

УДК 657

Л.С. Боташева, И.А. Джанибекова

Северо-Кавказская государственная академия, г. Черкесск, email: leilushka@bk.ru, dzanibekova.indira@gmail.com

КЛАССИФИКАЦИЯ И ПОВЕДЕНИЕ ЗАТРАТ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ

Ключевые слова: управленческий учет, финансовый результат, затраты, классификация затрат, калькулирование, расходы организации, доходы организации.

В данной статье рассматриваются основные особенности формирования системы учета затрат и их классификация. Управленческий учет затрат по видам и назначению привлекает особое внимание финансового менеджмента, поскольку совокупность затрат формирует себестоимость продукции. Финансовый результат зависит от доли затрат в общем доходе предприятия, и одной из главных задач менеджмента является оптимизация всех расходов. Затраты в управленческом учете могут быть классифицированы для различных целей.

L.S. Botasheva, I.A. Dzanibekova

North-Caucasian State Academy, Cherkessk, email: leilushka@bk.ru; dzanibekova.indira@gmail.com

CLASSIFICATION AND BEHAVIOR OF COSTS IN MANAGEMENT ACCOUNTING

Keywords: management accounting, financial result, costs, cost classification, calculation, expenses of the organization, income of the organization.

This article discusses the main features of the formation of the cost accounting system and their classification. Management accounting of costs by type and purpose attracts special attention of financial management, since the totality of costs forms the cost of production. The financial result depends on the share of costs in the total income of the enterprise, and one of the main tasks of management is to optimize all expenses. Costs in management accounting can be classified for various purposes.

В управленческом учете сбор и обработка информации осуществляются с целью удовлетворения потребностей при решении различных задач. В зависимости от набора задач формируются и подходы к порядку сбора и обработки информации. Главное место в системе управленческого учета занимает понятие затрат и их классификация, которая является одним из основных объектов управленческого учета.

Целью любой классификации затрат в управленческом учете должно быть содействие менеджеру в принятии правильных, рационально обоснованных решений. Поэтому суть процесса классификации затрат заключается в выделении той части затрат, на которую может влиять менеджер [1].

Функциональный учет затрат помогает усилить внутривозвратный расчет и укрепить взаимосвязь и взаимозависимость между центрами затрат, предоставляет более точную информацию о понесенных затратах. Это помога-

ет принимать совместные обоснованные решения о типе, составе, цене, способах реализации продукции и способствует повышению эффективности производственной и коммерческой деятельности предприятия.

Затраты – это средства организации (в натуральной и денежной форме), потраченные на приобретение или создание каких-либо ресурсов организации, в то время как можно выделить [3]:

– потраченные средства, которые не принесли экономической выгоды (дохода) в отчетном периоде, но способны принести экономическую выгоду в будущем;

– потраченные средства, которые непосредственно связаны с получением дохода в отчетном периоде, но не могут быть использованы в будущем

Система оперативного управленческого учета, использующая меры затрат, достигает традиционных целей по затратам и доходам, одновременно удовлетворяя разнообразные потребности

отдельных менеджеров в организации. Это обеспечивается организацией учета затрат в соответствии с системой их классификации. Данные о затратах перекрестно связаны для удовлетворения практически всех потребностей, связанных с принятием управленческих решений и регулированием финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Вся эта информация объективно необходима для управленческого учета. Чтобы лучше понять природу поведения затрат, мы классифицируем их по нескольким основным характеристикам.

Обычно под затратами понимаются потребляемые ресурсы или деньги, которые необходимо заплатить за товары и услуги. Для управления менеджерам нужны не просто затраты, а информация о затратах на что-либо (продукт или его партия, механические часы, социальный проект). Мы называем это нечто «объектами учета затрат» и определяем их как некоторый вид деятельности, для которого они собираются и измеряются [3].

Расчет может быть выполнен в рамках системы бухгалтерского учета (упорядоченный регулярный процесс) или по требованию (например, сбор и измерение затрат, связанных с заменой оборудования). Конечно, постоянный расчет обходится дороже, чем тот, который проводится время от времени, и решение о том, насколько подробные данные должны предоставляться системой на регулярной основе, принимается на основе сравнения затрат и доходов.

Современные системы более сбалансированы. Наряду с традиционными задачами, они включают обеспечение надежной основы для прогнозирования экономических последствий следующих решений:

1. Какие продукты мы должны продолжать или прекратить производить?
2. Производим ли мы компоненты или покупаем их?
3. Какую цену я должен установить?
4. Должны ли мы покупать предлагаемое оборудование?
5. Должны ли мы изменить технологию и организацию производства?
6. Должны ли мы продвигать этого менеджера?
7. Должны ли мы закрыть этот семинар?

Таким образом, в прошлом многие системы были сосредоточены только на одной цели – расчете стоимости акций и определении прибыли. Они не смогли предоставить данные в подходящей форме для других целей.

Часто в экономической литературе термин «затраты» отождествляется с понятием «расходы». Однако более пристальное изучение этих категорий указывает на их серьезную разницу.

В ПБУ 10/99 «Расходы организации» и ПБУ 9/99 «Доходы организации», вступивших в силу 1 января 2000 года, впервые для целей бухгалтерского учета были определены понятия «доходы» и «расходы». При этом под расходами понимается «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала данной организации, за исключением уменьшения депозитов по решению участников (собственников имущества)» [2, 3].

Расходы включают такие статьи, как затраты на производство проданных товаров (работ, услуг), оплату труда управленческого персонала, амортизацию и убытки (убытки от стихийных бедствий, продажи основных средств, изменения валютных курсов и т.д.).

Подготовка формы № 2 «Прибыли и убытки» для внешних пользователей финансовой отчетности требует подробного и симметричного представления информации о доходах и расходах организации.

Предметом управленческого учета, помимо прочего, являются текущие расходы организации. На языке финансового учета это расходы на обычные виды деятельности.

Пункт 9 пбу10/99, по сути, устанавливает механизм перехода от расходов организации к себестоимости единицы продукции (работ, услуг). Определено, что для целей формирования организацией финансового результата от обычной деятельности определяется себестоимость продукции (работ, услуг), которая формируется на основе расходов по обычной деятельности:

- 1) признанные в отчетном году и в предыдущих отчетных периодах;

2) соответствующие расходы, связанные с получением дохода в последующие отчетные периоды.

Термины «доходы» и «расходы» организации, определенные этими положениями, не противоречат Международным стандартам финансовой отчетности, согласно которым расходы включают убытки и затраты, возникающие в ходе основной деятельности предприятия. Обычно они принимают форму оттока или сокращения активов.

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основе прямой зависимости между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям дохода. Такой подход называется сравнением расходов и доходов.

Таким образом, в бухгалтерской отчетности все доходы должны быть соотношены с затратами на их получение, называемыми расходами (принцип корреляции доходов).

С точки зрения российской методологии бухгалтерского учета это означает, что затраты должны накапливаться на счетах 10 «Материалы», 02 «Амортизация», 70 «Расчеты по заработной плате», затем на счетах 20 «Основное производство» и 43 «Готовая продукция» и не списываться на счета продаж до тех пор, пока продукция, товары, услуги, с которыми они связаны, не будут проданы. Только в момент продажи компания признает свой доход и связанную с ним часть затрат – расходы [1].

В бухгалтерском учете доходы и расходы отражаются соответственно по кредиту и дебету счетов 90, 91. Применительно к счету 90 «Продажи» расходы предприятия по существу характеризуют себестоимость реализованной продукции (работ, услуг).

Понятие «затраты» из числа рассмотренных является наиболее обобщающим показателем. Затраты – это денежное измерение количества ресурсов, используемых для определенной цели. Тогда затраты можно определить как затраты, понесенные организацией в момент приобретения каких-либо материальных активов или услуг. Возникновение расходов, связанных с издержками, сопровождается уменьшением экономических ресурсов организации или увеличением кредиторской задолженности. Затраты

могут быть отнесены либо к активам, либо к расходам организации.

В настоящее время состав затрат, включаемых в себестоимость, регулируется Налоговым кодексом Российской Федерации и Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организаций». Эти документы определяют затраты, отнесенные к себестоимости продукции (работ, услуг), и затраты, понесенные за счет соответствующих источников финансирования (прибыли предприятия, целевого финансирования и целевых поступлений и т.д.) [4].

На основании Налогового кодекса Российской Федерации и Положения о бухгалтерском учете министерства, ведомства, межотраслевые государственные объединения, концерны и другие организации разрабатывают отраслевые положения о составе затрат и методические рекомендации по планированию, учету и расчету себестоимости продукции (работ, услуг) для подведомственных предприятий. Классификация таких затрат осуществляется по ряду признаков.

Производственные затраты делятся на:

- по типу;
- по способу включения в себестоимость продукции;
- об экономической роли в производственном процессе.

В зависимости от типов затрат используются две группировки: по элементам затрат и по статьям расчета. Такая группировка затрат позволяет составить оценку затрат на конкретный объем производства, определить качественные показатели предприятия, контролировать затраты в соответствии с их экономическим содержанием в производственном процессе.

Производственные затраты, которые формируют себестоимость продукции, состоят из следующих элементов: материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов), затраты на оплату труда, социальные отчисления, амортизация основных средств, прочие затраты.

Классификация затрат по статьям калькуляции предусматривает распределение производственных затрат, которые могут быть включены в себестоимость определенных видов продукции. Расчетная статья – это определенный вид затрат, формирующий себестоимость продукции.

Перечень продукции устанавливается для отдельных отраслей промышленности, исходя из специфики технологии и организации производства.

Примерные статьи расчета, отражающие производственные затраты:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
- приобретенные продукты, полуфабрикаты, производственные услуги сторонних предприятий;
- топливо и энергия для технологических нужд;
- базовая заработная плата производственных рабочих;
- дополнительная заработная плата;
- отчисления на социальные нужды;
- затраты на подготовку и освоение производства;
- затраты на техническое обслуживание и эксплуатацию оборудования;
- расходы на магазин;
- общая фабрика;
- убытки от брака;
- прочие производственные затраты.

Расчетные статьи могут быть как одноразовыми, так и сложными. Одноразовые затраты – это затраты, которые не могут быть разложены на термины на данном предприятии. Комплекс состоит из нескольких хозяйственных элементов. Например, мастерская (общее производство).

По способу включения в себестоимость продукции они делятся на прямые и косвенные затраты.

Прямые затраты – это затраты, которые можно напрямую отнести к тому или иному виду продукции или партии без специальных расчетов. Они состоят из прямых материальных затрат и прямых затрат на оплату труда. Прямые материальные затраты – это затраты материалов, которые непосредственно пошли на изготовление того или иного изделия, составляя его материальную сущность. Прямые затраты на оплату труда – это затраты на оплату труда основных производственных рабочих, непосредственно участвующих в производстве продукции.

Затраты, которые не могут быть прямо, непосредственно и экономически отнесены к определенному типу или партии продукции, называются косвенными затратами. На практике разница между прямыми и косвенными затратами зависит от на-

правления затрат – области деятельности или продукта, которая требует отдельного или целевого учета затрат. Одни и те же затраты могут действовать в разных ситуациях как прямые или косвенные. То есть прямые затраты – это те, которые могут быть непосредственно связаны с целью бухгалтерского учета [5].

По экономической роли в производственном процессе затраты делятся на основные и накладные: основные – непосредственно связанные с технологическим процессом производства; накладные – формируются в связи с организацией, обслуживанием производства и его управлением.

В свою очередь, накладные расходы можно разделить на производственные и непроизводственные. Производственные накладные расходы включают все производственные затраты, за исключением прямых материальных затрат и прямых затрат на рабочую силу. Эти затраты непосредственно не составляют суть продукта, но необходимы для его производства и продажи.

Для классификации затрат на принятие решений и планирование выделяются следующие группы затрат:

- по отношению к объему производства;
- принятые и не принятые во внимание затраты;
- единовременные и невозвратные расходы;
- дополнительные и предельные издержки.

Переменные издержки увеличиваются или уменьшаются пропорционально объему производства, т.е. они зависят от деловой активности организации. Переменные затраты на единицу продукции являются постоянными. Переменные производственные затраты – прямые материальные, трудовые, вспомогательные материалы, полуфабрикаты. Переменные непроизводственные затраты – это затраты на упаковку готовой продукции для отправки потребителю, транспортные расходы, комиссионные посреднику в зависимости от объема производства.

Затраты, которые остаются практически неизменными в течение отчетного периода, не зависят от деловой активности – постоянные затраты. Это расходы на рекламу, арендную плату, амортизацию основных средств, нематериальные активы. Постоянные совокупные затра-

ты не изменяются под влиянием изменений объема производства. Константы на единицу – противоположность.

Затраты, учитываемые при принятии решения, – это затраты, которые могут варьироваться в зависимости от принятия конкретного решения. Затраты, которые не изменяются под влиянием принятого решения, характеризуются как не принятые во внимание.

Одноразовые – это затраты, учитываемые при принятии решений, напрямую зависящие от принимаемого решения. Неизбежные издержки – это издержки, которые не зависят от принимаемых управленческих решений и имеют место при принятии любого из них.

Для принятия решений об увеличении объема производства также используются следующие методы:

- Дополнительные (дифференциальные) затраты – это дополнительные затраты, и они возникают в случае дополнительного изготовления какой-либо партии продукции.

- Маржинальные издержки – дополнительные затраты, возникающие в связи с выпуском одной дополнительной единицы продукции.

Классификация затрат для целей контроля и регулирования предусматривает следующие группировки затрат:

- по центрам ответственности;
- регулируемые и нерегулируемые.

Учет затрат для центров ответственности основан на установлении взаимосвязи затрат с действиями конкретных лиц, ответственных за расходование определенных ресурсов и получение определенного дохода, необходимого для оценки управленческой деятельности менеджера. Все расходы для центров ответственности должны быть классифицированы менеджером центра ответственности как регулируемые и нерегулируемые. Регулируемые затраты – это затраты, размер которых устанавливается руководителем функционального подразделения и подлежит контролю и регулированию менеджером. Нерегулируемые – затраты, которые не подлежат контролю и регулированию со стороны руководства на данном уровне управления.

Таким образом, для удовлетворения требований различных пользователей бухгалтерской информации затраты должны

быть классифицированы. Для правильной классификации затрат необходимо определить, к какому направлению бухгалтерского учета они относятся, т.е. какова их цель учета. В то же время направление бухгалтерского учета относится к любому подразделению (участку) производства, где требуется самостоятельный расчет затрат. Документ определяет три области учета затрат: оценка запасов; принятие решений; внедрение процесса контроля. Чтобы оценить запасы, мы разделили затраты на производственные и непроизводственные, в то время как производственные затраты, в свою очередь, делятся на составные части. В целях контроля и регулирования затрат они были классифицированы как регулируемые и нерегулируемые, постоянные и переменные.

Управленческий учет производственных затрат заключается в наблюдении и анализе использования затрат и результатов прошлой, настоящей и будущей производственной деятельности, которые соответствуют определенной модели управления, ориентированной на выполнение основной цели предприятия. В зависимости от целей и направлений учета затрат используются различные варианты классификации затрат.

Направление учета затрат относится к сфере деятельности, где требуется отдельный целевой учет производственных затрат: затрат, используемых для расчета и оценки готовой продукции; затрат, данные о которых являются основой для принятия решений и планирования; затрат, используемых в системе контроля и регулирования. Общие принципы группировки производственных затрат предполагают наличие четко сформулированных правил отбора экономически обоснованных классификационных признаков.

Создание целостной методологической структуры, координирующей все признаки выбора затрат, принятые на предприятии, позволяет отказаться от их субъективного набора в зависимости от задач, поставленных перед менеджерами, и определяет содержание учета производственных затрат. Однако, в дополнение к общим методологическим принципам группировки затрат, существуют также специальные принципы, которые отражают определенные области возникновения затрат и сферу использования полученной информации.

Библиографический список

1. Классификация и поведение затрат в управленческом учете. [Электронный ресурс]. URL: https://otherreferats.allbest.ru/economy/00111230_0.html (дата обращения: 12.02.2022).
2. Сёмина И.В. Управленческий учет: учебное пособие. М.: Российский университет транспорта (МИИТ), 2020. 92 с.
3. Леонова Л.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие. Таганрог: Таганрогский институт управления и экономики, 2020. 132 с. DOI: 10.23682/108075.
4. Ковалева Т.Н., Атабиева Е.Л. Бухгалтерский и управленческий учет: учебное пособие. Белгород: Белгородский государственный технологический университет им. В.Г. Шухова, ЭБС АСВ, 2019. 194 с.
5. Зелинская М.В., Медведева О.В. Управленческий учет: учебное пособие для бакалавров, обучающихся по направлениям подготовки «Менеджмент», «Экономика». Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. 118 с.