

3. *Isenberg, D. J.* How to start an entrepreneurial revolution / D. J. Isenberg // Harvard Business Review. – 2010. – № 88(6). – P. 40–50.

4. *Mas-Verdú, F.* Firm Survival: The Role of Incubators and Business Characteristics / F. Mas-Verdú, D. Ribeiro-Soriano, N. Roig-Tierno // Journal of Business Research. – 2015. – № 68(4). – P. 793–796.

5. *Chan, K.* Assessing technology incubator programs in the science park: the good, the bad and the ugly / K. Chan, T. Lau // Technovation. – 2005. – № 25(10) – P. 1215–1228.

6. *Ford, S.* Evolving corporate entrepreneurship strategy: Technology incubation at Philips / S. Ford, E. Garnsey, D. Probert // R&D Management. – 2010. – № 40(1). – P. 81–90.

7. The evolution of business incubators: Comparing demand and supply of business incubation services across different incubator generations / J. Bruneel [et al.] // Technovation. – 2012. – Vol. 32, № 2. – P. 110–121.

8. *Mcadam, M.* Building Futures or Stealing Secrets? Entrepreneurial Cooperation and Conflict within Business Incubators / M. Mcadam, S. Marlow // International Small Business Journal. – 2007. – № 25(4). – P. 361–382.

9. *Gobble, M. M.* Charting the innovation ecosystem / M. M. Gobble // Research-Technology Management. – 2014. – July–August. – P. 55–57.

10. *Albort-Morant, G.* A bibliometric analysis of international impact of business incubators / G. Albort-Morant, D. Ribeiro-Soriano // Journal of Business Research. – 2016. – № 69(5). – P. 1775–1779.

11. *Kohler, T.* Corporate accelerators: Building bridges between corporations and startups / T. Kohler // Business Horizons. – 2016. – № 59. – P. 347–357.

12. *Weiblen, T.* Engaging with startups to enhance corporate innovation / T. Weiblen, H. W. Chesbrough // California Management Review. – 2015. – № 57(2). – P. 66–90.

13. *Gunter, F.* A Simple Model of Entrepreneurship for Principles of Economics Courses / F. Gunter // The Journal of Economic Education. – 2012. – № 43(4). – P. 386–396.

14. Corporate entrepreneurship: Current research and future directions / P. H. Phan [et al.] // Journal of Business Venturing. – 2009. – № 24(3). – P. 197–205.

15. *Lyons, E.* The Impact of Entrepreneurship Programs on Minorities / E. Lyons, L. Zhang // American Economic Review. – 2017. – Vol. 107. – P. 303–307.

(Дата подачи: 17.02.2020 г.)

С. В. Марцева, Г. Д. Веренич

Белорусский национальный технический университет, Минск

S. Martseva, G. Verenich

Belarusian National Technical University, Minsk

УДК 629.735

**КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ
В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ
CLASSIFICATION OF COSTS
IN MANAGEMENT ACCOUNTING**

В статье рассматриваются понятия «издержки», «затраты», «расходы» и «отражается» классификация затрат по различным признакам.

Ключевые слова: классификация; издержки; затраты; расходы; управленческий учет.

This article discusses the concepts of costs, expenses, expenses and reflects the classification of costs according to various criteria.

Keywords: classification; costs; expenses; costs; management accounting.

На современном этапе развития экономики Республики Беларусь управленческий учет становится важнейшей функцией управления и средством контроля хозяйствующих субъектов. Переход к цифровой экономике в стране обуславливает возникновение новых задач перед менеджментом субъекта хозяйствования.

Одним из остро стоящих вопросов в области экономики и менеджмента производственных организаций является проблема оптимизации затрат на производство продукции. Для выполнения этой задачи необходимо своевременное получение полной и достоверной информации, позволяющей руководству принимать оптимальные управленческие решения и своевременно выявлять экономические резервы.

Поэтому будущее современного менеджмента и экономики невозможно без оперативной системы управления затратами, которая влияет на прибыльность, рентабельность и конкурентоспособность реализуемых товаров, что возможно только в рамках управленческого учета.

Специфика управленческого учета заключается в соединении разрозненных наработок эффективного управления в единую систему и направлении всей этой системы на повышение финансового результата организации.

Определяя сущность управленческого учета, американские ученые Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл отмечают, что «управленческий учет охватывает все виды учетной информации, которая измеряется, обрабатывается для внутреннего использования руководством» [1, с. 37].

Классификация затрат для целей управленческого учета предполагает оперирование такими понятиями, как «издержки», «затраты» и «расходы».

В экономической литературе и нормативно-правовых документах эти термины часто трактуются по-разному.

В соответствии с Международной системой финансовой отчетности (МСФО), «издержки» – это суммарные жертвы предприятия, связанные с выполнением определенных операций [2, с. 43–46]. Данный термин чаще всего используется в экономической теории. При этом издержки подразделяются на явные и вмененные.

Явные издержки – это выраженные в денежной форме фактические затраты, обусловленные приобретением и расходованием разных видов экономических ресурсов в процессе производства и обращения продукции,

товаров или услуг. Вмененные издержки означают упущенную выгоду предприятия, которую оно получило бы при выборе производства альтернативного товара по альтернативной цене на альтернативном рынке [3].

Под затратами понимаются явные, фактические, расчетные издержки предприятия.

Определение затрат для целей бухгалтерского учета приведено в Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов от 30.09.2011 № 102 (в редакции постановления Министерства финансов от 22.12.2018 № 74).

В частности, затраты – это стоимость ресурсов, приобретенных и потребленных организацией в процессе осуществления деятельности, которые признаются активами организации, если от них организация предполагает получение экономических выгод в будущих периодах, или расходами отчетного периода, если от них организация не предполагает получение экономических выгод в будущих периодах [4].

Так как определение затрат содержит понятие «расходы», то можно предположить, что понятие «затраты» шире, чем понятие «расходы».

Под расходами следует понимать уменьшение средств предприятия или увеличение его долговых обязательств в процессе хозяйственной деятельности. Расходы означают факт использования сырья, материалов, услуг. Лишь в момент реализации предприятие признает свои доходы и связанную с ним часть затрат – расходы [2, с. 43–46].

Затраты на производство продукции разнородны и многообразны, поэтому в управленческом учете важное значение имеет классификация затрат.

Целью классификации является оказание помощи менеджменту в принятии оперативных и стратегических управленческих решений.

Все затраты классифицируют по трем направлениям: затраты для определения себестоимости и финансовых результатов, затраты для принятия управленческих решений, затраты для контроля и регулирования.

Для калькулирования себестоимости, оценки готовой продукции и определения финансовых результатов затраты группируются по ряду признаков: экономическим элементам и статьям калькуляции, по способу включения в себестоимость продукции, по отношению к объему производства.

Классической является классификация затрат по экономическим элементам. Экономическим элементом называется однородный вид затрат на производство и реализацию продукции, который на уровне предприятия невозможно разделить на составные части. Выделяют следующие пять экономических элементов затрат: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальное страхование, амортизация основных средств, прочие затраты.

В калькуляционных статьях затраты группируются в зависимости от их назначения. Классификация затрат по статьям калькуляции позволяет

определить себестоимость единицы продукции в разрезе статей затрат, распределить затраты по группам выпускаемой продукции, выявить резервы снижения затрат.

Перечень (номенклатура) калькуляционных статей, их состав определяются с учетом характера и структуры конкретного производства в приказе Министерства промышленности Республики Беларусь от 5 июня 2015 г. № 273 «Об утверждении методических рекомендаций по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях системы Министерства промышленности Республики Беларусь».

Уже в определении себестоимости продукции, работ, услуг согласно Инструкции о бухгалтерском учете доходов и расходов по способу включения затрат в себестоимость есть деление затрат на прямые и косвенные.

Согласно вышеуказанной Инструкции прямые затраты – это затраты, связанные с производством определенного вида продукции, выполнением определенного вида работ, оказанием определенного вида услуг, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг [4].

Эти затраты в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета учитываются на счете 20 «Основное производство».

Косвенные затраты – это затраты, связанные с производством нескольких видов продукции, выполнением нескольких видов работ, оказанием нескольких видов услуг, которые включаются в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг путем распределения по определенной базе [4].

Косвенные расходы сначала собираются на соответствующих собирательно-распределительных счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», а затем распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной организацией методике (базе) их распределения (заработной плате производственных рабочих, количеству часов отработанного времени и т. д.).

Для верного и эффективного управленческого решения необходимо иметь представление о том, как изменяются затраты в зависимости от уровня производственной деятельности, зависимости от объема производства.

Уровень производственной деятельности может измеряться количеством произведенной продукции или реализованных товаров, трудозатратами, открытым расстоянием, числом обслуженных клиентов, а также при помощи других аналогичных оценочных характеристик хозяйственной деятельности. Исходя из этого выделяют переменные затраты и постоянные затраты.

Согласно Международным стандартам финансовой отчетности переменными называются затраты, величина которых изменяется вместе с изменением объема производства, т. е. зависят от деловой активности

организации. К переменным затратам относят прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда.

Постоянные затраты остаются неизменными для различных масштабов производства за определенный период времени. Примерами таких затрат являются расходы на рекламу, амортизационные отчисления; заработная плата, выплачиваемая администрации, арендная плата и т. д.

Согласно Налоговому кодексу Республики Беларусь затраты подразделяются на затраты, учитываемые при налогообложении, и затраты, не учитываемые при налогообложении.

К затратам, учитываемым при налогообложении, относятся экономически обоснованные затраты, определяемые на основании документов бухгалтерского учета, т. е. затраты по производству и реализации товаров и нормируемые затраты.

Затраты по производству и реализации представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете [5].

К нормируемым затратам относятся расходы на служебные командировки в пределах норм, установленных законодательством; затраты на оплату стоимости топливно-энергетических ресурсов, израсходованных в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством и другие расходы.

Затраты, не учитываемые при налогообложении, отражены в ст. 173 Налогового кодекса Республики Беларусь.

Затраты для принятия управленческих решений подразделяются на релевантные и нерелевантные.

Релевантные – это затраты, которые зависят от принятия управленческих решений. В частности, затраты прошлых периодов не могут быть релевантными, поскольку повлиять на них уже нельзя.

Нерелевантные – это затраты предприятия, которые не зависят от принятия управленческого решения (цены и тарифы на закупленное сырье и материалы являются нерелевантными, потому что повлиять на них уже нельзя).

Принятые управленческие решения не могут быть осуществлены, если они не будут иметь непосредственной связи с процессом планирования.

К планируемым затратам относятся производительные расходы организации, обусловленные ее хозяйственной деятельностью и предусмотренные сметой затрат.

Непланируемые затраты представляют собой непроизводительные расходы, которые не являются неизбежными и не вытекают из нормальных условий хозяйственной деятельности. К ним относятся, например, потери от недостач, простоев, брака и др. Обособленный учет этих затрат содействует осуществлению мер, направленных на их предупреждение.

Для осуществления контроля за затратами и их регулирования необходимо установить взаимосвязи затрат и доходов с действиями конкретных лиц, ответственных за расходование соответствующих средств. Такой подход к учету затрат известен как учет затрат по центрам ответственности.

Затраты и доходы, учитываемые по центрам ответственности, классифицируются как регулируемые и нерегулируемые руководителем центра ответственности [2, с. 41–52].

Степень регулируемости затрат зависит от специфики конкретного предприятия, поэтому универсальной методики классификации затрат по данному признаку не существует – ее можно разработать только применительно к конкретному предприятию. При этом степень регулируемости будет различаться в зависимости от следующих условий: длительности периода времени; полномочий лица, принимающего решение [6, с. 53].

Для обеспечения функционирования системы контроля за затратами их подразделяют на контролируемые, т. е. те, которые поддаются контролю со стороны работников предприятия (например, расход запасных частей для ремонта оборудования), и неконтролируемые затраты, т. е. те, которые не зависят от деятельности управленческого персонала (например, переоценка основных фондов, проводимая по решению органов государственного управления, приводит к росту себестоимости, изменению цен на топливно-энергетические ресурсы).

В процессе организации все затраты подразделяются по местам и сферам возникновения, функциям деятельности и центрам затрат.

По местам возникновения – это группировка затрат по структурным подразделениям, т. е. по центрам возникновения. Она напрямую зависит от организационной структуры хозяйствующего субъекта.

Выделение затрат по функциям деятельности позволяет организовать функциональный учет, при котором затраты вначале собираются в разрезе сфер и функций деятельности организации и только потом по объектам калькуляции. Затраты по центрам ответственности предполагают группировку затрат в разрезе материально ответственных лиц.

Для анализа деятельности ответственных лиц затраты классифицируются на эффективные и неэффективные.

В результате осуществления эффективных затрат предприятия получают доходы от реализации тех видов продукции, на выпуск которых эти затраты были произведены.

Неэффективные расходы – это такие расходы, в результате которых не будут получены доходы, так как не будет произведена продукция. Неэффективные расходы выступают в первую очередь в виде потерь от брака, простоев, недостач. Необходимость выделения неэффективных затрат вызвана тем, чтобы при планировании и составлении бюджетов такие затраты не были ошибочно учтены в бюджете [2, с. 53].

Возможны и другие классификации затрат в зависимости от потребностей конкретного предприятия. Руководство предприятия само решает, в каких разрезах классифицировать затраты, насколько детализировать места возникновения затрат и как их увязать с центрами ответственности, вести учет только фактических или также стандартных (плановых, нормативных) затрат, учитывать полные либо частичные (переменные, прямые, ограниченные) затраты [7, с. 122].

От правильности группировки и оценки затрат, возникающих у субъекта предпринимательской деятельности, зависят точность и объективность управленческого учета, а значит, и объективность принимаемых стратегических и тактических управленческих решений.

Список использованных источников

1. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; под ред. Я. В. Соколова [пер. с англ.]. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 496 с.
2. Лебедев, П. В. Контроллинг: теория, методика, практика / П. В. Лебедев. – Минск: УП «ИВЦ Минфина», 2001. – 152 с.
3. URL: https://studopedia.ru/2_2340_ponyatie-zatrat-rashodov-i-izderzhek-formirovaniye-sebestoimosti.html.
4. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная Постановлением Министерства финансов от 30.09.2011 № 102 (в редакции Постановления Министерства финансов от 22.12.2018 № 74).
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (особенная часть). 29.12.2009 № 71-3 (в редакции Закона от 30.12.2018 № 159-3, от 18.12.2019 № 277-3).
6. Управленческий учет и проблемы классификации затрат / В. Э. Керимов, Е. В. Минина // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – № 1.
7. Управление затратами на предприятии: учебник / В. Г. Лебедев [и др.]; под общ. ред. Г. А. Краюхина. – СПб.: Изд. дом «Бизнес-пресса», 2012. – 277 с.

(Дата подачи: 19.02.2020 г.)

М. К. Медведская

Белорусский национальный технический университет, Минск

М. Medvedskaya

Belarusian National Technical University, Minsk

УДК 339.138

ПОСТРОЕНИЕ СТРАНОВОГО МАРКЕТИНГА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ: ВЫБОР ПЛАТФОРМЫ

FORMATION OF COUNTRY MARKETING IN THE REPUBLIC OF BELARUS: PLATFORM SELECTION