

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 3

"СОСТАВ ЗАТРАТ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ"

Введение

1. Настоящий национальный стандарт, не имеющий аналога в перечне международных стандартов бухгалтерского учета, разработан для облегчения усвоения новой системы учета затрат и расходов на начальных этапах реформы бухгалтерского учета.

В данном стандарте отражаются все затраты и расходы, связанные с осуществлением предпринимательской деятельности независимо от требований налогообложения.

Цель

2. Целью данного стандарта является определение состава затрат предприятий производственной, торговой деятельности и сферы услуг, расходов операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, а также чрезвычайных убытков.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Молдовы, так и за ее пределами.

4. Приведенные ниже виды затрат и расходов нашли только частичное отражение в данном стандарте (подробно они рассматриваются в следующих НСБУ):

а) затраты и расходы на приобретение и переработку товарно-материальных запасов, порядок их распределения и включения в себестоимость продаж (НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы");

б) износ (амортизация) изнашиваемых активов (НСБУ 13 "Учет нематериальных активов"; НСБУ 16 "Учет долгосрочных материальных активов");

с) чрезвычайные расходы и потери по аннулированным заказам, а также исправление существенных ошибок по затратам и расходам (НСБУ 8 "Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике");

д) затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы (НСБУ 9 "Учет затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы");

е) затраты по займам, подлежащие капитализации (НСБУ 23 "Затраты по займам");

ф) затраты по строительным подрядам (НСБУ 11 "Строительные подряды");

г) затраты на аренду (НСБУ 17 "Учет аренды").

Определения

5. В настоящем стандарте используются следующие понятия:

Затраты - потребленные ресурсы на изготовление продукции и оказание услуг с целью получения дохода.

Затраты прямые - затраты, которые могут быть непосредственно отнесены на определенный продукт или другой объект затрат.

Затраты косвенные - затраты, которые не могут быть прямым путем отнесены на конкретный продукт или объект затрат.

Затраты переменные - затраты, которые изменяются пропорционально объему продукции, выполняемых работ, услуг.

Затраты постоянные - затраты, которые остаются в определенном диапазоне изменений постоянными, независимо от изменений объема производства или деловой активности управленческого персонала.

Прямые материальные затраты - стоимость сырья, материалов, полуфабрикатов, используемых в производстве продукции, вещественно входящих в ее состав и включаемых в себестоимость готовой продукции прямым путем.

Прямые затраты на оплату труда - затраты на выплату заработной платы рабочим, включаемые в себестоимость готовой продукции прямым путем. Для предприятий сферы услуг используется понятие затраты на оплату труда.

Косвенные производственные затраты - затраты, связанные с обслуживанием и управлением производственных подразделений, которые не могут быть включены в себестоимость готовой продукции (услуг) прямым путем и распределяются согласно НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы".

Расходы - все расходы и потери (убытки), которые вычитаются из дохода при расчете прибыли (убытка) отчетного периода.

Расходы операционной деятельности - расходы, связанные с осуществлением основной деятельности предприятия.

Расходы инвестиционной деятельности - расходы и убытки, связанные с выбытием долгосрочных активов.

Расходы финансовой деятельности - расходы, возникающие в результате изменения величины и структуры собственного капитала и займов (кредитов).

Чрезвычайные убытки - потери, понесенные в результате событий, не относящихся к обычной деятельности.

Себестоимость продаж - часть затрат, которая относится к проданной продукции, товарам и услугам.

Расходы периода - расходы на реализацию продукции, товаров и услуг, на управление, обслуживание, организацию производства.

Расходы будущих периодов - расходы, возникшие в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам (например, авансовые выплаты, связанные с арендой, и др.).

Технологический процесс - процесс производства, охватывающий все операции по переработке сырья, материалов, по использованию комплектующих изделий при производстве и сборке продукции.

6. Отчисления на социальное страхование и обеспечение производятся от всей начисленной суммы оплаты труда в соответствии с действующим законодательством.

Состав затрат

В состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (услуг) входят следующие статьи: материальные затраты, затраты на оплату труда, косвенные производственные затраты. В отдельных отраслях народного хозяйства, кроме указанных, могут быть предусмотрены и другие затраты, отражающие особенности их производственно-хозяйственной деятельности (например, в добывающих отраслях - истощение природных ресурсов, в энергетической промышленности - износ основных средств и другие).

Материальные затраты

7. К материальным затратам, включаемым в себестоимость готовой продукции, незавершенного производства, относятся: на производственных предприятиях - прямые материальные затраты, на предприятиях сферы услуг - затраты на материалы. На торговых предприятиях затраты на материалы не включаются в себестоимость товаров, а относятся на расходы периода.

Прямые материальные затраты

8. На производственных предприятиях к прямым материальным затратам относится стоимость материалов, используемых в производственном (технологическом) процессе, включаемая в себестоимость готовой продукции, а именно:

а) сырья и материалов, составляющих основу вырабатываемой продукции, либо являющихся необходимым компонентом при ее изготовлении;

б) комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся сборке или дополнительной обработке на данном предприятии;

с) стоимость услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями, и связанные с ними дополнительные затраты, относимые на удорожание стоимости материалов, например:

- выполнение отдельных операций по изготовлению продукции, обработке сырья и материалов;

- проведение испытаний по определению качества потребляемых сырья и материалов, используемых только для производства данной продукции;

д) топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии;

е) энергии всех видов (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода, воды и других видов), расходуемой на технологические, транспортные и иные производственные нужды предприятия.

Затраты на материалы

9. Для предприятий сферы услуг затраты на материалы, используемые в процессе основной деятельности, включают:

- а) вспомогательные материалы;

- б) строительные материалы;

- с) горюче-смазочные материалы;

- д) запасные части для оказания услуг по ремонту;

- е) другие материалы.

Затраты на оплату труда

10. К затратам на оплату труда, включаемым в себестоимость готовой продукции, незавершенного производства, относятся: на производственных предприятиях - прямые затраты на оплату труда, а на предприятиях сферы услуг - затраты на оплату труда. На торговых предприятиях затраты на оплату труда не включаются в себестоимость товаров, а относятся на расходы периода.

Прямые затраты на оплату труда

11. В прямые затраты на оплату труда производственных предприятий включаются затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, в том числе премии и другие выплаты стимулирующего и компенсирующего характера. К ним относятся:

- а) заработная плата за фактически выполненную работу, исчисленная исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов и гонораров в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда, а также:

- надбавки к заработной плате работникам связи, строительства, транспорта и другим работникам, постоянная работа которых протекает в пути или имеет разъездной характер, за каждые сутки пребывания в пути, выплачиваемые с момента выезда до момента возвращения к месту нахождения их предприятий;

- премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство;

- суммы, выплачиваемые (при выполнении работ вахтовым методом) в размере тарифной ставки, оклада за дни пребывания в пути от места нахождения предприятий к месту работы и обратно, предусмотренные графиком работы на вахте, а также за дни задержки работников в пути по метеорологическим условиям или по вине транспортных организаций, относящихся к конкретным объектам строительства и капитального ремонта;

- оплата труда студентов 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, если расчеты с работниками за выполненную работу производятся непосредственно самим предприятием;

b) оплата дней отдыха (отгулов), предоставляемых работникам за работу сверх нормальной продолжительности рабочего времени при вахтовом методе организации труда, при суммированном учете рабочего времени и в других случаях, установленных законодательством;

с) выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, сверхурочную работу, работу в выходные и праздничные дни, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях и т.д.;

d) оплата в соответствии с действующим законодательством очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков (компенсации за неиспользованный отпуск), льготных часов для подростков, перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также времени прохождения медицинских осмотров, выполнения государственных обязанностей;

e) взносы на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования.

[\[Парагр.11 подпкт.е\) введен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

[\[Парагр.11 подпкт.е\) считать подпкт.ф\) ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04\]](#)

f) прочие виды оплаты труда работников, занятых в производстве продукции.

Затраты на оплату труда

12. На предприятиях сферы услуг затраты на оплату труда включают основную и дополнительную заработную плату, различные надбавки, доплаты, премии, начисляемые персоналу, непосредственно занятому в сфере предоставления услуг.

Косвенные производственные затраты

13. Косвенные производственные затраты имеют место на производственных предприятиях и предприятиях сферы услуг, и включают:

[\[Парагр.13 абз. изменен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

a) затраты на поддержание основных средств производственного назначения в рабочем состоянии (затраты на технический осмотр и уход, на проведение текущего, среднего и капитального ремонта); на выполнение санитарно-гигиенических норм, включая затраты на содержание помещений и инвентаря, предоставляемых предприятием медицинским учреждениям для организации медпунктов непосредственно на территории предприятия, на поддержание чистоты и порядка на производстве;

b) затраты на содержание и эксплуатацию средств природоохранного назначения, относящихся к производственному процессу, включая платежи за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду;

с) затраты на содержание и обслуживание технических средств управления, связи, средств сигнализации, других технических средств управления, относящихся к производственному процессу;

d) износ основных средств производственного назначения;

e) истощение природных ресурсов;

f) амортизация нематериальных активов, используемых в производственном процессе;

- г) затраты, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а также с улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств в ходе производственного процесса;
- h) износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов;
- и) стоимость материалов, используемых в процессе производства для обеспечения нормального технологического процесса, для упаковки продукции в цехах или расходуемых на другие производственные нужды, которые не могут быть прямо отнесены на конкретные виды продукции;
- j) выплата за имущественный наем, сдача в аренду и лизинг;
- к) взносы на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования;
- [\[Парагр.13 подпкт. j\)-к\) введены ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)
[\[Парагр.13 подпкт. j\)-р\) считать подпкт.л\)-s\) ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04\]](#)
- l) заработная плата вспомогательных производственных рабочих и административного, управленческого и прочего персонала производственных подразделений, включая все виды премий и доплат по действующим на предприятии системам;
- м) выплаты стимулирующего характера работникам, занятым в производственном процессе, в том числе:
- единовременные вознаграждения за выслугу лет (надбавки за стаж работы по специальности на данном предприятии) в соответствии с действующим законодательством и премии, не включаемые в прямые затраты по оплате труда;
 - выплаты за время нахождения в вынужденных отпусках с частичным сохранением заработной платы, предусмотренные действующим законодательством;
- н) затраты на обеспечение нормальных условий труда и техники безопасности, связанные с особенностями производства и предусмотренные соответствующим законодательством;
- о) затраты на обеспечение охраны (в том числе и противопожарной) цехов и подразделений производственного назначения;
- р) затраты на командировки работников, занятых непосредственно в производственном процессе;
- г) обязательное страхование работников, занятых в сфере производства, и производственных активов;
- с) прочие расходы в соответствии с действующим законодательством.

Состав расходов

14. Расходы имеют место на предприятиях всех видов деятельности. Они отражаются в бухгалтерском учете и финансовых отчетах на основе метода начислений того периода, в котором возникли, и включают расходы операционной, инвестиционной, финансовой деятельности и чрезвычайные убытки.

Расходы операционной деятельности

15. Расходы операционной деятельности предприятия включают себестоимость продаж и расходы периода.

Себестоимость продаж

16. Себестоимость продаж включает:
- а) на производственных предприятиях - прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, косвенные производственные затраты;
 - б) на торговых предприятиях - стоимость проданных товаров;
 - с) на предприятиях сферы услуг - затраты на материалы и оплату труда, а также косвенные производственные затраты.

Расходы периода

17. В состав расходов периода входят:

- а) коммерческие расходы;
- б) общие и административные расходы;
- с) другие операционные расходы.

Коммерческие расходы

18. Коммерческими являются расходы по реализации готовой продукции, товаров и услуг. К ним относятся:

- а) расходы по упаковке, включая стоимость тары и тарных материалов, заработную плату рабочих, занятых упаковкой (на производственных предприятиях - когда упаковка осуществляется на складе готовой продукции);
- б) на торговых предприятиях - расходы по складированию и подготовке товаров к продаже, оформлению витрин, по рекламе и иным мероприятиям, содействующим продаже товаров, а также расход по самой продаже и доставке товаров покупателям, если эти расходы несет торговая фирма;
- с) расходы по транспортировке произведенной продукции, товаров до пункта отправления или сдачи, по погрузке в транспортные средства (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателем), таможенные пошлины и сборы;
- д) оплата работ по маркировке, сертификации продукции и товаров, оформление таможенных деклараций на реализацию продукции за пределами республики;
- е) маркетинговые услуги, связанные с заключением и расторжением договоров (соглашений);
- ф) комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым, посредническим, внешнеторговым организациям, расходы на приобретение лицензий на экспорт продукции и товаров;
- г) расходы на рекламу, участие в выставках, ярмарках; стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с договорами (соглашениями) или другими документами непосредственно покупателям или посредническим организациям бесплатно и не подлежащих возврату, и прочие аналогичные расходы;
- h) расходы на изучение внутреннего и внешних рынков сбыта, на заработную плату работников, занятых сбором и обработкой данных о рынках сбыта соответствующих товаров, сведений о производителях-конкурентах, стоимость экономической литературы для проведения маркетинговых исследований, другие расходы отделов, служб или работников, занятых маркетингом;
- і) расходы, связанные с проведением гарантийного ремонта и гарантийным обслуживанием проданной продукции и товаров;
- ј) затраты на оплату труда работников предприятий торговли, которые включают основную и дополнительную заработную плату, различные надбавки, доплаты, премии продавцам, кассирам, грузчикам, а также поварам, официантам на предприятиях общественного питания и другому персоналу, непосредственно связанному с продажей товаров;
- к) расходы, связанные с созданием резерва по сомнительным долгам;
- l) расходы по возврату и снижению цен проданных товаров.
- т) взносы на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования;
- п) выплата за имущественный наем, сдача в аренду и лизинг.

[\[Парагр.18 подпкт. м\)-п\) введены ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

19. Номенклатура статей коммерческих расходов устанавливается предприятиями исходя из особенностей и специфики их деятельности.

Общие и административные расходы

20. Общие и административные расходы включают:

1) расходы на оплату труда работников, относящихся к управленческому и хозяйственному персоналу, все виды премий по существующим на предприятии системам, разного вида доплаты, в том числе:

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

б) доплаты в случае временной утраты трудоспособности до уровня фактического заработка, установленные законодательством;

с) разница в окладах, выплачиваемая работникам, переведенным с других предприятий с сохранением в течение определенного срока размеров должностного оклада по предыдущему месту работы, а также при временном замеществе, если это предусмотрено действующим законодательством;

д) выплаты единовременных вознаграждений за выслугу лет (надбавки за стаж работы по специальности на данном предприятии) работникам аппарата управления и другим работникам в соответствии с действующим законодательством;

2) отчисления на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования и/или медицинского необязательного (добровольного), в пенсионный фонд, государственный фонд занятости от суммы расходов на оплату труда;

[\[Парагр.20 подпкт. 2\) изменен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

3) дополнительные выплаты, пособия, надбавки, компенсации работникам предприятия, в том числе:

а) выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов;

б) оплата дополнительно предоставленных (сверх предусмотренных законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающим детей;

с) надбавки к пенсиям, единовременные пособия работникам, уходящим на пенсию;

д) компенсационные выплаты в связи с повышением цен, удорожанием стоимости питания в столовых, буфетах и профилакториях либо его предоставлением по льготным ценам или бесплатно (кроме специального питания для отдельных категорий работников в соответствии с законодательством);

е) возмещение материального ущерба работникам предприятия, причиненного им получением травмы на производстве, и выплата пенсии по инвалидности, возмещаемых по этой причине социальному фонду, единовременных пособий по случаю смерти работника в результате несчастного случая на производстве;

ф) пособия, выплачиваемые как на основании судебных решений, так и без них в связи с потерей трудоспособности из-за производственных травм;

г) плата работникам-донорам за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предоставляемого после каждого дня сдачи крови;

4) материальная помощь работникам (в том числе для первоначального взноса на кооперативное жилищное строительство либо для частичного погашения кредита, предоставленного на кооперативное или индивидуальное жилищное строительство);

5) содержание, износ и ремонт основных средств административного, общехозяйственного и природоохранного назначения (зданий, сооружений и др.);

б) амортизация нематериальных активов общехозяйственного назначения;

7) стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов в пределах лимита;

8) износ и ремонт малоценных и быстроизнашивающихся предметов;

9) выплата за имущественный наем, сдача в аренду и лизинг;

[\[Парагр.20 подпкт. 9\) в редакции ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

10) расходы на содержание законсервированных производственных мощностей, объектов и основных средств в соответствии с действующими нормативными актами;

11) издержки, связанные с содержанием и обслуживанием технических средств управления, узлов связи, средств сигнализации, вычислительных центров и других технических средств управления, не относящихся к производству (например, расходы на аренду средств связи, используемых для целей управления);

12) почтово-телеграфные расходы, расходы на содержание и эксплуатацию телефонных станций, коммутаторов, факсов, установок диспетчерской, радио и других видов связи, используемых для управления и числящихся на балансе предприятия; на типографские работы, на содержание и эксплуатацию машинописной и другой оргтехники; на приобретение канцелярских принадлежностей, бланков учета, отчетности;

13) оплата услуг по управлению производством, осуществляемая сторонними организациями в тех случаях, когда штатным расписанием предприятия не предусмотрено содержание тех или иных функциональных служб или когда они не в состоянии обеспечить выполнение необходимых работ без привлечения специализированных организаций, в том числе и для выполнения периодических работ по требованию государственных органов управления, для осуществления которых нецелесообразно содержать постоянный персонал, а также другие расходы, связанные непосредственно с деятельностью предприятия;

14) расходы по охране административно-хозяйственных объектов и по обеспечению их противопожарной безопасности;

15) расходы на содержание служебного легкового автотранспорта: оплата труда работников, обслуживающих легковой транспорт, стоимость горючего, смазочных и других материалов, износ и ремонт автомобильной резины, техническое обслуживание автотранспорта; расходы на содержание гаражей, арендная плата за гаражи и места стоянки автомобилей, амортизационные отчисления и расходы на все виды ремонта автомобилей и зданий гаражей, расходы на наем служебных легковых автомобилей;

16) расходы на командировки управленческого персонала;

17) представительские расходы;

18) расходы на мероприятия по гражданской обороне, включая износ инвентаря и основных средств, предназначенных для этих целей;

19) выплата компенсаций работникам административно-управленческого персонала предприятий, производственная деятельность которых связана с необходимостью систематических служебных поездок, расходов по использованию для этих целей личного легкового автотранспорта;

20) отчисления на содержание аппарата управления вышестоящих организаций, ассоциаций, концернов и других структур;

21) расходы на благотворительность и спонсорство;

22) расходы на содержание обслуживающих производств и хозяйств;

23) расходы на страхование работников и имущества общего и административного назначения, предусмотренных действующими нормативными актами;

24) расходы, связанные с набором рабочей силы;

25) оплата различных услуг, оказываемых предприятию в соответствии с заключенными договорами (соглашениями):

а) банками, товарными биржами, посредническими и другими организациями;

б) консультационными, юридическими, информационными, аудиторскими организациями, переводчиками;

с) средствами массовой информации в связи с публикацией финансовой отчетности;

26) расходы на подготовку и переподготовку кадров, включая:

а) заработную плату работникам предприятий во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации и переподготовки кадров, а также оплату в соответствии с действующим законодательством учебных отпусков, предоставляемых рабочим и служащим, успешно обучающимся в вечерних и заочных средних и высших учебных заведениях, в заочной докторантуре;

б) оплату выпускникам средних профессионально-технических училищ и молодым специалистам, окончившим высшее или среднее специальное учебное заведение, проезда к месту работы, отпуска перед началом работы, а также выдачу подъемных;

с) расходы, связанные с содержанием учебных заведений, находящихся на балансе предприятия;

27) расходы на научно-исследовательские работы;

28) расходы на изобретательство и рационализацию производственного характера, проведение опытно-экспериментальных работ, изготовление и испытание моделей и образцов на базе изобретений и рационализаторских предложений, организацию выставок, смотров, конкурсов, сертификаций и других мероприятий по внедрению изобретений и рационализаторских предложений, выплата авторских вознаграждений и другие расходы, за исключением случаев их капитализации, предусмотренных НСБУ 9 \"Учет затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы\";

29) расходы по ремонту возвратной и многооборотной тары, а также стоимость тары, выбывшей вследствие ее естественного износа;

30) налоги и сборы согласно действующему законодательству, а также невозмещенные налоги на добавленную стоимость, акцизы, за исключением подоходного налога;

31) судебные издержки, арбитражные расходы и госпошлины;

32) расходы на приобретение специальной литературы, нормативных и инструктивных актов, а также на подписку на специальные издания (газеты, журналы и др.), необходимые для производственной деятельности;

33) расходы на мероприятия по охране здоровья, организацию досуга и отдыха работников предприятия, а именно на:

а) содержание и износ оборудования и помещений, предоставленных бесплатно для проведения культурно-массовой и спортивной работы;

б) содержание объектов здравоохранения, домов престарелых и инвалидов, детских дошкольных учреждений народного образования, а также объектов жилищного фонда (включая износ и расходы на проведение всех видов ремонта);

с) оплату за счет предприятия путевок в санатории и дома отдыха, на проведение спортивных, культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий;

34) организационные расходы, связанные с проведением собраний акционеров, оформлением документов и др.;

35) прочие расходы.

21. Непроизводительные расходы:

а) потери от простоев;

б) потери, связанные со списанием продуктов питания и медикаментов с просроченным гарантийным сроком годности.

22. Рекомендуемый перечень статей общих и административных расходов для производственных предприятий, предприятий торговли и сферы услуг приведен в приложении 1.

Другие операционные расходы

23. Расходы, которые не могут быть отнесены ни к коммерческим, ни к общим и административным, относятся к другим операционным расходам, а именно по:

- а) выплате процентов филиалам, дочерним и ассоциированным предприятиям;
- б) выплате процентов по полученным краткосрочным и долгосрочным банковским кредитам и займам, за исключением случаев их капитализации, предусмотренных в НСБУ 23 \"Затраты по займам\";
- в) выплате процентов по прочим операциям;
- г) выплате процентов по просроченным ссудам и кредитным санкциям;
- е) по продаже текущих активов за исключением готовой продукции, товаров и оказанных услуг;
- ж) штрафам, пеням, неустойкам;
- з) по выпуску и распространению краткосрочных ценных бумаг - облигаций, векселей и других ценных бумаг, уплат комиссионных вознаграждений за их распространение и т.д.;
- и) нераспределенным постоянным косвенным производственным затратам;
- й) суммам разниц между себестоимостью товарно-материальных запасов и чистой стоимостью их реализации;
- к) недостачам и потерям от порчи ценностей;
- л) бракованной продукции;
- м) выплата за имущественный наем, сдача в аренду и лизинг;
[Парагр.23 подпкт. л) введен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180]
[Парагр.23 подпкт. л) считать подпкт. м) ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04]
- н) прочим операционным расходам.

Расходы инвестиционной деятельности

24. Расходы инвестиционной деятельности возникают в результате выбытия долгосрочных активов. К ним относятся расходы:

- а) по выбытию нематериальных активов;
- б) по выбытию долгосрочных материальных активов;
- в) по выбытию долгосрочных финансовых активов;
- г) от переоценки долгосрочных активов при их выбытии;
- д) связанные с долевым участием в других предприятиях;
- е) по операциям со связанными сторонами;
- ж) прочие.

Расходы финансовой деятельности

25. Расходы финансовой деятельности возникают в результате изменения размера и структуры собственного капитала, займов и кредитов предприятия. К ним относятся расходы по:

- а) выплате роялти;
- б) финансируемой аренде долгосрочных материальных активов;
- в) курсовым валютным разницам;
- г) прочие.

Чрезвычайные убытки

26. Чрезвычайные убытки возникают в результате редких и нетипичных событий или операций, не связанных с финансово-хозяйственной (обычной) деятельностью предприятия. К ним относятся:

- а) убытки от стихийных бедствий;
- б) потери вследствие политических потрясений;
- в) потери в результате изменения в законодательстве.

Взаимосвязь расходов с показателями

Отчета о финансовых результатах

27. На производственных предприятиях, предприятиях торговли и сферы услуг Отчет о финансовых результатах составляется по форме, в которой отражаются

себестоимость продаж, коммерческие расходы, общие и административные расходы, другие операционные расходы, расходы инвестиционной и финансовой деятельности, чрезвычайные убытки (приложение 2).

28. Себестоимость продаж представляет затраты, которые стали расходами в результате продажи готовой продукции, товаров и услуг и составляют:

а) на производственных предприятиях - прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, косвенные производственные затраты;

б) на предприятиях торговли - стоимость проданных товаров, которая определяется следующим образом: к стоимости товарных запасов на начало отчетного периода прибавляется стоимость нетто-закупок товаров за отчетный период и вычитается стоимость остатка товарных запасов на конец отчетного периода;

нетто-закупки включают валовой объем закупок товаров минус скидки за долгосрочную оплату, возврат и уценку проданных товаров, плюс оплата транспортных расходов, связанных с завозом купленных товаров;

с) на предприятиях сферы услуг - затраты на материалы, затраты на оплату труда и косвенные производственные затраты на предприятиях, на которых имеется незавершенное производство.

29. Показатель себестоимости продаж на производственных предприятиях определяется путем специального расчета, основанного на данных калькуляции себестоимости произведенной продукции за отчетный период с учетом изменения начального и конечного остатка запасов готовой продукции. Калькуляция себестоимости произведенной продукции является обязательной для производственного предприятия. Ее форма приведена в приложении 3.

30. Остатки готовой продукции, товаров оцениваются и отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с требованиями НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы".

31. Расходы инвестиционной и финансовой деятельности, а также чрезвычайные убытки включаются в Отчет о финансовых результатах в суммах согласно параграфам 17-26 настоящего стандарта.

Раскрытие

32. Предприятия раскрывают в финансовых отчетах:

а) учетную политику, принятую для определения состава затрат и расходов;

б) производственные затраты, признанные как активы за отчетный период (товарно-материальные запасы, основные средства и т.д.);

с) расходы будущих периодов - до одного и более года;

д) структуру элементов Отчета о финансовых результатах, относящихся к затратам и расходам: себестоимость продаж, коммерческие, общие и административные и другие операционные расходы, а также расходы инвестиционной и финансовой деятельности и чрезвычайные убытки.

Дата вступления стандарта в силу

33. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

Приложение 1

Рекомендуемый перечень статей общих и административных расходов для производственных предприятий, предприятий торговли и сферы услуг

Вспомогательные материалы

Заработная плата административного персонала

Заработная плата хозяйственного персонала

Выплата работникам премий, поощрений, пособий, надбавок и компенсаций

Выплата выходного пособия при увольнении

Взносы на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования и/или медицинского необязательного (добровольного)

[\[Прилож.1 абз.6 изменен ПМТ4/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

[\[Прилож.1 абз.6 изменен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

Расходы на содержание и ремонт основных средств административного и общехозяйственного назначения

Износ основных средств административного и общехозяйственного назначения

Расходы на топливо, газ, электроэнергию, воду

Страхование имущества предприятия

Амортизация нематериальных активов

Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов (посуды, санспецодежды, столового белья в торговле)

Расходы по операциям с тарой

Расходы по текущей аренде помещений и оборудования, не связанной с производством

Плата за банковские, аудиторские, юридические и другие услуги

Недостачи и потери от порчи ценностей

Потери от простоев

Расходы, связанные с приобретением лицензий на осуществление соответствующих видов деятельности

Расходы по содержанию охраны и обеспечению противопожарной безопасности

Судебные и арбитражные расходы

Канцелярские, почтовые, телефонные и телеграфные расходы

Взносы в благотворительные организации

Расходы на обучение (подготовку кадров)

Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы

Уплата налогов, сборов и внесение других обязательных платежей, кроме подоходного налога

Расходы по охране труда и технике безопасности

Командировочные расходы

Расходы на транспортировку работников

Расходы на охрану окружающей среды

Другие административные и общехозяйственные расходы

Приложение 2

Состав затрат и расходов (по видам деятельности)

N строки	Показатели Отчета о финансовых результатах	Предприятия		
		Производственные	Торговли	Сферы услуг

1	Доход от продаж	x	x	x
---	-----------------	---	---	---

[\[Прилож.2 пкт.1 изменен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

2 Себестоимость продаж

Материальные затраты

Прямые материальные затраты	x1	-	-
-----------------------------	----	---	---

Затраты на материалы	-2	x	x
----------------------	----	---	---

Затраты на оплату труда

Прямые затраты на оплату труда	x	-	-
--------------------------------	---	---	---

Затраты на оплату труда	-	-	x	
Косвенные производственные затраты	x		-	x3
3 Валовая прибыль (убыток)	строка 1 минус строка 2			
4 Расходы периода:				
Коммерческие расходы	x	x	x	
Общие и административные расходы		x	x	x
Другие операционные расходы	x		x	x
5 Расходы инвестиционной деятельности		x	x	x
6 Расходы финансовой деятельности	x	x	x	x
7 Чрезвычайные убытки	x	x	x	
8 Прибыль (убыток) до налогообложения	строка 3 минус строки 4, 5, 6 и 7			

1 \"x\" - этот вид затрат имеется на предприятии данного вида деятельности
2 \"-\" - этот вид затрат не относится к предприятию данного вида деятельности
3 \"x\" - только для предприятий сферы услуг, на которых имеется незавершенное производство

Приложение 3

Калькуляция себестоимости произведенной продукции за отчетный период (для производственных предприятий)

Показатель	N строки	Сумма
Прямые материальные затраты:		
Запасы сырья и материалов на начало отчетного периода	1	x
Покупка сырья и материалов	2	x
Итого: сырье и материалы, предназначенные для производственных нужд	3: (1+2)	x
Запасы сырья и материалов на конец отчетного периода	4	x
Сырье и материалы, использованные в процессе производства	5: (3-4)	x
Прямые затраты на оплату труда	6	x
Косвенные производственные затраты:		
материалы	7	x
оплата труда	8	x
износ основных средств	9	x
амортизация нематериальных активов	10	x
аренда	11	x
командировки	12	x
затраты на содержание и ремонт основных средств	13	x
обязательное страхование	14	x
Итого косвенные производственные затраты	15: (7 ... + ...14)	x
Производственные затраты	16: (5 +	

$$| \quad 6 + 15) \quad x$$

Добавляется: незавершенное производство на начало |
 периода | 17 x

Вычитается: незавершенное производство на конец |
 периода | 18 x

Себестоимость произведенной продукции | 19: (16 +
 | 17 - 18) x
