

Ускладнюються і порядок ведення бухгалтерського і податкового обліку витрат на ремонт основних засобів. Так, відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», якщо величина затрат на ремонт основних засобів поряд з іншими витратами на поліпшення основних засобів перевищує протягом звітного року 5 % від сукупної балансової вартості основних засобів на початок звітного року, то вони списуються на збільшення вартості основних засобів і підлягають амортизації. Щодо Інструкції із застосування нового Плану рахунків та П(С)БО 7 «Основні засоби», то такі витрати на ремонт повинні обліковуватись на тих рахунках, на які списуються витрати по використанню відповідних видів основних засобів. Тобто, чинний порядок обліку витрат на ремонт основних засобів суттєво відрізняється від їх податкового обліку. Цим ускладнюється і розрахунок амортизації.

Різний підхід до обліку однорідних операцій значно ускладнює облік, що потребує приведення до узгодженості організації бухгалтерського обліку за П(С)БО із податковим законодавством. Тільки за таких умов можна досягти ефективності нової системи обліку в Україні, забезпечити вдосконалення обліку відповідно до міжнародних стандартів і реалізацію стратегічного курсу України на інтеграцію зі світовим економічним простором.

В. Панков, Т. Краска, А. Єськов

ЗАТ «Новокраматорський машинобудівний завод»

МЕТОДИКА ФОРМИРОВАНИЯ ПРИБЫЛИ В КРУПНОМ АКЦИОНЕРНОМ ОБЩЕСТВЕ В УСЛОВИЯХ ВВЕДЕНИЯ НАЦИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ ОТЧЕТНОСТИ

Выполнение программы реформирования бухгалтерского учета с применением международных стандартов предполагает разработку на предприятиях новой методики формирования прибыли. Национальные стандарты бухгалтерской отчетности меняют порядок расчета финансовых результатов предприятия, вводят новое определение этого понятия.

Формирование прибыли предприятия до введения программы реформирования бухгалтерского учета с применением международных стандартов имело следующий вид. Рассчитывались прибыль от реализации, балансовая прибыль, чистая прибыль. При-

быль от реализации определялась разностью между выручкой от реализации продукции (работ, услуг), за минусом НДС, акцизного сбора, затрат на производство реализованной продукции и коммерческих (внепроизводственных) расходов. При таком способе определения прибыли как прямые, так и распределяемые затраты непосредственно относились на себестоимость товарной продукции и учитывались при расчете прибыли в периоде реализации этой товарной продукции. Балансовая прибыль учитывалась как алгебраическая сумма прибыли от реализации, прочих операционных доходов и расходов, прочих внереализационных доходов и расходов. Разница между балансовой прибылью и налогом на прибыль представляла собой прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия.

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 3 «Отчет о финансовых результатах» предусматривает форму Отчета о финансовых результатах, построенную по принципу функциональной группировки доходов и расходов, т. е. определение финансовых результатов от обычной и чрезвычайной деятельности. Национальные стандарты бухгалтерского учета вводят следующие определения: валовая прибыль, финансовый результат от операционной деятельности, финансовый результат от обычной деятельности, чрезвычайная прибыль, чистая прибыль.

Валовая прибыль представляет собой разницу между чистым доходом от реализации продукции (товаров, работ, услуг) и себестоимостью реализованной продукции (товаров, работ, услуг).

Финансовый результат от операционной деятельности равен валовой прибыли плюс другие операционные доходы минус административные затраты, затраты на сбыт и другие операционные затраты.

Финансовый результат от обычной деятельности включает финансовый результат от операционной деятельности, финансовые и другие доходы за минусом финансовых и других расходов.

Чрезвычайная прибыль (убытки) представляет собой невозмещенные убытки от чрезвычайных событий (стихийных бедствий, пожаров, техногенных аварий и т.п.), включая затраты на предотвращение возникновения потерь от этих событий, определенных за вычетом страхового возмещения и покрытия потерь за счет других источников, прибыли или убытки от других событий и операций, которые отличаются от обычной деятельности предприятия. Не ожидается, что чрезвычайная прибыль будет повторяться периодически или в каждом последующем отчетном периоде.

Чистая прибыль определяется как сумма финансового результата от обычной деятельности после налогообложения и чрезвычайной прибыли (убытка) и налогов с чрезвычайной прибыли.

Новая система бухгалтерского учета потребовала от предприятия изменение методики формирования прибыли. Так, на Новокраматорском машиностроительном заводе с 01.04.00 действует Методика формирования прибыли, разработанная в соответствии с Положениями (стандартами) бухгалтерского учета: П(С)БУ 3 «Отчет о финансовых результатах», утвержденном приказом Министерства финансов Украины от 31.03.99 № 87; П(С)БУ 15 «Доходы», утвержденном приказом Минфина от 29.11.99; П(С)БУ 16 «Расходы», утвержденном приказом того же министерства от 31.12.99 № 318. Данная методика определяет методологические принципы формирования доходов и расходов предприятия, порядок определения прибыли и отражения данных показателей в финансовой отчетности. Предприятиям дано право самостоятельно разрабатывать принципы отнесения статей расходов к постоянным и переменным. Поэтому на предприятии наряду с Методикой формирования прибыли разработаны номенклатура статей общепроизводственных расходов, распределение их на постоянные и переменные по цехам, номенклатуры статей общепроизводственных расходов на управление производствами, административных расходов, расходов на сбыт, прочих операционных расходов, финансовых расходов, статей прочих расходов. Особенностью методики формирования прибыли является выделение общепроизводственных расходов на управление производствами, вызванное организационной структурой НКМЗ, являющегося крупным акционерным обществом с дивизиональной структурой управления.

Расчет показателя прибыли

Включает определение следующих составляющих:

- чистого дохода (выручки) от реализации продукции (товаров, услуг);
- валовой прибыли (убытка);
- финансового результата от операционной деятельности;
- финансового результата от обычной деятельности до налогообложения;
- финансового результата от обычной деятельности;
- чистой прибыли (убытка) отчетного периода.

Доходы учитываются по мере их возникновения при передаче права собственности, т. е. при отгрузке продукции. Полученные авансы, предоплата за продукцию не являются доходами. Доходы предприятия подразделяются на доходы от обычной деятельности и чрезвычайные доходы. Доходы от обычной деятельности включают чистый доход от реализации продукции (товаров, услуг), прочий операционный доход, доход от участия в капитале, прочие финансовые доходы, прочие доходы.

Доход от реализации продукции, работ, услуг включает общий доход (выручку) от реализации:

- товарной продукции;
- товарных услуг (электроцеха, ГПС, кислородного цеха, копировального цеха и других подразделений);
- нетоварных услуг структурных подразделений, не относящихся к промышленной деятельности (ЖДЦ, АТЦ, типографии, ИАСУ и др.);
- продукции комбината питания;
- строительных материалов и оказания услуг строительным комплексом.

К прочим операционным доходам относятся: доходы от реализации иностранной валюты; доходы от реализации прочих оборотных активов (производственных запасов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и пр.); доходы от операционной аренды активов (имущества); доходы от подразделений не-промсферы; доходы от операционной курсовой разницы по операциям в иностранной валюте; суммы полученных штрафов, пени, неустоек и других санкций за нарушение хозяйственных договоров; доходы от списания кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности; возмещение ранее списанных активов (поступление долгов, списанных в качестве безнадежных); прочих доходов от операционной деятельности.

В состав дохода от участия в капитале включается доход от инвестиций, осуществленных в ассоциированные, дочерние или совместные предприятия, учет которых ведется по методу участия в капитале.

К прочим финансовым доходам относятся доходы, возникающие в ходе финансовой деятельности предприятия, в частности дивиденды от предприятий, не являющихся ассоциированными, дочерними и совместными; проценты по облигациям и другим ценным бумагам; прочие доходы от финансовой деятельности.

В прочие доходы включаются: доход от реализации финансовых инвестиций; доход от реализации необоротных активов; до-

ход от реализации имущественных комплексов; доход от неоперационной курсовой разницы; доход от безвозмездно полученных активов; прочие доходы, возникающие в процессе обычной деятельности, но не связанные с операционной деятельностью предприятия.

Чрезвычайные доходы — доходы, возникшие вследствие чрезвычайных событий (стихийных бедствий, пожаров, техногенных аварий и т. п.). К ним относятся: возмещение потерь от чрезвычайных событий, включая возмещение затрат на предупреждение потерь от стихийных бедствий и техногенных аварий; доходы от прочих событий или операций, отвечающих определению чрезвычайных событий.

Формирование расходов

В состав расходов включаются:

- себестоимость реализованной продукции (работ, услуг);
- расходы, связанные с операционной деятельностью, не включаемые в себестоимость реализованной продукции;
- финансовые расходы;
- потери от участия в капитале;
- прочие расходы;
- налог на прибыль;
- чрезвычайные расходы.

Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг)

Себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) состоит из:

- производственной себестоимости продукции (работ, услуг), реализованной в течение отчетного периода;
- нераспределенных постоянных общепроизводственных расходов цехов;
- общепроизводственных расходов на управление производством.

В производственную себестоимость продукции (работ, услуг) включаются:

- прямые материальные расходы;
- прямые расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные мероприятия;
- прочие прямые расходы;

- распределяемые общепроизводственные расходы цехов.

В состав прямых материальных расходов входят стоимость сырья и основных материалов, образующих основу производимой продукции, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, вспомогательных и других материалов, которые могут быть непосредственно отнесены к конкретному объекту расходов.

В состав прямых материальных расходов также включается расход всех видов топлива и энергии на технологические нужды (выплавку жидкого металла, нагрев и термообработку заготовок, гальванопокрытия и т. п.).

В состав прямых расходов на оплату труда включаются заработная плата и другие выплаты работникам, занятым в производстве продукции, выполнении работ или предоставлении услуг, которые могут быть непосредственно отнесены к конкретному объекту расходов, т. е. оплата труда производственных рабочих.

Отчисления на социальные мероприятия начисляются на фонд прямых расходов на оплату труда по нормам, установленным согласно действующему законодательству.

В состав прочих прямых расходов включаются все прочие производственные расходы, которые могут быть отнесены к конкретному объекту расходов.

В составе общепроизводственных расходов цехов выделены постоянные и переменные расходы, которые группируются согласно Номенклатуре статей общепроизводственных расходов. Общепроизводственные расходы цехов включают: амортизацию оборудования и транспортных средств; затраты на эксплуатацию оборудования; затраты на ремонт оборудования и транспортных средств; стоимость МБП; затраты, связанные с управлением цехом, непроизводительные расходы; прочие расходы. Общепроизводственные расходы цехов подразделяются на переменные и постоянные. Переменные расходы включаются в производственную себестоимость прямо, а постоянные расходы включаются в производственную себестоимость пропорционально нормальной мощности. На НКМЗ нормальная мощность принимается на уровне плановых объемов производства. Поэтому постоянные расходы включаются в производственную себестоимость по плановой норме на фактический объем производства. Нераспределенные общепроизводственные расходы цехов включаются в себестоимость реализованной продукции и относятся на расходы того периода, в котором они были понесены. Общая сумма распределенных и нераспределенных общепроизводствен-

ных расходов цеха не может превышать их фактическую величину.

Общепроизводственные расходы на управление производством включают: заработную плату; служебные командировки аппарата управления производством; содержание прочего персонала предприятия неуправленческого характера; амортизационные отчисления основных фондов общепроизводственного назначения; содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общепроизводственного назначения; расходы на проведение испытаний, опытов, исследований; содержание общепроизводственных лабораторий; расходы на охрану труда; расходы на подготовку (обучение) и переподготовку кадров; прочие расходы, которые группируются согласно Номенклатуре статей затрат общепроизводственных расходов на управление производством. Общепроизводственные расходы на управление производством включаются в себестоимость реализованной продукции и относятся на расходы того периода, в котором они были понесены.

В организационной структуре НКМЗ выделяются производства — центры прибыли: металлургическое производство, производство металлургического оборудования, производство горнорудного и кузнечно-прессового оборудования, производство серийных машин, производство товаров народного потребления. Для каждого производства осуществляется планирование и учет общепроизводственных расходов на управление производством. Это является отличительным признаком крупного предприятия с дивизиональной структурой управления.

Расходы, связанные с операционной деятельностью и не включаемые в себестоимость реализованной продукции

Расходы, связанные с операционной деятельностью, не включаемые в себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг), подразделяются на:

- административные расходы;
- расходы на сбыт;
- прочие операционные расходы.

К административным расходам относятся общехозяйственные, направленные на обслуживание и управление предприятием, которые группируются согласно Номенклатуре статей административных расходов и относятся на расходы того периода, в котором они были понесены. Административные расходы включают: за-

работную плату и служебные командировки аппарата управления предприятием и неуправленческого персонала; расходы на содержание пожарной и военизированной охраны; содержание прочего персонала предприятия неуправленческого характера; амортизационные отчисления на основные средства административного назначения; содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентаря административного назначения; расходы на подготовку и переподготовку кадров; налоги, сборы и другие обязательные отчисления; представительские расходы; прочие расходы.

Расходы на сбыт включают расходы, связанные с реализацией (сбытом) продукции (товаров, работ, услуг), которые группируются согласно Номенклатуре статей расходов на сбыт и относятся на расходы того периода, в котором они были понесены. В расходы на сбыт включаются: расходы на упаковку готовой продукции; расходы на ремонт тары; таможенные сборы; расходы на оплату труда работников подразделений, обеспечивающих сбыт; содержание основных средств, связанных со сбытом продукции; комиссионные вознаграждения торговым агентам, продавцам; расходы на рекламу и исследование рынка; командировки работников, занятых сбытом; расходы на транспортировку, перевалку и страхование готовой продукции; расходы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание; прочие расходы.

В прочие операционные расходы включаются: расходы на НИиОКР; себестоимость реализованных производственных запасов и иностранной валюты; сумма безнадежной дебиторской задолженности и отчисления в резерв сомнительных долгов; потери от курсовой разницы по операциям, связанным с операционной деятельностью; на содержание объектов социально-культурного назначения. Прочие операционные расходы группируются согласно Номенклатуре статей прочих операционных расходов и относятся на расходы того периода, в котором они были понесены.

Расходы обычной деятельности

К финансовым расходам относятся те, что связаны с финансовой деятельностью предприятия. Это — расходы, связанные с начислением и уплатой процентов за пользование кредитами банков; по облигациям выпущенным; по финансовой аренде и т. п., а также прочие финансовые расходы, связанные с привлечением заемного капитала. Группируются финансовые расходы согласно

Номенклатуре статей финансовых расходов и относятся на расходы того периода, в котором они были понесены.

Потери от участия в капитале являются убытками от инвестиций в ассоциируемые, дочерние или совместные предприятия, которые учитываются методом участия в капитале.

В состав прочих расходов включаются расходы, возникающие во время обычной деятельности (кроме финансовых расходов), но не связанные непосредственно с производством и/или реализацией продукции (товаров, работ, услуг) и относятся на расходы того периода, в котором они были понесены. Прочие расходы группируются согласно Номенклатуре статей прочих расходов.

Налоги на прибыль признаются расходами согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 17 «Налог на прибыль».

Чрезвычайными расходами являются потери и расходы, связанные с событиями или операциями чрезвычайного характера, отличающиеся от обычной деятельности предприятия и появление которых не ожидается периодически повторяющимися событиями в каждом отчетном периоде (землетрясения, пожары, другие стихийные бедствия, эпидемии, военные действия и правительственные меры).

Порядок определения прибыли (убытка)

Чистый доход от реализации продукции (товаров, работ, услуг) в отчетном периоде определяется путем уменьшения дохода (выручки) от реализации продукции (товаров, работ, услуг) на суммы:

- налога на добавленную стоимость;
- акцизного сбора;
- других налогов и сборов, включенных в состав дохода (выручки) от реализации продукции, начисленных и уплаченных (подлежащих уплате) в соответствии с действующим законодательством;
- прочих вычетов из дохода, включая предоставленные скидки, возврат товаров и прочие суммы, подлежащие вычету из дохода от реализации продукции.

Валовая прибыль (убыток) рассчитывается как разница между чистым доходом от реализации продукции (товаров, работ, услуг) и себестоимостью реализованной продукции (товаров, работ, услуг).

Финансовый результат от операционной деятельности определяется путем увеличения валовой прибыли на сумму прочих операционных доходов и уменьшения на сумму расходов, связанных с операционной деятельностью, но не включенных в состав себестоимости реализованной продукции, в том числе:

- административных расходов;
- расходов на сбыт;
- прочих операционных расходов.

Финансовый результат от обычной деятельности до налогообложения определяется:

путем увеличения финансовых результатов от операционной деятельности на величину —

- доходов от участия в капитале;
- прочих финансовых доходов;
- прочих доходов

и уменьшения на суммы —

- финансовых расходов;
- потерь от участия в капитале;
- прочих расходов.

Финансовый результат от обычной деятельности определяется путем уменьшения финансового результата от обычной деятельности до налогообложения на сумму налога на прибыль, определенного согласно действующему законодательству.

Чистая прибыль (убыток) определяется как алгебраическая сумма финансового результата от обычной деятельности и финансового результата от чрезвычайных событий, скорректированного на сумму налога с чрезвычайного дохода.

При переходе на национальные стандарты отчетности появились направления расходования нераспределенной прибыли. При действовавшей ранее системе прибыль направлялась в резервный фонд, фонд накопления, фонд потребления, фонд дивидендов, другое использование прибыли. Национальные стандарты регламентируют следующие направления использования нераспределенной прибыли: отчисления в резервный фонд, начисление дивидендов, другое использование прибыли (списание непокрытых убытков предыдущих отчетных периодов, исправление ошибок за прошлый год и пр.).

Различия между новой и существовавшей методиками, как видим, заключаются в порядке отнесения постоянных и условно-постоянных расходов на результаты финансовой деятельности предприятия. В новой системе значительная часть расходов списывается на финансовые результаты периода, в котором они были понесены. Нераспределяемая часть общепроизводственных расходов цехов и общепроизводственные расходы производств относятся на себестоимость реализации. Административные расходы, расходы на сбыт, прочие расходы операционной деятельности относятся на финансовые результаты от операционной деятельности.

Для крупного машиностроительного предприятия с длительным циклом производства продукции система формирования прибыли, введенная в связи с переходом на национальные стандарты отчетности, позволяет более объективно оценить результаты хозяйственной деятельности, т. к. не происходит накопления в себестоимости готовой продукции и незавершенном производстве расходов текущего периода, перечисленных выше. Таким образом, расчет финансового результата в краткосрочном периоде принимает более объективное значение, а расчет финансового результата показывает сильные и слабые стороны предприятия, являясь важным инструментом контроля и управления.

В. Озеран, канд. экон. наук, доц.
Львівська комерційна академія

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ РЕФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СПОЖИВЧІЙ КООПЕРАЦІЇ УКРАЇНИ

Формування ринкових відносин, поява різних форм власності у виробництві, обміні та споживанні вносять істотні зміни у систему управління мікроекономікою та її функцій, зокрема бухгалтерського обліку. Розвиток зовнішньоекономічних відносин суб'єктів господарювання, інтеграція економіки України у світову співдружність зумовлюють додаткові вимоги до реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародної практики. Саме з 1 січня 2000 року набув чинності Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та ряд Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, які в своїй основі відповідають міжнародним стандартам. У зв'язку з цим постає нагальна потреба розробки фахівцями нової методики бухгалтерського обліку з урахуванням організаційно-технологічних особливостей галузей економіки. Таке саме завдання стоїть перед бухгалтерською службою системи споживчої кооперації України.

Для забезпечення життєздатності системи споживчої кооперації та її збереження необхідно докорінно змінити форми та методи управління підприємствами, організаціями та окремими галузями. Інформаційною основою управління повинен стати бухгалтерський облік як «мова бізнесу».