

УДК 657

*Л. С. Боташева, З. А. Эбзеева*

ФГБОУ ВО «Северо-Кавказская государственная академия», г. Черкесск,  
email: leilushka@bk.ru; zalina29102000@mail.ru

## **КЛАССИФИКАЦИЯ И УЧЁТ ЗАТРАТ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЁТЕ**

**Ключевые слова:** себестоимость, калькуляция, затраты, метод, «стандарт-кост».

В данной статье рассматривается формирование в системе управленческого учета информации, необходимой для управления предприятием для принятия обоснованных управленческих решений при организации одного из важнейших показателей деятельности коммерческой организаций – затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг). Дается определение затрат, раскрыта сущность классификации и состава затрат, рассмотрены виды затрат. Именно учет позволяет дать фактическую количественную оценку затрат, он является одной из основных функций управления затратами. Полнота, точность, оперативность и достоверность являются основными характеристиками учета затрат. Управление затратами является основным инструментом в организации производственной деятельности предприятия. Выявление внутрихозяйственных резервов способствует возможности снижения затрат, и более эффективного их использования. Все это предрасполагает к повышению эффективности хозяйствования, достижению более высоких темпов прироста прибыли и рентабельности производства.

*L. S. Botasheva, Z. A. Ebzeeva*

FSBEI HE "North Caucasus State Academy", Cherkessk, email: leilushka@bk.ru;  
zalina29102000@mail.ru

## **CLASSIFICATION AND ACCOUNTING OF COSTS IN MANAGEMENT ACCOUNTING**

**Keywords:** cost price, calculation, costs, method, "standard-cost".

This article discusses the formation in the management accounting system of information necessary for enterprise management to make informed management decisions in the organization of one of the most important indicators of the activities of commercial organizations-the costs of production and sale of products (works, services). The definition of costs is given, the essence of the classification and composition of costs is disclosed, and the types of costs are considered. It is accounting that allows you to give an actual quantitative estimate of costs, it is one of the main functions of cost management. Completeness, accuracy, efficiency and reliability are the main characteristics of cost accounting. Cost management is the main tool in the organization of production activities of the enterprise. Identification of on-farm reserves contributes to the possibility of reducing costs, and more efficient use of them. All this predisposes to an increase in economic efficiency, achieving higher rates of profit growth and profitability of production.

Деятельность любого предприятия предполагает возникновение определенных затрат. Уровень затрат характеризует степень эффективности использования производственных ресурсов и всего производственного процесса в целом.

Экономическая эффективность предприятия – сопоставление затрат, понесенные в производственном процессе, и определенных результатов хозяйственной и управленческой деятельности предприятия.

В условиях жесткой конкуренции на рынке стабильность позиции любого предприятия зависит от финансовой стабильности, получаемой за счет повышения эффективности производства на ос-

нове экономического использования всех видов ресурсов с целью снижения затрат.

Затраты представляют собой используемые ресурсы и денежные средства, которые были потрачены на товары и услуги, связанные с производством конечного продукта.

Для наиболее точного учета затрат необходимо выбрать оптимально обоснованный вариант группировки затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям. Затраты группируются по экономическим элементам в соответствии со стандартизацией их экономического содержания.

При успешном использовании системы управления затратами можно вы-

явить наиболее выгодные инвестиционные возможности, выявить имеющиеся ресурсы для снижения затрат, повлиять на рыночные цены.

Управление затратами является основным инструментом организации производственной деятельности предприятия. Выявление внутривозможных резервов способствует возможности снижения затрат и более эффективного их использованию. Все это предполагает повышение эффективности хозяйствования, достижение более высоких темпов роста прибыли и рентабельности производства.

Цель работы – изучить классификацию и поведение затрат в управленческом учете. Для достижения этой цели были поставлены следующие задачи:

- определение сущности классификации и поведения затрат;
- определение состава затрат;
- рассмотрение видов затрат.

Предметом исследования является классификация, поведение затрат в управленческом учете.

Затраты в денежном выражении характеризуют объем ресурсов, которые впоследствии используются для получения прибыли или достижения других целей предприятия, переходящих к себестоимости продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Затраты – это денежная оценка стоимости материальных, трудовых, финансовых, природных, информационных и других ресурсов для производства и реализации продукции в определенный период времени.

Затраты характеризуются [1]:

- денежная оценка ресурсов (это обеспечивает принцип измерения различных видов ресурсов);
- целевая установка (то есть расходы, связанные с производством и продажей продукции в целом или на любой стадий процесса);
- определённый период времени (то есть затраты должны быть отнесены к продукции в данный период времени).

Представление о затратах предприятия основано на трех положениях:

1. Затраты определяются с использованием ресурсов, отражающих объём ресурсов потраченных на производство и реализацию продукции.

2. Объем используемых ресурсов может быть представлен в натуральных и денежных единицах, но в экономических расчетах используется денежное выражение затрат.

3. Определение затрат всегда связано с конкретными целями или задачами, то есть объем использованных ресурсов рассчитывается в денежном выражении для определенной функции (производства или продажи продукции) или единицы продукции предприятия.

Важными свойствами затрат являются: если затраты отсутствуют в производстве и не списываются (или списываются) на данный товар, то затраты превращаются в:

- запасы сырья и материалов;
- запасы незавершенного производства;
- запасы готовой продукции и т.п.

Таким образом, затраты имеют свойство товарно-материальных запасов и принадлежат активам предприятия.

Затраты на производство и продажу продукции включают:

- предпроизводственные (единовременные) затраты;
- производственные затраты, непосредственно связанные с осуществлением технологических процессов, производственным оборудованием, техническим обслуживанием и эксплуатацией машин и управлением производством;
- общие и административные расходы, связанные с управлением и продажей продукции.

Затраты могут быть классифицированы для управленческого учета для различных целей, таких как определение стоимости продукта, принятия управленческих решений, планирования, контроля и регулирования затрат.

В зависимости от типа деятельности предприятия или специфики конкретной организации, подход к классификации затрат в управленческом учете может варьироваться. Все затраты группируются по определенным критериям:

- источник возникновения;
- виды продукции (товара, услуги);
- целевое назначение;
- способ включения в себестоимость;
- экономическое значение для хозяйственной деятельности.
- оперативность учета затрат.

Классификация затрат по источникам необходима для определения того, почему определенные расходы были произведены в отчетном периоде и в какой степени.

Учет затрат по источникам осуществляется в 3 этапа: [7]

1. Перемещение прямых затрат, относящихся к различным видам товаров, непосредственно к источникам затрат.

2. Распределение накладных расходов по источникам затрат.

3. Учет реализации различных видов товаров и расчет финансовых результатов за период.

Группировка по видам товаров и калькуляция себестоимости отдельных видов продукции, работ и услуг производится по статьям затрат.

Выделяют целевому назначению:

– основные (прямые) затраты, напрямую связаны с производством товара;

– накладные (косвенные) затраты, связанные с организацией, обслуживанием производства и реализацией.

По способу включения в себестоимость:

– переменные – можно на прямую отнести к объекту калькуляции, а его размер варьируется в пропорции к объему производства;

– постоянные – можно отнести к нескольким видам товаров, например, к управлению затратами, и не зависит от объема производства.

Все расходы за отчетный период делятся на прямые переменные, связанные с производственным процессом (накапливаются по дебету счетов 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство»), косвенные переменные (накапливаются по дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» с кредита счетов учета производственных и финансовых ресурсов), а также постоянные, осуществленные в отчетном периоде (накапливаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы») [2].

В конце отчетного периода затраты списываются непосредственно на уменьшение выручки от реализации продукции (дебет счета 90 «Продажи» – кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы»). Классификация по экономическому значению зависит от экономического

содержания затрат. Экономический элемент – однородный вид затрат, который не может быть разделен на какую-либо составную часть. Поэтому оценка затрат производится по экономическим элементам. Существует 5 элементов затрат:

1. Амортизация основных средств.
2. Затраты на оплату труда.
3. Отчисления на социальные нужды.
4. Материальные затраты.
5. Другие затраты.

В зависимости от эффективности учета затрат существуют две системы: система учета фактических затрат и система «стандарт-кост».

Система учета фактических затрат является наиболее традиционным и распространенным среди российских компаний. Это дает оценку затрат на основе фактического количества и цены.

Система «стандарт-кост» – сравнивает «стандартную» калькуляцию (то есть предполагаемые расходы, оценка их в будущем периоде) и фактические затраты, а также использует план-факт анализ отклонений.

Калькуляция при системе «стандарт-кост» обычно состоит из таких групп статей, как: затраты на производство, коммерческие расходы, общепроизводственные расходы, основные материалы и т.д.

Правильная классификация и учет затрат (управленческий учет) позволяет:

- организовать учет и бюджетное планирование;
- быстро получить системную информацию для принятия решений;
- осуществлять контроль расходов по центрам ответственности;
- рассчитывать себестоимость отдельных видов товаров и совокупные расходы различных структурных подразделений;
- оптимизировать текущие затраты по направлениям деятельности.

Управление затратами является неотъемлемой частью краткосрочной политики предприятия, направленной на обеспечение текущей деятельности необходимыми ресурсами и бесперебойное осуществление производственно-хозяйственной деятельности.

Применение того или иного метода определяется особенностями производства, характером выпускаемой продукции [6].

В зависимости от предмета калькулирования можно выделить позаказный, попроцессный, а также пооперационный метод. Наиболее часто используемые методы анализа затрат:

- позаказное калькулирование;
- пооперационное калькулирование;
- попроцессное калькулирование.

Позаказный метод учета расходов применяется при производстве небольшой индивидуальной партии сложной продукции, а также при производстве опытных, экспериментальных, ремонтных и других аналогичных работ. Объектом учета и калькулирования позаказного метода является один производственный заказ, открываемый на один или несколько однородных изделий. Заказы открываются на количество изделий, выпуск которых предусмотрен в течение месяца.

Если один и тот же продукт приводится в производство с длительным производственным циклом в разные периоды времени, то для каждого продукта должен быть открыт отдельный заказ. Для изделия с длительным производственным циклом заказы на отдельные технологические и монтажные агрегаты можно открыть в соответствии с установленной комплектацией. Это поможет сократить калькуляционный период.

Особенности позаказной системы калькулирования:

- аккумулярование данных по всем понесенным затратам и отнесении их на отдельные виды работ или продукции;
- аккумулярование затрат по каждой завершённой партии, а не за промежуток времени;
- ведение только одного счета «Незавершённое производство». Данный счет расшифровывается ведением отдельных карточек учета затрат по каждому заказу, находящемуся в производстве.

Попроцессный метод калькулирования себестоимости продукции используется организациями, которые серийно выпускают однообразную продукцию или имеют непрерывный производственный процесс. В этом случае желательно вести учет затрат, связанные с производством продукта в течение определенного периода времени. Расчетные записи на счетах сопровождают движение изделий на этапах обработки.

Анализ схемы попроцессного метода и накопления затрат можно разделить на пять этапов:

1. Учет производства в натуральных и плано-учетных единицах.
2. Учет выпуска в натуральных и плано-учетных единицах.
3. Суммирование учетных затрат по дебету счета «Основное производство».
4. Подсчет себестоимости единицы продукции.
5. Распределение затрат между готовыми полуфабрикатами и незавершённым производством на конец периода.

Первые два этапа предполагают отражение производственного процесса в натуральных единицах, последние три – в стоимостных единицах [4].

Себестоимость единицы продукции определяются путем деления общей суммы производственных расходов, понесенных конкретным подразделением за определенный период времени, на количество единиц готовой продукции, произведенной в этот же период.

На практике используются три вида попроцессного метода учета затрат на производство: последовательный, параллельный и раздельный.

Последовательный вариант предусматривает последовательное накопление затрат наряду с сдачей готовой продукции на переработку на следующий этап переработки. Себестоимость готовой продукции переносится на счет готовой продукции из последнего цеха, где незавершённое производство доводится до конечной готовой продукции предприятия.

Параллельный учет применяется на тех предприятиях, где полуфабрикаты и сырье обрабатываются одновременно в нескольких цехах, предназначенных для производства одной продукции или группы однородных товаров.

Используется раздельный способ, где технология производства однородных продуктов имеет различные процессы обработки.

Системы попроцессного метода проще и дешевле, чем позаказное калькулирование, так как нет карточек для набора затрат по заказам и нет отдельной работы.

Особенности попроцессного метода расчета себестоимости:

- аккумулярование производственных расходов по подразделениям для отдельных заказов;
- списание затрат в течение календарного периода, а не времени, необходимого для выполнения заказа;
- открытие отдельных аналитических счетов «Незавершенное производство» для каждого подразделения.

В пооперационном методе калькулирование объекта отнесения заработной платы труда основных работников и операции накладных расходов. Эти затраты затем распределяются между единицами производства, которые прошли этот процесс, пропорционально средней величине увеличенных затрат [3].

Стоимость основного материала определенного товара и производственной линии рассматривается так же, как и в системе индивидуальных заказов.

В качестве первичного документа используется наряд на сдельную работу, в котором описывается перечень необходимых материалов и процессов. Различное содержание нарядов различается, потому что каждая партия содержит различные комбинации материалов, операций и законченного вида товаров.

Затраты на продукцию собираются в партии продукции. Основные материалы подбираются с определенной партией.

Прямые затраты на рабочую силу и накладные расходы на продукты распределяются путем нахождения средней добавленной стоимости за операцию, минут или час рабочего времени.

Прямые – затраты труда, обусловлены конкретным объектом учета расходов. Накладные расходы – это сумма средств, потраченных компанией-подрядчиком на создание общих условий производства, организации, управления и содержание строительства.

Накладные расходы рассчитываются по критериям, установленным по видам работ, в % от ФОТ. Эти стандарты могут быть изменены в связи с публикацией новых законов и нормативных актов.

Учет затрат в соответствии с нормативными актами (стандартам) является комплексным понятием. Если он будет использоваться в полном объеме, то все

данные о фактических расходах на производство будут заменены нормативными (стандартными) значениями.

Такие счета, как «Материалы», «Незавершенное производство», «Готовая продукция» и «Себестоимость реализованной продукции» (и по дебету и по кредиту) производятся с использованием стандартных расходов вместо фактических.

Стабильное финансовое положение предприятия является результатом умелого расчетного управления всего комплекса производственно-хозяйственной деятельности предприятия [5].

Эффективность такого управления является сложным, в настоящее время усугубляется различными факторами, которые не зависят непосредственно от эффективности и опыта человека, участвующего в анализе. Основная задача проведения финансового анализа – отсутствие необходимой и полной информации для производственной и финансовой деятельности предприятия.

В конечном итоге, основная функция заключается в повышении эффективности своей деятельности. Это означает экономический рост, повышение благосостояния владельцев предприятия, его работников, эффективное сотрудничество и взаимная выгода с его экономическими партнерами.

Поэтому можно сказать, что правильная классификация затрат и финансовый анализ играют важную роль не только в повышении статуса предприятия, но и состояния национальной экономики в целом.

В последние годы наблюдается тенденция увеличения затрат на производство и продажи товаров. Увеличение себестоимости приводит к повышению стоимости сырья, материалов, топлива, энергии, оборудования, увеличению процентных ставок за пользование кредитами, повышение тарифов на транспортные услуги, увеличение рекламных и представительских расходов приводит к росту себестоимости продукции.

Сумма амортизационных отчислений свыше, в том числе от переоценки основных средств и введения индексации.

Важную роль играет увеличение доли зарплаты в структуре затрат в ус-

ловиях либерализации цен и социальной напряженности. Одновременно увеличиваются отчисления на социальное и медицинское страхование, пенсионное

обеспечение, в государственный фонд занятости, различные компенсационные выплаты. Это все впоследствии вызывает новый виток инфляции.

*Библиографический список*

1. Бикбулатова, М.Н., Василенко, М.Е. К вопросу об управ. затратами на предприятии в условиях фин. кризиса / М.Н. Бикбулатова, М.Е. Василенко // Экономика и предпринимательство. 2017. № 4-1 (81-1). С. 555-558.
2. Бондина, Н.Н. Управ. затратами. Учеб. пособ. для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.02 – Менеджмент/Н.Н. Бондина//Пензенский гос. аграрный университет, кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Пенза, 2017-347с
3. Диденко, Ю.С. Управ. затратами на уровне предприятия / Ю.С. Диденко // В сборнике: Политика импортозамещения: проблемы и перспективы материалы Всероссийской заочной научно-практич. конферен. 2017. С. 21-24.
4. Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учеб. для бакалавров/Керимов В.Э. – Москва: Дашков, 2019. – 384 с.– ISBN 978-5-394-03186-1. – Текст: электрон.// Электронно-библиотечная система IPR BOOKS:[сайт]. – URL: <http://www.iprbookshop.ru/85635.html> Режим доступа: для авторизированных пользователей (дата обращения: 16.04.2021).
5. Кузина, А.Ф., Павленко, Е.А. Современный подход к совершенствованию учета и управлению затратами экономического субъекта / А.Ф. Кузина, Е.А. Павленко// Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2018. № 6-7. С. 198-200.
6. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг). Учебное пособие. – М.: Вузовский учебник, Инфра-М, 2016. – 192 с.
7. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях производственной сферы: учеб. пособ / Е.И. Костюкова [и др.]. – Ставрополь: Ставропольский государственный аграрный университет, 2016. – 313 с. – ISBN 2227-8397. – Текст: электрон.// Электронно-библиотечная система IPR BOOKS:[сайт]. – URL: <http://www.iprbookshop.ru/76126.html> – Режим доступа: для авторизированных пользователей (дата обращения: 16.04.2021).