

Негоднова Екатерина Петровна, *студентка, МГУ им. Н. П. Огарева,*
г. Саранск, Российская Федерация

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УЧЕТА НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В ОТЕЧЕСТВЕННОЙ И ЗАРУБЕЖНОЙ ПРАКТИКЕ

Аннотация. В статье рассматриваются особенности учета накладных расходов в российской и зарубежной практике, выявляются сходства и различия. Раскрывается состав и содержание накладных расходов. Особое внимание уделено отражению на счетах накладных расходов в отечественной и мировой практике учета. Изучен подход к сути накладных расходов в рамках метода ABC, рассмотрены возможности его применения на отечественных предприятиях.

Ключевые слова: затраты, учет, накладные расходы, косвенные расходы, метод ABC.

Abstract. In the article the features of accounting for overhead costs in Russian and foreign practices are considered, and similarities and differences are identified. The content and structure of overhead costs are revealed. Much attention is given to the reflection of overhead costs in accounts in domestic and international accounting practices. The approach to the nature of overhead costs is studied according the ABC method, and the possibilities of its application in domestic enterprises are considered.

Keywords: costs, accounting, overhead costs, indirect costs, ABC method.

В современных условиях хозяйствования показатели накладных расходов становятся ключевыми для оптимизации расходов, поиска резервов их экономии и роста рентабельности продукции. Результаты исследований отечественных и зарубежных специалистов и ученых свидетельствуют о том, что удельный вес накладных расходов в структуре себестоимости продукции в большинстве видов экономической деятельности постоянно увеличивается. В то же время менеджеры

предприятий склонны считать, что на данном этапе развития экономики именно накладные (а не основные) расходы являются основным объектом влияния и наиболее управляемы.

В этих условиях проблемы учета накладных расходов и управления ими приобретают особую актуальность. И если за рубежом вопросам создания оптимальной системы учета накладных расходов уделяют особое внимание, то учетная политика многих отечественных предприятий не ориентирована на приоритетность управления накладными расходами, не обеспечивает их анализ и контроль. В связи с этим представляет интерес изучение зарубежного опыта учета накладных расходов и его сравнение с отечественной системой учета.

Начнем с самого понятия «накладные расходы» - их сущность и состав в российской и зарубежной практике учета имеют существенные различия.

В теории и практике отечественного учета долгое время использовался следующий подход к пониманию сути накладных расходов: согласно критерию технологической зависимости, накладными расходами считались расходы, не связанные с технологией производства. Однако эта трактовка всегда вызывала ряд проблем (нерешенные вопросы взаимосвязи эксплуатационных расходов с технологией производства и отнесения расходов на сбыт к накладным).

В настоящее время под накладными расходами понимаются расходы, связанные с организацией, обслуживанием производства и управлением им. Они не связаны напрямую с основным производством товаров или предоставлением услуг и не входят в стоимость материалов и оплату труда. Накладные расходы, таким образом, не относясь к процессу основного производства, обеспечивают нормальное функционирование компании или предприятия.

В странах Западной Европы и США трактовка сути накладных расходов со временем также претерпела существенные изменения. Вначале накладные расходы трактовались как косвенные общие расходы, которые относились на весь выпуск продукции, или расходы, не зависящие от процесса производства и не оказывающие на него решающего влияния. Позже это определение изменилось, и в настоящее время оно звучит следующим образом: накладные расходы – это все

расходы предприятия за исключением прямых расходов на оплату труда и материалы [8, с. 13].

В состав накладных расходов в мировой практике учета входят:

- производственные накладные расходы, связанные с обслуживанием производственного процесса;
- административные расходы, представляющие собой затраты на управление организацией в целом;
- расходы на продажу, представляющие собой затраты, связанные с продвижением товара от продавца к покупателю.

В отечественной учетной системе накладные расходы представлены двумя блоками:

- общепроизводственные (затраты по обслуживанию производства и управлению им);
- общехозяйственные расходы (расходы по управлению) [7, с.43].

Общепроизводственные расходы являются аналогом производственных накладных расходов в зарубежной практике, а общехозяйственные расходы – аналогом административных расходов.

Система учета затрат, принятая в мировой практике, существенно отличается от методов, используемых на отечественных предприятиях. Эти различия, прежде всего, касаются вопросов отражения на счетах и распределения накладных расходов, а также концепции определения расходов на продукт и расходов периода. Даже понятие «учет полных затрат» довольно часто понимают по-разному. На отечественных предприятиях при этом методе производственные и непроизводственные накладные расходы включаются в себестоимость запасов (т. е. являются расходами на продукт). В мировой практике часто используют термин «absorption costing», или метод учета затрат, при котором непроизводственные накладные расходы являются расходами периода [8, с. 73].

Метод учета сокращенной себестоимости в отечественной практике представляет собой систему, когда исчисляются и списываются на счет «Основное производство» прямые и производственные накладные расходы

(общепроизводственные расходы), в то время как общехозяйственные являются расходами периода. На зарубежных предприятиях при использовании «директ-костинга» на счет «Основное производство» списываются прямые и переменные накладные (переменные общепроизводственные) расходы, в то время как постоянные (общехозяйственные и постоянные общепроизводственные) являются расходами периода.

Рассмотрим, как отражаются на счетах накладные расходы на отечественных и зарубежных предприятиях. Анализируя данные таблицы 1, можно заключить, что порядок отражения накладных расходов на счетах в мировой и российской практике практически одинаков, если не учитывать разницу в терминологии.

В настоящее время в зарубежной практике широкое распространение получил метод ABC. С появлением метода учета расходов «activity-based costing» (ABC), сформировался новый подход к сути накладных расходов, согласно которому накладные расходы следует группировать по видам деятельности (или по функциям), определять носители расходов для каждого вида деятельности, а затем за счет применения системы носителей расходов списывать функциональные накладные расходы на продукт деятельности, материалы [4, с. 44].

Согласно методу ABC все накладные расходы можно разделить на две группы:

- расходы, которые могут быть отнесены к отдельным видам продукции (например, эксплуатационные расходы, обслуживающие расходы, расходы на содержание отдела снабжения, инженерных служб);

- расходы, которые невозможно отнести к отдельным видам продукции (например, расходы на содержание охраны, представительские расходы, расходы на содержание офиса, страховые платежи и т.д.). Для их распределения и отнесения на себестоимость продукции необходим поиск баз распределения.

Таблица 1 – Отражение накладных расходов на счетах в отечественной и зарубежной практике

Содержание операций	Мировая практика учета		Отечественная практика учета	
	Д-т счета	К-т счета	Д-т счета	К-т счета
1 Начислена заработная плата служащим цеха	«Производственные накладные расходы»	«Расчеты по оплате труда»	25 «Общепроизводственные расходы»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
2 Начислена заработная плата служащим, связанным с реализацией продукции	«Расходы, связанные с реализацией продукции»	«Расчеты по оплате труда»	44 «Расходы на продажу»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
3 Начислена заработная плата служащим	«Административные расходы»	«Расчеты по оплате труда»	26 «Общехозяйственные расходы»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
4 Списание амортизации оборудования	«Производственные накладные расходы»	«Амортизация оборудования»	25 «Общепроизводственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»
5 Списание амортизации зданий	«Производственные накладные расходы»	«Амортизация зданий»	25 «Общепроизводственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»
6 Списание расходов на свет, энергию, отопление	«Производственные накладные расходы» «Административные расходы»	«Счета к оплате»	25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
7 Списание производственных накладных расходов	«Основное производство»	«Производственные накладные расходы»	20 «Основное производство»	25 «Общепроизводственные расходы»

Таким образом, метод ABC позволяет по-новому рассматривать суть накладных расходов как расходов в сфере обслуживания производства, управления и сбыта, которые расчетным путем или с применением системы носителей расходов можно отнести к деятельности определенных центров ответственности или на конечные продукты производства. Эта трактовка вносит существенные изменения в структуру накладных расходов, следовательно, и в калькулирование себестоимости, а также учет, анализ, контроль и планирование расходов. Выбор

метода учета расходов и калькулирования себестоимости является ключевым вопросом учетной политики предприятия относительно расходов.

Нельзя не отметить, что применение метода ABC на отечественных промышленных предприятиях весьма привлекательно и перспективно. Однако данный метод имеет ряд недостатков, препятствующих его широкому внедрению и использованию:

- высокая трудоемкость внедрения, которая влечет за собой значительные расходы, что не позволяет большинству предприятий перейти на данную методику учета;

- внедрение метода и возможность использования его преимуществ для анализа себестоимости продукции, которые предусматривают значительный период времени;

Кроме того, препятствием для широкого использования метода ABC в России является консерватизм управленческого персонала, склонного к применению традиционных методов учета расходов.

В связи с этим актуальным является поиск возможностей использования метода ABC для управления накладными расходами, чтобы устранить искажения в себестоимости продукции при применении традиционных методов учета расходов. Учитывая недостатки метода ABC, для отечественных предприятий считается целесообразным использование комбинированного метода учета и калькулирования накладных расходов на основе сочетания метода ABC и нормативного метода.

Библиографический список

- 1 Аширова А. Р., Москалева Е. Г. Выявление взаимосвязи «затрат», «издержек» и «расходов» зависящих от положения ресурсов // Экономика и социум. 2015. № 1-3 (14). С. 1340-1344.

- 2 Давыдова В. В. Зарубежный опыт учета и анализа / В. В. Давыдова, Е. Г. Москалева, Н. А. Горбунова. – Саранск, 2011. 120 с. (2-е издание, дополненное и исправленное)

3 Дергунова Е. О., Москалева Е. Г. Стратегия управления эффективным ресурсопотреблением // Экономика и социум. 2015. № 1-3 (14). С. 1255-1260.

4 Иванюта А. В. Новые вопросы в управлении накладными расходами промышленных предприятий / А. В. Иванюта // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 28. – С. 44 - 53.

5 Кузнецов М. Е., Москалева Е. Г. Анализ производственных затрат в реализации ресурсосбережения // Экономика и социум. 2015. № 1-3 (14). С. 1357-1363.

6 Сауткина Л. С., Москалева Е. Г. Маржинальный анализ затрат на производство продукции на перерабатывающих предприятиях // Контентус. 2015. № 3 (32). С. 65-68.

7 Сигидов Ю. И. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. Ю.И. Сигидова, М.С. Рыбьянцевой. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 240 с.

8 Соколов Ю. А. Управленческий учет накладных расходов / Ю. А. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 448 с.

9 Уорд Кит. Стратегический управленческий учет; пер. с англ. / Кит Уорд. – М.: Олимп-Бизнес, 2012. – 448 с.

10 Янковский К. П. Управленческий учет / К. П. Янковский, И. Ф. Мухарь. – СПб.: Питер, 2011. – 368 с.