ЧАСТНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
«СЕВЕРО - КАВКАЗСКИЙ КОЛЛЕДЖ ИННОВАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ»

Тема 2 КЛАССИФИКАЦИЯ И ПОВЕДЕНИЕ ЗАТРАТ

1. Сущность понятий: затраты, издержки, расходы, себестоимость. Типология затрат.

1. Сущность понятий: затраты, издержки, расходы, себестоимость. Типология затрат.

В странах с развитой рыночной экономикой учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции выделены в управленческий учет, призванный дать информацию для управления себестоимостью продукции специалистам и администрации компании и ее подразделений. В российской практике учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются составной частью единой системы бухгалтерского учета.

Обычно под затратами понимают потребленные ресурсы или деньги, которые нужно заплатить за товар (работы, услуги). Для управления менеджерам нужны данные не о затратах вообще, а об издержках на что-либо (продукт или его партию, услуги, оказываемые клиенту социальный проект). Это называется **объектом учета затрат.**

Затраты, издержки и себестоимость являются одними из основных **экономических категорий.** Их уровень во многом определяет величину прибыли и рентабельность организации, эффективность ее хозяйственной деятельности. Снижение и оптимизация затрат — важнейшие направления совершенствования деятельности каждой организации, определяющие ее конкурентоспособность, надежность и финансовую устойчивость.

Стандартно в управленческом учете рассматриваются следующие основные категории затрат: материалы, затраты на труд, накладные расходы.

При учете **материалов** необходимо иметь информацию о стандартных и фактических затратах на материалы. При этом требуются данные об оптимальном количестве закупок товаров (включая скидки), убытках от списания материалов, минимальном уровне запасов на складе, принимать во внимание решения в случае излишних закупок, проблему затоваривания складских помещений, периодичность поставок и риски, связанные с прекращением поставок.

При учете **затрат на труд** нужно делить эти затраты на прямые и косвенные, вознаграждение, получаемое сотрудниками офиса, и заработную плату производственных рабочих, принимать в расчет различные методы вознаграждения, вопросы повышения эффективности труда, текучести и взаимозаменяемости кадров.

При учете **накладных расходов** их принято делить на прямые и косвенные. При этом следует знать нормы поглощения накладных расходов, делить их на нормативные и сверхнормативные, уметь определять наиболее эффективную базу распределения накладных расходов.

В зависимости от вида бизнеса организации используются разные системы учета: пообъектный (позаказный), попроцессный учет затрат, учет затрат на сервисное обслуживание.

Пообъектный (позаказный) учет применяется в таких направлениях бизнеса, где можно четко выделить конкретный заказ, проект, работу (например, в строительстве, кораблестроении).

Попроцессный учет применяется в поточных производствах, где требуется знание характеристик затрат, цены единицы продукции.

Учет затрат на сервисное обслуживание проводится в сервисных службах, обслуживающих Организациях, т.е. там, где необходимо принимать во внимание цели операционных и сервисных расходов, единицы затрат, вопросы сбора, классификации и признания затрат.

Можно выделить следующие методы (системы) учета затрат: «стандарт-кост», «директ-костинг», по центрам ответственности.

При использовании **системы -«стандарт-кост»** необходимо утвердить (и постоянно пересматривать) нормативы затрат на единицу продукции. В учетном процессе ведется постоянный анализ отклонений «по плану — фактически», подготавливаются оперативные отчеты, на основании которых принимаются управленческие решения. Разработка стандартов затрат, стандартных смет, стандартной калькуляции продукции позволяет оперативно контролировать в ходе производства соответствие фактических затрат стандартным (нормативным), оперативно выявлять и устранять возникшие отклонения, т.е. регулировать процесс формирования себестоимости — управление по отклонениям.

При **системе -«директ-костинг»** себестоимость продукции планируется и учитывается в части одних лишь переменных затрат. По своему характеру они являются производственными и в стоимость продукта их включают преимущественно прямым путем. Именно поэтому в экономической литературе переменные затраты иногда называют затратами продукта. Постоянные же затраты в себестоимость продукции не включают, а списывают на результаты деятельности того периода, и котором они возникли. Иногда их называют периодическими затратами. Разница между суммой продаж и переменными затратами представляет собой маржинальный доход предприятия. Он помогает определять цену безубыточной реализации продукции, а также проводить анализ взаимосвязи и соотношения затрат, объема реализации и прибыли. Система учета «директ-костинг» имеет решающее значение при разработке ценовой и стратегической политики предприятия.

Важным моментом в развитии калькуляционного учета можно считать организацию учета затрат в разрезе ***центров ответственности.*** Центры ответственности были выделены в системе «стандарт-кост». Такая организация учета позволила использовать возникающие отрицательные и положительные отклонения фактических затрат от стандартных (нормативных) при оценке работы тех или иных менеджеров. Это привело к формированию Дж. Хиггинсом концепции центров ответственности, заключающейся в определении степени ответственности определенных физических лиц за результаты своей работы. Так, широко используемые на практике центры финансовой ответственности (ЦФО) представляют собой сегмент внутри предприятия, во главе которого стоит лицо, отвечающее за достижение целевых показателей в пределах установленных для него ограничений и выделяемых ресурсов, а также принимающее решения о целесообразности затрат сегмента.

Таким образом, внедрение новых методов учета на производственных предприятиях («стандарт-кост», «директ-костинг» и учет затрат по центрам ответственности) обогатило систему калькуляционного учета, превратив ее в систему производственного учета, что впоследствии оказало существенное влияние на перерастание производственного учета в управленческий и, следовательно, производственной бухгалтерии в управленческую.

Учет затрат является одним из основных компонентов управленческой отчетности. Следует помнить, что для принятия решений в отношении управления затратами важны не только финансовые показатели, но и нефинансовая информация, нужно знать природу, цель определения и классификацию затрат.

Существует большое множество вариантов классификации затрат, которые используются для разных целей.

Затраты организации делятся на две большие категории:

1) активы (нереализованные затраты);

2) расходы (реализованные, списанные затраты).

Активы являются статьями балансового отчета, **расходы** — статьями отчета о прибылях и убытках.

По воспроизводственному признаку затраты подразделяются на **три** вида:

1) затраты на производство и реализацию продукции, образующие ее себестоимость. Это текущие затраты, покрываемые из выручки от реализации продукции при посредстве кругооборота оборотного капитала. По экономической сущности эти затраты обеспечивают процесс простого воспроизводства без расширения, модернизации технической базы и увеличения активов;
2) затраты на расширение и обновление производства. Они увеличивают уставный капитал и имущество организации, имеют особые источники финансирования: амортизация, прибыль, кредит;
3) затраты на социально-культурные, жилищно-бытовые и прочие нужды предприятия. Они прямо не связаны с производством, не включаются в себестоимость продукции, финансируются из специальных источников, формируемых в основном за счет чистой прибыли.

Затраты на производство и реализацию продукции (выполнение работ, оказание услуг) представляют собой расходы организации, выраженные в денежной форме и связанные с использованием в процессе производства сырья и материалов, комплектующих, топлива, энергии, труда, основных фондов, нематериальных активов и других затрат некапитального характера. Они включаются в себестоимость выпускаемой продукции, уровень которой определяет объем прибыли, рентабельность продукции и капитала, а также другие конечные показатели финансово-экономической деятельности. Поэтому основное внимание в управленческом учете уделяется именно этому виду затрат.

По принадлежности к отчетным, периодам расходы организации делятся на две категории (рис. 19.2):
1) расходы данного (текущего) отчетного периода;
2) отложенные расходы.

Для исчисления себестоимости и полученной прибыли затраты классифицируются следующим образом:
1) входящие и истекшие;
2) прямые и косвенные;
3) основное и накладные;
4) входящие в себестоимость продукции и внепроизводственные;
5) одноэлементные и комплексные.

Управленческие решения в основном обращены в будущее. Следовательно, руководителям нужна подробная информация об ожидаемых расходах и доходах. *С целью получения информации об ожидаемых доходах и расходах* выделяют следующие виды затрат:
1) переменные, постоянные;
2) затраты, учитываемые и не учитываемые в расчетах при принятии решений;
3) безвозвратные затраты;
4) вмененные затраты;
5) инкрементные затраты;
6) маржинальные затраты;
7) планируемые и непланируемые.

К **переменным затратам** относятся затраты, суммы которых изменяются в прямой зависимости от объема производства, т.е. зависят от уровня деловой активности организации. Это затраты сырья и основных материалов, заработная плата основных производственных рабочих.

Переменные затраты, рассчитанные на единицу продукции, являются постоянной величиной

Следует заметить, что переменные затраты неоднородны. В зависимости от соотношения изменения затрат и объема производства их можно подразделить на пропорциональные, прогрессивные, дегрессивные и регрессивные.

О *пропорциональных затратах* говорят тогда, когда относительное изменение затрат равно относительному изменению объема или загрузки (например, основная заработная плата производственных рабочих при прямой сдельной оплате труда).
Прогрессивные затраты растут быстрее, чем увеличивается объем производства (например, оплата труда производственных рабочих при сдельно-прогрессивной системе).
Дегрессивные затраты растут медленнее, чем объем производства (например, затраты на технологическую энергию и топливо, смазочные и обтирочные материалы).
Регрессивные затраты сокращаются в абсолютном выражении, несмотря на рост объема производства.
Постоянными затратами называются затраты, величина которых не зависит от изменения объема производства, т.е. от уровня деловой активности организации. К таким затратам можно отнести расходы на содержание зданий, амортизацию, расходы на рекламу, заработную плату управленческих работников. Постоянные затраты, рассчитанные на единицу продукции, изменяются в зависимости от объемов производства: уменьшаются (увеличиваются) при увеличении (уменьшении) объема производства.
Провести четкое разграничение затрат на переменные и постоянные на практике почти невозможно, поскольку некоторые из них являются полупостоянными либо полупеременными. Поэтому зачастую их называют *условно-постоянными* или *условно-переменными.*
Деление затрат на постоянные и переменные лежит в основе определения критической точки объемов производства, порога рентабельности, конкурентоспособности, ассортимента выпускаемой продукции.
В целях контроля и регулирования затрат по производственной деятельности центров ответственности применяется следующая классификация затрат:
1) регулируемые и нерегулируемые;
2) эффективные и неэффективные;
3) в пределах норм и отклонений от норм;
4) контролируемые и неконтролируемые.
Регулируемые затраты подвержены воздействию руководителя центра ответственности; на нерегулируемые он воздействовать не может.
Классификация затрат по центрам ответственности позволяет получать информацию о местах их возникновения.
Место возникновения затрат **—** это структурное подразделение организации (цех, участок, бригада, отдел и др.), по которому организуется планирование и учет издержек производства для контроля и управления ими. Такая группировка необходима для ведения учета по центрам ответственности и определения производственной себестоимости продукции (работ, услуг).
Места возникновения затрат являются объектами аналитического учета затрат на производство по экономическим элементам и статьям калькуляции. Для каждого места возникновения затрат в управленческом учете устанавливают единицы измерения, на которые относят издержки.
Носителями затрат называют виды продукции, выполненные работы или оказанные услуги, предназначенные к реализации. Носитель затрат отождествляется с объектом калькулирования. Эта группировка необходима для калькулирования себестоимости продукции.
Центр затрат **—** это центр ответственности, который контролирует возникновение затрат. Поскольку формирование центра ответственности соответствует организационной структуре предприятия, то эти центры образуются на базе первичных производственных подразделений.

Центр прибыли **—** это подразделение, которое утверждает сметы затрат и само распределение прибыли, например организация в составе крупных объединений.

Центр инвестиций **—** это подразделение, руководитель которого отвечает за капитальные вложения, доходы и затраты, например новый строящийся производственный объект.