия действующего оборудования; ламповое хозяйство; калориферные установки;
- технический контроль за качеством угля;
- профилактика и тушение подземных пожаров.

К **основному** производству **на разрезах** относятся:

- выемка угля и породы, буровзрывные работы, гидромеханизация;
- зачистка угольных и породных уступов и переэкскавация породы;
- транспортировка угля и породы конвейерами, железнодорожным и автомобильным транспортом, гидроспособом и другим транспортом;
- отвалообразование;
- погрузочно-сортировочные работы;
- обогащение угля, сортировка (если она не планируется по валовой и товарной продукции), выборка породы в разрезе и при погрузке в железнодорожные вагоны.

К основному производству на разрезах относятся также *обслуживающие* участки (службы):

- осушение и водоотлив;
- вентиляция и борьба с угольной пылью;

- доставка материалов и хранение взрывчатых материалов;
- содержание и ремонт железнодорожных путей и автомобильных дорог;
- обслуживание и ремонт общеразрезных механизмов и стационарных установок; монтаж, демонтаж, наладка и ревизия действующего оборудования;
- технический контроль за качеством угля.

К **основному** производству **на обогатительных фабриках** относятся:

- углеприем и предварительная обработка угля;
- обогащение угля (крупного, мелкого и шлама);
- обезвоживание угля (механическое и термическое);
- водно-шламовое хозяйство;
- породное хозяйство;
- погрузка продуктов обогащения;
- контроль качества продукции.

Вспомогательные производства предприятий предназначены для обслуживания производства основной продукции инструментами, запчастями для ремонта, различными видами энергии, транспортом и другими услугами и выполнения работ по текущему ремонту основных средств. К вспомогательным производствам шахт, разрезов и обогатительных фабрик относятся следующие участки и цеха:

- парокотельные установки;
- электростанции, электроподстанции и сети, находящиеся на балансе предприятия;
- компрессорные установки;
- электромеханические мастерские (вагоноремонтные и локомотивные депо на разрезах);
- водоснабжение (промышленное);
- геологоразведочные группы;
- участки по тушению терриконов и рекультивации земель;
- телефонные станции, узлы связи;
- переработка леса;
- другие хозяйства, обслуживающие основное производство.

Кроме того, на вспомогательное производство относятся расходы по содержанию автотранспорта, бульдозеров, тракторов и другой техники, занятой на хозяйственных работах, не отнесенные к основному производству.

5.3.2. ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ НА УГЛЕДОБЫВАЮЩЕМ ПРЕДПРИЯТИИ

Готовой продукцией предприятий угольной отрасли считается уголь, выданный из шахты на поверхность или вывезенный с угольных уступов, соответствующий по качеству нормам технических условий или производственным ГОСТам, принятый отделом технического контроля, а также продукты обогащения.

Уголь, не соответствующий по качеству нормам технических условий или производственным ГОСТам, называется некондиционным. Некондиционный уголь к учету не принимается, складируется отдельно, учитывается количественно на забалансовых счетах и включается в состав готовой продукции после ее дообогащения в день отгрузки или отпуска потребителям.

Незавершенное производство на угледобывающих предприятиях отсутствует.

Количество добытого угля за месяц, т, уточняется по данным отгрузки (отпуска) потребителям, расходов на собственные производственно-технические нужды и с учетом изменения остатков угля на складе (по результатам маркшейдерского замера):

$$Д = О_{от} + О_{сн} + О_{к} - О_{н},$$

где $О_{от}$ — количество отгруженного (отпущенного) угля, т; $О_{сн}$ — количество угля, использованного на собственные производственные нужды, т; $О_{к}$ — остаток угля на складе на конец месяца, т; $О_{н}$ — остаток угля на складе на начало месяца, т.

Если горное предприятие имеет на своем балансе обогатительную фабрику, то готовой продукцией считается выпуск кондиционных продуктов обогащения (концентрат, отсев, промпродукт, шлам), полученных при обогащении (брикетировании) рядовых углей. Вместе с тем часть рядовых углей может быть направлена непосредственно потребителям.

5.3.3. РАСЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ УГОЛЬНОЙ ПРОДУКЦИИ

В угольной отрасли определяются:

- производственная себестоимость калькуляционной добычи угля или валового выпуска продуктов обогащения;

• производственная себестоимость товарной добычи или товарного выпуска продуктов обогащения;

• производственная себестоимость всей продукции, включая работы и услуги, оказываемые на сторону;

• себестоимость реализованной угольной продукции;

• себестоимость всей реализованной продукции.

Производственная себестоимость калькуляционной добычи угля или выпуска продуктов обогащения — сумма затрат по смете производства за вычетом затрат на услуги (работы) промышленного и непромышленного характера, оказываемые эксплуатацией другим видам деятельности шахты (разреза): ОФ, капитальному строительству, обслуживающим производствам и хозяйствам и сторонним организациям.

Производственная себестоимость товарной добычи угля или товарного выпуска продуктов обогащения — сумма затрат на калькуляционную добычу угля (выпуск продуктов обогащения) за вычетом стоимости угля собственной добычи, отпущенного на производственно-технические нужды шахты (разреза, ОФ).

Производственная себестоимость всей продукции равна сумме производственной себестоимости товарной продукции (товарного выпуска продуктов обогащения) и себестоимости услуг (работ) промышленного характера, оказываемых эксплуатацией другим видам деятельности шахты (разреза, ОФ): капитальному строительству, обслуживающим производствам и хозяйствам, а также на сторону.

Себестоимость реализованной угольной продукции и себестоимость всей реализованной продукции определяется с учетом коммерческих расходов — затрат, связанных с реализацией продукции, работ, услуг промышленного характера.

Расчет товарной угольной продукции имеет следующие особенности:

1) не весь товарный уголь реализуется потребителям. Часть угля используется на собственные производственные нужды и часть угля отпускается работникам предприятия и пенсионерам бесплатно (по установленной норме) и по льготным ценам;

2) товарным углем может быть как рядовой, так и обогащенный уголь.

Баланс товарной продукции в натуральном исчислении приведен на рис. 5.3.

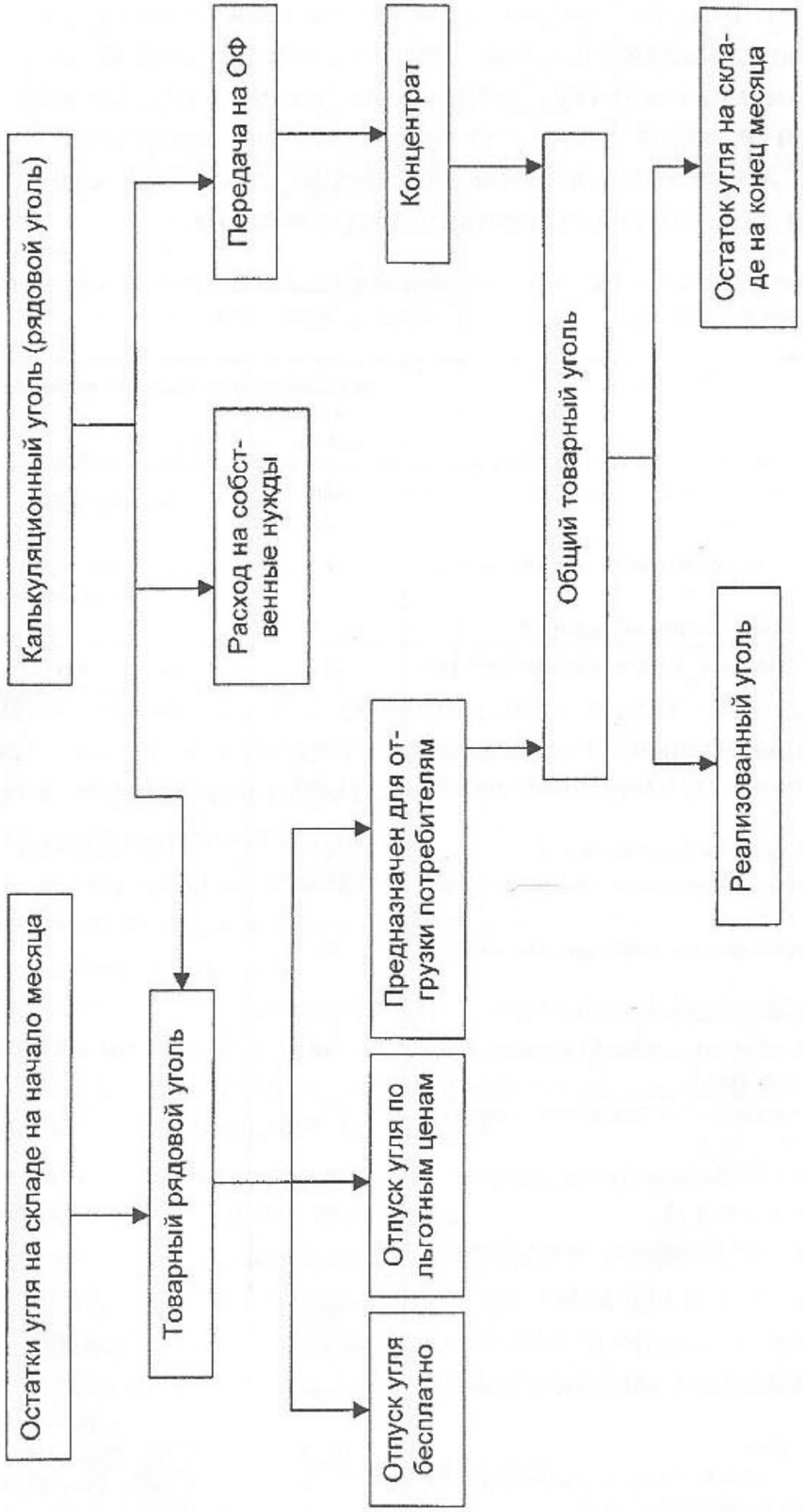


Рис. 5.3. Баланс товарной продукции

Себестоимость товарного рядового угля отличается от себестоимости рядового угля, предназначенного для отгрузки сторонним покупателям, затраты на уголь, отпускаемый бесплатно, и разница между себестоимостью товарного угля и льготной ценой относятся на увеличение себестоимости товарного угля для отпуска сторонним потребителям.

Пример. Расчет себестоимости угля, отпускаемого сторонним потребителям, сведен в таблицу.

Показатели	Исходные и расчетные данные	Расчет показателей
1. Калькуляционная добыча за месяц, тыс. т	600	
2. Затраты, тыс. руб.	75 000	
3. Остатки угля на складе на начало месяца, тыс. т	150	
4. Себестоимость остатков, тыс. руб.	16 000	
5. Себестоимость 1 т калькуляционной добычи, руб.	121,3	$\frac{75\,000+16\,000}{600+150}=121{,}3$
6. Передано на ОФ, тыс. т	200	
7. Себестоимость угля, переданного на ОФ, тыс. руб.	24 260	121,3 · 200 = 24 260
8. Рядовой товарный уголь, тыс. т	550	750 – 200 = 550
9. Себестоимость рядового товарного угля, тыс. руб.	66 740	121,3 · 550 = 66 740
10. Использовано на собственные нужды, тыс. т	50	
11. Отпущено бесплатно, тыс. т	60	
12. Товарный уголь для отпуска сторонним потребителям, тыс. т	440	550 – (50 + 60) = 440
13. Себестоимость 1 т товарного угля для продажи, руб.	151,7	66 740 : 440 = 151,7
14. Отпущено по льготным ценам, тыс. т	80	
15. Льготная цена, руб.	50	
16. Товарный уголь для сторонних потребителей:		
тыс. т	360	440 – 80 = 360
тыс. руб.	54 612	0,1517 · 360 = 54 612
17. Разница между себестоимостью и льготной ценой:		
на 1 т, руб.	101,7	151,7 – 50,0 = 101,7
на весь объем угля, отпущенного по льготным ценам, тыс. руб.	8 139	0,1017 · 80 = 8136

Окончание табл.

Показатели	Исходные и расчетные данные	Расчет показателей
18. Окончательная себестоимость товарного угля (разница относится на увеличение себестоимости товарного угля для сторонних потребителей), тыс. руб.	62 748	54 612 + 8136 = 62 748
19. Окончательная себестоимость 1 т товарного угля для отпуска сторонним потребителям, руб.	174,3	62 748 : 360 = 174,3
20. Отгружено сторонним потребителям:		
тыс. т	300	
тыс. руб.	52 290	0,1743 : 300 = 52 290
21. Остатки угля на складе на конец месяца, тыс. т	60	360 – 300 = 60
22. Себестоимость 1 т угля на складе на конец месяца, руб.	174,3	$\frac{62\,748-52\,290}{60}=174{,}3$

В угольной отрасли сводная смета затрат и калькуляция себестоимости добычи угля составляются по элементам затрат:

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

Кроме того, в соответствии с отраслевой Инструкцией по планированию, учету и калькулированию себестоимости добычи и обогащения угля может применяться следующая группировка по калькуляционным статьям:

- материальные затраты на технологические цели и услуги производственного характера;
- заработная плата (основная и дополнительная) производственных рабочих с отчислениями на социальные нужды;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;

- прочие производственные расходы;
- внепроизводственные расходы.

Помимо классификации затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям в угольной промышленности при подземном способе добычи угля на шахтах затраты, включаемые в себестоимость, предусматривается группировать по следующим процессам производства:

- горно-подготовительные работы;
- очистные работы;
- транспортирование угля (сланца), породы и других грузов, в том числе подземное;
- вентиляция (общешахтная);
- дегазация, кондиционирование и осушение (общешахтные);
- содержание и ремонт горных выработок;
- отгрузка угля потребителю (отборка породы, сортировка, погрузка угля (сланца) в железнодорожные вагоны);
- прочие процессы, в том числе подземные.

Добыча угля относится к простому производству, поскольку состоит из одного технологически нераздельного производственного процесса, выпускается однородная продукция и отсутствует незавершенное производство. Поэтому все произведенные за отчетный месяц расходы (за вычетом услуг капитальному строительству и на сторону) относятся на добычу угля. Объектом калькулирования является 1 т добытого угля франко-вагон-станция отправления МПС.

В калькуляционную добычу включается весь добытый за отчетный период уголь за вычетом попутной добычи и некондиционного (некачественного) угля. Показатель калькуляционной добычи используется при определении себестоимости 1 т угля.

Попутной добычей считается уголь, получаемый при проведении капитальных горных выработок, затраты на которые производятся за счет финансирования капитальных вложений.

Процесс добычи угля включает две стадии: горнопроходческие (горно-подготовительные) работы и добычные (очистные) работы.

Горно-подготовительные работы эксплуатационного характера на шахтах полностью включаются в себестоимость до-

бычи угля за отчетный месяц, на открытых горных разработках (разрезах) — пропорционально текущему коэффициенту вскрыши.

На шахтах и разрезах ежемесячно составляется «Отчет о себестоимости добычи угля» (форма 10-П), в котором содержатся плановые и фактические данные о затратах на добычу угля как за отчетный месяц, так и с начала года.

Форма № 10-П состоит из следующих разделов.

I. Добыча угля.

II. Затраты на добычу угля по элементам.

III. Расход материальных ресурсов.

IV. Расход материалов в натуральных единицах.

V. Справочный раздел (Справочно).

VI. Затраты на производство вскрыши по элементам.

Форма № 10-П «Отчет о себестоимости добычи угля» приведена в прил. 4.

Отчет составляется по каждому предприятию, являющемуся юридическим лицом. Если в состав акционерного общества входят дочерние ОАО, являющиеся юридическими лицами, составляется сводный отчет путем суммирования отчетов самостоятельных ОАО.

Показатели всех разделов заполняются за отчетный квартал и с начала года.

5.3.4. РАСЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ НА УГЛЕОБОГАТИТЕЛЬНЫХ ФАБРИКАХ

В угольной отрасли большая часть добываемого полезного ископаемого перерабатывается на обогатительных фабриках, находящихся как на самостоятельном балансе, так и на балансе шахт, разрезов, объединений.

Количество рядового угля, поступившего на обогатительную фабрику, находящуюся на самостоятельном балансе, определяется следующим образом. На фабриках, расположенных на промплощадке шахт, — по числу вагонеток, скипов, бункеров и принятой средней массе угля в этих емкостях, а при наличии весов — по их показателям. На фабриках, обогащающих привозные угли, при поставке в железнодорожных вагонах — по массе, указанной в железнодорожных накладных. При поставке угля автомобильным транспортом или в вагонетках по узкоко-

лейным и канатным дорогам — по количеству автомашин или вагонеток и средней массе угля в них, определенной при перевеске. При доставке рядового угля на фабрику конвейерами количество поступившего полезного ископаемого определяется по показаниям конвейерных весов.

При выемке угля производится проверка полноты загрузки емкостей и отбор для определения зольности или содержания минеральных примесей, влаги, серы и других показателей, дающих качественную характеристику угля.

Оперативный учет движения угля на обогатительной фабрике за сутки ведется на основании данных о работе фабрики за смену. В объем продукции за сутки засчитывается объем переработанного рядового угля и выпуск продуктов обогащения, которые соответствуют требованиям ГОСТа или техническим условиям. Шлам, находящийся на складах или в отстойниках фабрик, учитывается в составе незавершенного производства как полуфабрикат и в выполнение плана товарной продукции включается по мере его отгрузки потребителям.

Оперативный учет переработки рядовых углей и выпуска готовой продукции за смену осуществляется на основании количества поступившего рядового угля, количества готовой продукции, отходов и сменных остатков рядового угля и продуктов обогащения в бункерах, железнодорожных вагонах и на складах. Отходы учитываются по массе нагруженных вагонеток, автомобилей, бункеров и т. п.

Объем переработки угля и выпуска готовой продукции за сутки определяется путем суммирования количества переработанного угля и выпуска продуктов обогащения по сменным сведениям, исключения обогащенного угля, признанного некондиционным, прибавления обогащенного некондиционного угля, прибавления или исключения выявленных потребителями перегрузов и признанных недогрузов угля текущего года.

Объем переработки угля за месяц определяется на основании данных бухгалтерского учета по приходу и расходу рядового угля, а объем продукции определяется на основании данных о ее отгрузке, расходе на собственные производственно-технические нужды, об отходах с учетом изменений остатков по маркшейдерскому замеру на начало и конец отчетного периода.

При передаче рядового угля на обогатительную фабрику, находящуюся на балансе шахты, объем добычи определяется как масса выпущенных продуктов обогащения, плюс отходы в фактических размерах, но не выше установленных норм их раздельного выхода для данной обогатительной фабрики.

Калькулирование себестоимости продукции на обогатительных фабриках осуществляется по элементам затрат. Объектом калькулирования является 1 т обогащенной продукции. Калькуляционной единицей продукции углеобогатительных фабрик является 1 т концентрата.

Сырьем для углеобогатительных фабрик является рядовой уголь, поступающий с шахт. Удельный вес сырья в себестоимости продуктов обогащения составляет 90 % общей суммы всех затрат на производство. По элементу «Материалы» учитывается стоимость поступивших в переработку рядовых углей по оптовым ценам с учетом надбавок и скидок к цене за отклонения от норм по качеству. Качество сырья (зольность, содержание воды, его марка), физические и химические свойства оказывают существенное влияние на изменение его стоимости, а также себестоимости продуктов обогащения.

Фабрика определяет среднюю цену 1 т поступившего сырья за текущий месяц и по этой цене включает его в себестоимость. В стоимость сырья включаются транспортные расходы по доставке угля от шахт-поставщиков до углеобогатительных фабрик, а также расходы по подаче и уборке железнодорожных вагонов с рядовым углем. Все прочие материалы, расходуемые обогатительной фабрикой, являются вспомогательными.

В объем товарной продукции включается вся продукция обогащения (концентрат, промпродукт, шлам, отсев) по действующим ценам с учетом качества, за вычетом расходов на производственно-технические нужды обогатительной фабрики.

Различают:

- производственную себестоимость продуктов обогащения;
- себестоимость процесса обогащения;
- производственную себестоимость концентрата;
- полную себестоимость концентрата (реализованного).

Производственная себестоимость продуктов обогащения представляет собой общую сумму затрат на производство продуктов обогащения.

Себестоимость процесса обогащения представляет собой производственную себестоимость продуктов обогащения за вычетом стоимости сырья с учетом транспортных расходов.

Производственная себестоимость концентрата определяется вычитанием из общей суммы затрат на производство продуктов обогащения суммы стоимости промпродукта, шлама и отсева по действующим оптовым ценам с учетом зольности и влаги.

Полная себестоимость концентрата определяется прибавлением к производственной себестоимости концентрата величины коммерческих расходов на весь выпуск продуктов обогащения.

К коммерческим расходам относятся затраты по перевозке продуктов обогащения от фабрики до железнодорожной станции отправления Министерства путей сообщения и другие затраты, связанные со сбытом готовой продукции.

Себестоимость 1 т продуктов обогащения исчисляют делением фактических затрат по каждому элементу на количество выпущенных в отчетном месяце продуктов обогащения в тоннах. Общий итог полученных частных сумм составит фактическую себестоимость 1 т продуктов обогащения.

Себестоимость побочных продуктов обогащения (промпродукта, энергетического шлама, отсева) не калькулируется. Себестоимость этих продуктов устанавливается по действующим оптовым ценам с учетом зольности и влаги и списывается в качестве возврата из общих затрат на производство продуктов обогащения.

Себестоимость 1 т концентрата определяют делением фактических затрат на количество выпущенного в отчетном месяце концентрата в тоннах.

Себестоимость концентрата по отдельным маркам (сортам) не определяется.

Калькуляция составляется ежемесячно по утвержденной форме П-2 «Отчет о себестоимости обогащения угля». Форма П-2 приведена в прил. 5.

Пример. Определить себестоимость 1 т концентрата. План переработки рядовых углей составляет 100 тыс. т; стоимость рядового угля — 90 · 100 = 9000 тыс. руб; затраты процесса обогащения — 1000 тыс. руб.; общая сумма затрат — 10 000 тыс. руб.

Выпускаемая продукция:

- концентрат с зольностью 23 % против 21,5 % по прейскуранту при оптовой цене 170 руб. — 60 тыс. т;
- промпродукт с зольностью 37,1 % против 36,1 % по прейскуранту при оптовой цене 20 руб. — 15 тыс. т;
- шлам с зольностью 28,3 % против 26,3 % по прейскуранту при оптовой цене 18 руб. — 10 тыс. т;
- итого выпускаемой продукции — 85 тыс. т.

Исключается из общих затрат обогащения стоимость в оптовых ценах:
промпродукта

$[20 - (37{,}1 - 36{,}1) \cdot 0{,}025 \cdot 20] \cdot 15 = 292{,}5$ тыс. руб.;

шлама

$[18 - (28{,}3 - 26{,}3) \cdot 0{,}025 \cdot 18] \cdot 10 = 171$ тыс. руб.

Производственная себестоимость всего угольного концентрата

$10\,000 - (292{,}5 + 171) = 9536{,}5$ тыс. руб.

Производственная себестоимость 1 т концентрата

$9536{,}5 : 60 = 159$ руб.

Шламы на обогатительных фабриках учитываются в составе незавершенного производства и оцениваются по рыночным ценам региона.

5.3.5. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ЗАТРАТ НА ДОБЫЧУ УГЛЯ НА РАЗРЕЗАХ

Технология добычи угля открытым способом состоит из двух самостоятельных процессов — вскрыши и добычи угля. Затраты на вскрышные работы составляют на отдельных угольных разрезах до 80 % общей себестоимости добычи угля.

Затраты по вскрышным работам калькулируются отдельно. Единица калькуляции — 1 м^3 вскрышных пород.

Учет затрат на вскрышные работы ведется по процессам:

- буровзрывные работы;
- выемочно-погрузочные работы;
- вспомогательные горные работы;
- путевые работы в разрезе;
- размещение породы;
- отвальные работы;
- прочие работы.

Затраты на вскрышные работы определяют себестоимость вскрытых и подготовленных к выемке запасов угля. Единица калькуляции — 1 т вскрытых запасов.

При равенстве объема вскрытых запасов объему добытого угля в отчетном месяце затраты по вскрышным работам полностью включаются в себестоимость добычи угля.

Пример 1. За апрель объем добычи угля составил 800 тыс. т, вскрыто и подготовлено к выемке запасов 800 тыс. т, затраты по вскрышным работам составили 12 млн руб. Следовательно, в себестоимость добычи угля за апрель по соответствующим элементам затрат необходимо отнести 12 млн руб.

Если количество вскрытых запасов в отчетном месяце меньше количества добытого угля, то в себестоимость добычи угля включаются все затраты по вскрышным работам этого месяца и стоимость разности между количеством добытого угля и вскрытых запасов, оцененной по средней стоимости остатка 1 т вскрытых запасов на начало отчетного периода.

Пример 2. Остаток вскрытых запасов угля на начало мая составлял 6000 тыс. т, затраты — 106 млн руб. За май вскрыто запасов 600 тыс. т, добыто угля 800 тыс. т, затраты по вскрышным работам составили 12 млн руб. Следовательно, сумма затрат по вскрышным работам, подлежащая включению в себестоимость добычи угля в мае, будет

$$12\,000 + \left[(800\,000 - 600\,000) \frac{106\,000}{6\,000\,000} \right] = 15\,533 \text{ тыс. руб.}$$

Стоимость разности в остатках из переходящих вскрытых запасов и образовавшихся в отчетном году включается в себестоимость добычи угля по соответствующим элементам затрат, а из остатков на начало года — по элементу калькуляции «Прочие расходы».

Если количество вскрытых запасов в отчетном месяце превышает количество добытого угля, то в себестоимость добычи угля включается стоимость вскрытых запасов в данном месяце, равная количеству добытого угля, оцененному по средней стоимости 1 т вскрыши.

Остальная сумма затрат по вскрышным работам относится на расходы будущих периодов.

Пример 3. Остаток вскрытых запасов угля на начало июня составлял 5800 тыс. т, затраты — 102,48 млн руб. За июнь вскрыто запасов 1000 тыс. т, добыто угля 750 тыс. т, затраты по вскрышным работам составили 19 млн руб. Сумма затрат по вскрышным работам, подлежащая включению в себестоимость добычи угля текущего месяца, будет

$$750\,000 \frac{19\,000}{1\,000\,000} = 14\,250 \text{ тыс. руб.}$$

Остальная сумма затрат по вскрышным работам

$19\,000 - 14\,250 = 4750$ тыс. руб.

относится на расходы будущих периодов и включается в себестоимость вскрытых запасов.

На конец июня (и на начало июля) остатки вскрытых запасов составят:
в натуральном выражении

$5800 + 250 = 6050$ тыс. т;

в денежном выражении

$102\,480 + 4750 = 107\,230$ тыс. руб.

Списание разности в остатках производится в первую очередь из остатка вскрытых запасов угля отчетного года, а при недостаточности этих запасов — из остатка на начало года. В тех случаях, когда добыча угля производится за счет вскрытых запасов, включенных в инвентарную стоимость разреза при вводе его в эксплуатацию, то на это количество добытого угля создается резерв на покрытие расходов по плановой годовой себестоимости 1 т вскрытых запасов.

При восполнении этих запасов фактические затраты по вскрышным работам списываются в пределах сумм созданного резерва, а расходы, превышающие резерв, за счет себестоимости вскрытых запасов отчетного месяца.

Определение количества вскрытых запасов и их движение производится ежемесячно на основании данных маркшейдерского замера.

Пример 4. Объем добычи угля за текущий месяц составил 1000 тыс. т, объем подготовленных запасов — 500 тыс. т. Плановые затраты на 1 т подготовленных запасов составляют 19,5 руб., фактические — 18 руб.

Подготовленные запасы до отчетного и отчетного годов на начало текущего месяца — 200 тыс. т, фактические затраты — 3800 тыс. руб., на 1 т — 19 руб. Подготовленные запасы, включенные в инвентарную стоимость разреза, составляют 5000 тыс. т.

Списывается на себестоимость добычи угля:
а) стоимость подготовленных запасов в текущем месяце

18 · 500 000 = 9000 тыс. руб.;

б) стоимость подготовленных запасов до отчетного и отчетного годов на начало текущего месяца

19 · 200 000 = 3800 тыс. руб.;

в) стоимость подготовленных запасов, включенных в инвентарную стоимость разреза

19,5 · 300 000 = 5850 тыс. руб.

При сезонном характере производства вскрышных работ и связанных с этим существенных отклонений объемов вскрыши списание затрат по вскрыше на себестоимость добычи угля производится по плановому коэффициенту вскрыши. Коэффициент погашения определяется делением объема вскрыши на вскрываемые запасы угля, предусматриваемые планом горных работ на текущий год.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. *Безруких П.С.* Состав и учет издержек производства и обращения. — М.: ФБК «Контакт», 1996.

2. *Вахрушина М.А.* Внутрипроизводственный учет и отчетность. — М.: АКДИ «Экономика и жизнь», 2000.

3. *Вахрушина М.А.* Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. — М.: Финстатинформ, 2000.

4. *Николаева О.Е., Шишкова Т.В.* Управленческий учет. — М.: УПСС, 2000.

5. *Благодатин А.А., Лозовский Л.Ш., Райсберг Б.А.* Финансовый словарь. — М.: ИНФРА-М, 1999.

6. *Николаева С.А.* Доходы и расходы организации. — М.: Аналитика-Пресс, 2000.

7. *Скворцов О.В.* Комментарий к главе 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций». — М.: Юрайт-М, 2001.

8. *Давидовская И.Л.* Доходы и расходы организации. — М.: МЦФЭР, 2001.

9. *Андросов А.М., Викулова Е.В.* Бухгалтерский учет. — М.: Андросов, 2000.

10. *Ефремов И.А., Игумнов Ю.С.* Бухгалтерский учет в угольной промышленности. — М.: Недра, 1986.

11. *Данилевич Е.А., Уткина С.И., Гуменюк Л.М.* Бухгалтерский учет в горной промышленности. — М.: Недра, 1988.

12. *Налоговый* кодекс Российской Федерации. Часть первая. — М.: Изд-во «Ось-89», 1999.

13. *Налоговый* кодекс Российской Федерации. Часть вторая. — М.: Изд-во «Статус-Кво-97», 2001.

14. *Налоговый* кодекс РФ. Глава 25 «Налог на прибыль организаций» Федеральный закон от 6 августа 2001 г. № 110-ФЗ.

15. *Федеральный* закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ.

16. *Положение* по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации. — М.: Изд-во «Ось-89», 2001.

17. *Положение* по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. — М.: Изд-во «Ось-89», 2001.

18. *Положение* по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. — М.: Изд-во «Ось-89», 2001.

19. *Положение* по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. — М.: Изд-во «Ось-89», 2001.

20. *Положение* по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. — М.: Изд-во «Ось-89», 2001.

21. *Федеральный* закон «О внесении изменений и дополнений в Часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации» от 8 августа 2001 г. № 126-ФЗ.

22. *Федеральный* закон «О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации и в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» от 31 декабря 2001 г. № 198-ФЗ.

23. *Постановление* Правительства РФ «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» от 1 января 2002 г. № 1.

24. *Федеральный* закон «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2001 г.» от 12 февраля 2001 г. № 17-ФЗ.

25. *Методические* указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях по добыче и переработке угля (сланца). — М.: Росуголь, 1996.

26. *Методические* указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях черной металлургии / Комитет Российской Федерации по металлургии. — М., 1993.

27. *Методические* указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях цветной металлургии / Комитет Российской Федерации по металлургии. — М., 1993.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

На предприятиях по добыче руд цветных металлов

Комбинат _____
Рудник (карьер, шахта) _____

КАЛЬКУЛЯЦИЯ

на горнопроходческие (горно-капитальные, горно-подготовительные, геологоразведочные, буровые и эксплуатационно-разведочные) работы

за _____200___г.

Вид _____способ _____
Калькуляционная единица _____

I. Выполнение плана производства

Показатели	Шифр	За месяц			С начала года			По отчету за соответствующий период прошлого года
		По плану	Фактически	% выполнения	По плану	Фактически	% выполнения	
А	Б	1	2	3	4	5	6	7
1. Отбито и убрано горной массы, м³	01							
В том числе исходя из проектного сечения горных выработок, м³	02							
2. Буровые работы, м	03							
3. Подготовлено руды, т, или песков, м³, к выемке	04							
4. Добыто попутной руды, т, или песков, м³	05							

II. Себестоимость за отчетный период

Статья расходов	Шифр	Единица измерения	План на единицу			Фактически					По отчету за соответствующий период прошлого года на единицу		
						На единицу			На весь выпуск				
			Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
А	Б	В	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Вспомогательные материалы на технологические цели	06												
Энергия на технологические цели	07												
Расходы на оплату труда производственных рабочих	08												
Отчисления на социальные нужды	09												
Амортизация на полное восстановление основных фондов	14												
Транспортировка горной массы при вскрышных работах в карьерах	15												
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	16												
Цеховые (шахтные) расходы	17												
Попутная руда при горно-подготовительных работах (–)	18												
Цеховая себестоимость	19												
Общерудничные расходы	20												
Производственная себестоимость	21												

Руководитель _____

Гл. бухгалтер _____ Начальник экономического отдела _____

На предприятиях по добыче руд черных металлов

КАЛЬКУЛЯЦИЯ
горно-подготовительных работ по _____

за _____200___ г.

А. Выполнение плана по горно-подготовительным работам

Статья затрат	За месяц		С начала года	
	по плану	по отчету	по плану	по отчету
1. Извлечение горной массы, тыс. м³, всего Из нее скальной, тыс. м³: при горно-подготовительных работах при горно-капитальных работах 2. Подготовлено горно-подготовительными работами полезного ископаемого к выемке, тыс. т 3. Попутно добыто полезного ископаемого, тыс. т: при горно-подготовительных работах при горно-капитальных работах 4. Использовано горной массы, тыс. м³, всего В том числе: реализовано на сторону направлено на переработку своим цехам 5. Себестоимость горно-подготовительных работ: всего, тыс. руб. 1 м³, руб. коп. 6. Сметная стоимость объема горно-капитальных работ, тыс. руб. 7. Стоимость попутно добываемых полезных ископаемых при производстве горно-капитальных работ, тыс. руб. 8. Стоимость использованной горной массы, тыс. руб. В том числе: реализованной на сторону переданной собственным цехам				

Б. Калькуляция себестоимости* горно-подготовительных работ по статьям затрат

Статья затрат	По плану на 1 м³			По плану на выполненный объем		По отчету				
						Всего			На 1 м³	
	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.
1. Вспомогательные материалы В том числе: крепежный лес, м³ металлические крепления, т взрывчатые материалы, кг 2. Энергетические затраты В том числе: электроэнергия, кВт · ч сжатый воздух, м³ вода, м³ *Итого* по стр. 1—2 3. Оплата труда по цеху 4. Отчисления на социальные нужды 5. Обслуживание производства 6. Амортизация основных фондов 7. Затраты на ремонт и содержание основных фондов 8. Технологические перевозки горной массы 9. Прочие расходы *Итого* по стр. 1—9	×	×		×		×	×			

Окончание табл.

Статья затрат	По плану на 1 м³			По плану на выполненный объем		По отчету				
						Всего			На 1 м³	
	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.
10. Общехозяйственные расходы 11. Попутная добыча при производстве горно-подготовительных работ (–) 12. Стоимость вскрышных пород, отгруженных на сторону или своим цехам на переработку (–) 13. Сметная стоимость горно-капитальных работ (–) *Итого* затрат										

* Плановая себестоимость эксплуатационных горно-подготовительных работ, исчисленная по фактически проведенным выработкам.
Примечание: × — графы не заполняются.

Приложение 2

Добыча руд цветных металлов

Комбинат _____
Рудник (карьер, шахта) _____

КАЛЬКУЛЯЦИЯ

на добычу руды (песков) при очистных работах, добычу и промывку горной массы (песков) драгами, гидравликами и промывочными установками

за _____200___г.

Вид _____способ _____
Калькуляционная единица _____

I. Выполнение плана производства

Показатели	Шифр	За месяц			С начала года			По отчету за соответствующий период прошлого года
		По плану	Фактически	% выполнения	По плану	Фактически	% выполнения	
1. Добыто руды, т, или песков, м³, промыто горной массы (песков), м³, всего	01							
В том числе при горно-подготовительных работах, т	02							
2. Из добытой руды отгружено на сторону, т	03							
3. Количество металлов в добытой руде (песках), т:	04							
а)								
б)								
в)								
4. Содержание металлов в добытой руде (песках), %:	05							
а)								
б)								
в)								
5. Товарная продукция в действующих оптовых ценах, тыс. руб.	06							
6. Затраты на 1 руб. товарной продукции, коп.	07							

II. Себестоимость за отчетный период

Статья расходов	Шифр	Единица измерения	План на единицу			Фактически					По отчету за соответствующий период прошлого года на единицу		
						На единицу			На весь выпуск				
			Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп	Сумма, руб. коп
А	Б	В	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Сырье, основные материалы и полуфабрикаты	08												
В том числе:													
платежи за пользование недрами	09												
плата за природные ресурсы	10												
затраты на рекультивацию земель	11												
Вспомогательные материалы на технологические цели	12												
Энергия на технологические цели	13												
Расходы на оплату труда производственных рабочих	14												
Отчисления на социальные нужды	15												
Амортизация основных фондов	20												
Амортизация горно-капитальных выработок и горнотехнических сооружений	21												
Расходы по закладке пустот	22												

Окончание табл.

А	Б	В	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Транспортировка руды (при открытом способе работ на карьерах)	23												
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	24												
Расходы на подготовку и освоение производства	25												
В том числе погашение затрат на горно-подготовительные работы	26												
Цеховые расходы	27												
Незавершенное производство: на начало периода (+) на конец периода (–)	28												
Цеховая себестоимость	29												
Попутная руда, добытая при горно-подготовительных работах (+)	30												
Общерудничные (общехозяйственные) расходы	31												
Прочие производственные расходы	32												
Производственная себестоимость	33												
Коммерческие расходы	34												
Полная себестоимость товарной продукции	35												

III. Отклонения от плана по вспомогательным материалам, энергии на весь выпуск с начала года

Показатели	Шифр	Единица измерения	Расходы на единицу				Всего, тыс. руб.	Отклонения на весь выпуск («–» — экономия; «+» — перерасход), в том числе		
			Цена за единицу, руб. коп.		Количество			За счет цен, тыс. руб.	За счет норм	
			По плану	Фактически	По плану	Фактически			Кол-во	Сумма, тыс. руб.
А	Б	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Вспомогательные материалы на технологические цели В том числе: а) б) в) г)										
Энергия на технологические цели В том числе: а) б) в) г)										

Руководитель _____

Гл. бухгалтер _____ Начальник экономического отдела _____

Форма № 3

Комбинат _____

Рудник (карьер, шахта) _____

КАЛЬКУЛЯЦИЯ

на выработку цементной меди на рудниках

за _____200___г.

I. Выполнение плана производства

По плану _____т, по отчету _____ т. Процент выполнения _____

в том числе товарный выпуск _____ т

II. Себестоимость за отчетный период

Статья расходов	Шифр	Единица измерения	План на единицу			Фактически					По отчету за соответствующий период прошлого года на единицу		
						На единицу			На весь выпуск				
			Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
А	Б	В	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Вспомогательные материалы на технологические цели	01												
Энергия на технологические цели	02												
Расходы на оплату труда производственных рабочих	03												
Отчисления на социальные нужды	04												
Амортизация на полное восстановление основных фондов	09												
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	10												
Расходы на подготовку и освоение производства	11												
Цеховые расходы	12												
Цеховая себестоимость	13												

Добыча руд черных металлов

КАЛЬКУЛЯЦИЯ

_____
(наименование полезного ископаемого)

по карьеру _____ за _____ 200___ г.
шахте

I. Выполнение плана добычи

Статья затрат	За месяц		С начала года	
	по плану	по отчету	по плану	по отчету
1. Добыто, всего, т В том числе, т: а) из эксплуатационных выработок: очистных подготовительных б) из горно-подготовительных выработок 2. Перевезено на отгрузочный склад и перерабатывающим цехам, т 3. Отгружено потребителям, т 4. Содержание основного элемента в полезном ископаемом, %: а) добытом б) отгруженном 5. Содержание влаги в полезном ископаемом, %: а) добытом б) отгруженном 6. Количество металла в добытом полезном ископаемом, т В том числе из эксплуатационных выработок 7. Количество металла в отгруженном полезном ископаемом, т				

II. Себестоимость добычи полезного ископаемого

Статья затрат	По плану на 1 м³			По плану на выполненный объем		По отчету				
						Всего			На 1 м³	
	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Сырье и основные материалы В том числе: отчисления на геологоразведочные работы плата за природные ресурсы 2. Вспомогательные материалы: крепежный лес, м³ металлические крепления, т взрывчатые материалы, кг 3. Энергетические затраты: электроэнергия, кВт · ч сжатый воздух, м³ вода, м³ *Итого* по стр. 1—3 4. Оплата труда по цеху 5. Отчисления на социальные нужды 6. Обслуживание производства 7. Амортизация основных фондов 8. Затраты на ремонт и содержание основных фондов 9. Технологические перевозки полезных ископаемых	×	×		×		×	×			

Окончание табл.

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
10. Погашение горно-подготовительных работ										
11. Прочие расходы										
В том числе расходы по рекультивации										
Шахтная (карьерная) себестоимость										
12. Расходы на подготовку и освоение производства										
13. Общехозяйственные расходы										
14. Прочие производственные расходы, в том числе плата за краткосрочные кредиты банков										
15. Остаток незавершенного производства на начало месяца (+)										
16. Остаток незавершенного производства на конец месяца (–)										
17. Попутная добыча из горно-подготовительных выработок										
Итого с попутной добычей										
18. Перевозка полезных ископаемых										
19. Производственная себестоимость франко-склад (цех-потребитель)										
20. Коммерческие расходы:										
а) транспортные расходы, в том числе мероприятия против смерзаемости										
б) прочие коммерческие расходы										
Полная себестоимость добычи полезного ископаемого										

Директор _____ Начальник ПЭО _____

Главный бухгалтер _____

Приложение 3

Обогащение руд черных металлов

КАЛЬКУЛЯЦИЯ
себестоимости концентрата

за _____200___г.

Показатели	Единица измерения	План	Отчет
Объем производства концентрата, всего	т		
В том числе товарного	т		
Объем отгруженного концентрата	т		
Содержание металла:	%		
в руде (концентрате на дообогащение, промпродукте)			
в произведенном концентрате			
в товарном концентрате			
Масса металла:	т		
в руде (концентрате на дообогащение, промпродукте)			
в произведенном концентрате			
в товарном концентрате			
Содержание влаги:	%		
в руде (концентрате на дообогащение, промпродукте)			
в произведенном концентрате			
в товарном концентрате			

II. Себестоимость концентрата

Статья затрат	По плану на 1 т			По факту				
				всего			на 1 т	
	Кол-во, т	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во, т	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во, т	Сумма, руб. коп.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Сырье и основные материалы, руда сырая, т (концентрат на дообогащение, промпродукт)								
Итого								
2. Отходы (–)								
Угар при обжиге руды, т		×	×		×	×		×
Итого задано за вычетом отходов		×	×		×	×		×
3. Расходы по переделу								
3.1. Вспомогательные материалы								
В том числе: (по основным видам)								
3.2. Топливо технологическое: газ природный, тыс. м³								
3.3. Энергетические затраты на технологические цели:								
электроэнергия, тыс. кВт · ч								
вода, всего, тыс. м³:								
свежая (речная)								
оборотная из сгустителей								
оборотная из хвостохранилища								
оборотная из градирни								
пар, Гкал		×	×		×	×		×
сжатый воздух, тыс. м³		×	×		×	×		×
Итого	×	×		×	×		×	
3.4. Оплата труда по цеху								
3.5. Отчисления на социальные нужды								
3.6. Амортизация основных фондов								
3.7. Затраты на ремонт и содержание основных фондов	×	×		×	×		×	
3.8. Износ сменного оборудования и приспособлений:								
шары, т								
стержни, т								
цилиндры, т								
футеровочная сталь, т								
сита, т								
резиновая футеровка, т								
конвейерная лента, м²								
3.9. Затраты по внутризаводскому перемещению грузов	×	×		×	×		×	
3.10. Прочие расходы по цеху	×	×		×	×		×	
Итого расходов по переделу	×	×		×	×		×	
4. Расходы на подготовку и освоение производства	×	×		×	×		×	
5. Общехозяйственные расходы	×	×		×	×		×	
6. Прочие производственные расходы	×	×		×	×		×	
6.1. Производственная себестоимость выработанной продукции								
6.2. Попутная продукция (–)								
В том числе: (по видам)								
6.3. Производственная себестоимость выработанной продукции с учетом попутной реализации								
7. Коммерческие расходы								
Полная себестоимость товарной продукции:								
за месяц								
с начала года								
Средняя оптовая цена:								
за месяц								
с начала года								

Обогащение руд цветных металлов

Предприятие _____

Фабрика _____

КАЛЬКУЛЯЦИЯ

на переработку руды на обогатительных фабриках

за _____ 200___ г.

Вид переработки _____

Калькуляционная единица _____

I. Выполнение плана производства

Показатели	Шифр	За месяц			С начала года			По отчету за соответствующий период прошлого года
		по плану	фактически	% выполнения	по плану	фактически	% выполнения	
А	Б	1	2	3	4	5	6	7
1. Переработано руды, т								
2. Количество металла в переработанной руде, т:								
а)								
б)								
в)								
3. Содержание металла в переработанной руде, %:								
а)								
б)								
в)								
4. Получено концентрата (в сухой массе), т:								
а)								
в том числе товарный выпуск								
б)								
в том числе товарный выпуск								
в)								
в том числе товарный выпуск								
5. Количество металла в одноименных концентратах, т:								
а)								
в том числе товарный выпуск								
б)								
в том числе товарный выпуск								
в)								
в том числе товарный выпуск								

Продолжение табл.

А	Б	1	2	3	4	5	6	7
6. Содержание металла в одноименных концентратах, %: а) б) в)								
7. Получено концентрата, т, в пересчете на условный с содержанием, %: а) б) в)								
8. Извлечение металла из руды в одноименные концентраты, %: а) б) в)								
9. Цеховая себестоимость металлов в концентратах, тыс. руб.: а) б) в)								
10. Цеховая себестоимость 1 т металла в концентратах, руб. коп.: а) б) в)								
11. Полная себестоимость металла в товарных концентратах, тыс. руб.: а) б) в)								
12. Полная себестоимость 1 т металла в товарных концентратах, руб. коп.: а) б) в)								
13. Получено попутной продукции, т: а) б) в)								
14. Выпуск товарной продукции в действующих оптовых ценах, тыс. руб.								
15. Затраты на 1 руб. товарной продукции, коп.								

II. Себестоимость за отчетный период

Статья расходов	Шифр	Единица измерения	План на единицу			Фактически					По отчету за соответствующий период прошлого года на единицу		
						На единицу			На весь выпуск				
			Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Сумма, руб. коп.	Кол-во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
А	Б	В	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Руда (промпродукт)	01												
Транспортно-заготовительные расходы	02												
Итого													
Вспомогательные материалы на технологические цели	03												
Топливо на технологические цели	04												
Энергия на технологические цели	05												
Расходы на оплату труда производственных рабочих	06												
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, в том числе амортизация оборудования и транспортных средств	08												
Расходы на подготовку и освоение производства	09												
Цеховые расходы	10												
Попутные полуфабрикаты (–)	11												
Незавершенное производство:	12												
на начало периода (+)													
на конец периода (–)													
Цеховая себестоимость	13												
Общехозяйственные расходы	14												
Прочие производственные расходы	15												
Попутная продукция (–)	16												
Производственная себестоимость	17												
Коммерческие расходы	18												
Полная себестоимость товарной продукции	19												
В том числе потери от брака	20												

III. Отклонения от плана по руде (промпродукту), вспомогательным материалам, топливу и энергии на весь выпуск с начала года

Показатели	Шифр	Единица измерения	Расходы на единицу				Всего, тыс. руб.	Отклонения на весь выпуск («–» — экономия; «+» — перерасход), в том числе		
			Цена за единицу, руб. коп.		Количество				за счет норм	
			по плану	фактически	по плану	фактически		за счет цен, тыс. руб.	кол-во	сумма, тыс. руб.
А	Б	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Руда (промпродукт), в том числе: а) б) в) г)										
2. Вспомогательные материалы на технологические цели, в том числе: а) б) в) г)										
3. Топливо на технологические цели (в переводе на условное — 7000 ккал), в том числе: а) б) в) г)										
4. Энергия на технологические цели, в том числе: а) б) в) г)										

IV. Расчет себестоимости концентратов при переработке полиметаллической руды собственной добычи и покупной руды вместе с собственной

А. Расчет себестоимости основных металлов в концентратах

Наименование металла	Количество металла в руде, т	Извлечение металла в одноименный концентрат по плану, %	Количество металла в концентрате при плановом извлечении (гр. 1 · гр. 2): 100, т	Действующая оптовая цена 1 т металла в концентрате, руб.	Стоимость металла в концентрате в действующих оптовых ценах при плановом извлечении (гр. 3 · гр. 4), тыс. руб.	Распределение фактических затрат по коэффициенту (гр. 5 · К), тыс. руб.	Затраты, прямо отнесенные на металлы, тыс. руб.	Итого затрат (гр. 6 + гр. 7), тыс. руб.	Фактическое количество металла, извлеченного в концентрат, т	Производственная себестоимость 1 т металла в концентрате (гр. 8 : гр. 9), тыс. руб.
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.										
2.										
3.										
Итого	×	×	×	×					×	×

Примечание. Коэффициент распределения затрат (К) между основными металлами (гр. А), указанный в наименовании гр. 6, равен: $\frac{\text{Итог по гр. 6 (тыс. руб.)}}{\text{Итог по гр. 5 (тыс. руб.)}}$.

Б. Расчет себестоимости концентратов

Показатели	Концентраты						Итого, тыс. руб.
	Концентрат 1		Концентрат 2		Концентрат 3		
	кол-во, т	сумма, тыс. руб.	кол-во, т	сумма, тыс. руб.	кол-во, т	сумма, тыс. руб.	
А	1	2	3	4	5	6	7
1. Количество концентратов:							
а) в сухой массе		×		×		×	×
б) в переводе на условную массу		×		×		×	×
2. Количество и производственная себестоимость металлов в концентратах:							
а) основных металлов:							
1)			×	×	×	×	
2)	×	×			×	×	
3)	×	×	×	×			
Итого	×		×		×		
б) попутных металлов (компонентов):							
1)			×	×	×	×	
2)		×			×	×	
3)	×	×	×	×			
Итого	×		×		×		

Окончание табл.

А	1	2	3	4	5	6	7
3. Производственная себестоимость концентратов, всего	×		×		×		×
В том числе:							
1 т в сухой массе, руб. коп.	×		×		×		×
1 т в переводе в условную массу, руб. коп.	×		×		×		×
4. Коммерческие расходы	×		×		×		
5. Полная себестоимость концентратов	×		×		×		
6. Полная себестоимость основного металла в 1 т условного концентрата:							
а) (стр. 2а + стр. 4) : стр. 1б, руб. коп.	×		×		×		×
7. Стоимость попутных металлов (компонентов) и 1 т условного концентрата (стр. 2б : стр. 1б), руб. коп.	×		×		×		×
8. Полная себестоимость 1 т условного концентрата (стр. 6 + стр. 7), руб. коп.	×		×		×		×
9. Стоимость условных концентратов в действующих оптовых ценах	×		×		×		×

Приложение 4

Форма № 10-П
Утверждена Минтопэнерго
России
25 декабря 1996 г.

Кому высылается _____
(наименование и адрес получателя)
Шахта (разрез) _____
Акционерное общество _____
Министерство (ведомство) _____
_____
Адрес предприятия _____
_____

Отчет о себестоимости добычи угля

за _____квартал _____года

I. Добыча угля

Показатель	№ строки	За отчетный квартал				С начала года**		
		фактически за соответствующий период прошлого года	по плану	фактически	% выполнения	по плану	фактически	% выполнения
А	Б	1	2	3	4	5	6	7
Калькуляционная добыча угля, тыс. т* В том числе давальческое сырье	01 02							

* Заполняется в тыс. т без десятичных.
** В отчете за 1-й квартал графа «С начала года» не заполняется.

II. Затраты на добычу угля по элементам

Элементы затрат	№ строки	Фактически за соответствующий период с начала прошлого года на 1 т руб.	План на 1 т, руб.		Фактически			
					за отчетный квартал		с начала года	
			на отчетный квартал	с начала года	на весь объем добычи, млн руб.	на 1 т, руб.*	на весь объем добычи, млн руб.	на 1 т, руб.*
А	Б	1	2	3	4	5	6	7
Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов)	03							
Затраты на оплату труда	04							
Отчисления на социальные нужды	05							
Кроме того, на оплату труда за счет средств по тарифному соглашению	06							
Амортизация основных фондов	07							
Прочие расходы	08							
Итого производственная себестоимость франко-вагон-шахта (разрез)	09							

Окончание табл.

А	Б	1	2	3	4	5	6	7
Внепроизводственные расходы	10							
Полная себестоимость	11							
В том числе из стр. 03:								
топливо	12							
электроэнергия со стороны	13							
услуги производственного характера	14							
Кроме того, отчисления на социальные нужды за счет средств по тарифному соглашению	16 17							

* Показатели на 1 т приводятся в целых рублях, без десятых.

III. Расход материальных ресурсов

Элементы затрат	№ строки	За отчетный квартал			С начала года		
		Всего, млн руб.	На 1 т, руб.		Всего, млн руб	На 1 т, руб.	
			по плану	фактически		по плану	фактически
А	Б	1	2	3	4	5	6
Лесные материалы	18						
Взрывчатые вещества, детонаторы и другие взрывчатые материалы	19						
Запасные части	20						
Погашение стоимости, всего	21						
В том числе металлической и железобетонной крепи	22						
Малоценные инструменты	23						
Спецодежда и спецобувь	24						
Плата за воду	25						
Плата за природные ресурсы	26						
	27						
Прочие	28						
Итого	29						
Справочно:	30						
Повторно израсходовано материалов по ценам возможного использования							

Примечание. Показатели на 1 т приводятся в целых рублях, без десятых.

IV. Расход материалов и электроэнергии в натуральных единицах

Элементы затрат	№ строки	Единица измерения	За отчетный квартал			С начала года		
			Всего*	На 1000 т		Всего*	На 1000 т	
				по плану	фактически		по плану	фактически
А	Б	В	1	2	3	4	5	6
Материалы лесные	31	$м^3$						
в том числе на подготовительные работы	32	$м^3$						
взрывчатые вещества	33	кг						
Электроэнергия	34	тыс. кВт · ч						

* В графах 1 и 4 данные приводятся в тыс. единиц, без десятых.

V. Справочно:

Элементы затрат	№ строки	Единица измерения	За отчетный квартал		С начала года	
			по плану	фактически	по плану	фактически
А	Б	В	1	2	3	4
Списано металлостоек	35	шт.				
Численность промышленно-производственного персонала	51	чел.	×		×	
Средняя стоимость основных промышленно-производственных фондов по добыче угля	52	млн руб.	×		×	

Руководитель _____ Главный бухгалтер _____

VI. Затраты на производство вскрыши по элементам

Элементы затрат	№ строки	Остаток незавершенного производства на начало квартала, млн руб.	Затраты, млн руб.			Списано на себестоимость, млн руб.			Остаток незавершенного производства на конец квартала, млн руб.
			За отчетный квартал		Фактически с начала года	За отчетный квартал		Фактически с начала года	
			по плану	фактически		по плану	фактически		
А	Б	1	2	3	4	5	6	7	8
Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов)	36								
Затраты на оплату труда	37								
Отчисления на социальные нужды	38								
Амортизация основных фондов	40								
Прочие расходы	41								
Итого производственная себестоимость франко-вагон-разрез	42								
Объем вскрыши, тыс. $м^3$	44								
Объем подготовленных к выемке запасов, тыс. т	45								
Себестоимость 1 $м^3$ вскрыши, руб., без десятых	46								
Себестоимость 1 т подготовленных к выемке запасов, руб., без десятых	47								
Объем инвентарных запасов, тыс. т	48								

Руководитель _____ Главный бухгалтер _____

«____»_____200 __ г. _____

(фамилия и номер телефона исполнителя)

Приложение 5

Форма № П-2
Утверждена Минтопэнерго
России
25 декабря 1996 г.

Кому высылается _____
Министерство (ведомство) _____
Акционерное общество _____
Предприятие _____
Адрес предприятия _____
_____

Отчет о себестоимости обогащения угля

за _____ 200__ года

I. Выполнение плана производства

Показатели	№ строки	Квартал				С начала года			
		Обогащение		Зольность		Обогащение		Зольность	
		по плану	фактически	по плану	фактически	по плану	фактически	по плану	фактически
А	Б	1	2	3	4	5	6	7	8
1. Поступило в переработку кондиционных углей									
Количество, тыс. т	01								
В том числе по договорам на услуги	02								
2. Выпуск продукции									
Концентрат, тыс. т	03								
В том числе по договорам на услуги	04								
	05								
Промпродукт, тыс. т	07								
В том числе по договорам на услуги	08								
Шлам, тыс. т	09								
В том числе по договорам на услуги	10								
Отсев, тыс. т	11								
В том числе по договорам на услуги	12								
Итого выпуска, тыс. т	13								
В том числе по договорам на услуги	14								
Порода, тыс. т	15								
В том числе из сырья, поставляемого по договорам на услуги	16								
Потери, тыс. т	17								
В том числе из сырья, поставляемого по договорам на услуги	18								
Всего, тыс. т	19								
В том числе из сырья, поставляемого по договорам подряда	20								
Кроме того, нестандартная продукция, тыс. т	21								
Количество горной массы, тыс. т	22								

II. Затраты на обогащение угля из покупного сырья по элементам

Элементы затрат	№ строки	Фактически за соответствующий период с начала прошлого года на 1 т, руб.	План на 1 т, руб		Фактически			
			на отчетный квартал	с начала года	за отчетный квартал		с начала года	
					на всю продукцию обогащения, млн руб.	на 1 т, руб.	на всю продукцию обогащения, млн руб.	на 1 т, руб.
А	Б	1	2	3	4	5	6	7
Материальные затраты (за вычетом возвратных отходов)	23							
Затраты на оплату труда	24							
В том числе резерв на выслугу лет	25							
Отчисления на социальные нужды	26							
Амортизация основных фондов	28							
Прочие расходы	29							
Итого производственная себестоимость продуктов обогащения	30							
Исключается:								
промпродукт	31							
шлам	32							
отсев	33							
Итого производственная себестоимость концентрата	35							
Внепроизводственные расходы	36							
Полная себестоимость концентрата	37							
В том числе из стр. 23:								
сырье	38							
транспортные расходы	39							
Стоимость услуг по переработке сырья, поставляемого по договорам на услуги (в графах 1, 2, 3, 5 и 7 на 1 т сырья)	40							
Затраты по переработке сырья, поставляемого по договорам на услуги (в графах 1, 2, 3, 5 и 7 на 1 т сырья)	41							

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение 5

Глава 1. Сущность и содержание экономических категорий «доходы» и «расходы» коммерческих организаций 7

1.1. Общие понятия 9
1.2. Доходы и расходы в бухгалтерском учете 12
1.3. Доходы и расходы в налоговом учете 18
1.3.1. Порядок определения и классификация доходов предприятия 18
1.3.2. Порядок определения и классификация расходов предприятия 26
1.4. Доходы и расходы с точки зрения экономики предприятия ... 31
1.4.1. Доходы предприятия 31
1.4.2. Расходы предприятия 34

Глава 2. Затраты на производство: классификация и состав 43

2.1. Эволюция методов формирования затрат 45
2.2. Классификация затрат на производство 48
2.3. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции 57
2.4. Группировка затрат по элементам и статьям калькуляции 66
2.4.1. Группировка затрат по элементам 66
2.4.2. Пример расчета амортизационных отчислений 88
2.4.3. Группировка затрат по статьям калькуляции 92

Глава 3. Калькулирование себестоимости 99

3.1. Себестоимость продукции, ее виды 101
3.2. Методы учета и калькулирования затрат 105
3.3. Принципы включения затрат в себестоимость продукции 108
3.4. Порядок формирования себестоимости выпускаемой продукции 111
3.5. Калькулирование продукции вспомогательных производств 115
3.6. Суммирование и распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов 120

Глава 4. Особенности расчета затрат в налоговом учете 131

4.1. Формирование расходов 137
4.2. Принятие расходов для целей налогообложения 143
4.3. Корректировка затрат в целях налогообложения 146

Глава 5. Формирование затрат в горнодобывающих отраслях 155

5.1. Особенности формирования затрат 157
5.2. Планирование и расчет себестоимости продукции и работ на горнорудных предприятиях черной и цветной металлургии 169

5.2.1. Организационная структура горнорудных предприятий и их товарная продукция 169
5.2.2. Определение выпуска готовой продукции и незавершенного производства на руднике 170
5.2.3. Расходы на горно-подготовительные работы 171
5.2.4. Расходы на добычу руды 179
5.2.5. Расчет затрат на переработку руды на обогатительных фабриках 183
5.3. Планирование и расчет себестоимости продукции и работ на горных предприятиях угольной отрасли 199
5.3.1. Организационная структура горных предприятий и их товарная продукция 199
5.3.2. Определение выпуска готовой продукции на угледобывающем предприятии 203
5.3.3. Расчет затрат и калькулирование себестоимости угольной продукции 203
5.3.4. Расчет затрат и калькулирование себестоимости на углеобогатительных фабриках 209
5.3.5. Особенности формирования затрат на добычу угля на разрезах 213

Список литературы 217

Приложения 219

ВЫСШЕЕ ГОРНОЕ ОБРАЗОВАНИЕ

Светлана Ивановна **Уткина**

ЭКОНОМИКА ГОРНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Режим выпуска «стандартный»

Редактор текста *М.М. Титова*
Компьютерная верстка и подготовка оригинал-макета *Ю.В. Николаева*
Дизайн серии *Е.Б. Капралова*
Зав. производством *Н.Д. Уробушкина*

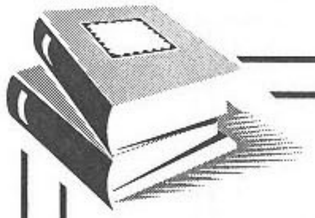
Подписано в печать 27.01.2003. Формат 60×90/16.
Бумага офсетная № 1. Гарнитура «Times».
Печать офсетная. Уч. печ. л. 16,5.
Тираж 1500 экз. Заказ 544

ИЗДАТЕЛЬСТВО МОСКОВСКОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ГОРНОГО УНИВЕРСИТЕТА

Отпечатано с готового оригинал-макета в ФГУП «Московская типография № 6» Минпечати РФ
115088 Москва, ул. Южнопортовая, 24

Магниевые штампы изготовлены в Первой Образцовой типографии

119991 Москва, ГСП-1, Ленинский проспект, 6, Издательство МГГУ;
тел. (095) 236-97-80;
факс (095) 956-90-40;
тел./факс (095) 737-32-65



К • Н • И • Г • И

ИЗДАТЕЛЬСТВА МОСКОВСКОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ГОРНОГО УНИВЕРСИТЕТА

можно приобрести:

- в киоске Издательства МГГУ (м. «Октябрьская»-кольцевая, Ленинский просп., 6, главный корпус, 2-й этаж);
- заказать через систему «Книга—почтой»; заказы в произвольной форме направлять по адресу:

  119991 Москва, ГСП-1, Ленинский проспект, 6, Издательство МГГУ;
- заказать по телефонам: **(095) 236-97-80, (095) 737-32-65;**
- заказать по факсам: **(095) 956-90-40, (095) 737-32-65;**
- через **e-mail: gornaya_kniga@mail.ru**
  e-mail: pbhsmsmu@mtu_net.ru.

Подробная информация размещена в Интернете на сайтах:

www.gornaya-kniga.chat.ru

www.gornaya-kniga.narod.ru/index.htm



ИЗДАТЕЛЬСТВО МОСКОВСКОГО
ГОСУДАРСТВЕННОГО
ГОРНОГО УНИВЕРСИТЕТА