

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ СФЕРЫ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

В статье рассматриваются теоретические аспекты и методические подходы к совершенствованию системы управленческого учета затрат на производство. Основой разработок стали методические подходы, встречающиеся в экономической литературе и практической деятельности организаций в странах с развитой рыночной экономикой.

The article describes the theoretical aspects and methodical approaches to improve the system of management accounting costs of production. The introduced developments are based on the methodological approaches found in the economic literature and practice of organizations in countries with developed market economies.

Эффективность управленческого учета в значительной степени зависит от экономически обоснованной классификации производственных затрат, которая позволяет не только правильно планировать и учитывать затраты, но и точнее их анализировать, исчислять степень их влияния на себестоимость и рентабельность производства. Необходимость группировки затрат обусловлена неоднородным составом затрат, их экономическим содержанием, участием в технологическом процессе, зависимостью от объемов производства, особенностью включения в себестоимость продукции.

Классификация затрат на производство, применяемая на практике, подчинена одной главной цели – обеспечить достоверное исчисление фактической себестоимости выпускаемой продукции. Другие важные задачи управленческого учета – использование учетной информации для принятия управленческих решений, организация текущего контроля за издержками по местам их возникновения и центрам ответственности, прогнозирование и регулирование затрат – трудноосуществимы на основе такой классификации.

В современных условиях хозяйствования нужны новые подходы к решению вопросов классификации затрат на производство и реализацию продукции. В связи с этим при определении классификационных групп затрат считаем целесообразным исходить из следующих положений:

- назначения и роли применяемых в производственном процессе группировок затрат;
- роли учета и анализа в развитии классификации затрат;
- влияния научно обоснованной классификации затрат на методику организации их бухгалтерского учета, контроля и анализа.

Исходя из требований рыночной экономики необходимо совершенствовать методологию и методику бухгалтерского учета производственных затрат. До настоящего времени нет четкой классификации затрат. Традиционно отечественные теоретики и практики считали одним важнейших признаков классификации группировку по экономическим элементам.

Экономическим элементом принято называть первичный однородный вид затрат на производство продукции (работ, услуг), который на уровне субъекта хозяйствования невозможно разложить на составляющие части. Поэлементная классификация затрат важна для экономической характеристики производства. Именно структура затрат на производство по экономическим элементам позволяет выявлять материалоемкие, фондоемкие, трудоемкие производства.

Полученные по элементам расходов данные необходимы для определения финансового результата по обычным видам деятельности за отчетный период, разработки бизнес-планов, определения объема закупок материальных ресурсов, фонда оплаты труда и суммы амортизационных отчислений, организации контроля за расходами, исчисления показателей эффективности использования ресурсов и ряда других показателей.

Подразделение затрат по элементам позволяет установить связь между сметными и фактическими затратами на производство по предприятию в целом, т. е. такая группировка необходима для определения затрат по всей производственной деятельности предприятия

независимо от их целевого назначения (непосредственно на выпуск продукции, на обслуживание производства, на управление и т. д.) и места возникновения. Отличительной особенностью классификации по элементам является то, что она основана на экономической природе затрат, не зависит ни от каких конкретных условий, и поэтому состав элементов может быть стандартным, жестко определенным. Следует отметить, что при учете затрат по их элементам не выделяют затраты на законченную производством продукцию (работы, услуги) и незавершенное производство.

Одним из проблемных вопросов изучаемой области учета является определение оптимальной структуры элементов затрат. В настоящее время единая для всех субъектов хозяйствования номенклатура экономических элементов затрат, которая включает материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов), расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, прочие затраты.

Указанный перечень элементов затрат, на наш взгляд, представляет укрупненную группировку состава себестоимости продукции (работ, услуг). В связи с этим следует проанализировать существующий перечень элементов затрат. По нашему мнению, включение в элемент «материальные затраты» топлива и энергии нецелесообразно, так как, во-первых, различна их роль в процессе производства, а во-вторых, в настоящее время в условиях инфляции частое изменение тарифов (чаще всего их повышение) ведет к повышению удельного веса этих затрат в себестоимости. В связи с этим выделение отдельных элементов «топливо» и «энергия» будет способствовать выявлению их влияния на себестоимость продукции (работ, услуг). Также считаем возможным выделение из материальных затрат элемента «работы и услуги производственного характера».

Считаем, что наиболее разнородные затраты относятся к элементу «прочие затраты». Из этого элемента, на наш взгляд, следовало бы выделить элементы «налоги, сборы, платежи и прочие обязательные отчисления» и «финансовые расходы». Таким образом, нам представляется целесообразной следующая номенклатура экономических элементов:

- материальные затраты;
- работы и услуги производственного характера;
- топливо;
- энергия;
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности;
- налоги, сборы, платежи и другие обязательные отчисления;
- финансовые расходы;
- прочие затраты.

Такая группировка будет способствовать повышению аналитичности учетных данных. Тарифы на топливо и энергию, налоги и сборы, проценты за банковские кредиты находятся под пристальным вниманием, так как в этой области переплетаются интересы различных групп (от государства до потребителя любого вида продукции).

Выделение элементов «топливо», «энергия», «работы и услуги производственного характера», «налоги, сборы, платежи и другие обязательные отчисления», «финансовые расходы» будет полнее отражать структуру затрат, что важно как для руководства предприятий, так и для внешних пользователей бухгалтерской информации.

Важность группировки затрат по экономическим элементам не вызывает сомнений, но пока дискуссионным остается вопрос о целесообразности ведения синтетических счетов по каждому элементу затрат, что имеет место в международной практике. По мнению многих специалистов, развитие системы учета на настоящем этапе невозможно без радикального совершенствования плана счетов, так как он является той основой, на которой строится вся учетная система. В процессе реформирования белорусской системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами предлагается построить инновационный план счетов на модульной основе.

В исследованиях отмечается, что план счетов Республики Беларусь должен, с одной стороны, полностью использовать отечественный опыт методологии и организации учета, а с другой – соответствовать условиям рынка, обеспечивать максимальный уровень применения учетной информации как внутренними, так и внешними пользователями. В новом плане счетов следует разделить счета на два ряда: балансовые, участвующие в составлении баланса, и операционные, применяемые для определения финансового результата путем сопоставления доходов и расходов

(метод «затраты-выпуск»)), а также в управленческой бухгалтерии. Основой организации учета затрат по методу «затраты-выпуск» является разделение учета затрат по элементам и статьям калькуляции, элементы используются только в финансовом учете, а статьи затрат – в управленческом.

Для организации учета по элементам в модуле счетов «Затраты-выпуск-результаты» выделяют раздел «Затраты по элементам». Безусловно, обеспечение возможности ведения счетов для учета затрат по элементам не является единственной причиной построения нового плана счетов. Однако следует помнить, что выбор структуры и содержания плана счетов определит методику и технику учета на многие годы, поэтому к реформированию нужно подходить вдумчиво, чтобы введение нового плана не дезорганизовало работу бухгалтеров.

Заслуживает внимания методика учета с использованием счетов финансовой и управленческой бухгалтерии, отражающих классификацию затрат по экономическим элементам. Для учета затрат по элементу «материальные затраты» предлагается ввести в систему счетов счет «Материальные затраты». Для систематизации слагаемых компонентов материальных затрат рекомендовано к счету «Материальные затраты» открыть следующие субсчета: 1 «Сырье и материалы», 2 «Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты», 3 «Топливо и электроэнергия», что позволит более достоверно исчислять себестоимость единицы продукции и элемент «материальные затраты».

Достоверная информация об элементе «материальные затраты» необходима для отражения в системе национальных счетов счета «Производство», на котором материальные затраты отражаются как промежуточное потребление. Это дает возможность определить валовую добавленную стоимость как сальдо по счету «Производство» путем их вычитания из стоимости валового выпуска продукции промежуточного потребления.

Рекомендуемая методика учета позволит увеличить достоверность исчисления макроэкономических показателей на уровне министерств, ведомств, отраслей и всего народного хозяйства, а также адаптировать данные бухгалтерского учета отечественных предприятий к требованиям международных стандартов по финансовой отчетности, что особенно актуально в условиях нарастающей тенденции внедрения в национальную систему учета принципов и требований международных стандартов.

Применение рекомендованных методик управленческого учета затрат на производство продукции (работ, услуг) позволит повысить информационную емкость учета и отчетности, улучшить экономический контроль за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в организациях производственной сферы Республики Беларусь. Все это в конечном итоге будет способствовать дальнейшему совершенствованию системы управления производственными затратами субъектов хозяйствования.