

3. Налоговый кодекс РФ.
4. Таможенный кодекс РФ.
5. Указ Президента РФ от 25.07.1996 г № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в РФ».
6. Федеральный Закон «О Счетной палате РФ» от 11.01.1995 № 4-ФЗ.
7. Федеральный Закон «О Центральном банке РФ (Банке России)» от 10.07.2002 г. № 86-ФЗ.
8. Закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ (с последующими изменениями и дополнениями).
9. Постановление Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. № 276 «О Департаменте государственного финансового контроля и аудита Министерства финансов Российской Федерации».
10. Инструкция «О порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов РФ», утвержденной приказом Минфина России от 14 апреля 2000 г № 42-н.
11. Бровкина Н.Д. Основы финансового контроля. – М.: «Магистр», 2007.
12. Головкина Н.Д. Контроль и ревизия. – М.: ИНФРА-М, 2007.
13. Голощапов Н., Соколов А., Контроль и ревизия. – М.: «Альфа-Пресс», 2007.
14. Грачева Е.Ю., Толстопятенко Г.П. Финансовый контроль. – М.: Камерон.

СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ СТАТЕЙ ЗАТРАТ

© Титова Е.А.*

Российский государственный торгово-экономический университет,
г. Воронеж

В нормативных актах, регулирующих налогообложение, в основном используются термины «расходы» и «затраты». Они используются как синонимы. Например, в 25 главе НК РФ в одном предложении используются оба понятия. Более того, в Налоговом кодексе дается определение «расходов» через «затраты»: расходы определены как обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в некоторых случаях убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержден-

* Старший преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

ные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ.

Затраты – это принятая к учету стоимостная оценка использованных ресурсов различного вида – материальных, финансовых, трудовых и прочих, стоимость которых может быть измерена с достаточной степенью надежности.

В управленческом учете цели классификации затрат определяются исходя из целей и задач менеджмента. Для управления недостаточно данных о величине затрат в целом по предприятию. Менеджерам нужна информация об издержках, сгруппированных по объектам учета затрат или объектам калькулирования (единица или партия продукции, услуга, операция, бизнес-процесс, жизненный цикл и т.д.). Информация по центрам ответственности необходима для мотивации и контроля: о переменных затратах – для анализа соотношения выручки затрат и объема (критической точки), принятия решения «покупать или производить комплектующие изделия» и др.

Сведения о затратах нужны менеджерам практически на всех этапах разработки и реализации управленческих решений – выявления проблемной ситуации и постановки цели; сбора всесторонней информации для изучения существа вопроса, постановки условий для эффективного решения и установления ограничений; разработки альтернатив решений и выбора оптимального варианта: организации выполнения принятого решения и контроля за его выполнением.

Поэтому в связи с разнообразием целей решений, методов их достижения, степени новизны, периода действия и других классификационных признаков управленческих решений можно указать разные цели классификации затрат.

Иначе говоря, исходя из того, что учетные системы должны обслуживать комплекс управленческих целей, существуют различные способы измерения и группировки затрат:

1. Входящие и истекшие затраты (затраты и расходы).

Входящие затраты – это те средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии и, как ожидается, должны принести доходы в будущем. В балансе они отражаются как активы.

Если эти средства (ресурсы) в течение отчетного периода были израсходованы для получения доходов и потеряли способность приносить доход в дальнейшем, то они переходят в разряд истекших. В бухгалтерском учете истекшие затраты отражаются по дебету счета 90 «Продажи».

Правильное деление затрат на входящие и истекшие имеет особое значение для оценки прибылей и убытков.

В качестве примера входящих затрат промышленного предприятия в части производственных запасов представлены тремя статьями, каждая из

которых являет собой стадию процесса производства: запасы материалов (на складе и в ожидании переработки), запасы в незавершенном производстве (полуфабрикаты собственного производства) и запасы готовой продукции.

Итак, входящие затраты являются синонимом термина «затраты», а истекшие – тождественны понятию «расходы». Расходы – это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода.

2. Прямые и косвенные.

К прямым расходам относят прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда. Они учитываются по дебету счета 20 «Основное производство», и их можно отнести непосредственно на определенное изделие.

Прямые материальные затраты. Каждое производственное изделие состоит из каких-либо материалов. Основные материалы – это материалы, которые становятся частью готовой продукции, их стоимость можно прямо и экономично, без особых затрат относить на определенное изделие.

В ряде случаев экономически невыгодно учитывать расход материалов, приходящийся на каждый вид продукции. Примерами подобных затрат являются болты в автомобилях, шурупы в мебели и т.д. Такие материалы считаются вспомогательными, а расходы по ним – косвенными общепроизводственными расходами, которые учитываются в целом за отчетный период, а затем специальными методами распределяются между отдельными видами продукции.

Прямые расходы на оплату труда включают все расходы по оплате рабочей силы, которые можно прямо и экономично отнести на определенный вид готовых изделий. Издержки на оплату труда за работу, которые нельзя прямо и экономично отнести на определенный вид готовых изделий, называют косвенными расходами на оплату труда. Эти расходы включают оплату труда таких рабочих, как механики, диспетчеры и другой вспомогательный персонал. Подобно расходам на вспомогательные материалы косвенные расходы на оплату труда относятся к косвенным общепроизводственным расходам.

Размер прямых издержек на единицу продукции практически не зависит от объема производства, и снизить его можно путем повышения эффективности производства, производительности труда, введения новых ресурсо- и энергосберегающих технологий.

Косвенные расходы – это совокупность издержек, связанных с производством, которые нельзя (или экономически нецелесообразно) отнести непосредственно на конкретные виды изделий. Сюда входят все издержки, которые нельзя отнести к первой и второй группам. В отечественной экономической литературе их также называют накладными расходами.

Они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной предприятием методике (пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, количеству отработанных станкочасов, часов отработанного времени и т.п.). Эта методика описывается в учетной политике предприятия.

Косвенные расходы подразделяются на две группы:

- общепроизводственные (производственные) расходы – это общецеховые расходы на организацию, обслуживание и управление производством. В бухгалтерском учете информация о них накапливается на счете 25 «Общепроизводственные расходы»;
- общехозяйственные (внепроизводственные) расходы осуществляются в целях управления производством. Они напрямую не связаны с производственной деятельностью организации и учитываются на балансовом счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Отличительной особенностью общехозяйственных расходов является то, что в пределах масштабной базы они остаются неизменными. Изменить их можно управленческими решениями, а степень их покрытия – объемом продаж.

3. Основные и накладные расходы.

Основными называются расходы, непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции. К ним относятся затраты, входящие в состав цеховой производственной себестоимости изделий (стоимость сырья, материалов и полуфабрикатов, вещественно входящих в продукт; стоимость топлива и энергии, израсходованных на технологические цели; расходы на оплату труда производственных рабочих и отчисления на социальные нужды; расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования). Основные затраты учитываются на счетах учета производственных затрат 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства».

Накладные расходы образуются в связи с организацией, обслуживанием производства, реализацией продукции и управлением предприятием. Накладные расходы учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы».

Распределение затрат на основные и накладные основано на том, что в себестоимость продукции должны включаться только производственные затраты. Они, как необходимые, формируют производственную себестоимость единицы продукции. Накладные расходы обеспечивают процесс реализации продукции и функционирования предприятия как хозяйственной единицы, в связи с чем они должны списываться на уменьшение прибыли от реализации.

4. Производственные и внепроизводственные (периодические затраты, или затраты периода).

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности для оценки запасов произведенной продукции только производственные затраты должны включаться в себестоимость продукции. Поэтому в управленческом учете затраты классифицируются на:

- входящие в себестоимость продукции (производственные);
- внепроизводственные (затраты отчетного периода, или периодические затраты).

Затраты, входящие в себестоимость продукции (производственные, – это материализованные затраты, и поэтому их можно инвентаризировать. Они состоят из трех элементов:

- прямые материальные затраты;
- прямые затраты на оплату труда;
- общепроизводственные затраты.

Производственные затраты овеществлены в запасах материалов, в объемах незавершенного производства и остатках готовой продукции (товаров) на складе предприятия. В управленческом учете их часто называют запасоёмкими, так как они распределяются между текущими расходами, участвующими в исчислении прибыли, и запасами. Затраты на их формирование считаются входящими, являются активами фирмы, которые приносят выгоду в будущих отчетных периодах.

Внепроизводственные затраты, или затраты отчетного периода (периодические затраты), – это издержки, которые нельзя проинвентаризировать. В управленческом учете данные затраты иногда называют издержками определенного периода, так как их размер зависит не от объемов производства, а от длительности периода. Эти расходы, как правило, связаны с полученными в течение отчетного периода услугами. В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности они не используются в расчетах себестоимости готовой продукции (незавершенного производства), а следовательно, и для оценки производственных запасов предприятия. Поэтому их иногда называют незапасоёмкими. Периодические расходы представлены издержками непроизводственного характера, не связанными непосредственно с производственным процессом. Они состоят из коммерческих и административных расходов. Первые предполагают расходы, связанные с осуществлением продаж и поставок продукции, вторые – расходы по управлению предприятием. Учет этих затрат ведется соответственно на балансовых счетах 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу». Периодические затраты всегда относятся на месяц, квартал, год, в течение которых они были произведены. Они не проходят через стадию запасов, а сразу же оказывают влияние на исчисление прибыли. В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета в отчете о прибылях и убытках их вы-

читают из выручки как расходы, не принимаемые в расчет при калькулировании и оценке производственных запасов.

Сравнивая промышленный и торговый учет, можно выявить различия между такими затратами, как заработная плата, амортизация, страхование. В промышленности многие из подобных затрат относятся к производственной деятельности, и поэтому общепроизводственные затраты становятся расходами лишь тогда, когда продукция (работа, услуга) реализована. На предприятиях торговли эти издержки являются затратами периода.

5. Одноэлементные и комплексные затраты.

Одноэлементными называют затраты, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые (затраты, состоящие из 1 элемента – материалы, зарплата). Эти затраты независимо от места их возникновения и целевого назначения не делятся на различные составляющие. По этому принципу построена классификация по экономическим элементам.

Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. Например, общепроизводственные и общехозяйственные расходы, в состав которых входит зарплата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные затраты.

Затраты необходимо детализировать в зависимости от экономической целесообразности и желания руководства. Когда доля того или иного элемента затрат относительно мала, его выделение не имеет смысла. Например, на предприятиях с высокой степенью автоматизации заработная плата с отчислениями составляет в структуре себестоимости менее 5 %. На таких предприятиях, как правило, не выделяют прямую заработную плату, а объединяют ее с расходами по обслуживанию и управлению производством в отдельную статью, называемую «добавленные расходы».

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Федер. закон от 05.08.2000 г. № 118-ФЗ.
2. «О бухгалтерском учете»: Федер. Закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ (10/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н.
4. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б., Современный экономический словарь – 2-е изд., исправ. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 497 с.