

УДК 657.47

## **ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ТРУБ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ СОКРАЩЕННОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ**

**Милосердова А.Н., Мизиковский И.Е., Софьин А.А.**

*Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского», Нижний Новгород, Россия (603022, Нижний Новгород, проспект Гагарина, 23), e-mail: alsofyin@yandex.ru*

**Проводимые исследования современной практики учета затрат на производство крупных металлургических предприятий показали наличие существенных недостатков ввиду отсутствия действенного внутреннего контроля производственных затрат на основе ведения классификаторов и регистров причин возникновения отклонений их фактических сумм от нормативно установленных. Формирование в бухгалтерском учете достоверной информации о себестоимости произведенной продукции позволит обеспечить действенность системы мониторинга в организациях исследуемой отрасли. Статья представляет видение авторов в отношении обеспечения точности калькуляционного процесса и внутреннего контроля производства труб в условиях реализации режима ресурсосбережения. Является полезным материалом для профессиональных бухгалтеров, аудиторов, налоговых инспекторов, аспирантов и студентов.**

Ключевые слова: прямые затраты, косвенные затраты, мониторинг, внутренний контроль, калькулирование себестоимости.

## **INTERNAL CONTROL COSTS MANUFACTURE OF PIPES USING THE COST REDUCTION**

**Miloserdova A.N., Mizikovsky I.E., Sofjin A.A.**

*Federal State Autonomous Educational Institution of Higher Education "Nizhny Novgorod State University. NI Lobachevsky", Nizhny Novgorod, Russia (603022, Nizhny Novgorod, Gagarin Avenue, 23), e-mail: alsofyin@yandex.ru*

**Studies of modern practice of cost accounting for the production of large steel plants showed the presence of significant deficiencies due to the lack of effective internal control of production costs on the basis of reference classifications and registers the causes of deviations of the actual amounts of the regulatory set. Formation of accounting reliable information on cost of goods manufactured will ensure the effectiveness of the monitoring system in the organizations studied industry. The article presents the vision of the authors concerning the accuracy of the calculation process and internal control of production pipes in the implementation of resource conservation mode. Is a useful material for professional accountants, auditors, tax inspectors.**

Keywords: direct costs, indirect costs, monitoring, internal control, calculation of the cost.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования продукции используется в отраслях, связанных с преобладанием физико-химических и термических процессов преобразования сырья в готовую продукцию, каждый из которых составляет самостоятельный передел (фазу, стадию). Продукт, получаемый на каждом переделе, может стать товаром или использоваться как полуфабрикат для последующего передела. Данный метод нередко используется для учета продукции хозяйствующих субъектов, работающих в нефтехимической, металлургической, пищевой и в других сходных по технологическим особенностям отраслях промышленности [4]. Особую роль в этих условиях играет система внутреннего контроля ресурсов, используемых в переделе, их четкая идентификация в производственном процессе. Повышение эффективности контрольной функции,

предполагающей сопоставление плановых и фактических показателей в разрезе передела, требует разумного снижения информационной нагрузки на субъект реализации данной функции [5]. Решением данной задачи, по нашему мнению, является использование сокращенной себестоимости, по существу основанной на ключевых показателях эффективности рассматриваемого производственного процесса.

Трубным производством занимаются, как правило, крупные металлургические предприятия, где имеют место сложные и затратоемкие производственно-технологические процессы, синтетический учет затрат на производство ведется на счетах:

- 20 «Основное производство»,
- 23 «Вспомогательные производства»;
- 25 «Общепроизводственные расходы»;
- 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 28 «Потери от брака»;
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»;
- 96 «Резервы предстоящих периодов»;
- 97 «Расходы будущих периодов».

По дебету этих счетов списываются суммы с кредита счетов: 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 60 «Расчеты по социальному страхованию», 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» и др. В конце месяца затраты с кредита счетов 25, 26, 28, 96, 97 списываются по дебету счетов 20, 23, 29. Суммы, отраженные по кредиту счетов 20, 23, 29, отражают фактическую себестоимость произведенной продукции, его сальдо — запасы незавершенного производства.

Необходимо отметить, что к незавершенному производству (НЗП) относят продукцию частичной готовности, т.е. не прошедшую всех стадий обработки, предусмотренных технологическим процессом; выполнение работ в недостаточном объеме по договору с заказчиком, техническими условиями потребителя и т.п. В запасы НЗП также включают остатки невыполненных заказов на производство; остатки полуфабрикатов собственного производства; законченные, но не принятые заказчиком услуги и работы и т.д. [2]. В бухгалтерском учете в зависимости от принятой учетной политики принято отражать запасы НЗП по фактической или нормативной производственной себестоимости, по статьям прямых расходов или только по стоимости материальных статей.

Затраты на продукцию, изготовленную для собственного потребления, списываются со счетов 23 и 29 по дебету счета 20, при этом затраты на производство отражаются по кредиту только этого счета. Как правило, в металлургии принято списание затрат по факту

произведенной продукции, что объясняется невозможностью в большинстве случаев нормировать потребление ресурсов. Фактическая себестоимость произведенной продукции списывается со счета 20 в дебет счета 43, выполненных работ и оказанных услуг — в дебет счетов 46 или 90. Фактическую стоимость проданной (отгруженной) продукции списывают по учетным ценам с кредита 43 счета в дебет счетов 45 или 90. По окончании месяца определяют отклонение фактической себестоимости проданной (отгруженной) продукции от ее стоимости по учетным ценам и списывают с кредита 43 счета дополнительной проводкой в дебет счетов 45 или 90.

Нормативно-правовое обеспечение современной модели бухгалтерского учета хозяйственной деятельности позволяет формирование производственной и цеховой видов себестоимости произведенной продукции (в западной терминологии – абсорпшин-костинг), относящихся к классу сокращенной себестоимости [1]. Производственная себестоимость предполагает в своем составе прямые и косвенные (общепроизводственные и общехозяйственные) затраты; цеховая — прямые и общепроизводственные. При калькулировании себестоимости по первой модели предполагается списание затрат со счетов 25 и 26 в дебет счета 20; по второй — только со счета 25, при этом затраты со счета 26 списываются в дебет счета 90-2 «Себестоимость продаж». Результаты расчетов по второй модели могут использоваться для формирования как внутренней, так и внешней отчетности.

Проблемой формирования сокращенной себестоимости в условиях применения поперечного метода является выбор оптимального состава списываемых на нее статей затрат [3]. По нашему мнению, сокращенная себестоимость трубной продукции должна включать в себя статьи прямых расходов, а также общепроизводственные О1 и общехозяйственные расходы О2, непосредственно связанные с обеспечением основного производства. Расчет косвенных затрат К можно представить в виде формулы (1):

$$K = (O1 - 31 - T - П1) + (O2 - П2) - ЗПП - Б, \quad (1)$$

где:

31 — затраты на содержание вспомогательного производства, непромышленных хозяйств и управленческих подразделений цехов;

T — затраты на внутризаводские перемещения, не имеющие прямого отношения к основному производству;

П1 — прочие общепроизводственные затраты;

П2 — прочие общехозяйственные затраты;

ЗПП — затраты на подготовку производства;

Б — потери от брака и затраты на его исправление.

Затраты согласно предложенной нами методике, не вошедшие в состав статей себестоимости, покрываются суммой прибыли, что также должно в обязательном порядке быть прописано в учетной политике.

Начальным шагом отнесения затрат на себестоимость является определение готовности труб, находящихся в производстве, с помощью специального коэффициента готовности (2):

$$\text{МВП} = \text{МГТ} + (\text{КТ} \times \text{МТН}), \quad (2)$$

где:

МВП — масса валовой продукции;

МГТ — масса годных труб;

КТ — коэффициент готовности продукции;

МТН — масса труб, находящихся в незавершенном производстве.

Далее рассматриваемая методика предполагает расчет удельной себестоимости УСП (4) исходя из стоимости валовой продукции СВП, выпущенной в отчетном периоде (3), и значения показателя (2):

$$\text{СВП} = \text{НЗП}_{\text{нп}} + (\text{Пп} + \text{Кп}), \quad (3)$$

где:

НЗП<sub>нп</sub> — запасы незавершенного производства на начало периода;

Пп — прямые затраты отчетного периода;

Кп — косвенные затраты отчетного периода

$$\text{УСП} = \frac{\text{СВП}}{\text{МВП}}, \quad (4)$$

Сокращенная себестоимость годных труб СГД рассчитывается по формуле (5), а НЗП на конец периода (6):

$$\text{СГД} = \text{УСП} \times \text{МГТ}, \quad (5)$$

$$\text{НЗП}_{\text{кп}} = \text{СВП} - \text{СГД}, \quad (6)$$

Рассмотренная методика калькулирования открывает широкие возможности для реализации внутреннего контроля производственных ресурсов. Для качественного выполнения этой функции необходимо предусмотреть классификацию причин возможных отклонений фактических затрат от плановой себестоимости, позволяющую их группировать и использовать в качестве информационной базы принятия управленческих решений. Исследования показали, что, как правило, в практике отечественного трубного производства классификаторы и регистры причин возникновения отклонений не используются и не

ведутся [6,7]. По нашему мнению, необходимо разделить причины отклонений не только на финансовые и нефинансовые, но и по критериям вероятности их возникновения и существенности.

Совершенно очевидно, что представленные выше подходы к калькулированию и контролю затрат предполагают выстраивание на предприятии эффективной информационной инфраструктуры, предназначенной для создания всех необходимых условий для качественного выполнения предусмотренных расчетов. В ее оперативные задачи входят локализация «сбойного» сегмента реализации учетной политики в части калькулирования затрат, оперативное формирование комплекса управленческих воздействий, направленных на своевременную и продуктивную корректировку управления ресурсами.

### Список литературы

1. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е., Софьин Н.А. Применение методики калькулирования выполнения складских работ для повышения прозрачности информационного пространства принятия управленческих решений // Современные проблемы науки и образования (электронный журнал). № 4. 2014. URL <http://www.science-education.ru/118-14306>.
2. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н., Софьин А.А. Формирование процесса принятия решения об организации выполнения вспомогательных работ // Современные проблемы науки и образования. – 2014. – № 5; URL: <http://www.science-education.ru/119-14276>
3. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н. Концептуальная бизнес-архитектура менеджмента затрат энергии на технологические нужды промышленных предприятий // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2013. № 4–1. С. 269–271.
4. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н., Яснев В.Н. Бухгалтерский управленческий учет - М., «Магистр: Инфра-М», 2012. 109 с.
5. Мизиковский И.Е. Совершенствование планирования закупок товарно-материальных ценностей промышленным предприятием // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2013. № 5-1. С. 281–283.
6. Мизиковский И.Е. Гармонизация показателей внутреннего контроля // Аудиторские ведомости. 2011. № 12. С. 62–66.
7. Трофимов О.В. Концепция инновационной стратегии развития российской экономики на основе модернизации промышленности // Экономические науки. 2009. № 61. С. 264–267.

**Рецензенты:**

Мизиковский Е.А., д.э.н., профессор кафедры «Информационных систем в финансово-кредитной сфере» Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, г. Нижний Новгород.

Трофимов О.В., д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Экономика фирмы» Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, г. Нижний Новгород.