УДК 657 (574)

О.Ю. Когут

Казахский Национальный Университет имени аль-Фараби, Казахстан, г. Алматы

E-mail: kogut.1974@mail.ru

**Организация синтетического и аналитического учета доходов и расходов предприятия**

**Аннотация.** В статье рассматривается необходимость учета доходов и расходов предприятия для эффективного ведения хозяйства и осуществления контроля над процессом производства. Расходы признаются на основе прямой связи между понесенными затратами и поступлениями по конкретным статьям доходов, т.е. доходы и расходы, вызванные одними и теми же сделками и событиями в деятельности субъекта, признаются одновременно. Наряду с объемом реализации предприятие планирует сумму дохода. Доход от реализации готовой продукции оценивается по справедливой стоимости возмещения полученного или ожидаемого к получению за вычетом НДС. Себестоимость производства (фактическая себестоимость) готовой продукции включает все затраты на приобретение, переработку, транспортировку и прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов готовой продукции до их текущего состояния и места их текущего расположения. Расходы признаются на основе прямой связи между понесенными затратами и поступлениями по конкретным статьям доходов, т.е. доходы и расходы, вызванные одними и теми же сделками и событиями в деятельности субъекта, признаются одновременно.

***Ключевые слова:*** доходы и расходы, финансовая и налоговая отчетность, прямые затраты, косвенные (накладные) расходы.

**Abstract.** The article discusses the need of income and expenses of the enterprise for effective farming and control over the production process. Expenses are recognized on the basis of a direct link between the costs incurred and receipts by specific items of income, i.e. income and expenses arising from the same transactions and events in the activities of the entity, are recognized at the same time. The company plans the amount of income along with the sales volume. Income from the sale of finished goods is measured at fair value of the consideration received or receivable net of VAT. Cost of production (actual cost) of finished goods includes all costs of purchase, processing, transportation and other costs incurred in order to bring the stocks of finished goods to its existing condition and place of their current location. Expenses are recognized on the basis of a direct link between the costs incurred and receipts by specific items of income, i.e. income and expenses arising from the same transactions and events in the activities of the entity, are recognized at the same time.

***Keywords:*** income and expenses for financial and tax statements, direct costs, indirect (overhead) costs.

Одна из основных задач деятельности предприятий в условиях рыночной экономики – получение наибольших доходов при наименьших расходах. Данные бухгалтерского учета обеспечивают возможность определить предполагаемый доход предприятия после реализации выпущенной продукции. Поэтому учет доходов и расходов является необходимым и находится под постоянным контролем бухгалтерии предприятия, так как его ритмичность обеспечивает выполнение обязательств предприятия, своевременность всех расчетов и выплат.

Доходы, полученные от основной и неосновной деятельности предприятия, составляют его совокупный годовой доход, который признается и учитывается в соответствии с МСФО 18 (IAS) «Выручка», так же контролируются Кодексом Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 12 июня 2001 года № 209-11 (с изменениями и дополнениями от 01.01.2006 года) [1].

Необходимость учета доходов и расходов предприятия определяется также и тем, что для эффективного ведения хозяйства и осуществления контроля над процессом производства необходима определенная информация, получаемая в результате наблюдения за хозяйственными процессами, количественного их измерения, регистрации и обобщения. Наряду с объемом реализации предприятие планирует сумму дохода.

Задачи учета доходов и расходов Компании “KМ PLC” сводятся к следующему:

1. Своевременное и достоверное признание доходов и расходов предприятия в бухгалтерском учете в соответствии с действующим законодательством и стандартами учета и отчетности;
* грамотное оформление первичной документации;
* ведение регистров бухгалтерского учета;
* грамотное отражение на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности доходов и расходов предприятия
1. Определение налогооблагаемой прибыли предприятия:
* расчет совокупного годового дохода;
* отражение в учете вычетов;
* расчет налогооблагаемого дохода предприятия.
1. Отражение доходов и расходов в финансовой и налоговой отчетности Компании.

Основной продукцией Компании “KМ PLC” является катодная медь, совместные и попутные металлы, получаемые основными подразделениями при переработке медной руды [2].

В процессе реализации готовой продукции Компания “KМ PLC” получает доход. ***Доход***– это приток экономических выгод за период, возникающий в ходе обычной деятельности Компании “KМ PLC”, когда их результатом является прирост капитала Компании “KМ PLC”, отличный от прироста капитала за счет взносов акционеров. В соответствии с тем, что реализация готовой продукции относится к основному виду деятельности предприятия, полученный доход отражается как «Доход от реализации готовой продукции».

Доход от реализации готовой продукции оценивается по справедливой стоимости возмещения полученного или ожидаемого к получению за вычетом НДС.

Доход от реализации готовой продукции признается при выполнении следующих условий:

1. Компания “KМ PLC” передала покупателям и заказчикам значительные риски и вознаграждения, связанные с владением товарами;
2. Компания “KМ PLC”больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом владения, и не контролирует проданные покупателям и заказчикам товары;
3. сумма дохода может быть надежно оценена Компанией “KМ PLC”;
4. существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией по реализации готовой продукции, поступят в Компанию “KМ PLC”;

 Когда результат операции, предполагающей предоставление услуг, может быть надежно измерен, доход, связанный с данной операцией, признается путем определения стадии завершенности операции на отчетную дату. Результат операции может быть рассчитан надежно, если выполняются следующие условия:

1. сумма дохода может быть надежно измерена;
2. существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят в Компанию “KМ PLC”;
3. стадия завершенности операции по состоянию на отчетную дату может быть надежно определена;
4. затраты, понесенные для осуществления операции и затраты, необходимые для ее завершения, могут быть достаточно точно определены. Доход от бартерных операций при обмене на неидентичную продукцию отражается по справедливой стоимости полученной продукции, скорректированной на сумму переведенных денежных средств или их эквивалентов. В случае невозможности определения справедливой стоимости полученной продукции, доход от бартерных операций при обмене на неидентичные товары признается по справедливой стоимости реализованной готовой продукции. Когда товары и услуги обмениваются на товары и услуги, аналогичные по характеру и величине, обмен не рассматривается как операция, создающая выручку [3].

Существует два источника получения дохода Компанией:

1. доход, получаемый от централизованной реализации основной продукции;
2. доход, получаемый от выполнения работ и оказания услуг.

Контракт на реализацию основной продукции производится централизованно. Доход от реализации готовой продукции признается по стоимости, указанной в контракте, и отражается в бухгалтерском учете. Доход от реализации золота и серебра признается в момент их реализации *согласно Контракту.*

В рабочем плане счетов Компании для отображения доходов предназначен раздел 6 «Доходы».

Учет доходов Компании “KМ PLC” от основной деятельности в основном организуется на счетах подраздела 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг». К синтетическому счету 6010, открывается субсчета:

1. 6011 «Доход от реализации продукции “KМ PLC” Mining». На данном счете отражаются доходы, полученные от реализации готовой продукции подразделения “KМ PLC”Mining», а именно доходы от реализации:
* Катодная медь;
* Медная катанка;
* Медный концентрат;
* Цинк;
* Серебро;
* Золото (за исключением толлинга);

В течение отчетного периода на кредите счета 6011 накапливаются суммы дохода, полученного от реализации готовой продукции данного подразделения.

1. 6012 «Доход от реализации продукции «“KМ PLC” Power», который отражает доходы, полученные от реализации электроэнергии внутри Казахстана и от экспортной реализации.
2. 6013 «Доход от реализации продукции «“KМ PLC” Petroleum», который отражает доходы от реализации нефтепродуктов.

Аналитический учет доходов по данным счетам в Компании ведется в ведомости по видам полученных доходов за месяц и с начала года (нарастающим итогом).

В случае, если суммы доходов были получены в прошлом периоде, но относятся к текущему периоду, они отражаются в корреспонденции со счетом 3520 «Доходы будущих периодов» по кредиту соответствующих счетов доходов.

***«Кредит счета»*** показывает вид дохода:

1. Реализация товаров
* 601 ГП «доход от реализации продукции и оказания услуг»»;
* 601 ЭН «доход от реализации электроэнергии, тепла, вода»;
* 621 ПД «доход от реализации ТМЦ, ГСМ, ТНП, оборудования к установке».
1. Реализация услуг
* 601 ПЕ «доход от реализации услуг по переработке»;
* 601 УТ «доход от реализации услуг транспорта»;
* 601 УС «доход от реализации услуг связи»;
* 601 РУ «доход от реализации ремонтных работ»;
* 601 ПУ «доходы от реализации прочих услуг и работ»;
* 611 «доход в виде вознаграждения по кредиту, займу»
* 626 «доход от текущей аренды»;
* 628 ПД20 «доход по купле-продаже иностранной валюты»;
1. 628 ШГ «доходы от присужденных или признанных должником штрафы, пени и другие виды санкций».
2. 628 ПД09 «доход от получения компенсации по ранее произведенным вычетам».
3. 622 «доход по безвозмездно полученному имуществу».
4. 612 «доходы по дивидендам».
5. 628 «прочие доходы» [4].

Ниже в Таблице 1приведены корреспонденции счетов по учету доходов от реализации готовой продукции:

Таблица 1 - Учет доходов от реализации готовой продукции Компании

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Описание операций | Дебет | Кредит |
| Начисление дохода при реализации готовой продукции | 1210 | 6010 (6011,6012, 6013) |
| Начисление НДС, связанный с отгрузкой продукции | 1210 | 3130 |
| Списание фактических затрат до чистой стоимости реализации, в случае, если невозможна реализация по стоимости выше, или хотя бы равной фактической себестоимости | 7010 (7011, 7012, 7013) | 1320 |
| Отражение себестоимости: |   |   |
| \*     продукции | 7010 (7011, 7012, 7013) | 1320 |
| \*     работ и услуг | 7010 (7011, 7012, 7013) | 8310 |
| Ж/д тариф, оплаченный “KМ PLC” авансом | 1610  | 1030, 1010  |
| Оплата счетов покупателями и заказчиками | 7210 (7211, 7212)7110 (7111, 7112, 71131030, 1010 | 3310, 41101210 |
| Итоговый доход за отчетный период | 6010 (6011, 6012, 6013)62805610 | 56107010 (7011, 7012, 7013) |

Примечание - составлено автором на основании учетной политики “KМ PLC”

Таким образом, основной деятельностью Компании “KМ PLC”является производство и реализация продукции цветной металлургии. Финансовый учет ведется на счетах подразделов 6010, 6280, где формируются основные доходы в процессе деятельности предприятия. К синтетическим счетам открываются субсчета 6011, 6012, 6013. Налоговый учет формируется на базе конечных результатов бухгалтерского учета. Форма бухгалтерского учета – журнально–ордерная. Ведется полностью автоматизированный учет.

В процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности Компания “KМ PLC” несет расходы, которые играют основную роль при формировании конечного финансового результата. К расходам на данном предприятии относятся себестоимость реализованной продукции и прочие расходы (административные расходы, расходы по реализации продукции, расходы по процентам) [2].

Себестоимость производства (фактическая себестоимость) готовой продукции включает все затраты на приобретение, переработку, транспортировку и прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов готовой продукции до их текущего состояния и места их текущего расположения. Эти затраты подразделяются на прямые и косвенные. ***К прямым затратам*** относятся расходы связанные с непосредственным производством единицы готовой продукции. ***Косвенные (накладные) расходы*** – это расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, которые носят комплексный характер, т.е. в составе расходов отражаются все экономические элементы затрат (материалы, оплата труда, амортизация основных средств, коммунальные услуги и другие затраты), и отнесение которых на единицу готовой продукции вызывает трудности, ввиду того, что они связаны с производством нескольких видов продукции. Накладные расходы включаются в себестоимость готовой продукции через их косвенное распределение между единицами готовой продукции [5].

Затраты на производство готовой продукции отражаются в бухгалтерском учете “KМ PLC”согласно методу начисления, т.е. в том отчетном периоде, когда они понесены.

Затраты на производство готовой продукции отражается в Отчете о прибылях и убытках Компании в составе фактической себестоимости в том периоде, когда готовая продукция, на производство которой были понесены эти затраты, признается как реализованная.

Формирование затрат на производство готовой продукции происходит на каждой стадии технологического производственного цикла. Затраты вспомогательных производств передаются непосредственно в основные подразделения, для которых были произведены работы и услуги.

Передача затрат в бухгалтерию вспомогательными подразделениями производится ежемесячно *по затратам предшествующего* *месяца и фактическим затратам корректируются в ту или иную сторону* в конце отчетного периода. Одновременно, данные по затратам вспомогательных подразделений в результате оказания услуг основным подразделениям передаются в соответствующие основные подразделения.

При учете и анализе затрат, образующих фактическую себестоимость, применяются следующие группировки:

* По месту возникновения затрат (рудники, шахты, обогатительные фабрики, медеплавильные заводы);
* По видам продукции, работ, услуг;
* По способу отнесения на фактическую себестоимость (прямые и косвенные затраты).

Для обобщения информации о себестоимости реализованных товаров (работ, услуг) используются счета подраздела 7000 «Себестоимость реализованной готовой продукции». В Компании к данному счету открыты следующие субсчета [6]:

1. 7011 - Себестоимость реализованной продукции “KМ PLC”Mining;
2. 7012 - Себестоимость реализованной продукции “KМ PLC” Power;
3. 7013 - Себестоимость реализованной продукции “KМ PLC”Petroleum.

Общие и административные расходы не зависят от объема производства и определены как постоянные расходы, не связанные с конкретными видами реализованной продукции или услуг. Компания “KМ PLC” несет эти расходы даже в том случае, когда в течение определенного периода не производилась реализация готовой продукции и услуг.

Расходы признаются на основе прямой связи между понесенными затратами и поступлениями по конкретным статьям доходов, т.е. доходы и расходы, вызванные одними и теми же сделками и событиями в деятельности субъекта, признаются одновременно.

К типичным расходам, связанным с общим руководством, расходам общехозяйственного и административного назначения, относятся:

1. Оплата труда и другие выплаты;
2. Расходы по административному управлению;
3. Расходы на содержание и обслуживание;
4. Налоги и сборы;
5. Расходы социального назначения и др.

В расходы по реализации включаются все затраты, связанные с реализацией готовой продукции:

* оплата труда и отчисления в пенсионные накопительные фонды, расходы по страхованию собственности, командировочные расходы, амортизационные отчисления и расходы по содержанию основных средств, используемых при реализации запасов;
* транспортировка грузов до пункта отправления, погрузочно-разгрузочные работы;
* расходы по изучению рынков сбыта и продвижению товара на рынок (затраты на маркетинг), расходы на разработку и издание рекламы, участие в выставках, ярмарках и другие аналогичные расходы.

Счет 7110 «Расходы по реализации готовой продукции» подраздела 7100 «Расходы по реализации готовой продукции» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с реализацией готовой продукции. В Компании к счету 7110 также открыты субсчета по подразделениям: 7111 «Расходы по реализации готовой продукции “KМ PLC” Mining», 7112 «Расходы по реализации готовой продукции “KМ PLC” Power», «Расходы по реализации готовой продукции “KМ PLC” Petroleum».

Счет 7210 «Административные расходы» подраздела 7200 «Административные расходы» предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных с производственным процессом. К счету 7210 открыты следующие субсчета: 7211 «Административные расходы (идущие на вычет по КПН)» и 7212 «Административные расходы (не идущие на вычет по КПН)».

В аналитическом учёте производственные расходы Компании показываются по статьям и объектам [калькуляции](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BA%D1%83%D0%BB%D1%8F%D1%86%D0%B8%D1%8F), что дает возможность составлять отчётные калькуляции [себестоимости](http://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A1%D0%B5%D0%B1%D0%B5%D1%81%D1%82%D0%BE%D0%B8%D0%BC%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8C) продукции.

Бухгалтерия “KМ PLC”собирает данные по общим и административным расходам и расходам по реализации со всех подразделений.

В Таблице 2 приведены корреспонденции счетов по учету расходов на предприятии:

Таблица 2 - Учет расходов Компании

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Описание операций** | **Дебет** | **Кредит** |
| Фактическая себестоимость реализованной готовой продукции | 7010 (7011, 7012, 7013) | 1320 |
| Начисление заработной платы работникам, связанным с реализацией товаров | 7110 (7111, 7112, 7113) | 3350 |
| Оплачен счет подрядчиков | 7110 (7111, 7112, 7113) | 3310 |
| На сумму налога на добавленную стоимость, 12% | 1420 | 3310 |
| Начислен социальный налог на заработную плату работников, связанных с реализацией продукции | 7110 (7111, 7112, 7113) | 3150 |
| Начислена заработная плата административно-управленческому персоналу | 7210 | 3350 |
| Оказаны аудиторские услуги | 7210 | 3310 |
| На сумму налога на добавленную стоимость, 12% | 3130 | 3310 |
| Износ основных средств административного назначения | 7210 | 2420 |
| Амортизация по нематериальным активам административного назначения | 7210 | 2740 |
| Списание материалов, израсходованных на административные цели | 7210 | 1310 |
| Расходы по служебной командировке | 7210 | 1251 |
| Представительские расходы | 7210 | 1030, 1010 |
| Списание в конце года общих и административных расходов на итоговую прибыль  | 5610 | 7210 |

Примечание - составлено автором на основании учетной политики “KМ PLC”

\*\*\*

**Литература:**

1. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый Кодекс) от 10.12.2008 № 99-IV (по состоянию на 01.01.2012 года)

2. Инвестиции в развитие. “KМ PLC” Годовой отчет и финансовая отчетность за 2011 год, С.230, Лондон, 2012 г

3. Годовой отчет Компании “KМ PLC”за 2012г, Лондон

4. Учетная политика Филиала Компании “KМ PLC”, Алматы: 2010 – 98 с.

5. Вaкуленкo Т.Г., Фoминa Л.Ф. Анaлиз бухгaлтерскoй (финaнсовoй) oтчетнoсти для пpинятия упpaвленческих pешений. СПб.: Издaтельский дoм «Геpдa», 2009. – 288 с.

6. Рабочий Типовой план Филиала Компании “KМ PLC”, Алматы, 2008 г.

**References:**

1. Kodeks Respubliki Kazahstan «O nalogah i drugih obyazatelnyih platezhah v byudzhet» (Nalogovyiy Kodeks) ot 10.12.2008 № 99-IV (po sostoyaniyu na 01.01.2012 goda)

2. Investitsii v razvitie. “KM PLC” Godovoy otchet i finansovaya otchetnost za 2011 god, S.230, London, 2012 g

3. Godovoy otchet Kompanii “KM PLC”za 2012g, London

4. Uchetnaya politika Filiala Kompanii “KM PLC”, Almatyi: 2010 – 98 s.

5. Vakulenko T.G., Fomina L.F. Analiz buhgalterskoy (finansovoy) otchetnosti dlya ppinyatiya uppavlencheskih pesheniy. SPb.: Izdatelskiy dom «Gepda», 2009. – 288 s.

6. Rabochiy Tipovoy plan Filiala Kompanii “KM PLC”, Almatyi, 2008 g.

\*\*\*

O.U.Kogut

**Organization of synthetic and analytical accounting of revenues and expenses of the enterprise**

**Resume.** The article considers the necessity of the account of incomes and expenses of the enterprise for effective management and production and control over the process of production. Expenses are recognised on the basis of a direct link between the costs incurred and revenues on the specific articles of the income, i.e. income and expenses arising from the same transactions and events in the activities of the entity are recognised simultaneously. Along with the sales volume of the enterprise plans to the amount of income. Income from realization of finished goods is measured at the fair value of the consideration received or receivable, net of VAT.

***Keywords:*** income and expenses, financial and tax reporting, direct costs, indirect (overhead) costs.

\*\*\*

О.Ю. Когут

**Кәсіпорынның табыстары мен шығыстарының жинақтамалы және талдамалы есебін ұйымдастыру**

**Түйін.** Мақалада шаруашылық қызметін тиімді жүргізу және өндіріс үдерісін бақылау мақсатында кәсіпорынның табыстар мен шығыстарының есебін жүргізу қажеттілігі қаралған. Шығыстар жұмсалынған шығындар мен табыстың нақты баптары бойынша түсімдер арасындағы тікелей байланыс негізінде танылады, яғни субъектінің қызметі барысында бір мәміле немесе оқиға барысында пайда болған табыстар мен шығыстар бір уақытта танылады. Кәсіпорын өндіріс көлемімен қатар табыс сомасын да жоспарлайды. Дайын өнімді сатудан алынған табыс алынған немесе алынуға тиісті соманың ҚҚС есепке алмағандағы әділ өтелу құны бойынша бағаланады.

***Түйін сөздер***: табыстар мен шығыстар, қаржылық және салықтық есептілік, тікелей шығындар, жанама (үстеме) шығыстар.