

Оралбаева Ж.З.,
Арыстамбаева А.З.

**Классификация затрат
в управленческом учете
и ее влияние на управление
издержками**

Данная статья посвящена вопросам управления издержками путем правильной классификации затрат. Управленческий учет затрат в целях повышения их достоверности, более того оптимизации затрат направлен на управление затратами. Последнее является основой снижения себестоимости произведенной продукции. Получение и постоянное наращивание дохода характеризует эффективность производства не только всего молокоперерабатывающего производства, но и каждого цеха в отдельности, а внутри каждого цеха в разрезе мест возникновения затрат по видам работ. Учетная политика включает вопросы классификации затрат в управленческом учете. Организация учета затрат по центрам хозяйственной ответственности (ЦХО), как одного из основных способов получения информации, как основного метода управленческого учета информационного обеспечения в целях контроля затрат и управления по видам производств, внутри производства, по местам возникновения затрат, по центрам затрат, по видам работ и услуг, строится основе внутреннего учета.

Ключевые слова: управленческий учет, управление, затраты, переработка сырья, классификация затрат.

Oralbaeva Zh. Z.,
Arystambaeva A.Z.

**Classification of costs in
managerial accounting and its
impact on cost management**

This article focuses on cost management through the correct classification of costs. Managerial cost accounting on the basis of cost carrier in order to enhance their credibility, more cost optimization which is why it seeks to control costs. The latter is the basis for reducing the cost of goods manufactured. Acquisition and constant increase of income characterizes the efficiency of not only the entire dairy production, but each plant individually, and within each department in the context of cost centers by type of activity. Include accounting policies the classification of costs in managerial accounting. The organization of the account of expenses on economic responsibility centers as one of the main methods of obtaining information as the main method of management accounting information support in order to control costs and the control on the kind of production, in production on the cost centers, cost center, by type of works and services, obtain based on the internal accounting.

Key words: Management accounting, management, costs, processing of raw materials, cost classification.

Оралбаева Ж.З.,
Арыстамбаева А.З.

**Басқару есебіндегі
шығындарды жіктеу және
оның шығындарды басқаруға
әсері**

Бұл мақала шығындарды басқарудың басты жолы ретіндегі шығындардың жіктелуі мәселелеріне арналған. Шығындарды басқару есебі олардың шынайылығын және тиімділігін арттыруға, сонымен қатар оларды басқаруға бағытталған. Шығындарды басқару өндірілген өнімнің өзіндік құнын төмендетуге негіз болады. Табыс алу және оны үнемі арттырып отыру сүт өңдеу өндірісінің ғана емес, сонымен бірге әр цехтың жеке алғандағы және цех ішіндегі жұмыстардың түрлері бойынша шығындардың пайда болу орындары бойынша өндірістің тиімділігін сипаттайды. Есеп саясатына басқару есебінде шығындарды жіктеу мәселелерін қосу қажет. Шаруашылық жауапкершілік орталықтары (ШЖО) бойынша шығындар есебін ұйымдастыру ақпаратты алудың басты көзі болып табылады, өндіріс түрлері, өндіріс ішінде шығындардың пайда болу орындары бойынша шығындар орталығы, жұмыстар мен қызметтер түрлері бойынша шығындарды басқару мен бақылау ішкі есеп жүйесі арқылы мүмкін болады.

Түйін сөздер: басқару есебі, басқару, шығындар, шикізатты өңдеу, шығындарды жіктеу.

КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА УПРАВЛЕНИЕ ИЗДЕРЖКАМИ

Введение

Управленческий учет затрат в целях повышения их достоверности, более того оптимизации затрат, направлен на управление затратами. Последнее является основой снижения себестоимости произведенной продукции.

Особенно в современном бизнес-процессе на перерабатывающем производстве основная тенденция – рост затрат на потребление материалов (основных и вспомогательных). Это обусловлено:

- удорожанием стоимости покупаемого сырья;
- удорожанием вспомогательных материалов;
- ростом коммунальных услуг.

В себестоимости продукции молокоперерабатывающих производств большой удельный вес занимают материальные затраты. При высокой материалоемкости в производстве по переработке несортного молока самое главное правильно организовать управленческий учет, оперативный контроль за рациональным потреблением сырья материалов.

С.С. Кожабеков в этом направлении, раскрывая «определения носителя (драйвера) затрат, для каждого из видов деятельности» считает, что любое управление затратами должно основываться на понимании причин возникновения этих затрат [1].

Управленческий учет затрат, связанный с переработкой несортного молока – наиболее сложный участок учетного процесса. В перерабатывающей отрасли при наличии перерабатывающего производства основным материалом для переработки является несортное молоко, из неё производятся сливки, сметана, творог и др. продукция, а в перерабатывающем цехе производства молочного творога сыворотку выливают в канализацию. Тем самым, отрицательно влияет переработчик на экологическую среду.

Сегодня цель переработчика, на наш взгляд, – производство молочной продукции, работ и услуг, и самому производить сбыт в целях получения конечного дохода. Получение и постоянное наращивание дохода характеризуют эффективность производства не только всего молокоперерабатывающего производства, но и каждого цеха в отдельности, а внутри каждого

цеха в разрезе мест возникновения затрат по видам работ.

Экспериментальная часть

Вопросы классификации затрат представлены в работах таких отечественных исследователей, как Сатмурзаев А.А. (Satmurzaev A.A.), Тайгашинова К.Т. (Taygashinova K.T.), Алданиязов К.Н. (Aldaniyazov K.N.), и зарубежных авторов, как Вахрушина М.А. (Vachrushina M.A.), Суранаев Т.Д. (Suranaev T.D.), Узенбаев Р.А. (Uzenbaev R.A.) и другие.

Методологической основой исследования является диалектический метод познания. В процессе исследования использовались как общенаучные методы, так и специальные методы познания.

Результаты и обсуждение

В условиях рынка главным является снижение себестоимости продукции работ и услуг, экономия издержек на их производство и реализацию.

А.А. Сатмурзаев совершенно справедливо считает: «На современном этапе развития рыночных отношений учет затрат превратился в инструмент анализа и управления себестоимостью» [2].

Выполнение основной цели товаропроизводителя, в производстве продукции, обеспечивает управленческий учет потерь, безотказного производства, проводя анализ формирования себестоимости, эффективности производства в прошлом, настоящем и будущем.

А вот молодой ученый А.С. Тажибаева в своих исследованиях утверждает, что «можно сгруппировать затраты по какому-либо признаку (цеху, отделу), но для этого в документах следует указать затраты на подразделение, т.е. имелся определенный признак, по которому можно выделить затраты из общей их совокупности. Внутри подразделения затраты можно разграничить на контролируемые и неконтролируемые» [3].

А.К. Канатбекова и др. пишут, что «Изучение важных характеристик управления затратами в системе контроллинга дает возможность сформировать необходимую научно-методическую основу и разработать практические рекомендации...» [4].

Немцы не используют управленческий учет в Германии, в основном используют практические

методические основы контроллинга. Вместе с тем методы управления затратами имеют место во всем зарубежном мире, и в ближнем зарубежье.

Российская ученая М.А. Вахрушина предлагает «управление затратами в минимизации риска в предпринимательской деятельности» [5].

Здесь, на наш взгляд, необходимо улучшение приёмов управленческого учета, его возможности достоверно и оперативно отражать затраты материалов и труд работников исходя из действия закона стоимости на всех стадиях рыночных структур. По мнению К.Т. Тайгашиновой, «учитывая, что одним из основных объектов управленческого учета являются затраты, «управление затратами» объект сложный и многогранный» [6].

Именно поэтому переработчики, работающие в современных условиях, не могут ограничиться только производственным учетом затрат по элементам затрат, предусмотренным МСФО №2 «Запасы». В учетной политике производства переработки несортного молока, вместе с тем производство творога и переработка сыворотки следует предусмотреть реорганизацию учета путем выделения из производственной бухгалтерии лиц, занимающихся управленческим учетом по методу «затраты-выпуск». Сегодня это очень важная проблема, и ее надо решать, не откладывая в долгий ящик. Включать в учетную политику вопросы классификации затрат в управленческом учете.

Во многих исследованиях мы встречаем классификацию затрат в производственном учете. Однако очень мало работ по раскрытию проблем классификации затрат в управленческом учете.

К.Н. Алданиязов пишет: «Классификация затрат, используемая для организации управленческого учета на предприятии, является важным инструментом для построения системы управления затратами и принятия управленческих решений» Автор приводит классификацию затрат в целом не выделяя отдельно классификацию затрат, в управленческом учете [7].

Классификация затрат в управленческом учете неоднозначна и зависит от того, какую управленческую задачу необходимо решить.

Исследуя литературные источники публикаций ученых и практиков, хочется отметить, что не все ученые при написании учебников или учебных пособий раскрывали классификацию затрат в управленческом учете. Вместе с тем наши исследования показали, что раскрытие

классификации затрат в управленческом учете имеет очень важное значение.

Затраты на производство – это расход сырья, материалов на производство продукции. Сегодня как никогда требует новых подходов к управлению затратами, позволяющих организовать систему контроля и своевременно реагировать на негативные моменты роста затрат. В целях сокращения затрат нужен поиск более новых группировок затрат.

Контроль и регулирование затрат в управленческом учете требуют раскрытия своей классификации. В этой связи нужна определенная система в этом направлении.

Группировка затрат явится важным элементом управленческого учета. Более того это будет способствовать контролю со стороны руководства и выделению особого внимания управлению основных и накладных затрат, в своевременном принятии управленческих решений в изыскании пути оптимизации затрат.

Особенность учета в перерабатывающей отрасли, кроме запасов, вспомогательных материалов (топлива, запасных частей, химикатов, био-препаратов), в том, что существует учет затрат на переработку несортного молока.

Эти затраты считаются входящими и показываются в активе баланса в составе производственных запасов. Затраты на запасы, вошедшие в состав себестоимости реализованной продукции, будут истекшими.

Нельзя забывать, что и в перерабатывающем производстве существуют следующие затраты:

1. Затраты будущих периодов – это принимаемые в учет и не принимаемые в учет затраты.

2. Затраты вмененные – когда выбираем одно по сравнению с другим, т.е. жертвуем одним ради другого, но жертвуем только тогда, когда ограничены ресурсы.

3. Затраты инкрементные (маргинальные) – это ожидаемый доход за счет дополнительной переработки к примеру сыворожки (как отходов) и получение готовой продукции.

Т.Д. Суранаев предлагает: «В практике действующей организации учета существует хорошо налаженный учет затрат по местам их возникновения (участкам, бригадам)». Действительно сегодня существуют за рубежом хорошо налаженные методики учета затрат [8]:

– по центрам ответственности – контроль за уровнем затрат, управление затратами по центрам ответственности;

– по имеющим место расходам – контроль за уровнем расходов, управление расходами, и

принятие своевременных управленческих решений в целях сокращения этих расходов.

А. Ботабеков пишет: «Учет затрат является одним из участков управленческого учета, ...» [9]

По этой проблеме таково мнение К.Т. Тайгашиновой: «Учет затрат по центрам ответственности необходим для контроля появления излишних затрат, которых можно избежать. Более того, организация затрат по центрам ответственности следует с назначением ответственных лиц».

Поддерживая мнение ученой, следует отметить, что поведение затрат определяется фактором затрат.

Р.А. Узенбаев полагает, что включающее место возникновения затрат – центры затрат, центры ответственности связано с процессом потребления ресурсов и потому удовлетворяет в основном контрольные цели [10].

Здесь следует отметить, что сегодня управленческий учет имеет множество направлений, и одно из них ориентировано на управление процессами, а контрольные цели – это управление затратами.

Организация учета затрат по центрам ответственности позволяет использовать эффективные методы управления затратами, учитывая особенности деятельности каждого подразделения – бригады, участка, затем уже цеха.

Действительно на организацию управленческого учета возлагаются возможности управления затратами, согласно предоставленной информации с учетом особенности деятельности каждого производства.

Мнение А.А. Сатмурзаева по этому поводу: «Успешное применение стандартных инструментов управленческого учета (классификация и распределение затрат, учет по центрам ответственности, **СVP-анализ, управленческая ответственность** и бюджетирование, директ **W** абзорпшен-костинг, стандарт-костинг) во многом определяется наличием комплексной системы управленческого учета в компании (особенно в условиях АПК).

В отечественных условиях предприятия АПК зачастую подходят к построению этой системы стихийно и бессистемно».

И в завершении, система накопления затрат и расходов состоит из нескольких этапов: на первом этапе затраты суммируются по центрам ответственности, на втором – распределяются по видам продукции, вырабатываемой в этих центрах, в третьем над расходами учетными следует

осуществлять контроль в целях их сокращения, снижения.

Каждый центр ответственности имеет свои калькуляционные единицы. Себестоимость единицы продукции используется при оценке запасов расчета дохода, а иногда при планировании и принятии управленческих решений в целях снижения, сокращения не только затрат, но расходов, оказывающих влияние на уменьшение дохода. Вся эта система классификации затрат и расходов в управленческом учете нужна для исчисления себестоимости продукции, которую именуют калькуляцией.

Система контроля в управленческом учете – это коммуникационная сеть, при которой управляют производственной деятельностью в целом на каждом участке и центрах ответственности и затратами в частности. Система контроля обеспечивает полноту и правильность действий в будущем, направленных на снижение затрат и рост эффективности производства, снижение себестоимости произведенной продукции, тем самым увеличивая доход.

К контролируемым затратам со стороны аграрного хозяйства, ее руководство, менеджеров, работающих в цехах, отвечающих за центры ответственности. Контролируемые затраты особо важно выделить в хозяйстве с многоцеховой организационной структурой.

По своему составу они отличаются от регулируемых, так как имеют целевой характер и могут быть ограничены какими-то отдельными затратами. Например, в цехе необходимо проконтролировать расход запасных частей для ремонта оборудования, находящегося во всех подразделениях или провести контроль норматива использования сырья, то есть мясной продукции.

Неконтролируемые затраты – это затраты, не зависящие от деятельности аграрного хозяйства ее управления. Например, переоценка основных средств, повлекшая за собой увеличение сумм амортизационных отчислений изменения цен на топливо – энергетические ресурсы, коммунальные услуги и другие подобные затраты.

Производственная деятельность перерабатывающей компании в своем составе имеет основное вспомогательное обслуживающее производство, освоение новых видов продукции или услуг, разработку новых технологий. Тем более основное производство состоит из многочисленных технологических операций промышленного производства и нескольких цехов производимой продукции. Принципы группировки затрат

для исчисления себестоимости не подходят для обеспечения контроля и регулирования затрат хозяйства, потому что, производственные затраты целесообразнее контролировать по местам их возникновения в низах, бригадах и в цехах переработки.

В современном развитии бизнес-стратегии важным шагом исследования стала раскрытие классификации затрат в управленческом учете в принятии управленческих решений получения дохода.

Классификация затрат в управленческом учете имеет несколько направлений и зависит какая задача стоит перед управленцем.

Именно поэтому к основным задачам управленческого учета относят:

- расчет себестоимости произведенной продукции и определение размера полученного дохода;
- принятие управленческого решения и планирование;
- контроль и регулирование производственной деятельности центров хозяйственной ответственности.

Тут своя классификация по решению каждой из поставленных управленческих задач. Вместе с тем группировка затрат является основным методом управленческого учета. Более того это будет способствовать контролю со стороны менеджмента и заострения внимания управлению основных и накладных затрат, оперативном принятии управленческих решений в изыскании пути оптимизации этих затрат. Сокращение затрат снижает себестоимость продукции, способствует быть лидером в затратах, отвечает конкурентным преимуществам, увеличению дохода, а это основа управленческого учета.

Выводы

В этой связи организация управленческого учета затрат, исходя из эффективности управления затратами, нуждается в своем совершенствовании. Применение передовых методов управления производством потребовало более детализированного учета затрат по видам работ, по центрам затрат. Актуальность в применении методики учета затрат по центрам ответственности, как никогда своевременно и не вызывает сомнений с выделением в учете:

- центра затрат;
- центра дохода;
- центра расходов;
- центра менеджмента (управления).

Организация учета затрат по центрам хозяйственной ответственности (ЦХО), как одного из основных способов получения информации, как основного метода управленческого учета информационного обеспечения в целях контроля затрат и управления по видам производств, внутри производства, по местам возникновения затрат, по центрам затрат, по видам работ и услуг, получим на основе внутреннего учета.

Методическая основа ведения внутреннего учета, обеспечивающий механизм формирования управленческого учета – обеспечение информацией руководство, ответственных менеджеров

по тем объектам, что уже произошло, не менее важна информация будущего периода для принятия управленческого решения и определения какой из вариантов более приемлемый, более лучший, более выгодный. В этой связи управленческий учет является частью внутреннего учета, который обеспечивает необходимой информацией по составлению планов, прогноза, бюджетирования. Информация может быть более детализированной исходя из новых методов организации учета по центрам хозяйственной ответственности затрат, по видам работ, оперативной на основе внутреннего учета.

Литература

- 1 Кожабеков С.С. Бюджетирование затрат в системе управления (с. 108-110). Вестник Кыргызского Национального университета им. Жусупа Баласагына. спец. выпуск, посвященный Исык-Кульскому форуму «II – Израйловские чтения» 7-10 2012 года. г. Чолпон-Ата Кыргызская Республика.
- 2 Сатмурзаев А.А. Актуальные проблемы становления управленческого учета: Рекомендательный аспект (с. 170-176) // «Известия» № 2 (9) 2015. Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. Международ. теорет. и научно-практический журнал. Часть I. г. Чолпон-Ата. 5-8 июля 2015г. Кыргызская Республика.
- 3 Тажибаева А.С. Классификация и методология формирования затрат на производстве в управленческом учете. (с. 187-190). «Известия» № 2 (9) 2015. Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. Международ. Теорет. И научно-практический журнал. Часть I. г. Чолпон-Ата. 5-8 июля 2015 г. Кыргызская Республика.
- 4 Управление затратами на качество продукции: отечественный и зарубежный опыт: Монография. / Т.Н. Харламова, Б.И. Герасимова, Н.В. Злобина; под ред. д.э.н., проф. Б.И. Герасимова. – Тамбов: изд. Тамб. Гос. Техн. Ун-та, 2006. – 108 с.
- 5 Вахрушина М.А. Управление затратами как фактор минимизации предпринимательского риска // Экономика и жизнь, бухгалтерское приложение. – 2002. – № 52.
- 6 Тайгашинова К.Т. Теория и методология учета затрат и калькуляция продукции, работ, услуг: учебное пособие / К.Т. Тайгашинова. – Алматы: Экономика, 2014. – 137 с.
- 7 Алданиязов К.Н. Управленческий учет и анализ: учебное пособие. – Алматы: Юридическая литература, 2008. – 368 с.
- 8 Суранаев Т.Д. Теоретико-методологические и организационные основы бухгалтерского учета в системе управления производством. – Бишкек: 2010. – 208 с.
- 9 Ботобеков А. Развитие системы бухгалтерского управленческого учета в Кыргызской Республике в условиях современных рыночных отношений: автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. – Бишкек, 2013. – 45 с.
- 10 Узенбаев Р.А. Проблемы учета и анализа производственных затрат в условиях применения МСФО: теория, методология и практика: автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. – Бишкек, 2014. – 50 с.

References

- 1 Kozhabekov S.S. Bjudzhetirovanie zatrat v sisteme upravlenija (s. 108-110). Vestnik Kyrgyzskogo Nacional'nogo universiteta im. Zhusupa Balasagyna. spec. vypusk, posvjashhenyj Issyk-Kul'skomu forumu «II – Israilovskie chtenija» 7-10 2012 goda. g. Cholpon-Ata Kyrgyzskaja Respublika.
- 2 Satmurzaev A.A. Aktual'nye problemy stanovlenija upravlencheskogo ucheta: Rekomendatel'nyj aspekt (s. 170-176) // «Izvestija» № 2 (9) 2015. Issyk-Kul'skogo foruma buhgalterov i auditorov stran Central'noj Azii. Mezhdunarod. teoret. i nauchno-prakticheskij zhurnal. Chast' I. g. Cholpon-Ata. 5-8 ijulja 2015g. Kyrgyzskaja Respublika.
- 3 Tazhibaeva A.S. Klassifikacija i metodologija formirovanija zatrat na proizvodstve v upravlencheskom uchete. (s. 187-190). «Izvestija» № 2 (9) 2015. Issyk-kul'skogo foruma buhgalterov i auditorov stran Central'noj Azii. Mezhdunarod. Teoret. I nauchno-prakticheskij zhurnal. Chast' I. g. Cholpon-Ata. 5-8 ijulja 2015 g. Kyrgyzskaja Respublika.
- 4 Upravlenie zatratami na kachestvo produkcii: otechestvennyj i zarubezhnyj opyt: Monografija. / T.N. Harlamova, B.I. Gerasimova, N.V. Zlobina; pod red. d.j.e.n., prof. B.I. Gerasimova. – Tambov: izd. Tamb. Gos. Tehn. Un-ta, 2006. – 108 s.

- 5 Vahrushina M.A. Upravlenie zatratami kak faktor minimizacii predprinimatel'skogo riska // Jekonomika i zhizn', buhgalterskoe prilozhenie. – 2002. – № 52.
- 6 Tajgashinova K.T. Teorija i metodologija ucheta zatrat i kal'kuljacija produkcii, rabot, uslug: uchebnoe posobie / K.T. Tajgashinova. – Almaty: Jekonomika, 2014. – 137 s.
- 7 Aldanijazov K.N. Upravlencheskij uchet i analiz: uchebnoe posobie. – Almaty: Juridicheskaja literatura, 2008. – 368 s.
- 8 Suranaev T.D. Teoretiko-metodologicheskie i organizacionnye osnovy buhgalterskogo ucheta v sisteme upravlenija proizvodstvom. – Bishkek: 2010. – 208 s.
- 9 Botobekov A. Razvitie sistemy buhgalterskogo upravlencheskogo ucheta v Kyrgyzskoj Respublike v uslovijah sovremennyh rynochnyh otnoshenij: avtoreferat dissertacii na soiskanie uchenoj stepeni doktora jekonomicheskikh nauk. – Bishkek, 2013. – 45 s.
- 10 Uzenbaev R.A. Problemy ucheta i analiza proizvodstvennyh zatrat v uslovijah primenenija MSFO: teorija, metodologija i praktika: avtoreferat dissertacii na soiskanie uchenoj stepeni doktora jekonomicheskikh nauk. – Bishkek, 2014. – 50 s.