

<https://doi.org/10.5281/zenodo.10813093>

Г. Джамбакиева

*и.о. доцента кафедры «Банковское дело и
бухгалтерский учет»,*

Международный университет КИМЁ в Ташкенте

Аннотация: *В статье рассматривается понятие, виды себестоимости продукции, основные направления снижения себестоимости, понятие и классификация затрат на производство продукции. Бухгалтерский учет — важнейший компонент бизнеса, позволяющий менеджерам, инвесторам, акционерам получить необходимую информацию для принятия оптимальных управленческих решений в условиях постоянно изменяющейся конъюнктуры рынка. Бухгалтерский учет выступает ключевой составляющей при формировании экономической политики организации и одним из главных механизмов управления и планирования финансово-хозяйственной деятельности. Следовательно, владение основными приемами, принципами организации и ведения бухгалтерского учета необходимо для успешной работы работников финансовых, экономических и управленческих служб.*

Ключевые слова и понятия: затраты, себестоимость, калькулирование, классификация затрат, метод, бухгалтерский учет

Хозяйственно-производственная деятельность на любом предприятии связана с потреблением сырья, материалов, топлива, энергии, с выплатой заработной платы, отчислением платежей на социальное и пенсионное страхование работников, начислением амортизации, а также с рядом других необходимых затрат. Посредством процесса обращения эти затраты постоянно возмещаются из выручки предприятия от реализации продукции (работ, услуг), что обеспечивает непрерывность производственного процесса. Затраты на приобретение применяемых производственных факторов называются издержками производства. Затраты – это расходование ресурсов в их физическом, натуральном виде, а издержки – стоимостная оценка произведенных затрат.

Затраты на производство продукции – это расходы по обычным видам деятельности, которые связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В совокупности с расходами на продажу они формируют затраты на производство и реализацию продукции. Только прямые издержки, возникающие за отчетный период в процессе производственного цикла с группировкой по калькуляционным элементам, входят в состав затрат на производство.

Классификация зависит от конкретных особенностей деятельности организации, масштабов и отраслевой принадлежности. Затраты на производство группируют по разным признакам в зависимости от конечной цели. Выбранный метод классификации важен в целях ведения правильного учета и получения достоверных данных при формировании себестоимости изделий/услуг. В частности, затраты на производство и реализацию могут подразделяться по:

- методу отнесения на себестоимость изделий – прямые, косвенные.
- учетному признаку – поэлементный, постатейный.
- степени вовлеченности в процесс производства – основные, накладные.
- объему принимаемых затрат – удельная, цеховая, единицы изделия, полная или производственная себестоимость.
- влиянию на производственный объем выпуска изделий – постоянные, переменные.
- месту возникновения или зонам ответственности – обособленным подразделениям, участкам, цехам, отделам, бригадам, отдельным рабочим местам, предприятию в целом.

Производственные возможности повышают гибкость и эффективность затрат за счет выявления основных посреднических и сдерживающих эффектов. Чем больше производится обновление производственного оборудования, вводятся усовершенствованные методы по производству продукции, производится роботизация и меньше используется рабочая сила, тем ниже становится себестоимость и повышается конкурентоспособность на рынке.¹³

Каждый бизнес уникален, и опытный деловой человек будет осторожен, чтобы понять структуру затрат. В течение долгого времени тенденцией для многих предприятий стало мероприятия, направленные на увеличение постоянных затрат. Отчасти это стало результатом увеличения инвестиций в робототехнику и технологии. Тем не менее, эти компоненты стали более доступными. И теперь мы видим больше аутсорсинга, отмены медицинского страхования, преобразования пенсионных планов и так далее. Эти действия предполагают попытки структурировать бизнес с определенной маржой (выручка за вычетом переменных затрат), которая масштабируется с изменением уровня деловой активности. Независимо от конкретного примера, менеджер должен понимать структуру затрат.¹⁴ Ведь от структуры затрат зависит себестоимость производимой продукции, а также его усваиваемость на рынке.

¹³Linder C, « Customer orientation and operations: The role of manufacturing capabilities in small- and medium-sized enterprises» //International Journal of Production, October 2019, Pages 105-117// <https://www.scopus.com/record/display.uri?eid=2s2.085065413980>

¹⁴ Larry M. Walther «Cost Analysis: Managerial and Cost Accounting» //1st edition, 2010 – page 10-11



Рисунок 1. Группировка затрат на производство и реализацию продукции.¹⁵

В производственную себестоимость продукции (работ, услуг) включаются затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства. К ним относятся: прямые и косвенные материальные затраты, прямые и косвенные затраты на труд, прочие прямые и косвенные затраты, включая накладные расходы производственного характера.

Затраты, образующие производственную себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

- производственные материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда производственного характера;
- отчисления на социальное страхование, относящиеся к производству;

¹⁵ Самостоятельно составлен автором работы на основе Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов от 24.05.2018 г., № 09/18/384/1266.

- амортизация основных средств и нематериальных активов производственного назначения;

- прочие затраты производственного назначения.¹⁶

В группе производственных материальных затрат раскрывается порядок отражения в составе себестоимости расхода сырья и материалов по их стоимости за вычетом возвратных отходов; топлива, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопление производственных зданий и другие хозяйственные цели; покупной энергии всех видов, расходуемой на производственные и хозяйственные нужды предприятия.

Все материальные ресурсы отражаются в себестоимости продукции (работ, услуг) по цене приобретения без учета НДС. Цена приобретения складывается из фактически произведенных расходов на покупку, включает акцизы, таможенные пошлины, затраты на доставку и иные платежи. В группу материальных затрат входят также платежи в государственный бюджет за добычу природных ресурсов, за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду и за размещение отходов производства на объектах их хранения в пределах установленных лимитов. Сверхлимитные расходы покрываются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Материальные затраты предприятия компенсируются за счет выручки от реализации продукции лишь в том объеме, который затрачен на реализованную продукцию. Оставшаяся часть оседает в остатках нереализованной готовой продукции на складе и в расчетах. Это следует из принципа бухгалтерского учета, по которому отнесение затрат на себестоимость осуществляется в том периоде, с которым связано получение доходов.

Затраты на оплату труда относятся на себестоимость продукции (работ, услуг) при их фактическом начислении независимо от того, выплачена заработная плата работникам или нет. В состав данной группы в соответствии с действующим законодательством включаются:

- выплаты заработной платы за фактически выполненную работу, включая стоимость продукции, выдаваемой работникам в порядке натуральной оплаты труда;
- выплаты премиального характера за производственные результаты, экономию сырья, материалов, топливно-энергетических ресурсов,;
- выплаты компенсационного характера за работу сверхурочно, в ночное время, за совмещение профессий и должностей и др.;
- оплата трудовых, социальных отпусков;
- оплата труда работников, не состоящих в штате предприятия и работающих по заключенным договорам, и др.

В себестоимость продукции не включаются: материальная помощь работникам, надбавки к пенсиям, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам

¹⁶ Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов от 24.05.2018 г., № 09/18/384/1266. (с изменениями и дополнениями)

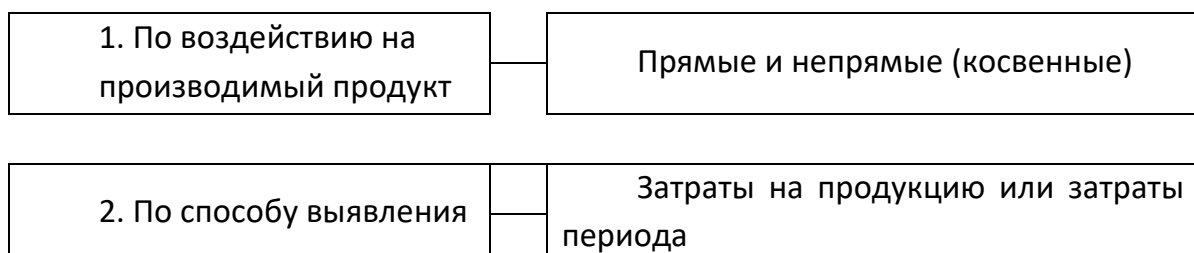
труда, доходы (дивиденды, проценты), выплачиваемые по акциям и вкладам трудового коллектива предприятия, оплата за счет предприятия стоимости жилья, путевок на лечение и отдых и другие выплаты, носящие характер социальных льгот. Все они оплачиваются за счет чистой прибыли предприятия.

Отчисления на социальные нужды в Республике Узбекистан состоят из обязательных отчислений от затрат на оплату труда работников, по установленным законодательством нормам, органам социального страхования, в пенсионный фонд, государственный фонд занятости и органам медицинского страхования, включаемые в себестоимость по элементу "Затраты на оплату труда".

Амортизационные отчисления начисляются и включаются в себестоимость продукции (работ и услуг) по нормам к балансовой стоимости основных производственных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, и разработанным предприятиями с учетом установленных предельных сроков их эксплуатации. В отличие от других элементов затрат они не являются денежными затратами предприятия. Амортизационные отчисления представляют собой расчетную величину, отражающую часть стоимости основных средств, перенесенную на готовый продукт и накапливаемую для целевого использования на капитальные вложения.

Переменные затраты прямо пропорциональны объему производства (сдельная заработная плата, сырье, материалы, топливо, энергия). Деление затрат на постоянные и переменные позволяет на основе анализа их динамики определять резервы снижения себестоимости продукции. Оценивая соотношение постоянных и переменных затрат, рассчитывают точку безубыточности производства отдельных изделий, что способствует оптимизации структуры выпускаемой продукции. Классификация для финансового учета и бухгалтерской деятельности. Данная классификация является основой для составления калькуляции и ведения отчетности. Виды расходов характеризуются совершенно другими, нежели в предыдущих случаях, параметрами.

Прямые затраты связаны с выпуском продукции (оплата сырья, труда рабочего персонала, амортизация). Непрямые затраты непосредственно с производством не связаны, однако сопутствуют ему все время (аренда зданий, оплата освещения и отопления). Прямые и косвенные расходы могут содержать одинаковые с управленческой классификацией статьи затрат.



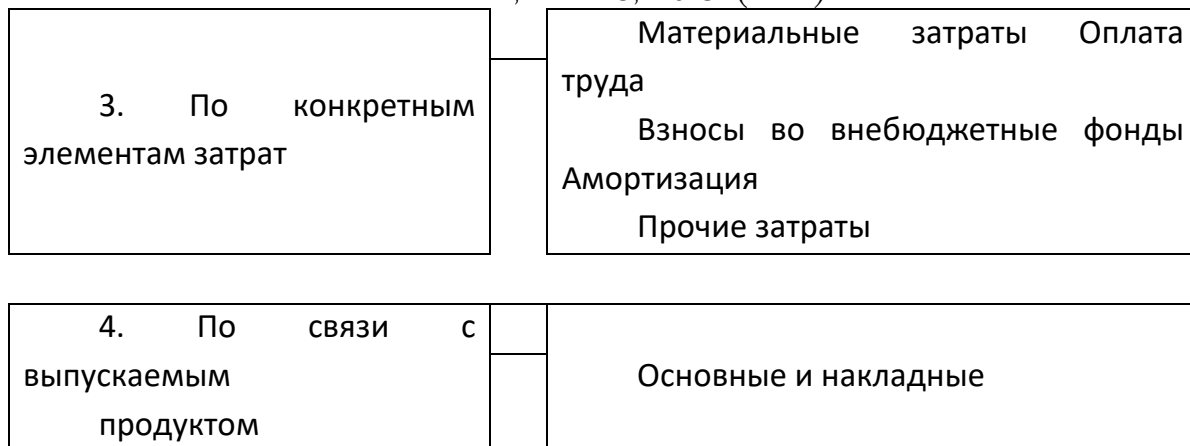


Рисунок 2. Классификация групп затрат для финансового учета¹⁷

Расходы на продукцию относятся к производству товара. Расходы периода приводятся за конкретный временной промежуток и не связаны с выпуском продукции.

Основные расходы имеют непосредственное отношение к технологическому процессу. Накладные затраты относятся к обслуживанию производственной линии и осуществлению управленческой функции.

Схема определения того, включаются или нет конкретные расходы в расчет себестоимости, приведена на рисунке 3.

В составлении калькуляции используются все затраты, прямо или косвенно связанные с производством товара. Административные, операционные траты и расходы на реализацию не используются при расчете себестоимости и должны компенсироваться прибылью, закладываемой в продукцию.

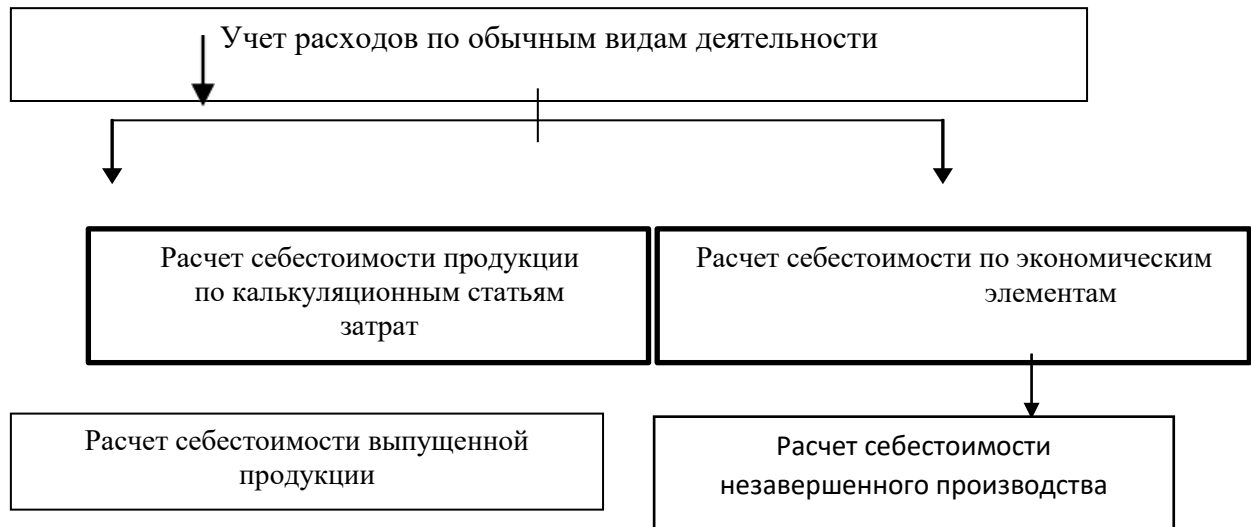


Рисунок 3. Определение затрат в себестоимости продукции предприятия¹⁸

Некоторые группы классификации похожи между собой по содержанию.¹⁹ Необходимость существования таких групп заключается в противопоставлениях, которые позволяют сравнивать затраты по самым разным направлениям деятельности.

Именно всесторонний анализ позволяет принимать объективные управленческие решения и вести корректную бухгалтерскую и экономическую политику предприятия.

Процесс калькуляции расходов по обычным видам деятельности представлен на рисунке.

**Рисунок 4. Схема процесса калькуляции себестоимости продукции (работ / услуг)²⁰**

Система учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции организуется на каждом предприятии по-разному в зависимости от выбора объектов учета затрат – признаков, согласно которым производят группировку производстве. Для того чтобы эффективно управлять затратами, как правило, необходимо иметь данные для контроля по направлениям затрат, по местам их возникновения и по носителям затрат²¹.

В настоящее время в Узбекистане реформируют систему бухгалтерского учета в соответствии с требованиями рыночной экономики. В качестве основного инструмента реформирования бухгалтерского учета и отчетности, как определено в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Узбекистан на среднесрочную перспективу, утвержденной приказом Минфина Республики Узбекистан Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

¹⁸ Ковалева А.М., Лапуста М.Г. «Финансы фирмы»: Учебник. - М.: Логос, 2013.– 430 с.

¹⁹ Ковалева А.М., Лапуста М.Г. «Финансы фирмы»: Учебник. - М.: Логос, 2013.– 499 с.

²⁰ Ковалева А.М., Лапуста М.Г. «Финансы фирмы»: Учебник. - М.: Логос, 2013.– 499 с.

²¹ Лукьянов А.В. «Совершенствование бизнес-процессов как форма оптимизации затрат» // Управление в кредитной организации. 2014. № 1. С. 90 - 100.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Узбекистан состоит из документов четырех уровней:

- первый уровень (законодательный) представлен Конституцией Республики Узбекистана, кодексами, законами. Особое значение на данном уровне придается закону Республики Узбекистан от 13 апреля 2016 г. № ЗРУ-404 «О бухгалтерском учете», в рамках которого происходит общее регулирование порядка организации ведения бухгалтерского учета и представления отчетности;
- второй уровень (нормативный) представлен стандартами (положениями) по бухгалтерскому учету, утверждаемыми приказами Минфина Республики Узбекистан. Положение по бухгалтерскому учету разрабатываются в целях совершенствования нормативно-правового регулирования в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Отечественные стандарты разрабатываются исходя из положений МСФО;
- документы третьего уровня (методического) носят, как правило, разъяснительный, рекомендательный характер и не регулируется в Минюсте. К ним относятся письма, инструкции, методические рекомендации, указания и другие;
- четвертый уровень нормативного регулирования бухгалтерского учета содержит документы, регламентирующие бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность в самой организации.

Согласно статье 5 «Регулирование бухгалтерского учета и отчетности» закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности, разработка и утверждение стандартов бухгалтерского учета возлагаются на Министерство финансов Республики Узбекистан.

Правила ведения бухгалтерского учета определяются стандартами бухгалтерского учета, включая стандарт упрощенного ведения бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства.

Важным документом, регулирующим правильный учет затрат на предприятии, является «Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» от 05.02.1999 г. № 54 (с последующими изменениями и дополнениями).

Данное Положение устанавливает единые методологические основы определения затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и порядок формирования финансовых результатов хозяйствующих субъектов - юридических лиц, а также физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.

Положение разработано с учетом различий, которые возникают при исчислении затрат для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения. Основной целью бухгалтерского учета является исчисление затрат и определение финансовых результатов деятельности хозяйствующих субъектов для определения их конкурентоспособности.

В Положении содержатся группировка затрат и основные правила

формирования финансовых результатов.

Приведенная в Положении классификация затрат прежде всего ориентирована на правильное и полное отражение затрат в бухгалтерском учете, а также определение финансовых результатов (прибыли или убытка) деятельности хозяйствующего субъекта для составления его финансового отчета. Согласно Положению финансовые результаты деятельности хозяйствующего субъекта характеризуются следующими показателями прибыли:

- валовая прибыль от реализации продукции, которая определяется как разница между чистой выручкой от реализации и производственной себестоимостью реализованной продукции
- прибыль от основной деятельности, которая определяется как разница между валовой прибылью от реализации продукции и расходами периода, и плюс прочие доходы или минус прочие убытки от основной деятельности
- прибыль (или убыток) от общехозяйственной деятельности, которая рассчитывается как сумма прибыли от основной деятельности плюс доходы и минус расходы по финансовой деятельности
- прибыль до уплаты налога, которая определяется как прибыль от общехозяйственной деятельности плюс чрезвычайная прибыль и минус чрезвычайные убытки
- чистая прибыль года, которая остается в распоряжении хозяйствующего субъекта после уплаты налога, представляет собой прибыль до уплаты налогов за вычетом налога на прибыль и минус другие налоги и платежи, предусмотренные законодательством.

В соответствии с настоящим Положением перечень затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и расходы периода, определяется в целях:

- формирования на счетах бухгалтерского учета полной и точной информации о всех затратах, которые возникают у хозяйствующего субъекта в ходе производства и реализации продукции (работ, услуг), для определения рентабельности его деятельности и рыночной конкурентоспособности;

- правильного определения базы налогообложения.

Согласно настоящему Положению все затраты группируются на:

- затраты, включаемые в производственную себестоимость продукции:

а) прямые и косвенные материальные затраты;

б) прямые и косвенные затраты на труд;

в) прочие прямые и косвенные затраты, включая накладные расходы производственного характера;

- затраты, не включаемые в производственную себестоимость, но включаемые в расходы периода, которые учитываются в прибыли от основной деятельности:

а) расходы по реализации;

б) расходы по управлению (административные расходы);

в) прочие операционные расходы и убытки;

- расходы по финансовой деятельности хозяйствующего субъекта, учитываемые при расчете прибыли или убытка от его общехозяйственной деятельности:

а) расходы по процентам;

б) отрицательные курсовые разницы по операциям с иностранной валютой;

в) переоценка средств, вложенных в ценные бумаги;

г) прочие расходы по финансовой деятельности;

- чрезвычайные убытки, которые учитываются при расчете прибыли или убытка до уплаты налога на прибыль.

Вся эта классификация приводимая в Положении направлена на облегчение и правильную организацию бухгалтерского учета затрат на предприятии.

В зарубежной практике сегмент учета затрат на производство продукции является составной частью управленческого учета, который позволяет планировать, контролировать, управлять и оценивать деятельность организации в целях оптимизации ее финансовых результатов. В узбекской же практике учет затрат на производство продукции является составной частью системы бухгалтерского учета. Как известно, за рубежом применяются отличные от отечественной практики методы учета затрат на производство. Но также известно, что классификация затрат на производство продукции в Узбекистане и за рубежом схожи. Так в состав затрат на производство в зарубежные практики входят: затраты на приобретение материалов, сырья и т.д.; затраты на оплату труда; затраты на страхование; затраты на аренду и прочие затраты. На рисунке представим основные методы учета затрат на производство, применяемые в зарубежные практики. Каждое предприятие, осуществляющее свою деятельность за рубежом, выбирает метод учета затрат на производство самостоятельно исходя из своей отраслевой принадлежности, размера предприятия и т.д.

Таргет - костинг	• Сущность этого метода состоит в снижении себестоимости продукции на всем ее производственном цикле за счет применения производственных, инженерных, научных исследований и разработок
Кайзен - костинг	• Решает задачу снижения затрат на стадии производства
Метод ABC	• Общая сумма затрат распределяется сначала на отдельные операции в зависимости от объема потребления ресурсов, затем относится на каждый центр затрат в пределах конкретной функции. Далее выделяется свой носитель затрат
Just-in-time (точно в срок)	• Предполагает переход от производства продукции большими партиями к непрерывно-поточному предметному производству, которое осуществляется малыми партиями, что почти обращается в поштучное
Стандарт - костинг	• Данная система построения учета затрат, характерна тем, что в учете отражаются не те затраты, которые уже понесены, а те, которые должны быть (запланированы)
Директ - костинг	• В основе данного метода лежит исчисление сокращенной себестоимости продукции, определение маржинального дохода.

Рисунок 5. Зарубежные методы учета затрат на производство²²

В международной практике учета расходы текущего периода принято называть в зависимости от их характера расходами (expenses) или убытками (losses). Для расходов будущих периодов используют термин затраты (costs) и/или активы (assets). Делают это для того, чтобы разграничить понятия будущих и текущих расходов. Термин "затраты" используется в МСФО, когда речь идет о накоплении потраченных ресурсов (expenditure), доходы от которых будут получены в будущем. Затраты в данном контексте являются промежуточной категорией между расходованием ресурса и признанием расхода периода. Они представляют собой стоимостную оценку использованных ресурсов. В отчетности их отражают в составе активов компании до того момента, когда они будут признаны расходами или убытками.

**Рисунок 6. Статьи калькуляции производственной себестоимости²³**

В таблице 1 представлены международные стандарты, которые регламентируют соответствующие элементы учета затрат.

Таблица 1**МСФО регламентирующие учет затрат²⁴**

Элемент затрат	МСФО
Материальные	IAS 2 "Запасы"
На оплату труда	IAS 19 "Вознаграждения работникам"
Взносы во внебюджетные фонды	IAS 19 "Вознаграждения работникам"
Амортизация	IAS 16 "Основные средства", IAS 38 "Нематериальные активы"
Прочие: арендная плата; проценты по займам	IAS 17 "Аренда", IAS 23 "Затраты по займам"

²² Говдя В.В. Управленческий учет затрат на современном предприятии: научное издание / В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева. – Краснодар: Изд-во «КрасЕрон», 2018. – 187 с.

²³ Самостоятельно составлен автором

²⁴ О. А. Зубарева, кандидат экономических наук, журнал «Бухгалтерский учет» № 10 октябрь 2014

В международном учете нет единого стандарта, регламентирующего затраты и их учет, каждый элемент затрат имеет свое отражение в конкретном стандарте. Некоторые требования по учету расходов изложены в таких стандартах, как IAS 40 "Инвестиционное имущество" и IFRS 9 "Финансовые инструменты", поскольку существует тесная взаимосвязь этих элементов финансовой отчетности. Рассматривая конкретные элементы затрат, следует отметить, что затраты на амортизацию согласно IAS 16 учитываются как фактическая стоимость актива или другая сумма, заменяющая его фактическую стоимость, за вычетом остаточной стоимости. В соответствии с п. 11 IAS 19, когда работник оказывает предприятию услуги в течение отчетного периода, предприятие должно признать не дисконтированную величину краткосрочных вознаграждений работникам, подлежащую выплате в обмен на эти услуги в качестве²⁵:

– обязательства (начисленного расхода), после вычета любой уже выплаченной суммы. Если уже выплаченная сумма превышает не дисконтированную величину выплат, предприятие должно признать это превышение в качестве актива (авансовых расходов) в той мере, в какой авансовые расходы приведут, например, к сокращению будущих платежей или возврату денежных средств;

– расхода, за исключением тех взносов, которые другой стандарт требует или разрешает включать в себестоимость актива (например, IAS 2 и IAS 16).

Рассматривая отражение материальных затрат, отметим, что в соответствии с п. 10 IAS 2 себестоимость запасов должна включать все затраты на приобретение, переработку, а также прочие затраты, понесенные для обеспечения текущего местонахождения и состояния запасов. Кроме того, этот стандарт содержит нормы, касающиеся порядка учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Основные положения стандарта регулируют правила выбора методов калькулирования, оказывающих влияние на величину прибыли отчетного периода. В нем также даются рекомендации по:

- распределению косвенных накладных расходов производственного характера;
- распределению услуг комплексных производств;
- разграничению затрат между капитализируемыми и не капитализируемыми в балансе.

Нельзя не согласиться с мнением О. Д. Кавериной²⁶, которая выделяет две особенности IAS 2 в части учета затрат на производство. Во - первых, в п. 10 стандарта регламентируется к применению традиционный для российского бухгалтерского дела метод полной себестоимости (absorption costing). При данном методе учета затрат на производство и калькулирование, в отличие от альтернативного ему метода "директ -костинг", производственная себестоимость абсорбирует как переменные,

²⁵ Богатая И. Н. «Бухгалтерский финансовый учет»: учебник / И. Н. Богатая, Н. Н. Хахонова. – М.: КНОРУС, 2011. – С. 258–259.

²⁶ Каверина О. Д. МСФО 2 "Запасы". Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции [Электронный ресурс] 2012. – URL: <http://www.iprpu.ru>.

так и постоянные затраты. "Директ-костинг" в целях финансовой отчетности не разрешен. На зарубежных предприятиях он применяется только при составлении управленческой отчетности.

В Республике Узбекистан обобщение информации о затратах основного производства, продукция (работы, услуги) которого является основным видом деятельности предприятия, на основании НСБУ 21. По национальным стандартам бухгалтерского учета – учет затрат на производство продукции проводится посредством применения следующих счетов бухгалтерского учета²⁷:

- счет 2010²⁸ «Основное производство», на данном счете в отечественной практике отображаются данные по прямым затратам, которые входят в состав себестоимости готовой продукции предприятия;

- счет 2110 «Полуфабрикаты» данный счет предназначен для отображения затрат, которые возникли впоследствии изготовления полуфабрикатов. Затраты на полуфабрикаты по дебету счета 21. Затраты предприятия подлежат включению в себестоимость продукции (работ, услуг) того периода, к которому они относятся, независимо от времени их оплаты — предварительной (арендная, абонентная оплата и т. п.) или последующей (оплата за перерасход подотчетных сумм и др.).

По дебету счета 2010 «Основное производство» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака.

Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 2010 «Основное производство» с кредитов счетов учета материалов, расчетов с персоналом по оплате труда и др.;

- счет 2310 «Вспомогательное производство» на данном счету на отечественных предприятиях отображаются косвенные затраты производства (например, ремонт оборудования, обеспечение энергетическими ресурсами и т.д.). Расходы вспомогательных производств списываются на счет 2010 «Основное производство» с кредита счета 2310 «Вспомогательные производства»;

- счет 2510 «Общепроизводственные расходы» на данном счете (по дебету) отображаются все расходы, которые связаны с обслуживанием производственных процессов. Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, списываются на счет 2010 «Основное производство» со счета 2510 «Общепроизводственные расходы»;

- счет 2610 «Брак в производстве». Данный счет в отечественной практике предназначен для отображения всех понесённых затрат в случае обнаружения

²⁷ Ковалев А.С. Учет затрат. Бакалавриат. Магистратура: учебное пособие // Кова-лев А.С., Жигунова О.А. – М.: Русайнс, 2019. – 177 с.

²⁸ НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и инструкция по его применению»

бракованных продуктов. Потери от брака списываются на счет 2010 «Основное производство» с кредита счета 2610 «Брак в производстве».

По кредиту счета 2010 «Основное производство» отражаются суммы фактической себестоимости, завершённой производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы могут списываться со счета 2010 «Основное производство» в дебет счета 2810 «Готовая продукция на складе», 9110 «Себестоимость реализованной готовой продукции», 9130 «Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг».

Остаток по счету 2010 «Основное производство» на конец месяца показывает себестоимость незавершённого производства.

Аналитический учет ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Группировка затрат по местам возникновения и другим признакам, а также калькуляционный учет могут осуществляться в отдельной системе счетов, состав и методика использования которой устанавливается предприятием исходя из особенностей производственной деятельности, структуры, организации управления. Если группировка затрат по местам возникновения и другим признакам, а также калькуляционный учет не осуществляются в отдельной системе счетов, то аналитический учет по счету 2010 «Основное производство» ведется также по подразделениям предприятия.

В отечественной практике с целью учета затрат на производство применяется несколько методов. Рассмотрим их более подробно.

Таблица 2

Методы учета затрат на производство, применяемые на практике²⁹

Метод	Описание метода
Попроцессный метод учета затрат и калькулирование себестоимости продукции	Данный метод применяют те предприятия, которые используют ограниченную номенклатуру продукции.
Позаказный метод	Данный метод учета затрат на производство применяется на небольших предприятиях, которые занимаются мелкосерийным производством. Позаказный метод характеризуется тем, что затраты на производство учитываются по каждому отдельному производственному заказу.

²⁹ Чернухина Т. Н. Организация учета затрат на производство и продажу продукции // Молодой ученый. – 2016. – №11 (115). – С. 1070-1072.

Учет прямых затрат	Данный метод учета затрат на производство подразумевает под собой распределение прямых затрат на основе первичных учетных документов, косвенные затраты производства распределяются посредством учрежденного способа между заказами. Все совершенные затраты на производство по данному методу являются незавершенным производством пока не закончится изготовление данного заказа.
Нормативный метод учета затрат на производство	Данный метод учета затрат в основном применяется на крупных промышленных предприятиях, которые выпускают сложную и серийную продукцию. Используя данный метод на предприятиях все затраты на производство учитываются по текущим нормам. Кроме того, данный метод подразумевает под собой применение плановой, нормативной и отчетной калькуляции.
Попеределный метод учета затрат и калькулирование себестоимости продукции	Данный метод учета затрат на производство как правило применяется на тех предприятиях, где обработка (переделка) сырья происходит в несколько этапов. К таким предприятиям относятся: промышленные и обрабатывающие предприятия с массовым производством продукции.

Таким образом, проведенное исследование показало, что в настоящее время в национальном законодательстве утверждено применение 5 основных методов учета затрат на производство. Кроме того, законодательство не запрещает (лишь ограничивает) применение зарубежных методов учета затрат на отечественных предприятиях.

ИСТОЧНИКИ:

1. Linder C, « Customer orientation and operations: The role of manufacturing capabilities in small- and medium-sized enterprises» //International Journal of Production, October 2019, Pages 105-117// <https://www.scopus.com/record/display.uri?eid=2s2.085065413980>
2. Larry M. Walther «Cost Analysis: Managerial and Cost Accounting» //1st edition, 2010 – page 10-11
3. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов от 24.05.2018 г., № 09/18/384/1266

4. Кувшинов М.С., Киреева Н.В. Анализ соответствия методов управления затратам и актуальным задачам управления // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 22. С. 14 - 23.
5. Ковалева А.М., Лапуста М.Г. «Финансы фирмы»: Учебник. - М.: Логос, 2013.– 430 с.
6. Лукьянов А.В. «Совершенствование бизнес-процессов как форма оптимизации затрат» // Управление в кредитной организации. 2014. № 1. С. 90 – 100
7. Говдя В.В. Управленческий учет затрат на современном предприятии: научное издание / В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева. – Краснодар: Изд-во «КрасЕрон», 2018. – 187 с.
8. Зубарева О.А., кандидат экономических наук, журнал «Бухгалтерский учет» № 10 октябрь 2014г.
9. Богатая И. Н. «Бухгалтерский финансовый учет»: учебник / И. Н. Богатая, Н. Н. Хахонова. – М.: КНОРУС, 2011. – С. 258–259.