

А.С. Ахметова¹

¹Университет Нархоз,
г. Алматы, Казахстан
E-mail: alf_akhmetova@mail.ru

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И ГРУППИРОВКА ЗАТРАТ

Статья посвящена проблемам учета затрат на производство и группировки затрат. В статье рассмотрены в обзорном виде классификации затрат и группировка затрат в трактовке различных авторов. Аспекты понятий учета затрат и калькуляции продукции постоянно стоят в повестке дня дискуссий ученых и практиков. Более того, и в практике эта проблема имеет важное значение, особенно в условиях развития современного бизнеса. Необходимость классифицировать производственные затраты вызвана задачами управления затратами в компаниях с обозначением объектов, функционирующих групп затрат и процессов их формирования. Классификация затрат должна отвечать главной задаче – основываться на признаках, которые позволяют различать затраты для управления ими в целях минимизировать затраты на единицу выпускаемой продукции.

Ключевые слова: учет затрат, классификация затрат, группировка затрат, расходы, затраты.

A.S. Akhmetova

Problems of cost accounting for production and costs grouping

Article is devoted to cost accounting problems on production and groups of costs. In article are considered in a survey type of classification of costs and group of costs in an interpretation of various authors. Aspects of concepts of the cost accounting and calculation of products constantly costs in the agenda of discussions of scientists and practicing. Moreover and in practice this problem is important, especially in the conditions of development of modern business. The necessity of classification of production costs is caused by cost management tasks in the companies with identification of objects, the existing cost groups and processes of their forming. Classification of costs shall answer the main task – to be based on the signs allowing to differentiate costs for management of them for the purpose of minimization of costs per unit of products.

Key words: cost accounting, classification of costs, group of costs, expenses, costs.

А.С. Ахметова

Өндірістік шығындардың есепке алу мәселелері және шығындардың топтауы

Берілген мақалада шығындарды есептеу, өндіріспен шығындарды топтастыру мәселелері қарастырылған. Сонымен қатар, шығындарды топтастыру туралы әдебиетке шолу жүргізілген. Шығындарды есептеу және тауарды калькуляциялау ғалымдар мен кәсіпорындардың назарында. Өндірістік шығындарды топтастыру мәселесінің пайда болуы, объектілерді белгілеу, шығындарды басқару және оларды қалыптастыру болып табылады. Шығындарды топтастырудың басты міндеті тауардың бірлігіне байланысты шығындарды басқару.

Түйін сөздер: шығындарды есептеу, шығындар классификациясы, шығындарды топтастыру, шығыстар, шығындар.

Введение

Актуальность исследования проблем учета затрат, группировки затрат и их классификация не вызывает сомнений. В связи со сменой собственности и многих методических основ поменялись методы учета затрат. Формирование учета затрат на промышленных производствах, имеющих сложную технологическую конфигурацию, испытывают острую необходимость в своевременной экономической и учетной информации, в целях принятия оправданных управленческих решений в оптимизации затрат.

Методика. В своих исследованиях Н.П. Кондраков раскрывает классификацию расходов компании:

- расходы, связанные с продажей и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- расходы, относящиеся к оплате услуг, предоставляемые кредитной компанией;
- суммы, дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, невозможных для взыскания, курсовая разница (отрицательная);
- расходы, возникающие как результат от чрезвычайных обстоятельств – стихийного бедствия, пожара, аварий [1, с. 344].

Н.П. Кондраков дает классификацию затрат для исчисления себестоимости по следующим признакам:

- по причастности к себестоимости продукции затраты делят на включаемые и не включаемые в себестоимость продукции;
- по экономическому составу расходы группируются по элементам затрат и статьям калькуляции;
- по экономической роли в осуществлении производства затраты делятся на основные и накладные;
- по составу однородности различают одноэлементные и комплексные расходы;
- по способу включения в себестоимость продукции затраты подразделяются на прямые и косвенные;
- по периодичности затраты делятся на текущие и единовременные;
- по участию в производстве классифицируют производственные и непроизводственные затраты (расходы периода);
- по результативности различают производительные и непроизводительные затраты;

- по возможности нормирования затраты делятся на нормируемые и ненормируемые;

- по временным периодам реализации затраты подразделяются на затраты предшествующего периода, отчетного периода и будущих периодов [1, с. 346].

Кроме группировки по признакам затраты классифицируются еще в нескольких разрезах, которые предлагает А.Д. Ларионов:

- по технико-экономическому содержанию они делятся на основные и накладные;
 - по однородности состава затраты подразделяются на элементные и комплексные;
 - по способу включения в себестоимость отдельных видов продукции затраты делятся на прямые и косвенные;
 - по отношению к объему производства затраты классифицируются на условно-переменные и условно-постоянные;
 - по участию в производственном процессе затраты подразделяются на производственные и коммерческие;
 - по целесообразности расходования затраты подразделяются на производительные и непроизводительные;
 - по частоте возникновения затраты подразделяются на текущие и единовременные;
 - по местам возникновения (центрам ответственности) выделяют расходы в разрезе работника, бригады, участка, цеха и предприятия [2, с. 216].
- Н.С. Стражева полагает, что статей затрат, видов расходов существует очень много, поэтому надо знать их классификацию по различным признакам:
- по способу отнесения на себестоимость отдельных видов продукции, прямые и косвенные;
 - по отношению к производственному (технологическому) процессу, основные и накладные;
 - по единству состава, одноэлементные и комплексные;
 - по отношению к объему производства, условно-переменные и условно-постоянные;
 - по эффективности, производительные и непроизводительные;
 - по возможности нормирования, нормируемые и ненормируемые;
 - по периодичности возникновения, текущие и единовременные;
 - по участию в процессе производства, производственные и непроизводственные;
 - по отражению в бизнес-плане, планируемые и непланируемые;
 - по учету при налогообложении, учитываемые и неучитываемые [3, с. 295].

Результаты и обсуждение. На исследование классификаций затрат российских ученых необходимо сделать вывод, что в Казахстане ведется строгое разделение затрат от расходов, и в группировке затрат это играет важную роль. В российских изданиях нет такого строгого подразделения, а это создает недостоверные показатели в формировании затрат и классификации затрат.

Как, например, классификация расходов организации, приведенная Н.П. Кондраковым, который пишет: «Расходы по обычным видам деятельности формируются из расходов:

- по приобретению сырья, материалов, товаров и материально-производственных запасов;
- по переработке материально-производственных запасов для целей производства продукции, осуществления работ и оказания услуг;
- по продаже продукции (работ, услуг) и товаров» [1, с. 344].

Первые два пункта учитывают затраты, последний пункт учитывает расходы. В этом направлении исследование публикаций отечественных авторов свидетельствуют о четком разделении затрат и расходов.

К.Т. Тайгашинова утверждает: «В определение «затраты» включается уменьшение активов (материалов, денежных средств) или увеличение обязательств (чаще всего краткосрочной кредиторской задолженности по оплате труда и налогам), относящееся к выполнению работ на производстве.

Затраты компании (организации) в денежной форме являются себестоимостью произведенной продукции».

Не следует в полной мере отождествлять понятия «затраты» и «расходы». По стандартам финансовой отчетности «расходы» являются уменьшением дохода за отчетный период в виде выбытия или использования активов, а также происхождения обязательств, приводящих к уменьшению капитала, отличного от распределения капитала между участниками (учредителями) [4, с. 80].

В Казахстане для учета затрат разграничены и выделены счета учета затрат: 8100, 8110, 8200, 8210, 8300, 8310, 8400, 8410, для учета расходов имеются свои счета: 7000, 7010, 7100, 7110, 7200, 7210, 7300, 7310, 7320, 7330, 7340, 7400, 7410 и т.д. [5].

Согласно стандарту расходы, «не включаемые» в производственную стоимость продукции (работ, услуг), признаются как расходы за отчетный период, в котором они были понесены:

- расходы по реализации запасов;
- административные расходы;

- расходы по выплате процентов по финансируемой аренде;
- расходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов;
- расходы по выбытию активов;
- расходы по курсовой разнице;
- расходы по созданию резервов и списанию безнадежных требований;
- расходы по операционной аренде.

Потери:

- потери от уценки производственных запасов;
- потери от простоев, штрафы, пени, неустойки;
- потери при отсутствии виновных лиц;
- судебные, арбитражные расходы;
- расходы по содержанию законсервированных объектов капитального строительства и основных средств;
- убытки от списания дебиторской задолженности.

Перечень затрат, включаемых в себестоимость продукции, приведен в МСФО №2 «Запасы» [6]. Достоверность включения затрат в себестоимость продукции, работ и услуг играет важную роль в организации учета в бухгалтерии. Рассмотрим особенности состава затрат на данном хозяйстве у товаропроизводителя, не нашедших отражения в МСФО №2 «Запасы».

Это затраты:

- связанные с основанием, подготовкой новых видов продукции – инновационный процесс;
- с изобретениями и рационализацией производства, изготовлением и испытанием опытных образцов новой продукции;
- с организацией презентации продукции и выставок;
- выплаты по авторским вознаграждениям, патенты и авторские (права) свидетельства;
- по обеспечению техники безопасности;
- по оплате за неотработанное время, дополнительные отпуска;
- на воспроизводство основных средств, оборудования, монтаж, пусконаладочные работы.

Сегодня в условиях рынка учетную политику компании необходимо разрабатывать в области организации учета затрат на производство продукции, необходимо осуществлять с учетом составления бизнес-плана в разрезе объекта учета затрат. Назначение бизнес-плана – осуществлять контроль над фактическими затратами, вместе с тем и непредвиденными затратами, управлять процессами производства в разрезе цеха экономическими рычагами, конкретно цифровыми выкладками. Это требование продиктовано «временем» формирования рыночной

экономики в целях обеспечения конкурентоспособности производства продукции, изыскания путей снижения затрат на производство продукции, получения и наращивания дохода [7, с. 25].

Если же рассматривать с позиции управленческого учета, то там своя классификация затрат. Н.П. Кондраков предлагает учет затрат в системе управления себестоимостью продукции: «Основные задачи учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции – учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и регулирование за выполнением плана по этим показателям; учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению, калькулированием себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости продукции; выявление результатов деятельности структурных подразделений и других центров затрат по снижению себестоимости продукции; выявление резервов снижения себестоимости продукции» [8, с. 353]. Заслуживает одобрения раскрытие ученым понятия центров ответственности и их классификация, и учет затрат по центрам затрат [8, с. 367-369].

Исходя из этого определения, в дальнейшем экологические затраты можем дифференцировать по двум вариантам.

1. Относительно принадлежности к хозяйствующему субъекту: внутренние и внешние экологические затраты.

2. Относительно возникновения затрат: затраты на охрану окружающей среды и затраты на нагрузку на окружающую среду.

Внутренние экологические затраты – это те затраты, которые должна нести компания, их генерирующая. В отличие от них, внешние затраты – это исходящее из экономической деятельности, неохваченное и нецененное рынком отрицательное воздействие (экологическая нагрузка) на домашние хозяйства, фирмы или общество в форме повышенных затрат или расходов (например, ремонт поврежденных памятников) или нематериальных ограничений (например, отрицательное влияние на здоровье людей, потеря рекреационной функции леса).

Затраты на охрану окружающей среды (их называют и затраты экологической разгрузки) – это оцененные, целенаправленно используемые организацией для охраны окружающей среды

на предприятии потребленные товары. Сюда входят:

- инвестиционные и текущие затраты на аддитивную и интегрированную технику по охране окружающей среды (например, затраты на персонал, затраты на ремонтные работы, амортизационные отчисления, процентные платежи);
- затраты на систему экологического менеджмента (например, расходы на содержание ответственного за менеджмент охраны окружающей среды, на литературу, взносы на регистрацию);
- затраты на производственные услуги со стороны (например, государственный контроль, экологическая консультация).

Затраты на нагрузку окружающей среды представляют собой затраты на компенсацию уже возникшего ущерба окружающей среде. Сюда, к примеру, входят:

- экологические налоги, пеней, взносы (например, взносы за отходы, пеней за нарушение экологического законодательства);
- взносы в экологическое страхование;
- затраты на регулирование нанесенного экологического ущерба (например, возмещение ущерба в рамках материальной ответственности).

Более узкую и широкую классификацию затрат предлагают О.Е. Николаева и Т.В. Шишкова [9, с. 25]. Они обособляют такие дополнительные признаки, как:

- экономическая роль во время производства (основные и накладные затраты);
- метод включения в себестоимость (прямые и косвенные затраты);
- отношение к объему производства (переменные и постоянные затраты).

Г.Г. Серебренников классифицирует затраты сообразно с целями управленческого учета:

1. Калькулирование и планирование затрат:
 - входящие и истекшие;
 - периодические и распределяемые между остатками готовой продукции, незавершенным производством и реализованной продукцией;
 - прямые и косвенные;
 - основные и накладные;
 - расходы по содержанию и эксплуатации оборудования (РСЭО), общехозяйственные (ОХР), коммерческие (КОМ).

2. Принятие решений:
 - переменные и постоянные (условно-переменные, условно-постоянные, прогрессивные и дигрессивные затраты);
 - принимаемые и непринимаемые во внимание при принятии решений (релевантные и нерелевантные);

- вмененные;
 - безвозвратные (необратимые);
 - предельные и природные
3. Контроль и регулирование затрат:
- контролируемые и неконтролируемые;
 - регулируемые нерегулируемые;
 - нормативные (сметные) и фактические [10].

М.Н. Кондратьева предлагает свою классификацию затрат:

По экономической роли в течение производства затраты подразделяются на основные и накладные. По методу отнесения затрат на производство конкретного продукта обособляют прямые и косвенные затраты. По отношению к объему выпуска продукции затраты классифицируются на переменные и постоянные [11, с. 116].

Глубокое исследование в этой области проводилось учеными Казахстана в области совершенствования группировки распределения затрат в результате классификации затрат.

В.К. Радостовец предлагает: «Классификация – это расчленение и объединение различных затрат в определенные группы, однородные по определенному признаку» [12, с. 6]. Расчленение – это организация аналитического учета по экономическим элементам или статьям затрат.

К.Т. Тайгашинова отмечает в своих исследованиях: «Под классификацией производственных затрат следует понимать систематизацию и группировку затрат в регулировании себестоимости продукции или услуг независимо от многообразия отраслей экономики. Структуризация производственных затрат по способу классификации способствует применению единых показателей в учете, планировании и управлении производством, более того, управлению этими затратами» [13, с. 26].

К.Т. Тайгашинова раскрывая классификацию затрат в производственном учете [13, с. 88-95], предлагает классификацию затрат в управленческом учете, где отмечает: «Классификация затрат в управленческом учете весьма разнообразна и зависит от того, какую управленческую задачу необходимо решить. В этой связи к основным задачам управленческого учета относят:

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

Решению каждой из поставленных задач соответствует своя классификация.

В этой связи группировка затрат является важным элементом управленческого учета, необходимого для совершенствования контроля и управления основными и накладными затратами [4, с. 95-96].

В.Л. Назарова в своих исследованиях предлагает:

- группировка затрат для калькулирования и оценки произведенной продукции;
- группировка затрат для принятия решений и планирования;
- группировка затрат для осуществления процессов контроля и регулирования в целях управления затратами [14, с.515-516].

Заключение

По нашему мнению, учёт экологических затрат – это внутренний инструмент компании, который служит для учёта всех тех затрат, которые возникают в результате воздействия фирмы и его изделий на окружающую среду. В отличие от специфических инструментов экологического менеджмента, учёт экологических затрат базируется на имеющейся на производстве системе бухучета и выражает процессы, связанные с окружающей средой. А классификация затрат – это систематизация затрат по видам выпускаемой продукции. Классификация затрат, эксплуатируемая для организации управленческого и производственного учета в компании, является важным инструментом для формирования системы управления затратами и принятия правильных управленческих решений. На основе глубокого исследования нами сделана попытка составить свою классификацию затрат по признакам, которые представлены в таблице 1.

По экономической роли в процессе производства затраты подразделяются на основные и накладные; по способу отнесения на себестоимость продукции – на прямые и косвенные; по составу затрат – на одноэлементные и комплексные; по отношению к объему производства – переменные и постоянные; по периодичности возникновения затрат – на текущие и единовременные; по функциям управления – на производственные, административные, коммерческие; по эффективности назначения – производительные и непроизводительные; по возможности контроля – на регулируемые и нерегулируемые; по степени усреднения – на общие и средние; по порядку отнесения затрат на период генерирования дохода – на продукцию и период. Цели

классификации затрат – это свершение правильной группировки затрат для выявления более достоверной картины величины себестоимости

выпускаемой продукции (работ, услуг) и принятие управленческих решений по улучшению качества применения производственных затрат.

Таблица 1 – Классификация затрат на производство по признакам

1	Классификационная группа 2	Затраты 3
1	По экономической роли в процессе производства	Основные Накладные
2	По способу отнесения на себестоимость продукции	Прямые Косвенные
3	По составу (однородности) затрат на производство	Одноэлементные Комплексные
4	По отношению к объему производства продукции	Переменные Постоянные
5	По периодичности возникновения затрат на производство	Текущие Единовременные
6	По мере участия в процессе производства (по функциям управления)	Производственные Административные Коммерческие
7	По эффективности назначения затрат	Производительные
8	По роли участия в процессе производства	Непроизводительные
9	По возможности контроля над затратами	Регулируемые Нерегулируемые
10	По степени усреднения затрат на производство	Общие Средние
11	По порядку отнесения затрат на период генерирования дохода	На продукцию На период
Примечание: составлена автором		

Литература

- 1 Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2011. – 832 с.
- 2 Ларионов А.Д. Бухгалтерский учет: учебник. – М.: ТК Велби, издательство Проспект, 2008. – 360 с.
- 3 Стражева Н.С. Бухгалтерский учет: учеб.-метод пособие/ Н.С. Стражева, А.В. Стражев. – 13-е изд. стереотип. – Минск: Современная школа, 2010. – 672 с.
- 4 Тайгашинова К.Т. Управленческий учет: учеб.пособие – Алматы: Экономика, 2008. – 333 с.
- 5 Типовой план счетов бухгалтерского учета. <http://www.buh-info.kz>
- 6 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» <https://online.zakon.kz>
- 7 Тайгашинова К.Т. Калькуляция себестоимости продукции, выполненных услуг и работ. – Алматы: ТОО «Издательство ЛЕМ», 2012. – 320 с.
- 8 Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2012. – 504 с.
- 9 Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет: учебник. – М.: УРСС, 2000. – 368 с.
- 10 Серебренников Г.Г. Основы управления затратами предприятия: учебное пособие / Г.Г. Серебренников. – 2-е изд., стер. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2009. – 80 с.
- 11 Кондратьева М. Н. Экономика предприятия: учебное пособие для студентов высших учебных заведений. – Ульяновск: УлГТУ, 2008. – 241 с.
- 12 Радостовец В.К. Калькуляция себестоимости продукции в сельскохозяйственных предприятиях: учебное пособие для с/х вузов. – М.: Статистика, 1976. – 166 с.
- 13 Тайгашинова К.Т. Теория и методология учета затрат и калькуляция продукции, работ и услуг: учебное пособие. / К.Т. Тайгашинова. – Алматы: Экономика, 2014. – 137 с.
- 14 Назарова В.Л. Бухгалтерский учет: учебное пособие. – Алматы: Алматыкітап баспасы, 2011. – 624 с.

References

- 1 Kondrakov N.P. Byhgalterskii ychet: Ycheb. posobie. – 6-e izd., pererab. i dop. – M.: INFRA – M, 2011. – 832 s.
- 2 Larionov A.D. byhgalterskii ychet: ychebnik. – M.: TK Velbi, izdatelstvo Prospekt, 2008. – 360 s.
- 3 Strajeva N.S. Byhgalterskii ychet: ycheb.-metod posobie/ N.S.Strajeva, A.V.Strajev. – 13-e izd.stereotip. – Minsk: Sovremennaya shkola, 2010 – 672 s.
- 4 Taigashinova K.T.Ypravlencheskii ychet: Ycheb.posobie – Almati: Ekonomika, 2008. – 333 s.
- 5 Tipovoi plan schetov byhgalterskogo ycheta. <http://www.buh-info.kz>
- 6 Mejdynarodnii standart finansovoi otchetnosti (IAS) 2 «Zapasi» <https://online.zakon.kz>
- 7 Taigashinova K.T. Kalkylyaciya sebestoimosti prodykcii, vipolnennih yslyg i rabot. – Almati: TOO «Izdatelstvo LEM», 2012. – 320 s.
- 8 Kondrakov N.P. Byhgalterskii (finansovii, ypravlencheskii) ychet: ychebnik. 2-e izd., pererab. i dop.-M.: Prospekt, 2012. – 504 s.
- 9 Nikolaeva O.E., Shishkova T.V. Ypravlencheskii ychet: Ychebnik. – M.: YRSS, 2000. – 368 s.
- 10 Serebrennikov G.G. Osnovi ypravleniya zatratami predpriyatiya: Ychebnoe posobie / G.G. Serebrennikov. – 2-e izd., ster. – Tambov: Izd-vo Tamb. gos. tehn. yn-ta, 2009. – 80 s.
- 11 Kondrateva M. N. Ekonomika predpriyatiya: Ychebnoe posobie dlya studentov visshih ychebnih zavedenii. – Ylyanovsk: YIGTY,2008. – 241 s.
- 12 Radostovec V.K. Kalkylyaciya sebestoimosti prodykcii v selskohozyaistvennih predpriyatiyah: Ychebnoe posobie dlya s/h vyzov. M.: Statistika, 1976. – 166 s.
- 13 Taigashinova K.T. Teoriya i metodologiya ycheta zatrat i kalkylyaciya prodykcii, rabot i yslyg: Ychebnoe posobie. / K.T.Taigashinova. – Almati: Ekonomika, 2014. – 137 s.
- 14 Nazarova V.L. Byhgalterskii ychet: Ychebnoe posobie. – Almati: Almatikitap baspasi, 2011. – 624 s.