

КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ, ИЗДЕРЖЕК И РАСХОДОВ В БЮДЖЕТНОМ ПРОЦЕССЕ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

И.В. Зиновьева

Самарский государственный аэрокосмический университет им. академика С.П. Королева, г. Самара, РФ

В экономической литературе и на практике наряду с термином «затраты» используются и такие, как «расходы», «издержки». Многие авторы считают их синонимами и не делают различий между этими понятиями. Однако определение сущности этих понятий имеет значение для оценки результатов хозяйственной деятельности организации, экономичности производственного процесса, его прибыльности.¹

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.

Теперь рассмотрим понятие «издержки». Издержки – весьма обширная экономическая категория, к определению которой существует множество различных подходов. Это связано прежде всего с тем, что нет законодательно закрепленного определения данного термина. По мнению некоторых специалистов, издержки представляют собой обобщающий показатель, включающий стоимость всех видов затрачиваемых материалов и выполняемых услуг, другие рассматривают категорию «издержки» как часть затрат.

Большинство экономистов подразделяют издержки:

- издержки производства;
- издержки обращения.

Современный экономический словарь дает следующее определение этим категориям: «Издержки производства – это затраты, непосредственно связанные с производством товаров или услуг. Издержки обращения – это издержки, связанные со сбытом и приобретением товаров, с их продвижением в сфере обращения».

¹ Леднёва, Ю.А., Сытник, О.Е. Экономическая сущность категорий «затраты», «расходы», «издержки» и их отраслевые особенности // Вестник Северо-Кавказского государственного технического университета. 2009. № 4 (21).

Налоговый кодекс, а также инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета приравнивают издержки обращения к расходам на продажу.

Таким образом, большинство авторов считают тождественными понятия «издержки производства» и «затраты». Основное разногласие связано с термином «издержки обращения»: либо затраты включают в себя использование ресурсов на производство и реализацию и, следовательно, являются более широким понятием. Либо издержки являются более общим понятием, включающим издержки производства и обращения, в то время как затраты охватывают лишь производственную деятельность.²

Затраты на производство и издержки формируют себестоимость продукции (работ, услуг).

Понятие «расходов» содержится в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (п. 7.6.) и соответствует определению, данному в ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Расходы организации – это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников.

Таким образом, расходы охватывают издержки производства и обращения, связанные соответственно с изготовлением и продажей продукции (работ и услуг).³ Термин «издержки» объединяет понятия «расходы» и «затраты», каждое из которых несёт свою смысловую нагрузку и прикладное значение. Такой подход позволяет внести ясность в ключевые экономические понятия.⁴

В отличие от расходов, затраты в момент их признания не оказывают влияния на прибыль. Если бы осуществление затрат было связано с показателем прибыли, стал бы бессмысленным процесс калькулирования себестоимости продукции. Результатом калькулирования является себестоимость, которая формируется в производстве, но признается расходом в

² Ленчевская, Н.В. «Затраты», «расходы», «издержки» - ключевые понятия управленческого учета и проблемы их разграничения // *Налоги. Инвестиции. Капитал.* 2006. № 4-6.

³ Усатова, Л.В. Классификационные признаки градации базовой терминологии учетно-аналитической системы в рамках затрат, расходов, издержек // *Экономический анализ: теория и практика.* 2008. № 23.

⁴ Концепция НЭМ (новое экономическое мышление). Равновесное управление издержками. Web: http://www.yuch.ru/Statia_2_Ravnovesnoe_Upravlenie_Izderzhkami.htm

момент продажи. Только в момент продажи продукции могут быть отражены доходы, расходы и прибыль от ее реализации.

Для разграничения терминов «затраты» и «расходы» важно понять, что осуществление затрат не уменьшает капитал организации.

Таким образом, осуществление затрат связано с:

1) уменьшением одних активов с условием равновеликого прироста других активов;

2) прирост активов и обязательств на одну и ту же величину.

Затраты осуществляются в течение определенного периода. Период накопления затрат может заканчиваться событиями двух принципиально различных типов:

1) при соблюдении условий признания образуется актив, с целью создания которых были осуществлены затраты;

2) происходит уменьшение экономических выгод организации без создания какого-либо объекта имущества.

Таким образом, по окончании периода накопления затраты приводят к образованию либо активов, либо расходов.

Затраты могут приводить к образованию активов двух видов оборотных и внеоборотных. Затраты, понесенные с целью создания и отнесенные на формирование стоимости оборотных активов, называются некапитализированными (некапитальными). Затраты, понесенные с целью создания и формирующие стоимость внеоборотных активов, называются капитализированными (капитальными).

Примерами осуществления затрат с целью создания оборотных активов можно считать расходование различных ресурсов в целях производства продукции.

Примером осуществления затрат с целью создания внеоборотных активов можно считать расходование ресурсов при строительстве объекта недвижимости.

К образованию расходов могут приводить как капитализированные, так и некапитализированные затраты. Причем в первом случае это, как правило, означает негативный, нежелательный исход, а во втором случае такой исход может быть и нормальным, ожидаемым.

Приведем примеры, когда расходами признаются капитализированные затраты. Ими могут стать затраты по научно-исследовательским, опытно-

конструкторским и технологическим работам, которые не дали положительного результата. Они признаются прочими расходами (п. 7 ПБУ 17/02).

Еще один случай - вложения в создание внеоборотных активов при любом выбытии этих объектов. Они признаются расходами при продаже, передаче в уставный капитал, передаче безвозмездно незавершенного строительства, незавершенных НИОКР и т. д.

Можно привести примеры признания расходами некапитализированных затрат. Так, себестоимость выполненных работ, оказанных услуг признается расходом в момент подписания акта или по мере завершения определенного календарного периода.

Также затраты, понесенные в связи со сдачей основных средств в аренду, признаются расходами по мере завершения календарного периода.

И, наконец, затраты на производство, не давшее результата, признаются расходами в случае принятия решения о прекращении производства:

Таким образом, под калькулированием понимается выделение и накопление затрат, понесенных для создания продукта, на определенных калькуляционных затратных счетах: 08 — для капитализированных затрат, 20, 23, 25, 26, 29 — для некапитализированных.

Отразим затраты и расходы на счетах бухгалтерского учета (рис. 1.)

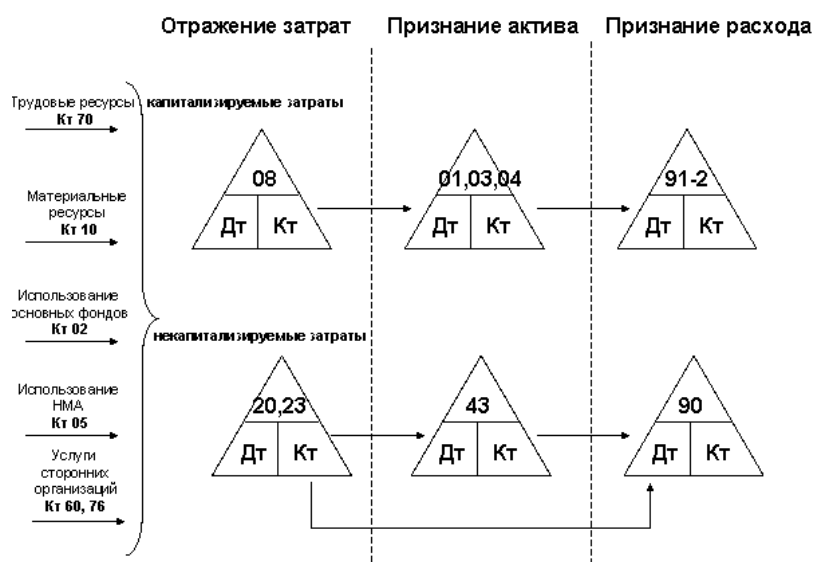


Рис. 1 Бухгалтерский учет затрат и расходов

Приведенная схема позволяет обобщить сказанное выше. Затраты - есть сумма стоимостей использованных факторов производства (капитала, труда). Потребление материальных затрат изменяет структуру оборотных активов, потребление капитала меняет соотношение между оборотными и внеоборотными активами, потребление труда объединяет все затраты в форму готового продукта, одновременно наращивая оборотный капитал товаропроизводителя.⁵ То есть признание затрат означает «перетекание» одних видов активов в другие либо равновеликое увеличение активов и обязательств. Это не уменьшает капитала организации, а поэтому не приводит к признанию расходов. Окончание периода накопления затрат означает необходимость признания актива или расхода. Расходом признаются затраты, не приведшие к образованию оборотного или внеоборотного актива. Также расходом признается списание оборотного актива, не связанное с его производственным потреблением, или списание внеоборотного актива по любым причинам.⁶

В связи с уточнением понятий «затраты», «издержки», «расходы» представляется, что названия счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» не корректны. Более точным было бы называть счета 25 «Общепроизводственные затраты» и 26 «Общехозяйственные затраты», поскольку общепроизводственные и общехозяйственные затраты сами по себе становятся расходами только при использовании метода директ-костинг. В обычном же порядке (то есть при использовании метода учета полной себестоимости продукции) эти затраты становятся расходами только в составе себестоимости реализованной продукции.

Таким образом, можно сделать вывод, что такие экономические категории, как «затраты», «издержки», «расходы» и «себестоимость», выражают денежную оценку производственных трат предприятия, но при этом по степени охвата информации значительно отличаются (рис. 2).⁷

⁵ Концепция НЭМ (новое экономическое мышление). Равновесное управление издержками. Web: http://www.yuch.ru/Statia_2_Ravnovesnoe_Upravlenie_Izderzhkami.htm

⁶ Ефремова А.А. Себестоимость: от управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов / Ефремова Анна Алексеевна. – М.: Вершина, 2006. – 208 с.

⁷ Усатова, Л.В. Классификационные признаки градации базовой терминологии учетно-аналитической системы в рамках затрат, расходов, издержек // Экономический анализ: теория и практика. 2008. № 23.

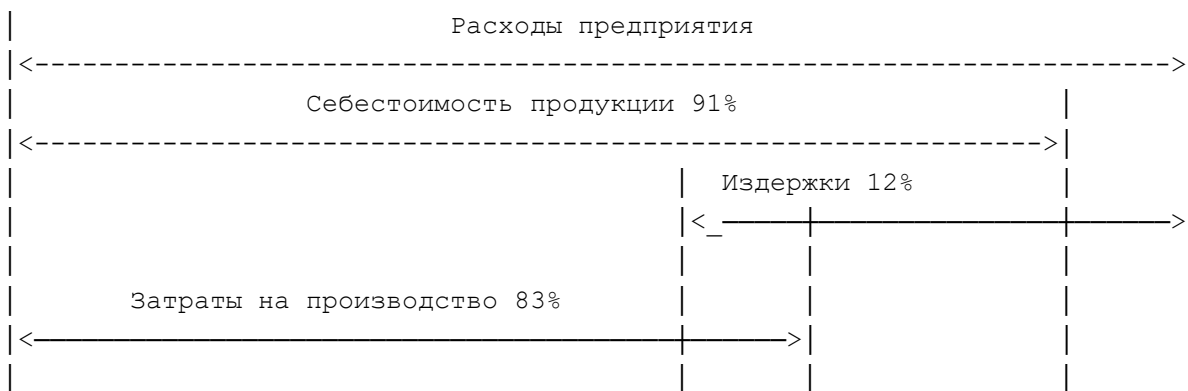


Рис. 2 Соотношение понятий «затраты», «издержки», «расходы» и «себестоимость»

Понятия «затраты», «издержки», «расходы» в зарубежной и в отечественной экономической литературе трактуются по-разному. Они используются как в нормативных документах, регулирующих финансовый и налоговый учет, так и в учебной и научной литературе, в том числе и по управленческому учету. Таким образом, вышеназванные термины были разграничены, что позволяет в дальнейшем обеспечить единый методологический подход к рассмотрению проблем их учета, управления и анализа.

Список литературы:

1. Ефремова А.А. Себестоимость: от управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов / Ефремова Анна Алексеевна. – М.: Вершина, 2006. – 208 с.
2. Концепция НЭМ (новое экономическое мышление). Равновесное управление издержками. Web: http://www.yuch.ru/Statia_2_Ravnovesnoe_Upravlenie_Izderzhkami.htm
3. Леднёва, Ю.А., Сытник, О.Е. Экономическая сущность категорий «затраты», «расходы», «издержки» и их отраслевые особенности // Вестник Северо-Кавказского государственного технического университета. 2009. № 4 (21).
4. Ленчевская, Н.В. «Затраты», «расходы», «издержки» - ключевые понятия управленческого учета и проблемы их разграничения // Налоги. Инвестиции. Капитал. 2006. № 4-6.
5. Усатова, Л.В. Классификационные признаки градации базовой

терминологии учетно-аналитической системы в рамках затрат, расходов, издержек // Экономический анализ: теория и практика. 2008. № 23.