

Табырсова Р.Т.

РЫНОК ШАРТТАРЫНДАГЫ МАКСАТТУУ ЧЫГЫМДАРДЫН ЭСЕБИНИН МЕТОДИКАЛЫК АСПЕКТИЛЕРИ

Табырсова Р.Т.

МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЦЕЛЕВЫХ ЗАТРАТ В УСЛОВИЯХ РЫНКА

R.T. Tabirisova

THE METHODOICAL ASPECTS OF ACCOUNTING OF TARGET COSTS IN MARKET CONDITIONS

УДК: 338.24 (575.2)(043.3)

Макалада уюмдун башкаруу эсебине арналган суроолор, төмөнкүдөй түшүнүктөр: чыгым, өздүк нарк, калькуляция жана башкалар. Чарба жүргүзүүдө жаңы шарттарга ылайык алынган категориялардын өзгөчө маанилери каралган.

Негизги сөздөр: өздүк нарк, чыгымдар, калькуляция, бухгалтердик эсеп.

Статья посвящена вопросам организации управленческого учета, которому присущи такие понятия, как затраты, себестоимость, калькуляция и другие. В новых условиях хозяйствования эти категории приобретают особое значение.

Ключевые слова: себестоимость, затраты, бухгалтерский учет, калькуляция.

The article is considering expenses accounting within international standards important role. This article consists of this issue.

Key words: cost price, costs, accounting, calculation.

Переход к новым экономическим отношениям в обществе со сложившейся на протяжении многих лет командно-административной системой для многих оказался очень болезненным. Это проявлялось и в непродуманной последовательности проведения экономической реформы, инвестиционной политике, в ограничении прав и самостоятельности руководителей предприятий, что мешало им проявлять инициативу в принятии управленческих решений.

Эффективное управление производством является одним из главных факторов функционирования предприятия в новых условиях хозяйствования. Поэтому, хотим мы этого или нет, нужно четко уяснить, что реалии становления предприятий – в скорейшем конструировании нового механизма управления производством. На базе совершенствования методов и методологий информационного обеспечения управленческих структур полноценной и достоверной учетно-аналитической информацией.

Развитие управленческого учета в условиях рыночных отношений требуют рассмотрения вопросов, касающихся методов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, ибо до сегодняшнего дня дискуссионным остается вопрос о соотношении понятий "учет затрат" и "калькулирование", а следовательно, и вопрос о единстве и разграничении методов учета затрат и калькулирования.

При некоторых различиях в трактовках понятий "учет затрат" и "калькулирование себестоимости" имеется тесная взаимосвязь этих двух учетных процессов. Однако некоторые специалисты считают необходимым отделение учета затрат на производство от калькулирования. Так, В.Ф. Палий (1) полагает, что даже словосочетание "учет затрат и калькулирование" указывает на раздвоение понятия. По его мнению, основная цель учета затрат – выявить и отразить все фактические затраты на производство по многочисленным признакам, необходимым для управления, а калькуляционный учет, под которым понимается аналитическая группировка затрат, обеспечивающая данные для исчисления себестоимости продукта, ограничен целевыми установками калькулирования. Мы разделяем точку зрения В.Ф. Палия, который считает, что калькуляционный учет представляет собой только часть производственного учета, а производственный учет включает в себя и учет затрат на производство в самых различных аналитических группировках, и калькулирование как совокупность учета затрат по калькуляционным объектам и расчетных процедур исчисления себестоимости, и калькуляцию как элемент метода бухгалтерского учета и способ расчета себестоимости. Однако мы не согласны с его выводом, что в общем случае аналитический учет затрат на производство и калькулирование выступают самостоятельными элементами общей системы производственного учета, а попытки объединения двух направлений производственного учета (учета затрат и калькулирования) ведут к утрате определенной части информации, так как подчиняют одно направление другому..

С нашей точки зрения, учет затрат на производство следует рассматривать как совокупность взаимосвязанных и выполняющихся в определенной последовательности организационных, логических, расчетных операций и процедур формирования информации о затратах. В этом учетном процессе можно выделить две стадии: первичный учет и группировку и систематизацию информации. Учет затрат на производство можно вести в любой детализации, но для этого необходимо, во-первых, чтобы такая разнообразная информация представляла интерес для управляющих, а значит, была востребована ими, а во-вторых, чтобы достаточное

число признаков группировки информации было заложено в первичных документах. Калькулирование себестоимости продукции представляет одну из задач, решаемых на второй стадии, поэтому рассматривать учет затрат и калькулирование обособленно, на наш взгляд, не имеет смысла. Тем более, что даже по определению себестоимости представляет собой сумму затрат на производство продукции (работ, услуг).

Важным моментом при организации учета затрат является выбор объектов учета затрат и объектов калькулирования. В современных условиях учет затрат становится многоцелевым, все более ориентированным на управление. Для того, чтобы удовлетворять потребности управления, необходимы различные группировки затрат, а следовательно, и различные объекты учета.

В связи с проблемой соотношения учета затрат и калькулирования возникает вопрос о единстве и разграничении методов учета затрат и калькулирования, который в казахстанской и российской науке является предметом дискуссий уже многие годы. И как следствие, возникает проблема классификации методов, которая заключается не только в выборе оснований классификаций, но и в решении вопроса, должны ли методы учета затрат и калькулирования классифицироваться как единое целое или они подлежат отдельным классификациям. Как мы уже отмечали, некоторые специалисты считают, что учет затрат и калькулирование следует рассматривать обособленно, исходя из этого они определяют и методы учета затрат и калькулирования. Так, В.Ф. Палий полагает, что методы учета затрат и калькулирования – это разные методы, которые выполняют далеко не одинаковые функции. Метод учета затрат, с его точки зрения, должен характеризовать с необходимой полнотой и детализацией процесс их возникновения и ход формирования в конкретном производственном процессе. Калькуляция продукта – это один из конечных результатов учета затрат на производство, а метод калькулирования представляет собой совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам и приемов исчисления себестоимости калькуляционных единиц, т.е. это объединение калькуляционного учета с калькуляцией. С одной стороны, В.Ф. Палий последовательно подчеркивает различия учета затрат и калькулирования, а следовательно, и их методов, с другой стороны, он не дает четкого определения метода учета затрат, а совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам включает в определение метода калькулирования (1).

Большинство же авторов либо определяют только метод калькулирования, понимая под ним, как правило, совокупность приемов, используемых для расчета себестоимости продукции, либо рассматривают метод учета затрат и калькулирования как единое целое.

По нашему мнению, учет затрат представляет собой сложный, многогранный процесс, обеспечи-

вающий достижение различных целей. Поэтому дать исчерпывающее определение метода учета затрат, практически невозможно.

Учет затрат является одним из участков бухгалтерского учета, следовательно, невозможно представить учет затрат без использования элементов метода бухгалтерского учета, особенно таких, как документация, инвентаризация, счета и двойная запись, оценка и калькуляция. Таким образом, калькуляцию можно рассматривать как один из методов учета затрат. С другой стороны, если рассматривать калькуляцию как исчисление себестоимости единицы продукции, то для калькуляции продукта необходимы достоверные данные, получаемые в результате организованного определенным образом учета затрат. Мы разделяем точку зрения Кондракова Н.П.(2), что технические расчеты по исчислению себестоимости продукта (калькуляция) выполняются как самостоятельная часть, мало чем похожая на процедуру аналитического бухгалтерского учета, однако считаем, что о методах учета затрат следует говорить с точки зрения достижения определенной цели, решения конкретной задачи. Решение большинства задач учета затрат обеспечивается путем группировки информации, полученной на этапе первичного учета. Так, например, можно сгруппировать (обобщить) затраты по какому-либо структурному подразделению (цеху, отделу и т. п.). Для этого необходимо, чтобы в первичных документах был зафиксирован факт отнесения затрат на подразделение, т. е. имелся определенный признак, по которому можно выделить затраты из общей их совокупности. Внутри подразделения затраты можно разграничить на контролируемые и неконтролируемые и т.п. Такие группировки обеспечивают в основном контрольные функции. Исчисление себестоимости изделия в определенном смысле также можно рассматривать как некую группировку затрат, но, как правило, помимо собственно группировки необходимо выполнить и определенную совокупность расчетных процедур, т. е. решение данной задачи подразумевает наличие специальных методов обработки исходной информации о затратах – методов калькулирования.

По нашему мнению, под методом учета затрат в широком смысле следует понимать совокупность способов отражения, группировки и систематизации данных о производственных затратах, обеспечивающих достижение определенной цели, решение конкретной задачи. С этой точки зрения методы калькулирования можно рассматривать как специальные методы учета затрат, применяемые для расчета себестоимости определенных видов, групп продукции (работ, услуг).

Принципы учета затрат путем их распределения между продуктами не подходят для осуществления контроля за ними в их регулирования, так как цикл производства продукта может состоять из нескольких различных технологических операций, за каждую из которых отвечает отдельное лицо. Поэтому,

имея сведения о себестоимости продукции, невозможно точно определить, как распределяются затраты между отдельными участками производства (центрами ответственности). Эта проблема решается при установлении взаимосвязи затрат и доходов с действиями конкретных лиц, ответственных за расходование соответствующих средств. Такой подход к учету затрат известен как учет затрат по центрам финансовой ответственности за расходованием средств.

В удачно разработанной системе учета затрат по центрам ответственности существуют два параметра:

- Первый показывает вклад от конкретных продуктов и услуг в прибыль организации.
- Второй показывает вклад в прибыль отдельных сегментов организации.

Одной из задач управленческого учета является оценка деятельности руководства по планированию и контролю действий организации с целью обеспечения результативности и эффективности. Учет по центрам ответственности является важным аспектом функции управленческого учета. Учет по центрам ответственности берет начало в экономике управления с науке о поведении. Центр ответственности можно определить как подразделение компании, и котором менеджер центра лично отвечает за показатели функционирования этого ведра деления. Можно выделить четыре типа центров ответственности: 1) центры издержек или расходов;

- 2) центры доходов (поступлений);
- 3) центры прибыли;
- 4) инвестиционные центры.

Создание центров ответственности – важная характеристика особенность систем управленческого контроля. Поэтому важно четко понимать различия между указанными типами центров ответственности.

Центры издержек или расходов — это центры ответственности, менеджеры которых, как правило, отвечают за те расходы, которые находятся под их контролем. Можно подразделить этот тип на две категории: центры нормативных издержек и центры дискреционных расходов (затрат).

Центры нормативных издержек характеризуют то, что результат их деятельности может быть измерен, и можно определить исходные ресурсы, требуемые для выпуска каждой единицы продукции. В данном случае контроль осуществляется путем сравнения нормативных издержек (т.е. затрат на исходные ресурсы, которые должны быть потреблены при выпуске запланированного объема продукции) с теми затратами, которые центр фактически понес. Разница между фактическими и нормативными издержками называется отклонением.

Центры нормативных издержек лучше всего подходят для тех подразделений, которые выделяются в составе производственных компаний, но их

можно создавать и в отраслях обслуживания, например, в банках, где результаты деятельности могут измеряться, например, в числе обработанных чеков или кредитных заявок. Кроме того, в этом типе центров ответственности выделяются ясные зависимости между исходными ресурсами и выходом продукции. Хотя менеджеры центров издержек не отвечают за поступления от реализации продукции они могут на них повлиять, если не обеспечивают стандартов качества выпускаемой продукции, или производство осуществляется с отклонениями от графика. Следовательно, помимо финансовых показателей требуется отслеживать и показатели качества и своевременности выполнения работ.

Центры дискреционных расходов - это такие центры ответственности, в которых результат не может быть измерен в финансовом выражении и нет четко наблюдаемой зависимости между исходными ресурсами (потребляемыми ресурсами) и полученными результатами. Здесь управление обычно выступает в виде обеспечения того, что фактические расходы по каждой категории затрат соответствуют сметным и задачи, порученные центру, успешно выполняются. Примерами дискреционных центров можно назвать отделы по рекламе и публичным отношениям или исследованиям и разработкам. Следует иметь в виду, что в дискреционных центрах меньшее расходование средств по сравнению со сметными показателями не обязательно является положительным фактором, поскольку это может свидетельствовать о более низком уровне обслуживания потребителей, чем первоначально планировалось руководством. Например, меньшее расходование на исследования и разработки может говорить и о том, что количество средств, затраченных на эти направления деятельности, окажется недостаточным. Одной из крупных проблем, с которыми сталкиваются дискреционные центры, является измерение эффективности расходования ими выделенных денежных средств. Например, отдел по обеспечению маркетинга может не превысить средства, выделенные на рекламу, но это не означает, что расходы на рекламу были потрачены эффективно, так как реклама могла пройти в неудачное время, могла быть нацелена не на ту аудиторию или передавать неправильную целевую установку. Определение эффективности и производительности дискреционных центров – одна из самых трудных областей управленческого контроля.

Литература:

1. Палий В.В. Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного расчета. ж. Бухгалтерский учет №17, 2008. с 58-62
2. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) уч.– М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006.-448с.
3. Арзыбаев А.А. Методология учета и анализа капитала: теория и практика. Полиграфкомбинат, Б., 2015, 162 с.

Рецензент: д.э.н., профессор Джумабаев К.Дж.