

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ КАТЕГОРИЙ «ЗАТРАТЫ», «РАСХОДЫ», «ИЗДЕРЖКИ» И ИХ ОТРАСЛЕВЫЕ ОСОБЕННОСТИ

О. Е. Сытник, кандидат экономических наук, доцент

Ю. А. Леднёва, аспирант

г. Ставрополь ФГОУ ВПО

«Ставропольский государственный аграрный университет»

Рассмотрена сравнительная характеристика экономической сущности понятий «затраты», «расходы», «издержки», с точки зрения отечественных и зарубежных ученых. Построена система взаимозависимости понятий «затраты» и «расходы» в подсистемах финансового и управленческого учетов.

The comparative characteristic of the concepts "costs", "expenditures", "expenses" economic essence was considered from the point of view of national and foreign scientists. The system of concepts interdependency "costs", "expenditures", "expenses" in subsystems of financial and administrative accounting was made.

Ключевые слова: экономика, затраты, расходы, издержки, управленческий учет, финансовый учет.

Key words: economy, costs, expenditures, expenses, administrative accounting, financial accounting.

Проблема организации учета и контроля расходов и их информационное обеспечение в системе управления организацией всегда была объектом пристального внимания отечественных и зарубежных исследователей. Отраслевое исследование расходов в качестве объекта управления и их классификация имеют существенное значение не только как измерения их уровня, но рассматриваются как подсистема системы управления организации, в целом, так и по структурным подразделениям.

Затраты – весьма обширная экономическая категория, к определению которой существует множество различных подходов. При этом 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.

Проведем ретроспективный анализ подходов к восприятию бухгалтерской наукой и практикой понятий «доходы», «расходы», «издержки» и обратим внимание на их использование применительно к организациям по производству этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции.

В разных экономических источниках эти термины трактуются по-разному. В отечественной практике многие авторы отделяют затраты от расходов и издержек, однако четких определений дать не могут.

Согласно современному экономическому словарю, под редакцией Райзберга Б. А., Лозовского Л. Ш., Стародубцевой Е. Б. [5. С. 56, 66] издержки – это выраженные в денежной форме затраты, обусловленные расходом разных видов экономических ресурсов (сырья, материалов, труда, основных средств, услуг, финансовых ресурсов) в процессе производства и обращения продукции, товаров. Общие издержки складываются из постоянных и переменных затрат. Также в Современном экономическом словаре приводится отличие понятий «затраты» и «расходы». Затраты – это выраженные в денежной форме расходы организации, предпринимателей, частных производителей на производство, обращение и сбыт продукции. Экономическое содержание понятия «затраты» аналогично понятию «издержки», однако на практике в бухгалтерском учете чаще употребляется словосочетание с понятием «затраты», в экономическом анализе с понятием «издержки». Под понятием «расходы» понимается перемещение средств в процессе хозяйственной деятельности, приводящее к уменьшению средств организации или увеличению его долговых обязательств. К расходам относятся различные затраты средств – себестоимость проданной продукции, внепроизводственные и административные расходы, выплаты процентов, арендная плата, плата налогов и т. д. Понятие «издержки» чаще всего используется в экономической теории. Экономическая теория изучает

издержки как экономическую категорию, их поведение на различных этапах жизненного цикла организации. «...Экономические издержки – суммарные издержки, включающие, кроме калькулируемых (бухгалтерских), и альтернативные (вмененные) издержки...» Изучение издержек основывается на принципе ограниченные ресурсы – неограниченные потребности, т. е. на факте редкости ресурсов и наличия большого числа альтернативных направлений их использования. Кроме того, в экономической теории издержки рассматриваются в двух аспектах: на макроуровне (национальная экономика) и на микроуровне (отдельные компании).

В зарубежной практике данная терминология, используемая многими авторами, как правило, разграничивается. Бетге И. рассматривает соотношение таких понятий как «выплаты», «издержки», «расходы», «затраты», которые, по его мнению, представляют собой определение категорий в динамике [3. С. 172]. Схематическое сравнение этих понятий представлено на рисунке 1, где выделяется их общее и особенное.

Данная схема показывает границы признания каждого понятия в их экономическом значении. Данная методика, с выделением особенной части путем сравнения с общей, является актуальной и для организаций по производству спирта этилового алкогольной и спиртосодержащей продукции, при формировании калькуляционных статей на основе типовой классификации затрат.

Выплаты		
1. Выплаты, приводящие к возникновению издержек в другом отчетном периоде	2. Хозяйственные операции, связанные с выплатами и одновременно ведущие к возникновению издержек в отчетном периоде	3. Издержки возникают либо при увеличении обязательств, либо при уменьшении дебиторской задолженности
Издержки		
4. Нейтральные издержки	5. Издержки признаются расходами, если они относятся к одному отчетному периоду	6. Расходы возникают при различной периодизации расходов и издержек
Расходы		
7. Нейтральные расходы – расходы которые, либо не приводят к возникновению затрат, либо приводят к ним в другом периоде	8. Если расходы и затраты совпадают то говорят о целевых расходах, или основных затратах	9. В калькуляционных затратах выделяют дополнительные и прочие затраты
Затраты		

Рисунок 1 – Сравнение понятий «выплаты», «издержки», «расходы» и «затраты»

Э. Шмаленбах показывает соотношение понятий «расходы» и «затраты» следующим образом [3. С. 172].

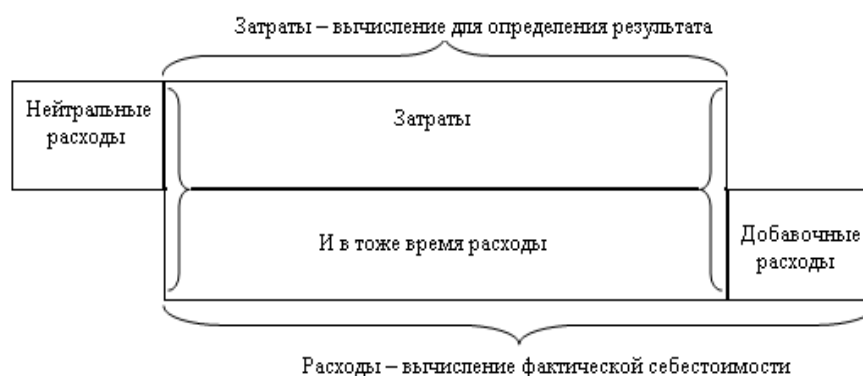


Рисунок 2 – Соотношение расходов и затрат по Э. Шмаленбаху

Данная взаимосвязь понятий представляется таким образом, затраты – это денежные траты в результате хозяйственной деятельности, а расходы – это фактически подтвержденные затраты, которые исчисляются фактическую себестоимость произведенной продукции.

Понятия затраты и расходы применяются в терминологии многих наук (финансовый менеджмент, экономический анализ, финансы, теория бухгалтерского учета и аудита и др.), а

также в отечественных и международных стандартах финансовой отчетности и других нормативно-правовых актах.

Для целей бухгалтерского учета в российском законодательстве используется категория – расходы. Понятие «расходы» закреплено в ПБУ 10/99 «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. Затраты представляют собой любые расходы организации за отчетный период, обусловленные приобретением и использованием различных ресурсов в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности и выраженные в денежной форме. Отсюда затраты – это любые платежи организации за использование тех или иных экономических ресурсов, а формирование расходов связано с определением момента продажи: в момент продажи организация признает доходы и ту часть понесенных затрат, которая связана с полученными доходами, что и признается расходами организации.

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий: расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота; сумма расхода может быть определена; имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации [1].

Таким образом, под бухгалтерскими затратами понимают фактические затраты факторов производства, приобретенных по рыночным ценам, а под экономическими – затраты упущенных возможностей, т. е. сумму денег, которую можно получить по наиболее выгодным из всех возможных вариантов использования ресурсов.

Понятие «затраты» и «расходы» встречается и в международном законодательстве. В МСФО № 2 «Запасы» расходы признаются только после продажи запасов, после их потери, списании и прочем выбытии, т. е. вся стоимость запасов, списанная в отчетном периоде, признается расходом. Рассматривая представленный в МСФО 2 «Запасы» метод оценки запасов по себестоимости, делаем вывод, что фактически затраты складываются из затрат на приобретение, переработку и прочих затрат на момент составления отчетности и включаются в себестоимость запасов [2. С. 124].

Понятие «затраты» являются преимущественно категорией управленческого учета. Правильное понимание этой категории имеет в этом случае существенное значение, в связи с тем, что система данного вида учета в организации в условиях рынка должна выступать в качестве информационного фундамента управления. В целях управленческого учета данное понятие «затраты» является обширным – оно характеризует совокупность всех материальных, трудовых и финансовых ресурсов, потребление которых направлено на осуществление производственно-финансовой деятельности организации. Понятие «расходы» в управленческом учете не отождествляются с понятием «затраты» они имеют принципиальные отличия и не могут быть синонимами.

Для формирования эффективной системы учета затрат, необходимо прежде всего правильно классифицировать затраты, производимые в процессе осуществления хозяйственной деятельности. Рассмотрим группировку затрат в разрезе подсистем бухгалтерского учета: финансового и управленческого.

На рисунке 3 затраты и расходы разложены по степени их возникновения, по степени отнесения на результат производства. Факты хозяйственной деятельности субъекта отражаются в учете как капитализация, рекапитализация, декапитализация расходов, где капитализируемые затраты – первично отраженные в активе баланса организации затраты; рекапитализируемые – затраты, связанные с приобретением материальных запасов, которые приводят к образованию новых статей актива баланса; декапитализируемые – затраты списываемые с баланса в уменьшение финансового результата в отчетном периоде [4. С. 72].

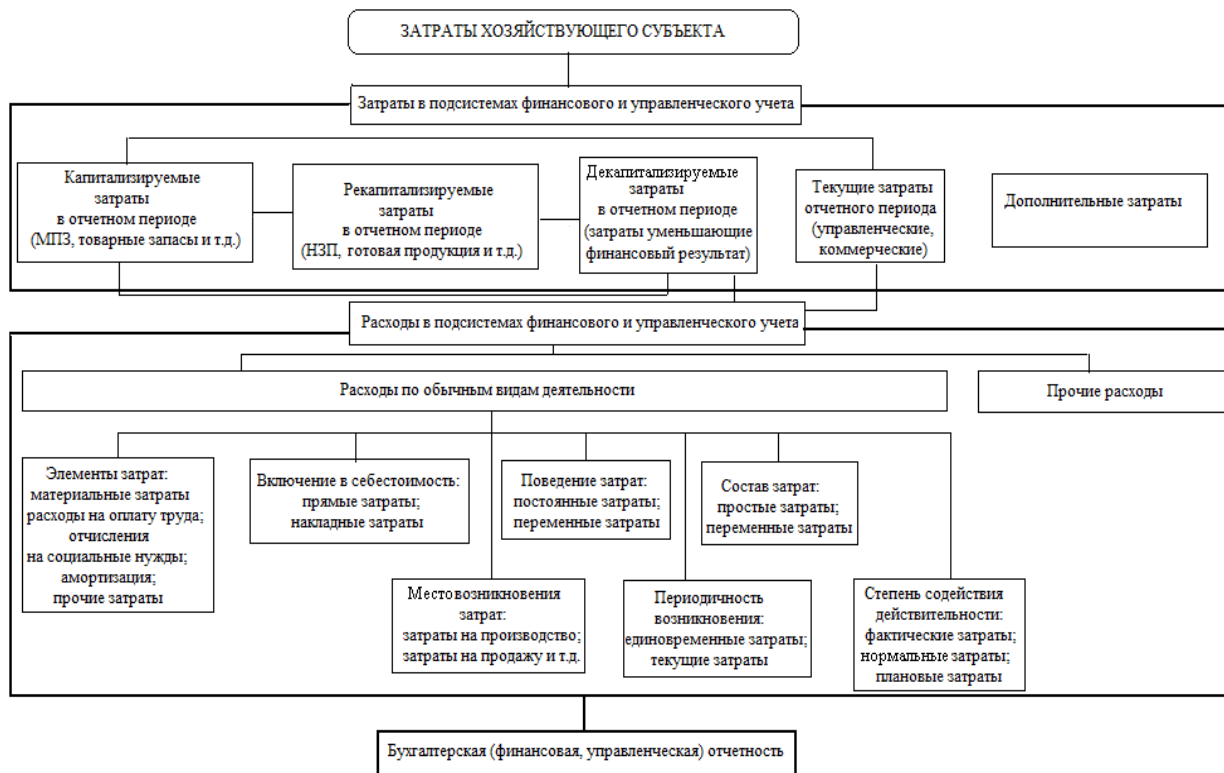


Рисунок 3 – Затраты и расходы в подсистемах финансового и управленческого учета

При исследовании затрат в управленческом учете и при эффективном управлении затратами во внимание принимается их классификация, которая предполагает группировку по определенным признакам. Детализация информации о затратах организуется в соответствии с целями управления и составления отчетности. Бухгалтерский учет организаций занимающихся производством спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции для целей управления организуется по статьям затрат, перечень которых устанавливается организацией самостоятельно в соответствии с ее отраслевыми особенностями.

Типовая группировка затрат данной отрасли содержит следующие калькуляционные статьи:

- 1) сырье, основные материалы и полуфабрикаты;
 - 2) возвратные отходы;
 - 3) вспомогательные материалы;
 - 4) топливо и энергия на технологические цели;
 - 5) заработная плата основных производственных рабочих;
 - 6) отчисления на социальные нужды;
 - 7) расходы на подготовку и освоение производства;
 - 8) расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования;
 - 9) акцизные марки (федеральные);
 - 10) лицензирование и сертификация;
 - 11) общепроизводственные расходы с выделением подстатей:
 - расходы на содержание и эксплуатацию оборудования,
 - цеховые расходы;
 - 12) общехозяйственные расходы;
 - 13) прочие производственные расходы.
- Итого: производственная себестоимость продукции;
- 14) коммерческие расходы (расходы на продажу).

Итого: полная себестоимость продукции.

Подобная классификация затрат позволяет расставить аспекты в организации системы управления затратами, выделив именно те направления, которые в наибольшей степени влияют на эффективность финансово-хозяйственной деятельности организации.

Под категорией «расходы» для организаций по производству и обороту этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции понимается совокупность использованных производственных ресурсов измеряемых по принятым в отрасли правилам в стоимостных и натуральных измерителях, мотивированных целями получения доходов.

Вопрос о классификации затрат в отечественной литературе рассматривается с разных позиций. Однако отраслевое назначение классификации затрат представляет научно-практический интерес. Кроме характеристики затрат, включаемых в классификацию по тому или иному признаку, предлагается выделять область получения информации в результате деления затрат по конкретному признаку. В организациях по производству спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции система управления основана на классификации затрат, свойственных процессу учета, который включает группировку затрат в зависимости от их отнесения на себестоимость отдельных видов продукции, и группировку затрат по отношению к объему производства.

Таким образом, экономические категории «затраты», «расходы», «издержки» имеют научное обоснование, в то время как практическое применение и интерпретация данных категорий используется не в соответствии с их теоретической обоснованностью, в связи с чем эта проблема является актуальной для ее дальнейшего исследования.

Литература и источники

1. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 : утв. приказом Министерства финансов России от 6 мая 1999 г. № 33н // Консультант Плюс.
2. Маренков, Н. Л. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие / Н. Л. Маренков. – М. : Экзамен, 2005. – 224 с.
3. Медведев, М. Ю. Бухгалтерский словарь / М. Ю. Медведев. – М. : ТК «Велби» ; Проспект, 2008. – 496 с.
4. Кувалдина, Т. Б. Затраты и расходы в учетной системе коммерческой организации / Т. Б. Кувалдина // Бухгалтерский учет. 2009. № 13. С. 70 – 73.
5. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовской, Е. Б. Стародубцева. – М. : ИНФРА-М, 2000. – 480 с.

References

1. Russian Federation. Ministry of finance. Regulations on accounting “Organization expenses” PBU 10/99 : approved by RF Ministry of finance order from May 6 1999 № 33n // Consultant Plus.
2. Mareenkov, N. L. International standards of financial accounting : manual / N. L. Mareenkov. – M. : Examen, 2005. – 224 p.
3. Medvedev, M. Yu. Bookkeeper’s dictionary / M. Yu. Medvedev. – M. : TK “Velbi”; Prospect, 2008. – 496 p.
4. Kuvaldina, T. B. Expenditures and expenses in commercial organization accounting system / T. B. Kuvaldina // Accounting. 2009. № 13. P. 70 – 73.
5. Raizberg, B. A. Modern economical dictionary / B. A. Raizberg, L. Sh. Lozovskoy, E. B. Starodubtseva. – M. : INFRA-M, 2000. – 480 p.