

## ПРИМЕНЕНИЕ КАТЕГОРИЙ ЗАТРАТ И СЕБЕСТОИМОСТИ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

*Тищенко М.А.*

*Красноярский государственный аграрный университет, Россия, Красноярск*

*The complicated terminology of the cost in the scientific economic literature and accounting standards of the agriculture that causes different interpretations and use in different economic situations and in accounting is described in the article.*

При достаточно большом уровне инфляции в нашей стране, монополизированной экономике, когда управление сводится к рекомендациям по искусственному завышению себестоимости, чтобы показать меньшую прибыль, сложно рассуждать о существовании эффективной системы учета затрат в современных сельскохозяйственных организациях. В связи с этим одной из основных предпосылок становления российской системы стратегического управления является разработка теоретической базы. При этом одним из направлений должно быть изучение, переосмысление богатого наследия отечественной экономической и учетно-аналитической школы, а другим – изучение, освоение и разумное применение зарубежного опыта. И хотя в российской экономике сейчас осваивается то, что для стран с развитой рыночной экономикой является днем вчерашним, интеграционные процессы медленно, но верно происходят. Поэтому необходимо осваивать и применять одновременно новейшие теории и практики управления, а затем, адаптировать их к российским условиям.

В настоящее время в научной экономической литературе существует множество точек зрения и отсутствует единое мнение на использование терминов «затраты», «расходы», «издержки», «себестоимость», «стоимость производства» и их применение в различных ситуациях.

В соответствии с положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). В этом ПБУ по сути представлен механизм перехода от расходов организации к себестоимости единицы продукции (работ, услуг). Указано, что для целей формирования организацией финансового результата от обычных видов деятельности определяется себестоимость произведенной продукции (работ, услуг), которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности:

- признанным в отчетном году и в предыдущие отчетные периоды;
- переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды [4].

Таким образом, термин «расходы» организации, определенный указанным положением, не противоречит Международным стандартам учета и финансовой отчетности, в соответствии с которыми расходы включают убытки и затраты, возникающие в ходе основной деятельности предприятия. Они, как правило, принимают форму оттока или уменьшения актива. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям дохода (соответствие расходов и доходов). Это значит, что в бухгалтерской отчетности все доходы должны соотноситься с затратами на их получение (расходами), что соответствует принципу соотнесения доходов. При этом затраты должны накапливаться на соответствующих счетах и не списываться на счета продаж до тех пор, пока продукция, товары, услуги, с которыми они связаны, не будут реализованы. И только в момент реализации организация должна признавать свои доходы и связанную с ними часть затрат – расходы.

Понятие «издержки» является наиболее обобщающим показателем и определяется, как денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой-либо целью.

Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях № 792 выделяют несколько видов издержек.

**Издержки общие** - совокупность всех затрат экономических ресурсов в денежной форме в процессе кругооборота хозяйственных средств.

Общие издержки при этом разграничиваются на издержки производства и издержки обращения.

**Издержки производства** - издержки, включающие в себя стоимостное (денежное) выражение потребленных ресурсов в производственном цикле кругооборота средств.

**Издержки обращения** - издержки, связанные с приобретением (покупкой) материально-производственных ресурсов и сбытом (продажей) готовой продукции и их продвижением в сфере обращения [5].

Кроме того, в методических рекомендациях издержки подразделяются на экономические, альтернативные (вмененные) и бухгалтерские.

При этом **экономические издержки** определены, как суммарные издержки, включающие, кроме калькулируемых (бухгалтерских), и альтернативные (вмененные) издержки.

**Альтернативные (вмененные) издержки** – это упущенная выгода от альтернативного использования на связанный в оборотных средствах капитал организации. Например, в сельском хозяйстве, где факторы производства ограничены, расширение одной его отрасли вызовет ограничение других отраслей, которые используют те же факторы, т.е. возникает упущенная выгода от сокращения других отраслей или технологий. Вместе с тем упущенная выгода - это тоже затраты. Однако их регистрация выпадает из поля зрения и упускается из виду в традиционном бухгалтерском (финансовом) учете и не

отражается на практике. Эта упущенная выгода и выступает в качестве вмененных затрат и является дополнительными (альтернативными) издержками, которые могут рассчитываться в системе управленческого учета при определении экономической эффективности собственного производства.

**Бухгалтерские издержки** - денежное выражение затрат по использованию производственных факторов, в результате которых осуществляется производство (индивидуальные производственные издержки) и продажа (реализация) продукции (издержки обращения).

*Таблица 1 – Практическая взаимосвязь экономических категорий в бухгалтерском учете сельскохозяйственных организаций*

<b>Издержки общие</b>	
<i>совокупность всех затрат экономических ресурсов в денежной форме в процессе кругооборота хозяйственных средств</i>	
<b>Издержки процесса производства</b>	<b>Издержки процесса обращения</b>
<i>Производственная себестоимость</i>	<i>Коммерческая себестоимость</i>
Счет 20 «Основное производство»	Счет 44 «Расходы на продажу»/субсчет 1 «Коммерческие расходы»
<b>Расходы по обычным видам деятельности</b>	
<i>Полная себестоимость</i>	
Счет 90 «Продажи»	
<b>Финансовый результат</b>	
Счет 99 «Прибыли и убытки»	

При этом отмечается такая особенность бухгалтерских издержек, что они не включают альтернативную стоимость факторов производства (т.е. наилучшую упущенную возможность использования ресурсов). В бухгалтерском (финансовом) учете объектом учета являются только фактически совершенные и документально оформленные (подтвержденные) издержки. Лишь в системе управленческого учета для определения альтернативных издержек может быть организована подсистема - отдельное направление, где формируется информация, предназначенная для определения выбора альтернативного использования ресурсов, обоснования и принятия оптимальных управленческих решений.

Бухгалтерские издержки (или производственные затраты) сельскохозяйственной организации могут быть признанными в качестве расходов для получения соответствующих доходов или же «капитализированными», т.е. отраженными в бухгалтерском балансе как активы. Этот переход (трансформация) затрат в категории «расходы» и

«активы» является регулярным и определяется самим характером финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций.

На основании проведенных исследований сущности и взаимосвязи определенных экономических категорий в экономической литературе, нормативных материалах, регулирующих ведение бухгалтерского учета, в том числе и в сельском хозяйстве автором представлена взаимосвязь категорий издержек, расходов, себестоимости в (рис. 4.).

При этом, по нашему мнению трактовка понятий «расходы», «издержки», «затраты», изложенных в действующих нормативных документах по бухгалтерскому учету вполне соответствует их сущности.

### **Литература**

1. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» [Текст]: ПБУ 10/99 утв. приказом Минфина РФ от 06.05.99 №33 н (с изменениями и дополнениями).
2. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях: Утверждены Приказом Министерства сельского хозяйства от 03.06.2003 №792.