

Аппакова Г.Н., Ли Л.В.

**Затраты вспомогательного
производства как объект
управленческого учета**

В современных производственных организациях различают следующие виды производств: основное производство; вспомогательное производство; обслуживающее производство. Имея основное производство, зачастую у производственных предприятий дополнительно существует вспомогательное производство, которое является частью производственной деятельности предприятия, необходимой для обслуживания основного производства и обеспечения бесперебойного изготовления и выпуска его продукции. Но вспомогательные производства не только обеспечивают стабильность и бесперебойную работу организации путем ее обеспечения необходимыми услугами и материальными ресурсами по их себестоимости, но и приносят прочие доходы от вспомогательных производств, сторонним организациям и физическим лицам. Чтобы формировать достаточную информацию, необходимую для подготовки и принятия эффективных управленческих решений в области оптимизации финансового результата, следует вести отдельный учет по расходам и доходам организации, связанным со вспомогательными производствами.

Ключевые слова: вспомогательное производство, прямые затраты, накладные расходы, калькулирование.

Appakova G.N., Li L.V.

**Auxilliary production
expenditures as object of
management accounting**

In modern production companies the following types of production can be differentiated: main production, auxiliary production and servicing production. Alongside with the main production, production enterprises often have auxiliary production, which both are a part of production activity of the enterprise necessary for servicing of the main production and provision of uninterrupted manufacture and release of its products. However, auxiliary production units do not only ensure stability and trouble-free operation of the organization by providing it with necessary services and material resources at their actual cost but also generate profit from auxiliary production units to third-party companies and individuals. To be able to form sufficient information necessary for preparation and making of effective managerial decisions in the area of optimization of the financial result one should keep separate records of expenses and profits of the organization related to auxiliary production units.

Key words: Auxiliary production, direct expenses, indirect expenses, calculation.

Аппакова Г.Н., Ли Л.В.

**Басқарушылық есептің
нысаны ретінде көмекші
өндірістің шығындары**

Қазіргі өндірістік ұйымдарда өндірістің келесі түрлерін ажыратуға болады: негізгі өндіріс; көмекші өндіріс; қызмет көрсетуші өндіріс. Өндірістік кәсіпорындарда көбінесе, негізгі өндіріспен бірге көмекші өндіріс те болады, олар негізгі өндіріске қызмет көрсетуге және оның өнімдерінің үздіксіз дайындалуын және шығарылуын қамтамасыз етуге арналған өндірістік іс-әрекеттің бір бөлігі болып табылады. Алайда көмекші өндірістер тек қана ұйымның қажетті қызметтер мен материалды ресурстармен қамсыздандыра отырып, тұрақты және үздіксіз жұмысын қамтамасыз етіп қана қоймайды, сонымен бірге шеттегі ұйымдар мен жеке тұлғаларға көмекші өндірістен басқа да табыстар әкеледі. Қаржылық нәтижені оңтайландыру саласында тиімді басқарушылық шешімдер дайындау және қабылдауға қажетті жеткілікті ақпаратты қалыптастыру үшін, көмекші өндірістерге байланысты ұйымның шығындары мен табыстарының бөлек есебін жүргізу қажет.

Түйін сөздер: көмекші өндіріс, тікелей шығын, үстеме шығындар, калькуляциялау.

ЗАТРАТЫ ВСПОМОГА- ТЕЛЬНОГО ПРОИЗВОДСТВА КАК ОБЪЕКТ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В современных условиях экономической системы Казахстана внедрил международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), что способствует переходу казахстанской экономики на внешний уровень глобализации развития. Бухгалтерский учет в соответствии с МСФО в Казахстане был довольно-таки правильно и доступно внедрен на базе международных стандартов, без весомых корректировок к нему, что способствует к немногосложному применению. Как показывает практика, применяют МСФО предприятия сегмента крупного бизнеса, малый и средний бизнес предпочитает в основном национальные стандарты финансовой отчетности (НСФО), так как данный вопрос рассматривается с позиции мотивации самого предприятия, по принятию решения руководства.

Затраты вспомогательного производства включают в себя затраты на производство обеспечивающих обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.); на транспортное обслуживание; на ремонт основных средств; на изготовление инструментов, штампов, запасных частей; строительных деталей, конструкций или обогащение строительных материалов (в основном в строительных организациях и т. д.) Оформление материальных, трудовых и других затрат вспомогательного производства аналогично оформлению затрат основного производства. При организации аналитического учета затрат вспомогательного производства принимают во внимание специфические особенности каждого предприятия. Для синтетического учета затрат применяется счет 8310 «Вспомогательные производства». На данном счете в течение месяца группируются прямые и накладные расходы.

Прямые затраты вспомогательного производства – это такие затраты, которые могут быть прямо и непосредственно отнесены на конкретный вид производимой вспомогательным производством продукции. Они непосредственно связаны с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 8310 «Вспомогательное производство» с кредита счетов учета запасов МСФО (IAS) 2 «Запасы», расчетов с работниками по оплате труда МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» и др. (1310, 3350, 3150 и др.).

Производственные накладные расходы – это расходы на организацию, обслуживание и управление производством. Они возникают в производственных подразделениях – участках, цехах, производствах, переделах. Назначение, характер и функциональная роль этих затрат связаны непосредственно с производством. В состав производственных накладных расходов входят расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и цеховые расходы на управление и содержание зданий, сооружений производственного назначения и др. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования по отношению к производству являются основными, так как без машин и оборудования невозможен процесс производства. Однако они не могут быть отнесены к прямым затратам на продукцию, производственный процесс, заказ. Например, расходы на профилактические осмотры оборудования, текущий ремонт оборудования. Между тем некоторые статьи этих расходов могут быть отнесены к прямым, если объектом учета является заказ, на выполнение которого полностью задействовано оборудование данного производственного подразделения или участка (таблица 1).

Распределение затрат вспомогательного производства аналогично распределению затрат основного производства, а именно: прямые затраты сразу относятся на счет 8310 «Вспомогательное производство», а производственные накладные расходы группируются в течение месяца на счете 8410 «Накладные расходы» и уже потом распределяются пропорционально заработной плате производственных рабочих, пропорционально нормативной себестоимости изделия. При определении фактической себестоимости продукции вспомогательного производства возможно применение счета 1320 «Готовая продукция». Фактическая себестоимость продукции отражается на счетах: дебет счета 1320 «Готовая продукция», кредит счета 8310 «Вспомогательное производство».

Так как к материалам относятся как основные производственные материалы, так и вспомогательные, рассмотрим вопрос более масштабно. Для производства продукции используется сырье как основной производственный материал. В связи с тем, что основные производственные материалы физически входят в состав готовой продукции, стоимость использованных основных материалов должна быть включена в себестоимость готовой продукции, так же как и труд производственных рабочих, и общепроизводственные накладные расходы. Учет зат-

рат основных производственных материалов в производстве продукции отражается: дебет счета 8110 «Основное производство», кредит счета 1310 «Сырье и материалы». Вспомогательными производственными материалами считаются сырье или материалы, не входящие физически в состав производимой продукции, но необходимые для успешного осуществления производственного процесса. Учет затрат вспомогательных производственных материалов в производстве продукции отражается: дебет счета 8310 «Вспомогательное производство», кредит счета 1310 «Сырье и материалы».

Трудом производственных рабочих считается труд работников, занятых в производстве готовой продукции из основных производственных материалов. Учет затрат труда основных производственных работников на производство продукции отражается: дебет счета 8110 «Основное производство», кредит счета 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда» (с удержанием соответствующих налогов и отчислений и отражением их на соответствующих счетах). Трудом вспомогательных рабочих считается труд работников, участвующих в процессе производства, но не занятых в производстве готовой продукции из основных производственных материалов. Учет затрат труда вспомогательных рабочих отражается: дебет счета 8310 «Вспомогательное производство», кредит счета 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда» (с удержанием соответствующих налогов и отчислений и отражением их на соответствующих счетах).

Вспомогательные производственные материалы и труд вспомогательных рабочих, так же как и ремонт и материально-техническое обеспечение, амортизационные отчисления на машины и оборудование, стоимость коммунальных услуг (тепло-, энерго-, электро- и водоснабжение), арендная плата, налог на недвижимое имущество, страховые платежи за помещение, групповое страхование работников производства относятся к общепроизводственным накладным расходам. В общепроизводственные накладные расходы входят все статьи, необходимые для производства продукции, за исключением основных производственных материалов и труда производственных рабочих. Несмотря на то, что статьи, отнесенные к общепроизводственным накладным расходам, необходимы для производства продукции, невозможно определить их конкретное наличие в каждом произведенном изделии.

В состав общепроизводственных расходов включается число расходов различных видов, все они рассматриваются как одна составная часть и включаются в общую сумму общепроизводственных накладных расходов за отчетный период, которые отражаются (накапливаются) на счете 8410 «Накладные расходы» (за исключением основных и вспомогательных производственных материалов и труда основных и вспомогательных рабочих): дебет счета 8410 «Накладные расходы», кредит счета Соответствующие счета (3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам»; 1310 «Сырье и материалы»; 2420 «Амортизация основных средств» и т.д.). В конце отчетного периода все счета производственного Счета: 8110 «Основное производство», 8310 «Вспомогательное производство», 8410 «Накладные расходы» должны быть закрыты на счет 1340 «Незавершенное производство».

Дт 1340 «Незавершенное производство»
Кт 8110 «Основное производство»
Кт 8310 «Вспомогательное производство»
Кт 8410 «Накладные расходы».

По завершении процесса производства продукции необходимо признать выпуск готовой продукции. Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи. Организации, осуществляющие промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность, ведут учет готовой продукции на счете 1320 «Готовая продукция». Признание готовой продукции: Дт 1320 «Готовая продукция», Кт 1340 «Незавершенное производство».

По производительности продукции вспомогательные производства разделяются на простые и сложные. Производство, которое производит и выпускает только один вид продукции, называется простым вспомогательным производством. К ним можно отнести компрессорные, водопроводные, энергетические, а также парокотельные цеха. В простом вспомогательном производстве отсутствуют остатки незавершенного производства. Аналитический учет затрат в таком производстве ведется только с разбивкой по статьям затрат. Себестоимость единицы продукции (1 кВт/ч энергии, 1 т/ч пара, 1 куб. метр воздуха и т.д.) определяется простым делением всех затрат, учтенных за отчетный период на количество выпущенной продукции. Количество энергии, воды, пара, выработанных вспомогательным производством и переданных в основное или другое вспомогательное производство, определяется по

показаниям счетчиков или по количеству отпущенных баллонов определенной емкости (сжатый воздух, кислород).

Производство, вырабатывающее разнородную продукцию, работы и услуги, называется сложным вспомогательным производством. Это ремонтно-механические, инструментальные и экспериментальные цеха. В сложных вспомогательных производствах имеются остатки незавершенного производства, учет затрат в них ведется по изделиям, видам продукции, отдельным заказам. В ремонтных, инструментальных и подобных цехах применяют позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. На каждый заказ открывается ведомость или карточка аналитического учета. В них отражают остатки незавершенного производства, затраты на текущий месяц, списания, уменьшающие учтенные затраты (возврат неиспользованных материалов, полученных отходов), оприходование готовой продукции или списание себестоимости выполненных работ, а также остатки незавершенного производства на конец периода.

По виду производимой продукции (оказываемых услуг) можно классифицировать вспомогательные производства на общие для всех предприятий и вспомогательные производства, наличие которых определяется производственной и отраслевой спецификой предприятия. К первой группе можно отнести производства, обслуживающие предприятие различными видами энергии, транспортные, ремонтные цеха. Все остальные вышеперечисленные виды вспомогательных производств следует отнести ко второй группе.

Методы и приемы учета затрат и калькулирования себестоимости во вспомогательных производствах зависят от особенностей технологического процесса и характера выпускаемой продукции, работ и услуг. В деревообрабатывающих производствах в качестве вспомогательных учитываются затраты по распиловке древесины, ее сушке. В мясной промышленности, где вырабатывается скоропортящаяся продукция, в структуру организаций входит холодильники, где охлаждают, замораживают, размораживают и хранят мясо и мясопродукты. Организации, выпускающие мясные консервы, производят и жестяные банки для них. Также к вспомогательным производствам относят вырабатывающие искусственную колбасную оболочку. К расходам вспомогательных производств, строительных организаций относятся затраты производств,

обеспечивающих транспортное обслуживание, ремонт основных средств, изготовление инструментов, штампов, запасных частей, строительных деталей, конструкций или обогащение строительных материалов (в основном в строительных организациях), возведение временных сооружений и др.

В производстве турбин, кузнечное и литейное производства можно рассматривать как основную подготовку к производству или как вспомогательные производства. Это определение дает сама организация посредством управленческого учета.

В производстве зерна в качестве вспомогательного производства рассматривается сушка зерна.

В случае реализации продукции вспомогательных производств на сторону организация должна отразить в бухгалтерском учете финансовый результат по данным хозяйственным операциям в момент их отгрузки, если иное не предусмотрено законодательством. Кроме того, реализация продукции вспомогательных производств сторонним организациям увеличивает налогооблагаемую базу по налогу на добавленную стоимость. Чтобы формировать достоверную информацию по деятельности вспомогательных производств, следует вести аналитический учет на субсчетах к счету 8310 «Вспомогательные производства» с необходимой степенью детализации, например, 8311 «Материалы», 8312 «Оплата труда», 8313 «Отчисления от оплаты труда», 8314 «Накладные расходы». В зависимости от вида выпускаемых изделий, масштаба производства и организации технологического процесса применяются различные методы учета затрат и калькуляции продукции, услуг и работ вспомогательных производств.

В условиях рыночной экономики классификация затрат в отечественном хозяйстве упрощается и приближается к зарубежной практике. В развитых странах широко используется метод определения затрат на производство продукции по ограниченной, сокращенной номенклатуре калькуляционных статей. При переходе бухгалтерского учёта в Казахстане на международные стандарты, изменяются задачи, стоящие перед бухгалтерским учётом и его подсистемой – калькулированием. В этих условиях задача калькулирования – не просто обеспечить фактическую себестоимость изделия, а рассчитать такую себестоимость, которая в сегодняшних условиях работы предприятия на рынке могла бы обеспечить ему определенную прибыль.

Постановка системы управления затратами предусматривает проведение поэтапных аналитических работ, где необходимо выявить проблемы, недостатки, положительные моменты в управлении в ранее существующей системе управления затратами, оценить используемые нормы и нормативы, насколько эффективно и правильно каждая часть гармонирует между собой, для идеализации системы управления затратами. После идеализации, грамотного построения новой модели системы управления затратами, вводится методология организации бухгалтерского и управленческого учета, системы документооборота, методик формирования плановых и фактических калькуляций; смет затрат структурных подразделений предприятия; адаптации бухгалтерского учета к требованиям системы управления затратами, критериев оценки эффективности деятельности подразделений. Результатом работ является внедренная взаимоувязанная система управления затратами с системой бухгалтерского учета, вследствие чего можно будет получать управленческую отчетность для получения прозрачности данных, прогнозирования, мониторинга и дальнейших принятых решений руководством предприятия для дальнейшего эффективного развития.

Вывод

Выяснено, что управление затратами является неотъемлемой частью управленческого учета на предприятиях различных сфер деятельности. Таким образом, тип вспомогательного производства и их число на предприятии зависит от отраслевой принадлежности предприятия, однако стандартными видами вспомогательных производств, а также наиболее часто встречающимися на промышленных предприятиях являются энергетическое, транспортное, ремонтно-механическое производства. Калькуляция себестоимости продукции, работ и услуг вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств нужна не только для целей анализа и системы внутреннего контроля деятельности этих подразделений, но и для правильного распределения затрат по отдельным объектам производства и исчисления себестоимости работ по данным объектам. В современном вспомогательном производстве правильное управление затратами положительно отражается в деятельности любого предприятия, благодаря чему можно укрепить свои позиции в своем сегменте рынка. Также получать своев-

ременно точную информацию для управления степенью детализации, создавать единый стиль управления затратами основного производства, вспомогательного производства и дополнительных структурных подразделений в нем. Необ-

ходимо вести планирование, учет, контроль и анализ, выявлять недостатки в нем и модифицировать высокорентабельные направления деятельности, тем самым повышая эффективность деятельности предприятия в целом.

Литература

- 1 Карпова Т.П. Управленческий учет. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2004. – 351 с.
- 2 Друри К. Управленческий и производственный учет. – 5-ое издание, перераб. и доп. – М., 2012. – 721 с.
- 3 Радостовец В.К., Радостовец В.В. Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии. – Изд. 3-е, доп и переработ. – Алматы: Центраудит- Казахстан, 2002.
- 4 Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов. – Алматы: Каржы- Каражат, 2003.
- 5 Аппакова Г.Н. Совершенствование учета затрат на производство продукции // Научно-теоретический и практический журнал «Современный научный вестник» (Россия). – Белгород: ООО «Руснаучкнига», 2015. – №4(251). – С. 27-31.
- 6 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ и услуг // Библиотека бухгалтера и предпринимателя. – Алматы, 2002.
- 7 Методические рекомендации по применению типового плана счетов // Бюллетень бухгалтера. – Алматы, 2004.
- 8 Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета. – Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000. – 496 с.

References

- 1 Karpova T.P. Upravlencheskij uchet. – 2-e izd., pererab. i dop. – M.: Juniti-Dana, 2004. – 351 s.
- 2 Druri K. Upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet. – 5-oe izdanie, pererab. i dop. – M., 2012. – 721 s.
- 3 Radostovec V.K., Radostovec V.V. Shmidt O.I. Buhgalterskij uchet na predpriyatii. – Izd. 3-e, dop i pererabot. – Almaty: Centraudit- Kazahstan, 2002.
- 4 Nazarova V.L. Buhgalterskij uchet hozjajstvujushhij sub#ektov. – Almaty: Karzhy- Karazhat, 2003.
- 5 Appakova G.N. Sovershenstvovanie ucheta zatrat na proizvodstvo produkcii // Nauchno-teoreticheskij i prakticheskij zhurnal «Sovremennij nauchnyj vestnik» (Rossija). – Belgorod: ООО «Rusnauchkniga», 2015. – №4(251). – S. 27-31.
- 6 Uchet zatrat na proizvodstvo i kal'kulirovanie sebestoimosti produkcii, rabot i uslug // Biblioteka buhgaltera i predprinimatelja. – Almaty, 2002.
- 7 Metodicheskie rekomendacii po primeneniju tipovogo plana schetov // Bjulleten' buhgaltera. – Almaty, 2004.
- 8 Radostovec V.V., Shmidt O.I. Teorija i otraslevye osobennosti buhgalterskogo ucheta. – Almaty: «Centraudit–Kazahstan», 2000. – 496 s.