

СЪДЪРЖАНИЕ

Увод	2
ПЪРВА ГЛАВА: Разходите като обект на счетоводно отчитане	5
1.1. Същност на разходите	5
1.2. Класификация на разходите	8
1.3. Отчитане на разходите	13
1.3.1. Отчитане на разходите по икономически елементи	13
1.3.2. Отчитане на финансовите разходи	24
1.4. Изисквания към оповестяване на разходите в ГФО	25
ВТОРА ГЛАВА: Анализ на разходите	31
2.1. Източници на информация за целите на анализа на разходите	31
2.2. Анализ на оперативните разходи	36
2.3. Анализ на финансовите разходи	47
ТРЕТА ГЛАВА: Особенности на отчитане на разходите и анализ на същите в „Оптима- Марияна Иванчева” КД, Русе	50
3.1. Характеристика на дейността на „Оптима – Марияна Иванчева” КД, Русе	50
3.2. Особенности на отчитане на разходите на „Оптима – Марияна Иванчева” КД, Русе	52
3.3. Специфика в оповестяване на разходите в ГФО на „Оптима – Марияна Иванчева” КД, Русе	61
3.4. Анализ на разходите на „Оптима-Марияна Иванчева” КД, Русе	62
Заклучение	78
Използвана литература	80
Приложения	

УВОД

Темата, която се разглежда в настоящата разработка е Отчитане и анализ на разходите. Тя е актуална поради важната роля на разходите, както в дейността на отделното предприятие, така и за формирането на финансовия резултат, тъй като развитието на всяко предприятие зависи от финансовото му състояние. Всяко предприятие се стреми, осъществявайки дейността си да получи положителен резултат, който ще му осигури финансова независимост и автономност в плановете му за развитие. Също така той ще му позволи да разшири и модернизира дейността си благодарение, на което ще бъде конкурентноспособно в средата на пазарната икономика.

Счетоводство е това, от което се нуждаят фирмите, за да разберат какво е финансовото и имущественото им състояние, за да планират използването на паричните си средства. За правилното счетоводно отчитане е необходимо счетоводният персонал да е запознат с нормативната уредба, регламентираща отчитането на разходите. Важно е той да може правилно да определя размера на отчитаните разходи и да ги отнесе по предназначение. В много случаи повечето разходи се отчитат като текущи, което води до неправилно определяне на счетоводния финансов резултат. Това в последствие води до необходимост за коригирането му.

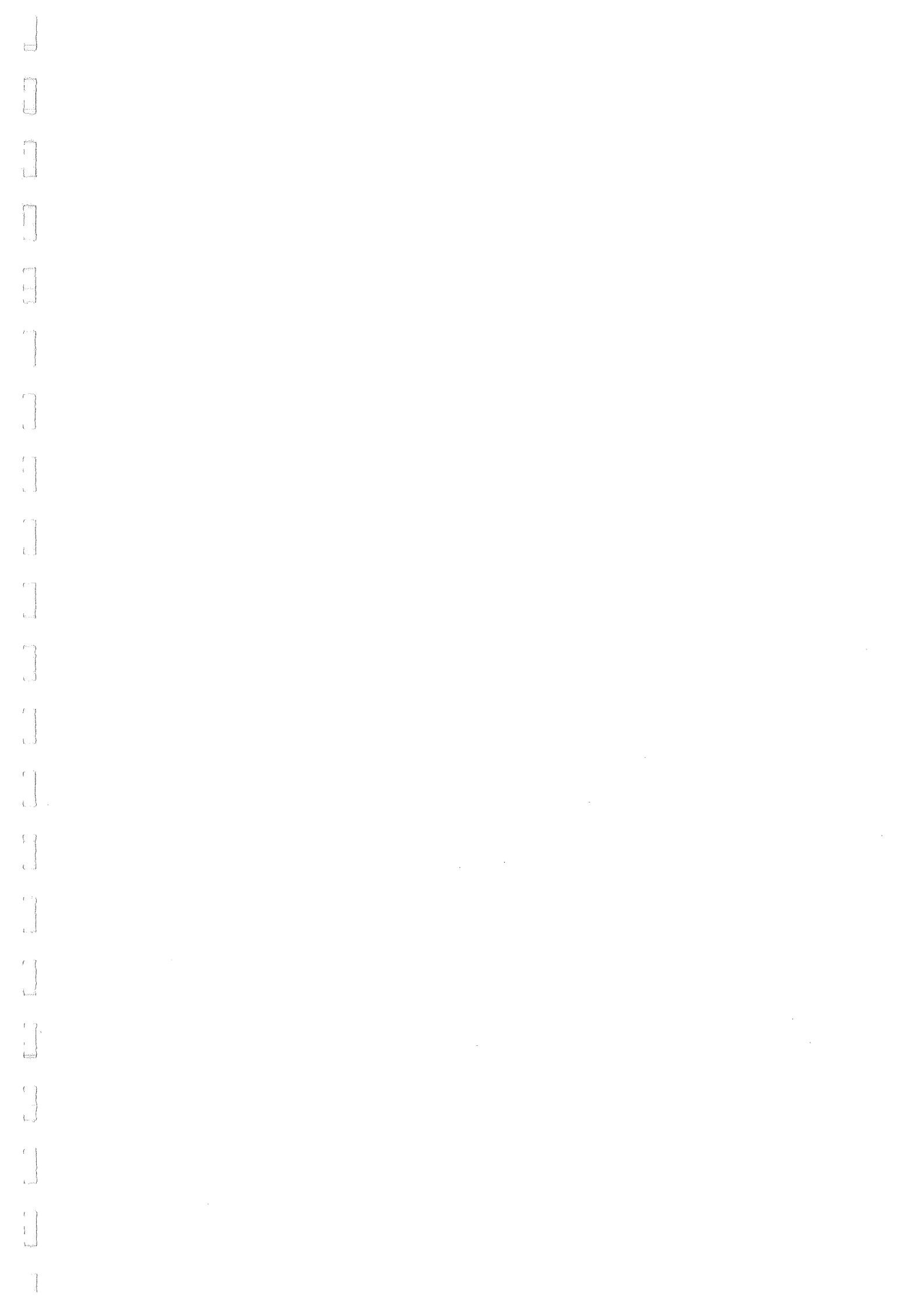
Всяка година настъпват промени в законите, но голяма част от счетоводителите не се интересуват от актуализацията им. Това води до допускане на груби грешки, които оказват негативно влияние върху цялото счетоводно отчитане.

Необходимостта от правилното отчитане на разходите произтича и от важната им роля при данъчното третиране. В много случаи грешките водят до увеличаване или снижаване на счетоводния финансов резултат.

Както се вижда разходите са един от най-важните елементи, налагащи правилно отчитане, тъй като оказват пряко въздействие върху резултата от осъществяваната стопанска дейност на предприятието.

Предприятията трябва да осъществяват текущо и периодично счетоводно отчитане на дейността си, за да може в края на отчетния период да притежават систематизирана информация за съставянето на годишния финансов отчет.

В общите положения за изготвяне и представяне на финансовите отчети са посочени основните потребители на финансовите отчети, а именно: инвеститори, персонал, заемодатели, доставчици и други търговски кредитори, клиенти, правителство и правителствени служби, общественост. Всеки един от посочените потребители желае да



намери във финансовия отчет информация за активите, пасивите, собствения капитал, приходите, разходите и паричните потоци.

От друга страна анализът на разходи на предприятието е също важен. Чрез него ръководството на фирмата ще може да открие грешките си, породени от неправилното разпределение на паричните средства. Анализът ще му позволи да определи на къде да насочи паричните си потоци, да определи възможностите за развитие и необходимостта от привличане на чужд капитал. Най-общо анализът на разходите дава информация на ръководството на предприятието за ефективността от използваните парични средства. Анализирането на разходите е важно и за външните потребители. Чрез резултатите от него те могат да добият представа за развитието на фирмата, за конкурентноспособността му, за платежоспособността му.

Анализът дава обширна информация, която позволява вземането на правилни решения относно желани промени. Но и тук е необходимо, съобразяването му с изискванията на Закона за счетоводството, Националните счетоводни стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия и Международните счетоводни стандарти, които осигуряват организационно единство при счетоводното отчитане на дейността, за да се постигне вярно и честно представяне на имущественото и финансово състояние на предприятието в годишния финансов отчет.

Целта на настоящата разработка е да се акцентира на някои особености, свързани със счетоводното отчитане и анализ на разходите, както и да се разгледа отчитането на разходите в конкретно предприятие и да се направи анализ на тях.

Обект на изследване са разходите на „Оптимa-Марияна Иванчева” КД, Русе.

Основните задачи, които трябва да се решат са:

1. Изясняване на същността на разходите
2. Разглеждане на видовете разходи по различни класификационни признаци
3. Да се направи характеристика на счетоводното отчитане на разходите по икономически елементи и на финансовите разходи
4. Преглед на източниците на информация, които се използват при анализа на разходите
5. Разглеждане на съществените моменти при анализа на разходите
6. Запознаване с дейността на „Оптимa-Марияна Иванчева” КД, Русе и начина на отчитане на разходите в него
7. Да се анализират разходите на „Оптимa-Марияна Иванчева” КД, Русе

Анализът на разходите ще бъде направен на база информация за 2007 г., 2008 г. и 2009 г.

Спазена е следната методика на изследването:

1. Определяне на основните обекти, които ще се отчитат и анализират в настоящата работа

2. Осигуряване на необходимата научна литература
3. Запознаване с нормативната уредба на разглежданата проблематика
4. Осигуряване на достъп до ГФО и оборотните ведомости на „Оптимал-Марияна Иванчева” КД, Русе
5. Подробно запознаване със съдържанието на горепосочената документация
6. Систематизиране на цялата намерена информация
7. Очертаване на основните начини на отчитане и анализ на разходите

Затруднения представляваха ограниченията при осъществяване на изследването от вида на:

- липсата на достатъчно време от страна на персонала на фирмата, за да бъде постигнат по-подробен и задълбочен анализ на основната проблематика при отчитане на разходите;
- предоставената информация от предприятието беше само под формата на ГФО и оборотни ведомости;

При разработването на настоящата работа е използвана актуална нормативна уредба. Разгледани са разпоредбите на ЗКПО, ЗСч, СС, МСФО и други подзаконови нормативни актове, регламентиращи начините на отчитане и данъчно третиране на разходите.

ГЛАВА ПЪРВА

Разходите като обект на счетоводно отчитане

1.1. Същност на разходите

Разходи се извършват на всеки етап от развитието на предприятието. Те са необходими за осъществяване на възпроизводствения процес. По икономическата си същност те са процес на изразходване на материални, нематериални, трудови и други активи с цел придобиване на готов продукт, предназначен за продажба, както и за създаване на условия за нормално протичане на стопанската дейност. В литературата се срещат различни определения за разходите. Като най-съществени могат да се цитират следните:

Според Ст. Стоянов и К. Савова „разходите се определят най-общо като паричностойности изменения, предизвикани от стопанските операции, които водят до намаляване на активи или възникване и увеличаване на пасиви.”¹

Ст. Дурин и Д. Дурина обясняват същността на разходите по следния начин: „Дейността на всяко предприятие може да се характеризира с извършените разходи. Тя представлява трудов процес, процес на изразходване на жив и овеществен труд. Разходите са съвкупност от пренесени и създадени стойности. Пренесените стойности са адекватни на амортизациите на амортизируемите активи, на провизиите на провизируемите активи, на стойността на изразходваните материали и на получените услуги. Създадените стойности се измерват с начислените суми за заплати и за осигуровки.”²

От икономическа гледна точка разходите произтичат от закупуването, наемането и използването на ресурси и услуги на всеки един етап от стопанската дейност на фирмите. Изразяват паричната стойност на ресурсите, които предприятията използват за производството на продукция.³ А според Венелин Георгиев „счетоводно разходите за предприятието в най-общия смисъл са свързани с понасянето на непряка загуба от използването, закупуването или наемането на активи и услуги в хода на неговата стопанска и финансова дейност.”⁴

Като най-точното определение на същността на разходите може да се вземе от Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия. В Общите положения на тази нормативна уредба разходите се определят като намаляване на икономическата изгода през отчетния период под формата на извеждане извън предприятието или намаляване на активите, или увеличаване на пасивите, което води до

¹ Стоянов, Ст. и Савова, К., Счетоводство основен курс, София, 2010, с. 191

² Дурин, Ст. и Дурина, Д., Счетоводство на предприятието, София, 2006, „ФорКом”, с. 178

³ Вж. по-подробно Младенова, З. и др., Микроикономика, Варна, Стено, 2004г., с.152

⁴ Тодоров, Г. и др., Счетоводство на предприятието, Варна, Стено, 2005г., с.173

намаляване на собствения капитал отделно от това, което се дължи за разпределие между съучастниците в капитала и преоценката, отразена в собствения капитал.

От определението се установява, че разходите намаляват икономическата изгода. Това се наблюдава само при изразходването на активи и натрупването на пасиви. Затова паричните плащания при покупка на активи не са разход. Налице е тясна връзка между извършването на разходи и създаването на активи, но не е задължително двете да съвпадат. Може да е извършен разход с цел увеличаване на бъдеща икономическа изгода, но да не е създаден веднага актив. Разходите следва да бъдат достоверно измерими. Определящо значение в тази връзка следва да се отдава на фактическите разходи като израз на потребление на активи, а не на момента на тяхното плащане.

Разходите за осъществяване на дадена дейност се характеризират от вида и обем ѝ. В по-голямата си част могат да се измерват натурално, всички могат да се измерят стойностно. Натуралното измерване се прави с цел да се създаде възможност за сравнение на отделни периоди и аналози в едно и също предприятие или в различни. Предпоставка е и за реална оценка на труда на персонала и определяне на трудовото възнаграждение. Стойностният размер на разходите зависи предимно от външни фактори, тъй като цените на ресурсите са зависими от много условия – инфлационни процеси, отдалеченост на доставчици, тяхната конкурентноспособност и други.⁵

Г. Тодоров изказва и следното: „При очакване на намаление на бъдеща икономическа изгода от направени разходи същите се признават и установяват на базата на системни и рационални процедури на разсрочване”.⁶

„Разходите включват загубите и онези разходи, които възникват в хода на нормалната дейност на предприятието.

Разходите, възникнали в хода на нормалната дейност на предприятието са: себестойност на продажбите, заплатите, амортизациите.

Загубите отговарят на дефиницията за разход и могат или не могат да възникват в хода на нормалната дейност на предприятието. Загубите са:

- в резултат на бедствия;
- възникващи при освобождаване от текущи активи;
- нереализирани загуби, които се дължат на влиянието на промените в обменния курс на чужда валута /например увеличаване на обменния курс на чужди валути върху заемите на предприятието/”.⁷

Също така разходите са свързани и с намаляването на активите в следните случаи:

⁵ Вж. по-подробно Дурин, Ст. и Дурина, Д., и др. Цит. съч., с.179

⁶ Тодоров, Г. и др. и др. Цит. съч., с. 173

⁷ Костова, Н., Финансово-счетоводен анализ, Варна, 2010, Актив-К, с. 18

- намаляване на паричните средства (с цел закупуване на активи или услуги);
- намаляване на материалите при влягането им в производството на продукти;
- намаляване на продукцията поради продажба;
- начисляване на амортизации на дълготрайните активи, използването им за производство на стоки и услуги.

Разходите са важна съставна част на годишния финансов отчет на предприятията и затова е необходимо вярното им представяне. Те се представят и в счетоводния баланс, и в отчета за приходи и разходи. В Закона за счетоводството е регламентирано, че активите, собствения капитал, пасивите, приходите и разходите се оценяват и записват при тяхното придобиване или възникване по историческата им цена или друга цена, в съответствие с приложимите счетоводни стандарти. Разходите участват във формирането на първоначалните оценки на стоково-материалните запаси, дълготрайните материални и нематериални активи. Част от разходите се включват в цената на придобиването, а друга не се включват. Тези елементи на цената на придобиване на съответните активи са посочени подробно в СС 2 – Отчитане на стоково-материалните запаси, СС 16 – Дълготрайни материални активи, СС 38 – Нематериални активи.

Така например съгласно СС 2 – Отчитане на стоково-материални запаси доставната стойност на стоково-материалните запаси представлява сумата от всички разходи по закупуването и преработката, както и други разходи, направени във връзка с доставянето им до сегашното им местоположение и състояние.⁸ Подробно са изброени и елементите на разходите по закупуване, на разходите по доставка, на разходите по преработка. Съгласно този стандарт постоянните общопроизводствени разходи са тези, които остават сравнително постоянни независимо от обема на производството, а променливи общопроизводствени разходи са тези непреки производствени разходи, които се променят пряко или почти пряко в зависимост от обема на производството.⁹

Дълготрайните материални активи първоначално се оценяват по цена на придобиване, която включва покупната цена и всички преки разходи (разходи, които са необходими за привеждане на актива в работно състояние в съответствие с предназначението му). Тези преки разходи са подробно изброени в СС 16 – Дълготрайни материални активи. Първоначалната оценка на нематериалните дълготрайни активи се определя по същия начин, но начинът на формиране е регламентиран в СС 38 – Нематериални активи.

⁸ СС 2 – Отчитане на стоково-материалните запаси, Обн. ДВ. бр. 30 от 2005 г., посл. изм.бр.86 от 2007 г., в сила от 01.01.2008 г., т. 4.

⁹ Пак там, т. 6.2.

Амортизацията е също разход, който според СС 4 – Отчитане на амортизациите е разход, признат за отчетния период, получен в резултат на разсрочване на амортизируемата стойност¹⁰ на даден актив през предполагаемия му срок на годност.

Както се вижда от изложеното до тук същността на разходите се проявява по различни начини и формите на тези проявления са в зависимост от различни условия, предпоставки, предположения, фактори, принципи и изисквания. Именно от такава гледна точка се налага конкретизиране на общотеоретичното или общоикономическото разбиране за разходите съобразно функционално икономическите особености на отчетността. Като проявление на същността на разходите се определят и различните техни разновидности.

След извършените сравнения може да се сподели мнението, че категорията разходи изразява производствени отношения, породени от влягането на ресурси за целите на производството. Точно в производството те се обезличават като абсолютно определени разновидности и изпъкват в отчетно-икономическата действителност като ново качество, наричано разходи. В отчетно-икономически план категорията разходи изразява отношения, предизвикани от намаляването на икономическата изгода за предприятието чрез извеждане (намаляване) на активи или увеличаване на пасиви, отделно от дължимото чрез разпределение за капиталовложителите.

1.2. Класификация на разходите

Разходите са основните елементи за определяне на цените на продукцията, стоките и услугите. В икономическата литература се предлагат различни признаци, по които може да се направи научна класификация на разходите.

От гледна точка на икономическата същност, предназначение и характер разходите могат да бъдат за минал, овеществен труд и за жив труд, за амортизации, за данъци и такси, от преоценка на активи и други. Когато даден разход е с еднородно икономическо съдържание, той е едноелементен. Обхващането на разнородни по икономическо съдържание разходи дава съдържанието на комплексен разход.

Във всяка икономическа литература, в която се разглеждат разходите може да се види разграничаването им на преки и непреки според начина им на включване в себестойността на продуктите. Преките са тези разходи, които в момента на извършването им могат директно да се включат в себестойността на даден калкулационен обект. Такива са разходите за основни материали, заплати на основните производствени работници и други. Непреките разходи са общи за няколко калкулационни обекта и в момента на извършването им не може да се определи към кой от тези обекти се отнасят. Разпределят се между осъществяваните в

¹⁰ Амортизируема стойност – стойността на амортизируемия актив, която подлежи на амортизация през предполагаемия му срок на годност. Тази стойност представлява разликата между отчетната стойност на актива и неговата остатъчна стойност.