

УДК 657

А.Х. Ибрагимова, И.М. Эскендаров

Дагестанский государственный университет, г. Махачкала, email: dgu@dgu.ru

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ИЗДЕРЖЕК, СЕБЕСТОИМОСТИ И НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА

Ключевые слова: производственный учет, управленческий учет, классификация затрат, себестоимость, незавершенное производство, автоматизация производственного учета.

Предметом исследования в данной статье является производственный учет издержек, некоторые методы учета себестоимости, также проблемы учета незавершенного производства. Учет затрат можно рассматривать в качестве платформы информационного обеспечения и управленческого контроля за принятием решений в области себестоимости, направленных на совершенствование производственной деятельности и бережливого производства. Управленческий учет – это система сбора и обработки учетных данных, направленная на решение разных управленческих задач [5, с. 180]. Сюда можно добавить, что формирование информации о себестоимости продуктов является основой управленческого учета затрат и пользователи оперативно отслеживают состав контролируемых показателей по местам возникновения. Главная цель учета затрат заключается в создании отчетных индикаторов о значении подконтрольных параметров, и предоставление их менеджменту компании [5, с. 180]. Истории известны попытки использования для управления данными оперативного учета себестоимости продукции, работ, услуг, но они оказались неудачными, по причине того, что полученную информацию нельзя было отнести к бухгалтерской [4]. Проблема в том, что сама по себе информация бухгалтерии пригодна только после осуществления хозяйственных операций и, отвечает за правдивость отчетности только после полного завершения учетных процедур – определения сальдо и закрытие каждого счета, оборотов за период по каждому из них.

A.Kh. Ibragimova, I.M. Eskendarov

Dagestan State University, Makhachkala, email: dgu@dgu.ru

PROBLEMS OF ACCOUNTING FOR COSTS, PRODUCTION COST AND WIP

Keywords: production accounting, management accounting, cost classification, cost, work in progress, automation of production accounting.

The subject of research in this article is the production cost accounting, some methods of cost accounting, as well as the problems of accounting for work in progress. Cost accounting can be viewed as a platform for information support and managerial control over decision-making in the field of cost, aimed at improving production activities and lean manufacturing. Management accounting is a system for collecting and processing accounting data aimed at solving various management problems [5, p.180]. It can be added here that the formation of information on the cost of products is the basis of managerial cost accounting and users quickly monitor the composition of controlled indicators by place of occurrence. The main goal of cost accounting is to create reporting indicators on the value of controlled parameters, and provide them to the company's management [5, p.180]. History knows attempts to use data for operational accounting of the cost of products, works, services for management, but they turned out to be unsuccessful, due to the fact that the information received could not be attributed to accounting [4]. The problem is that the accounting information itself is suitable only after the implementation of economic operations and is responsible for the veracity of the reporting only after the complete completion of accounting procedures – determining the balance and closing each account, turnover for the period for each of them.

В настоящее время невозможно опираться только на уже произошедшие хозяйственные факты, необходимо предусмотреть и предсказать, что произойдет в будущем, поэтому учет, направленный на сбор и анализ данных для формирования стратегии компании сейчас наиболее актуален. Поэтому учет необходимо совершенствовать, особенно учет затрат.

Относительно совершенствования учёта затрат В.Б. Ивашкевич отме-

чает в своей статье, что «в части затрат на производство и продажу продукции, работы, услуги, заготовление ресурсов и реализацию результатов работы, нужны методики прогнозирования, планирования, учета и регулирования первоначально заданных издержек при разных условиях и обстоятельствах их формирования, гораздо экономически и математически обоснованные» [5, с.2].

Данные о затратах черпают из первичных документов, а информацию о прямых затратах дают оперативные данные о фактическом расходе основных ресурсов. Например, технологические нормы расхода сырья, показания приборов учета электроэнергии, израсходованной на технологические цели и т.п. [10].

Себестоимость – это стоимостная оценка общих затрат, затраченных в процессе производства – сырья, материалов, коммунальных услуг, основных фондов, труда и других показателей. Сюда входит все, что было израсходовано на изготовление каждого продукта [2].

Цель исследования

Исследование вопросов состояния производственного учета, его автоматизации, вопросы классификации затрат, проблемы учета незавершенного производства, с целью правильного определения его стоимости для отражения в отчетности.

Материал и методы исследования

Объектом исследования являются учет производственных издержек и вопросы его автоматизации. Использование общенаучных методов обобщения, переход от конкретного к абстрактному и обратно, выявили зависимость между правильным учетом затрат, распределением косвенных расходов применением полной или производственной себестоимости, возрастающей роли автоматизации учетных процедур, и информации для менеджмента компаний.

Результаты исследования и их обсуждение

Рассмотрим сущность следующих видов себестоимости:

- полная;
- производственная.

Система производственной себестоимости была создана в 1936 г. американским экономистом Дж. Гаррисоном. Первоначально в него входили только прямые траты материалов и заработной платы. В 1936 г. общество было оповещено о новой системе в бюллетене национальной ассоциации промышленного учета США. Однако она столкнулась с непониманием и одобрения не полу-

чила. И только после второй мировой войны «директ-костинг» получил свое развитие. Фактическое внедрение системы «директ-костинг» произошло в США в 1953 г., когда национальная ассоциация бухгалтеров – калькуляторов в своем отчете описала эту систему [9, с. 36].

Т.П. Карпова очень точно описала сущность данного метода – прямые затраты относят на готовые продукты, косвенные затраты списываются на финансовый результат отчетного периода [6]. Общая схема системы такова: из суммы выручки по каждому изделию вычитаются переменные затраты, выходят на брутто-прибыль (маржинальный доход) по этому изделию. Общий финансовый результат находят как разницу между маржинальным доходом и суммой постоянных затрат по всем продуктам компании [9, с.103].

Полная себестоимость отличается от производственной тем, что содержит в себе некоммерческие и общие траты по хозяйственной деятельности компании, это второстепенные расходы. На первом месте переменные траты, складывающиеся из сырья, зарплаты рабочих и прочих трат, непосредственно относимых на продукт.

Производственную часто называют сокращенной, из-за включения только прямых издержек, которые накладываются на производство (имеют переменный характер).

Применяя вариант учета переменных трат, весь состав трат общехозяйственного назначения будет считаться условно-постоянным и относиться сразу на финансовый результат. Затраты, учитываемые на счета 23, 29 и 20, можно зачесть с помощью 44 или 26, в зависимости от учетной политики. В конце каждого периода все полученные объемы средств в денежном выражении, общей суммой относят на кредит счета 90 «Продажи».

Система «директ-костинг» предусматривает отражение фактов хозяйственной жизни такими записями:

Дебет Кредит Описание

90.2 25 Издержки общепроизводственного характера перенесены на реализованную продукцию

90.2 26 Общехозяйственные издержки включены в себестоимости отгруженной продукции

40 23 Определение себестоимости во вспомогательном производстве

40 20 Себестоимость основного производства

90.2 20 Себестоимость выполненной работы и указанных услуг [8].

По мнению исследователей, даже при использовании данного варианта учет остается качественным, и не влияет на конечный результат компании. Зато значительно упрощается учет себестоимости [4; 6; 9]. Проблемой является то, что при таком варианте учета сложнее понять, сколько реально было потрачено производственных и финансовых ресурсов на выпуск конкретного продукта, работы, услуги.

Плюсом же учета полной себестоимости является учет всей массы расходов, подверженной анализу менеджерами, помогает в функционировании компании, намечать стратегические планы, контролировать производство. Картину деятельности целиком необходимо наблюдать также для повышения рентабельности и прибыльности дела. Во внутренних отчетах им нужно видеть зарплату прочего персонала, аренду помещений, прочие внепроизводственные платежи, которые относятся к определенному продукту или линии [4, с. 56].

Отдать предпочтение какой-то определенной методике учета затрат можно только после тщательного анализа на предмет целесообразности его применения и классификация расходов компании. Как известно, расходы по обычным видам деятельности группируют по видам выпускаемой продукции, видам расходов и по месту их возникновения. В процессе определения производственной себестоимости продукции группировка затрат по структурным подразделениям предприятия (производствам, цехам, участкам) просто необходима.

При выборе метода учета полной себестоимости необходимо косвенные расходы распределять между продуктами – они не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции. К ним относятся общепроизводственные (счет 25) и общехозяйственные расходы (счет 26).

Затраты делятся на постоянные и переменные условно, по той причине что большинство затрат имеют полу-

переменный (полупостоянный) состав. Условность деления является недостатком, который перекрывается достоинствами системы учета производственной себестоимости.

Для точности разделения полупеременных затрат на составные части предлагается метод высшей и низшей точек, через выбор периодов максимального и минимального значений объемов производства и суммы затрат – высшая и низшая точки.

Преимущества исчисления производственной себестоимости:

- оперативное выявление взаимосвязи между объемом производства и затратами;
- возможность предсказания колебаний отдельных затрат при изменении деловой активности;
- отсутствие необходимости распределения косвенных затрат между продуктами;
- нахождение критического объема производства и реализации и запас финансовой прочности предприятия.

К недостаткам данной системы относятся:

- занижение себестоимости незавершенного производства (НЗП) и готовой продукции;
- несоответствие себестоимости продукции, требованиям налогового законодательства;
- условность деления затрат на переменные и постоянные.

Разделение затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства и принятого метода учета затрат [1, с. 27].

Косвенные затраты (накладные расходы) – расходы, сопровождающие основную деятельность, но не связанные с ней напрямую. Это затраты на содержание и эксплуатацию основных средств, на управление, организацию, обслуживание производства, на командировки, обучение работников и так называемые непроизводительные расходы (потери от простоев, порчи материальных ценностей и др.) [7].

Проблема методологии распределения косвенных затрат является важной. От выбора подходящей базы распределения зависит значение себестоимости продукции (работ, услуг). В качестве

базы распределения должен быть выбран показатель, наиболее соответствующий накладным расходам каждого места возникновения затрат получили такие базы для распределения косвенных расходов:

1. Заработная плата производственных рабочих.

2. Объем произведенной продукции в натуральном или стоимостном выражении. Метод применим при условии производства данным подразделением лишь одного вида продукции.

3. Время работы производственных рабочих (человеко-часы). Коэффициент распределения определяется путем деления общей суммы накладных расходов на общее количество затраченных человеко-часов.

4. Количество отработанных машино-часов.

5. Сумма прямых затрат.

6. Сумма материальных затрат. Применяются ставки распределения накладных расходов в процентах к стоимости использованных основных материалов.

7. Распределение пропорционально сметным (нормативным) ставкам. Ставка рассчитывается либо по предприятию в целом (если время, затраченное каждым подразделением, примерно одинаково), либо для каждого подразделения отдельно.

Выбранный способ распределения косвенных расходов должен быть понятным и соответствовать принятым производственным и технологическим процессам, принципам учета.

Основной целью распределения затрат является подготовка релевантной информации для принятия управленческих решений.

При выборе конкретного метода распределения косвенных расходов учитываются критерии:

- причинно-следственный;
- справедливого влияния на результаты деятельности;
- стоимости учетных работ [11].

Анализируя проблему распределения косвенных затрат, которая далека от решения, можно прийти к выводу, что основной ее частью является методологическая неопределенность технико-экономического обоснования выбора базы распределения. Выбор способа распре-

деления косвенных затрат определяет достоверность расчета затрат на единицу продукции. Многочисленные разнонаправленные по характеру действия на себестоимость факторы не позволяют рекомендовать стабильные, приемлемые для многих предприятий способы распределения косвенных затрат. Абсолютной адекватности их распределения добиться практически невозможно. Сложность выбора базы распределения вносит и отраслевая специфика предприятия.

Теперь рассмотрим проблемы учета незавершенного производства.

Объем незавершенного производства может быть установлен:

- методом инвентаризации (инвентарным методом);
- путем оперативного учета;
- расчетным путем и др.

Инвентаризация незавершенного производства проводится в порядке, установленном Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г. №49 [9, с.35].

Проблема в том, что текущие затраты учитываются в данном месяце, а прошлого периода – в предыдущем. Влияние на себестоимость затрат прошлого периода немаловажно. Их воздействие проявится у тех организаций, где есть незавершенное производство (НЗП), которое не прошло весь цикл обработки.

НЗП появляется по причине того, что продукция имеет длительный цикл производства. В конце месяца для подведения итогов, часть затрат нельзя зачесть в себестоимости готового изделия. Они остаются в этом месяце висеть на остатке счета 20. В следующем месяце добавляются к новым тратам компании. Если продукт завершат, то затраты прошлого сформируют себестоимость в текущем периоде.

Неизбежность появления НЗП:

– зависит от специфики производимой продукции и технологического процесса;

– для подсчета себестоимости, оценивают НЗП на конец месяца через инвентаризацию и подсчета процента условной готовности;

– в серийном и массовом производстве НЗП оценивается способами: по ма-

териальным затратам; по прямым затратам; по полной стоимости исходя из нормативной или фактической величины.

Для единичного производства применяется только последний вариант.

Выбранный метод оценки влияет на финансовый результат.

При инвентаризации незавершенного производства определяют два показателя: объем (количество) незаконченной продукции (заделов) и его стоимость. Поэтому после определения количественных остатков незавершенного производства производят его оценку. Для целей бухгалтерского учета незавершенного производства организация может использовать один из методов оценки, предусмотренных в п. 64 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации:

- 1) по фактической производственной себестоимости;
- 2) по нормативной или плановой производственной себестоимости;
- 3) по прямым статьям затрат (материалов, оплаты труда, начислений на оплату труда);
- 4) по стоимости используемых в производстве сырья, материалов и полуфабрикатов [9, с. 134].

В любой компании необходимо четкое распределение должностных обязанностей и алгоритмов работы, и поставка системы контроля за тратами компании. В целях соблюдения правдивости данных о незавершенном производстве необходимо специальное Положение по учету производственных расходов и остатков незавершенного производства, как локальный нормативный акт.

Автоматизация учета затрат и производственной деятельности всегда опирается на программное обеспечение, применяет широкие технические возможности и помогает избежать учетных проблем.

В настоящее время автоматизация производственного учета опирается на следующие основные программы:

- облачные сервисы;
- различные системы на базе 1С;
- ERP-системы.

Названные ПО могут содержать нужный функционал, хотя отдельные необходимые блоки могут не отражаться.

При выборе ПО следует сравнить особенности системы с потребностями производственного учета компании.

ERP-система (от англ. Enterprise Resource Planning) – позволяет планировать ресурсы компании.

Если компания производит большое количество продукции разных наименований, для производства необходимо большое количество и наименований материалов, и численность работников большая, то без планирования ресурсов обойтись невозможно.

Системы ERP предназначены для хранения и обработки большого объема данных, позволяют связать все информационные ресурсы предприятия в единый механизм.

Полученная информация позволит более грамотно распределять производственные ресурсы и принимать точные управленческие решения. Именно качественное планирование в крупном бизнесе и приносит ощутимый эффект [13].

Информация учетного процесса включает две стадии: первичный учет и их аккумулирование. Значение первичного учета состоит, прежде всего, в том, чтобы собрать, измерить, зарегистрировать первичную информацию, а стадия обобщения включает операции хранения и обработки учетных данных. Бухгалтерская информация, отражаемая в учетных документах, должна быть качественной и эффективной, то есть формироваться с наименьшими затратами труда. Основными целями информационного учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются: исчисление фактической суммы затрат на производство по элементам затрат и статьям расходов, себестоимости отдельных видов продукции; определение объема выпуска продукции, ее ассортимента и качества.

Задачи АРМ бухгалтера учета затрат на производство связаны между собой через единую базу данных посредством использования (передачи) бухгалтерской информации по синтетическим счетам учета, формируемых автоматически в процессе решения задач.

Для учета затрат на производство нужно настроить конфигурацию ПО.

Для это нужно ввести константы и заполнить справочники.

Функция бухгалтерского учета связана с необходимостью ведения аналитического учета на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» по местам возникновения. Для этого в справочник вносятся наименования подразделений [13].

Функция производственного учета связана с необходимостью учета затрат по местам возникновения затрат (по цехам) и отдельно с общими службами компании. Эта информация служит объектом внимания руководства и управления компанией (учет выработки, явки на работу, выпуска и реализации продукции, учета материальных запасов и т.д.).

Библиографический список

1. Арсланмурзаева Б.М., Ибрагимова А.Х. Учёт и распределение косвенных расходов // Инновационная наука. 2016. № 3. С.26-27.
2. Бобков О. Полная себестоимость продукции: что это такое, что она характеризует и в себя включает – коммерческие расходы, затраты предприятий. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.cleverence.ru/articles/biznes/polnaya-sebestoimost-produktsii-chto-eto-takoe-chto-ona-kharakterizuet-i-v-sebebya-vklyuchaet-kommerch/> (Дата обращения: 26.02.2022).
3. Бухтиярова Т.И. Информационная система управления (Учетно–аналитический аспект) // Материалы 16 Международной научно-практической конференции: Стратегия устойчивого развития регионов России: проблемы и перспективные материалы. 2012. С.180-185.
4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. М.: КНОРУС, 2019. 392 с.
5. Ивашкевич В.Б. Проблемы теории управленческого учета и контроллинга // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 7 (349). С. 2-7.
6. Карпова Т.П. Управленческий учет. М.: ЮНИТИ, 2000. 350с.
7. Косвенные расходы. [Электронный ресурс]. URL: <http://webcommunity.ru/>. (Дата обращения: 26.02.2022).
8. Метод директ-костинг: проводки, пример расчета. [Электронный ресурс]. URL: <https://online-buhuchet.ru/metod-direkt-kosting> (Дата обращения: 26.02.2022).
9. Миерманова С.Т., Метелев С.Е., Миерманова А.С. Бухгалтерский учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: Учебник. Омск: 2012. 288 с.
10. Молвинский А. Учет затрат: на что обратить внимание // Корпоративный менеджмент. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.cfin.ru/management/finance/cost/cma.shtml> (Дата обращения: 26.02.2022).
11. Проблемы учета и распределения косвенных затрат. [Электронный ресурс]. URL: http://studbooks.net/917355/buhgalterskiy_uchet_i_audit/problemy_ucheta_raspredeleniya_kosvennyh_zatrat (Дата обращения: 26.02.2022).
12. Жукова П.В., Алибеков Ш.И. Организации учета финансовых резервов // Материалы I Международной научно-практической студенческой конференции в 4 томах: Экономическое развитие России: тенденции, перспективы. – Нижегородский государственный педагогический университет имени Козьмы Минина. 2015. С. 97-100.
13. Что такое ERP-системы. Преимущества и недостатки ЕРП. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.1ab.ru/blog/detail/erp-sistemy-chto-eto-prostymi-slovami-preimushchestva-i-nedostatki-erp/> (Дата обращения: 26.02.2022).