Н.Н. Ковалева, О.В.Дедова

Учетно-аналитические инструменты признания затрат на производство продукции (работ, услуг)

*Брянский государственный университет имени академика И.Г. Петровского;
Россия, 241036, г. Брянск, ул. Бежицкая, 14; kovaleva-nat@yandex.ru,
o.vod2012@yandex.ru*

В статье рассматриваются элементы учета затрат на производство продукции (работ, услуг), приводятся условия их признания и классификация для формирования информации о производственной себестоимости для пользователей учетно-аналитической информации. На современном этапе экономического развития, в условиях усиления и обострения межотраслевой и отраслевой конкуренции продукция руководство организаций вынуждено искать и совершенствовать инструменты управления производственно-финансовой деятельностью. Определение расходов по ПБУ 10/99 является не совсем корректным в плане признания их как уменьшения экономических выгод. В дальнейшем разделение понятий на расходы, затраты, издержки привело к выделению большого разнообразия различных признаков. Каждое предприятие стремится снизить себестоимость продукции, но при этом оставить цену неизменной, чтобы получить большую выгоду от своей деятельности. В тоже время покупатели не желают платить деньги за некачественный товар. Поэтому снижение себестоимости должно производиться при сохранении установленных свойств и характеристик производимой продукции (работ, услуг).

Ключевые слова: *затраты, расходы, классификация, счета бухгалтерского учета, себестоимость, эффективность производства, группировка.*

Чтобы рыночная экономика функционировала, требуется эффективное ведение производства, активное и последовательное внедрение всего нового и современного. В данных условиях растет роль бухгалтерского учета, так как потребуется не только соизмерять затраты с полученными доходами, но и вести поиск продуктивного применения каждого рубля, вложенного в производственную деятельность предприятия.

Эффективность работы предприятия во многом зависит от правильной организации бухгалтерского учета. Одним из важных элементов бухгалтерского учета является учет затрат на производство продукции и исчисление ее себестоимости.

В современной отечественной практике учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, как правило, являются составной частью единой системы бухгалтерского учета. От уровня себестоимости продукции зависит размер прибыли и рентабельность функционирования предприятия: чем экономнее используются трудовые, материальные и финансовые ресурсы при производстве продукции, тем выше эффективность производства, тем больше прибыль.

Правильная организация учета затрат на производство является одним из главных способов снижения себестоимости продукции, в чем заинтересована каждая организация. Состав себестоимости продукции и организация ее бухгалтерского учета определяются технологией и организацией производства. Синтетические счета учета, предназначенные для учета затрат на производство продукции (работ, услуг), отражаются в разделе III «Затраты на производство» Плана счетов бухгалтерского учета, и отдельные счета используются из раздела IV «Готовая продукция и товары» [4].

По способу воздействия на себестоимость продукции все затраты подразделяются на прямые и косвенные. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов по страховым взносам с внебюджетными фондами, начисления амортизации и др. [5]. Так как организации выпускают несколько видов продукции, то для калькуляции себестоимости единицы продукции прямые расходы желательно распределять между ними, а для этого к счету 20 «Основное производство» необходимо открывать отдельные субсчета по видам производств или укрупненным группам выпускаемой продукции.

Косвенные расходы подлежат списанию согласно признанной базе распределения, оговоренной учетной политикой экономического субъекта. В качестве базы распределения могут выступать прямые расходы на производство каждого вида продукции (работ, услуг), стоимость основного сырья, оплату труда основных производственных рабочих и т. д.

Расходы вспомогательных производств учитываются на счете 23 «Вспомогательные производства», где обычно отражают затраты ремонтных мастерских и цехов по производству тары, транспортного цеха и энергетических производств. Учет полуфабрикатов собственного производства ведется на одноименном счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства». На практике данный счет используется очень редко.

Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются в дебет счета 20 «Основное производство» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Потери от брака относятся на основной затратный счет с кредита счета 28 «Брак в производстве». Содержание обслуживающих производств и хозяйств отражается по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Накопленные суммы по дебету названных затратных счетов по мере исчисления себестоимости производимой продукции (работ, услуг) списываются на счет 20 «Основное производство».

По кредиту счета 20 отражаются суммы фактической себестоимости произведенной продукции, выполненных работ и услуг. Остаток по счету 20 на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства. Суммы фактической производственной себестоимости продукции (работ, услуг) переносятся с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счетов 43 «Готовая продукция» (при учете продукции по фактической себестоимости), 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» (учет осуществляется по нормативной себестоимости) или 90 «Продажи» (при реализации работ и услуг вне предприятия) [2].

На современном этапе экономического развития, когда усиливаются межотраслевая и отраслевая конкуренции продукции, руководство организаций вынуждено искать и совершенствовать инструменты управления производственно-финансовой деятельностью. К таким инструментам относится поиск резервов снижения расходов на производство и реализацию продукции.

Для определения альтернативного варианта учета затрат на производство необходима детализация расходов по различным классификационным признакам. С этой точки зрения классификация расходов организаций позволяет взглянуть на них, как на сложный органический процесс, в котором все его составляющие имеют разную направленность во временном аспекте [1].

Провести единую классификацию расходов отдельно от затрат, издержек, по нашему мнению, весьма затруднительно, поскольку многие ученые-экономисты обычно

смешивают эти понятия. Классификационные признаки одновременно с понятием «расходы» также прошли определенную эволюцию. Первоначально при классификации расходов использовались следующие признаки:

- по отношению к объему производства: переменные, постоянные и прочие;
- по функции управления: производственные, коммерческие, административные;
- по составу: фактические и плановые (прогнозные);
- по способу влияния на себестоимость объектов: прямые и косвенные;
- по степени усреднения: общие и средние;
- по порядку отнесения затрат на период генерирования прибыли: на продукт и на период.

В дальнейшем разделение понятий на расходы, затраты, издержки привело к выделению большого разнообразия различных признаков: для формирования себестоимости, по методу и характеру включения, по роли, способу контроля, регулированию и прогнозированию расходов и т. д.

Рассматривая понятие *расходы*, обратимся к нормативным документам. В настоящее время в России правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах организаций установлены ПБУ 10/99 «Расходы организации». Данное положение, принятое в соответствии с международными стандартами, предполагает учет на счетах затрат всех расходов, связанных с обычными видами деятельности [6]. Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Пунктом 16 ПБУ 10/99 оговорены условия, совокупность которых дает право отнести оплату и (или) обязательство к категории «расход»:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации [3].

На наш взгляд, определение расходов по ПБУ 10/99 является не совсем корректным в плане признания их как уменьшения экономических выгод. Так, использование сырья и материалов не является выбытием: происходит их трансформация в готовую продукцию. При этом потребленные трудовые ресурсы в дополнение к материальным затратам формируют себестоимость готовой продукции. Амортизация имущества вообще не является выбытием актива до его списания.

Вторая часть определения «возникновение обязательств, приводящих к уменьшению капитала», с точки зрения российского учета (ПБУ 10/99), по нашему мнению, вообще не отражает какой-либо конкретики в привязке к расходам. Возникновение обязательств связывается именно с потреблением ресурсов, когда они не оплачены, а капитал в бухгалтерском понимании – это совокупность показателей третьего раздела бухгалтерского баланса. Его уменьшение возможно только в случаях использования своих собственных средств в ущерб производственному процессу (обычно продаются или передаются внеоборотные активы) для покрытия обязательств, то есть при неблагоприятном финансовом состоянии [7].

Классификацию расходов по экономическим элементам используют для формирования показателей внешней отчетности. Она включает общепринятые направления, соответствующие счетам бухгалтерского учета. Они представлены на рисунке 1.

Рис. 1. Классификация расходов по экономическим элементам

Недостаток такой классификации, на наш взгляд, состоит в том, что отсутствуют нормативные акты, регламентирующие состав каждой статьи выделенных расходов. Данная классификация расходов используется для определения их структуры, возможности выявления резервов снижения, планирования движения денежных средств. Но основное ее назначение – формирование информационной системы о произведенных текущих затратах для предоставления внешним пользователям [10].

Для определения себестоимости производства каждой единицы продукции расходы группируются по статьям калькуляции. Основными пользователями этой классификации являются внутренние пользователи. Отличается она прежде всего детализацией текущих производственных расходов. То есть мы можем отметить, что разница между внешней и внутренней классификацией заключается в более предметном определении состава затрат и их значимости при формировании себестоимости продукции.

Определение калькуляционных затрат как способ их группировки относительно конкретной единицы продукции позволяет вычислить каждую составляющую себестоимости продукции (работ, услуг) на любом уровне. По статьям затраты группируются в зависимости от места и цели (назначения) их возникновения и относятся на каждый вид изделия прямым или косвенным методом. Состав калькуляционных статей зависит от отраслевой принадлежности предприятия [8].

Таким образом, процесс производства – это все хозяйственные операции, связанные с изготовлением продукции (работ, услуг). В процессе их создания определяется фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на изготовление. Отсюда следует, что себестоимость – это выраженные в денежной форме затраты организации, которые были понесены в результате производства и сбыта продукции (работ, услуг). Исчисление величины этих затрат, приходящихся на единицу продукции, является показателем эффективности управления производственным процессом, если выручки достаточно для получения необходимого объема прибыли [9].

Каждое предприятие стремится снизить себестоимость продукции, но при этом оставить цену неизменной, чтобы таким образом получить большую выгоду от своей

деятельности. В тоже время покупатели не желают платить деньги за некачественный товар. Поэтому снижение себестоимости должно производиться при сохранении установленных свойств и характеристик производимой продукции (работ, услуг).

Литература

1. *Ахмедова Л.А., Абдуллаева Р.М.* Аналитические процедуры в аудите финансовых результатов // Экономика и предпринимательство. – 2016. – № 4–2(69–2). – С. 389–395.
2. *Дедова О.В., Ермакова Л.В.* Аудит затрат на производство в хлебопекарных организациях // Научно-технический прогресс: актуальные и перспективные направления будущего. Сборник материалов II Международной научно-практической конференции: в 2 т. – М., 2016. – С. 345–348.
3. *Дедова О.В., Ермакова Л.В., Кузнецова О.Н.* Бухгалтерский учет выпуска и продажи готовой продукции на предприятиях общественного питания // Бюллетень науки и практики. – 2016. – № 5(6). – С. 333–338.
4. *Кузнецова О.Н., Ковалева Н.Н.* Проблемы учета расходов на оплату отпускных работников предприятия // Гуманитарные научные исследования. – 2016. – № 6(58). – С. 308–310.
5. *Мельгуй А.Э., Дворецкая Ю.А., Ковалева Н.Н.* Актуальные вопросы организации системы управленческого учета на предприятии // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2016. – № 7(58). – С. 38–41.
6. *Хоружий Л.И., Дедова О.В.* Распределение административных расходов при формировании себестоимости продукции хлебопекарных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – № 8. – С. 47–53.
7. *Гаджиев Н.Г., Амирханов Ш.Э.* Внутренний контроль затрат в системе финансового менеджмента бюджетных учреждений // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 2: Общественные науки. – 2012. – Вып. 5. – С. 153–158.
8. *Гаджиев Н.Г., Ахмедов А.З., Гаджиев А.Н., Кадиев Р.К.* Формирование системы управленческого учета в вузе как фактор повышения эффективности контрольно-аналитических функций управления затратами // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 2: Общественные науки. – 2013. – № 5. С. 5–13.
9. *Сулейманова Д.А.* Анализ экономической устойчивости предприятия // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 2: Общественные науки. – 2012. – № 5. – С. 108–115.
10. *Сулейманова Д.А., Ахмедова Л.А., Мужаидова Л.И.* Вопросы информационно-аналитического обеспечения оценки эффективности деятельности организации // Экономика и предпринимательство. – 2013. – № 12–2(41–2). – С. 669–672.

Поступила в редакцию 29 сентября 2016 г.

УДК 657.1

DOI: 10.21779/2500-1930-2016-31-3-13-18

Accounting – analytical instruments of production costs recognition (works, services)

N.N.Kovalyova, O.V.Dedova

*I.G. Petrovsky Bryansk State University; Russia, 241036, Bryansk, Bezhitskayast., 14;
kovaleva-nat@yandex.ru, o.vod2012@yandex.ru*

The article deals with the problem of cost accounting elements (work, services), elucidating the conditions that provide their recognition and classification and inform the users of accounting analytical information on their production cost. When multisectoral and sectorial production rivalry gets stronger, the corporate management team is to search the tools to manage operational and financial activity. Expense determination on PBU 10/99 is not absolutely correct in terms of recognition as reduction of economic benefits. Further separation of concepts into expenditures, costs, inputs led to allocation of a big variety of various signs. Any enterprise aims at decreasing product costs, simultaneously leaving the price fixed thus gaining profit from the activities. At the same time buyers don't wish to pay money for low-quality goods. Thus, decrease in cost value shall be made when preserving the established properties and characteristics of the made products (works, services).

Keywords: *costs, expenses, classification of accounts, cost and efficiency of production, group.*

Received 29 September, 2016