

Однако при этом может возникнуть вопрос об эффективности расчета среднего курса при ежедневных колебаниях курсов валют, и не обременит ли это бухгалтера дополнительной работой. Мы считаем, что нет, поскольку показатели средних курсов за месяц по основным валютам, вероятнее всего, сойдутся в изданиях, публикуемых правительством и банковскими учреждениями и, соответственно, нет необходимости рассчитывать их самостоятельно. Работа, потраченная на расчет среднего значения за год, таким образом, не слишком обременительна.

Следующим проблемным вопросом, возникающим при переводе финансовой отчетности в иностранную валюту, является методика отображения курсовых разниц в результате перевода. В стандарте указано, что «объединение результатов деятельности и финансового положения зарубежного предприятия с аналогичными показателями предприятия-составителя отчетности осуществляется при помощи исключения внутригрупповых балансов и внутригрупповых операций дочерней компании». Исходя из этого, возникла тенденция время от времени рассматривать курсовые разницы по внутригрупповым балансам как не влияющие на отчетную прибыль и убыток группы в консолидированной финансовой отчетности. Тем не менее, требованием МСФО 21 является отражение курсовых разниц, возникающих по остаткам от операций внутри группы, в отчете о прибылях и убытках консолидированной финансовой отчетности, фактически рассматривая их так же, как и курсовые разницы по денежным статьям, возникающим в результате сделок с третьими лицами. Одновременно стандарт предусматривает исключение из этого правила в случаях, когда курсовая разница возникает по внутригрупповым остаткам, являющимся частью чистых инвестиций в зарубежные подразделения. В этом случае разница курсов не отражается в составе отчета о прибылях и убытках в консолидированной финансовой отчетности, а классифицируется как капитал до выбытия зарубежных подразделений.

Выводы. Суммируя вышеизложенный материал, нами предложено, что руководство группы компаний должно предусмотреть обоснование выбора функциональной валюты материнской компании и ее дочерних компаний, выбрать валюту представления отчетности в случае ее отличия от функциональной; в учетной политике необходимо определить возможности использования среднего курса и степень его колебания, при котором данный метод не будет использоваться в процессе перевода финансовой отчетности в иностранную валюту; а также следует предусмотрительно подходить к вопросу отражения курсовых разниц в консолидированной отчетности.

УДК 338.512

Сударева О.О.

Научный руководитель: к.э.н., доцент Сушко Т.И.

УО «Могилевский государственный университет продовольствия», г. Могилев, РБ

НЕОБХОДИМОСТЬ НАУЧНО-ОБОСНОВАННОЙ КЛАССИФИКАЦИИ В УПРАВЛЕНИИ ЗАТРАТАМИ ОРГАНИЗАЦИИ

Эффективное управление затратами является действенным инструментом повышения эффективности деятельности организации и ее структурных подразделений. Главной целью учета, контроля и анализа затрат является обеспечение по ним сбора информации, её накопление, обработка, систематизация, интерпретация и предоставление в виде, необходимом для принятия управленческих решений, достижение чего возможно на основе научнообоснованной классификации затрат, которая раскрывает причины возникновения затрат посредством группировки по экономически однородным признакам.

Необходимость классификации затрат обусловлена также тем, что она способствует более точному определению сходства и различий между их отдельными видами, является познавательным инструментом сущности затрат, целесообразности, позволяет спрогнозировать возможные проблемы учета затрат и использования информации для управления.

Различное содержание затрат, их неодинаковый характер обуславливают наличие множества классификационных признаков. В настоящее время среди ученых-экономистов нет единого мнения ни по количеству признаков классификации затрат, ни по их содержанию. Помимо этого, на основании проведенного обзора литературных источников можно отметить, что разнятся не только названия самих затрат и классификационных групп, но и их количество.

На наш взгляд, методика определения себестоимости продукции наиболее зависит от следующих признаков классификации затрат: по отношению к объему производства, по способу включения в себестоимость продукции, по экономической роли в технологическом процессе, в связи с чем в работе рассмотрены именно эти признаки.

В экономической литературе почти все авторы признают признак классификации затрат по отношению к объему производства, однако отсутствует единый подход к данной группировке. Так, В.Э. Керимов, П.Я. Папковская, С.А. Николаева подразделяют затраты по данному признаку на постоянные и переменные; Н.И. Ладутько классифицирует на переменные и условно-постоянные; П.С. Безруких делит на условно-переменные и условно-постоянные; А.Д. Шеремет, Н.П. Кондраков выделяют переменные, полупеременные и постоянные; А.П. Михалкевич классифицирует их согласно международной системе «на переменные, постоянные, полупеременные, полупостоянные».

Классификация затрат на постоянные и переменные достаточно широко используется в международной практике бухгалтерского учета, особенно в управленческом учете, однако она незначительно используется до сих пор в отечественном учете, хотя эта группировка востребована при определении маржинального дохода. Данная классификация создает возможность исчислять усеченную себестоимость по переменным или условно-переменным затратам, повысить оперативность анализа и контроля затрат в разрезе структурных подразделений, выявлять степень влияния затрат на формирование себестоимости.

Условно-постоянные расходы связаны с обеспечением процесса производства, реализации продукции и функционирования организации в целом, в связи с чем целесообразно не включать их в себестоимость производства продукции. В настоящее время Инструкцией по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета предусмотрено списание условно-постоянных расходов на уменьшение прибыли от реализации продукции (в дебет счета 90 «Реализация»), однако и такая методика практически не применяется отечественными организациями из-за действующего в республике механизма ценообразования.

При упрощенном методе калькулирования себестоимости продукции (по переменным затратам) в зарубежной практике (система «директ-костинг») постоянные затраты списываются на уменьшение конечного финансового результата, что целесообразнее применять и в отечественном учете. Такой механизм формирования себестоимости продукции лучше отражает рыночные условия ценообразования.

В настоящее время в Республике Беларусь существует практика формирования цены путем увеличения плановой себестоимости на заданный процент рентабельности, в результате величина прибыли зависит от размера себестоимости, то есть увеличение массы прибыли определяется не снижением, а ростом себестоимости, тем самым снижая конкурентоспособность продукции, что также отражает необходимость перехода на рыночный механизм ценообразования.

По способу включения в себестоимость продукции применяется деление затрат на прямые и косвенные. Данная классификация используется практически во всех организациях Республики Беларусь, её признает и большинство ученых-экономистов, в частности В.Э. Керимов, П.Я. Папковская, С.А. Николаева, А.Д. Шеремет, Н.П. Кондраков, М.А. Вахрушина и другие, однако количество выделяемых при этом классификационных групп различно.

Так, Н.И. Ладутько подразделяет затраты по данному признаку на прямые, распределяемые и косвенные. К распределяемым он относит прямые затраты, которые непосредственно на основании первичных документов относятся на весь ассортимент выпускаемой продукции, а затем в конце отчетного месяца расчетным путем распределяются по наименованиям продукции (материалы, расход энергии и другие затраты, относимые в традиционной калькуляции к прямым затратам). На наш взгляд, классификация затрат на прямые и косвенные является более обоснованной, поскольку организации, как правило, имеют сложные производства, в которых большинство прямых, особенно материальных затрат распределяется в конце месяца по наименованиям продукции.

По экономической роли в технологическом процессе производства продукции затраты организации подразделяют на основные и накладные. Сторонниками такой классификации являются Н.П. Кондраков, Л.И. Хоружий, Н.И. Ладутько и другие.

Основными называют затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции. Накладные затраты образуются в связи с организацией, обслуживанием и управлением производством, состоят из общепроизводственных и общехозяйственных расходов, величина их зависит от деловой политики администрации, организации производственно-коммерческой деятельности и других факторов.

Разделение затрат на основные и накладные основано на том, что в себестоимость продукции должны включаться только производственные затраты. Они являются необходимыми, а потому формируют производственную себестоимость продукции и используются для расчета себестоимости единицы. Такая классификация применима только в рамках рассмотрения производственной себестоимости, иначе возникает вопрос: куда относить коммерческие расходы, с учетом которых формируется полная себестоимость реализованной продукции.

Необходимо отметить, что по данному признаку также нет единого мнения, некоторые экономисты вообще не признают такого деления затрат, причиной чего является потеря значения такой классификации на практике в силу того, что в процессе калькулирования трудно провести границу между основными и накладными затратами.

Следует согласиться с теми авторами, которые отмечают, что такое деление затрат имеет важное практическое значение в формировании себестоимости продукции, поскольку сокращение основных расходов возможно в определенных нормах и связано с технологическими условиями производства. А расходы по управлению и обслуживанию при улучшении организации производства можно сократить не нанося ущерба производству и в соответствии с этим целесообразно пересмотреть построение калькуляций в соответствии с таким делением затрат.

Необходимо отметить, что отождествление на практике основных затрат с прямыми, а накладных с косвенными связано с тем, что классификация затрат по отношению к технологическому процессу производства (на основные и накладные) не совсем точно отражает их целевой характер, поэтому мы раз-

деляем мнение Л.И.Хоружего и считаем, что более целесообразно подразделение затрат по данному признаку на технологические и организационно-управленческие.

В международной практике основные затраты чаще выступают в виде производственных, а накладные – в виде периодических затрат, что редко встречается в практике отечественного учета, однако широко применяется в странах, использующих систему «директ-костинг». При такой классификации затрат получаемая учетная информация адекватно отражает процесс рыночного ценообразования и позволяет всесторонне анализировать и планировать соотношение объема производства, цены и себестоимости продукции.

Проведенное исследование признаков классификации затрат позволяет сделать вывод, что отдельный признак не обеспечивает управление затратами необходимой информацией, следовательно в условиях деятельности конкретной организации выбор признаков классификации затрат предполагает формирование их совокупности, соответствующей специфике деятельности организации.

УДК 657:336.226

Штанько Євгенія Олександрівна

Науковий керівник: к.е.н., доцент Легостаєва О.О.

Харківський інститут банківської справи Університету банківської справи Національного банку України, м. Харків, Україна

ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ УЗГОДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ В УКРАЇНІ

Анотація. У роботі розглянуто та проаналізовано основні розбіжності витрат у бухгалтерському та податковому обліку та обґрунтовано на цій основі основні шляхи їх узгодження.

Ключові слова: витрати, валові витрати, бухгалтерський облік, податковий облік, узгодження.

Вступ. За результатами своєї господарської діяльності підприємство формує різні види звітності для різних користувачів, зокрема бухгалтерську та податкову. Сьогодні український бухгалтер для цієї мети змушений вести два обліки паралельно (бухгалтерський та податковий), що є незручним, оскільки значно збільшує обсяг виконуваної ним роботи. З метою максимального використання показників бухгалтерського обліку в процесі складання податкової звітності необхідно правильно організувати бухгалтерський облік, сформулювати облікову політику підприємства. Однак відмінності між показниками результатів діяльності, згідно бухгалтерського і податкового обліку досить суттєві, через що виникають наукові дискусії щодо уніфікації правил визнання доходів та витрат. Розбіжностей між цими показниками уникнути неможливо, проте необхідно усунути недоречні відмінності, розробити методику узгодження бухгалтерського обліку і податкових розрахунків, що й зумовлює актуальність даної теми.

Враховуючи важливість питання взаємозв'язку бухгалтерського і податкового обліку ці проблеми досліджувалися в наукових працях багатьох авторів, зокрема Сльозко Т., Ямборко Г., Свідерського Д., Мурашко О. та інші.

Результати дослідження: Кінцевий результат роботи будь-якого підприємства формують доходи і витрати, тому найбільш значні розбіжності в обліку та звітності стосуються саме цих об'єктів обліку. Так за однієї й тієї самої величини доходу, якщо витрат більше, отримують менший прибуток; і навпаки, якщо менше витрат - більший прибуток та відповідно більший податок на прибуток необхідно сплатити до бюджету. Тому економічна діяльність податкового обліку полягає в тому, щоб ті витрати, які вважаються недоцільними, не призводили до зменшення оподаткованого доходу в податковій звітності. У зв'язку з цим варто розглянути основні відмінності бухгалтерського і податкового обліку для центрального об'єкта обліку – витрат.

Бухгалтерська методологія обліку витрат ґрунтується на визначенні поняття витрат у П(С)БО 16 "Витрати", згідно з яким, витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.[2] У податковому обліку, на відміну від бухгалтерського, для визначення витрат використовується поняття валові витрати. При їх визначенні керуються Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств". Відповідно до нього валові витрати виробництва та обігу - сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.[1]

Відрізняються також принципи обліку витрат. У бухгалтерському обліку це принцип обачності, за яким методи оцінки вартості витрат мають запобігати їх зниженню. Порядок списання витрат регламентується П(С)БО 16, в якому наведено конкретний перелік видів витрат, ознаки поділу їх на прямі та непрямі (щодо їх списання на собівартість продукції), а також окремі статті витрат, що відносяться на фінансові результати діяльності підприємства. У податковому обліку інформація щодо валових витрат