

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СОСТАВА И КЛАССИФИКАЦИИ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАТРАТ

Предприятия, работающие по принципу рыночной экономики и пользующиеся хозяйственной самостоятельностью, должны иметь четкое представление о материальности своего производства, эффективно управлять затратами, в том числе и материальными.

Понятие "материальные затраты" в экономической среде применяется в двух аспектах. Это, во-первых, элемент затрат, а во-вторых, расчетный показатель для определения налогооблагаемой базы при определении налога на добавленную стоимость.

С 1 января 2000 г. на территории Республики Беларусь была введена новая методика исчисления налога на добавленную стоимость. В связи с этим вопрос правильности исчисления материальных затрат как базы определения НДС уже не является актуальным. Однако сущность материальных затрат как части добавленной стоимости осталась неизменна.

Кроме того, в экономической литературе есть и третий подход к определению понятия "материальные затраты", который трактует его "как расход сырья, материалов и топлива" [1, 44].

В соответствии с "Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)" в экономический элемент "Материальные затраты" включается стоимость приобретаемых со стороны сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции (проведении работ, оказании услуг); стоимость покупных материалов, используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) для обеспечения нормального технологического процесса и для упаковки продукции или расходуемых на другие производственные и хозяйственные нужды, а также запасных частей для ремонта основных производственных фондов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, предметов проката, износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов; стоимость покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся в дальнейшем монтажу или дополнительной обработке на данном предприятии; стоимость работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями или производствами, не относящимися к основному виду деятельности; стоимость приобретаемого со стороны топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопление производственных зданий, транспортные работы по обслуживанию производства, выполняемые транспортом предприятия; стоимость покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и другие производственные и хозяйственные нужды предприятия; стоимость потерь от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли; платежи предприятий за добычу природных ресурсов и выбросы (сбросы) в окружающую среду в пределах установленных лимитов, а также суммы налога за переработку нефти и нефтепродуктов; стоимость природного сырья [2].

Порядок расчета материальных затрат по экономическим элементам производится по стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов и прочих материальных ресурсов, израсходованных на производство, а также стоимости недостач сырья и материалов по видам материальных ценностей за минусом возвратных отходов. Однако в себестоимость выпущенной продукции включаются материальные затраты в составе потерь от брака (стоимость материальных ресурсов, израсходованных на выпуск забракованной продукции за минусом стоимости оприходованных материалов), потерь готовой продукции и полуфабрикатов. Они не учитываются в ана-

А учете. Но исходя из признака, на основании которого формируются две затраты (непосредственная ^{связь матер}иальных ресурсов с продукцией), они подлежат включению в состав затрат по экономическому "материальные затраты". Понятно, что затраты по экономическому материальные затраты" меньше, чем материальные затраты как налоговой база для исчисления НДС.

материальных затрат из года в год меняется. Так, в связи с необходимостью полного выявления материальных затрат в их состав из элемента "расходы" были перенесены отчисления на геологоразведочные работы, ее на корню, плата за воду, забираемую промышленными предприятиями хозяйственных систем, плата за работы сторонних специализированных и по природоохранным мероприятиям и другие затраты, связанные с использованием ресурсов природного сырья.

о споры по поводу изменения в составе элемента "материальные затра- жаются и сейчас. Некоторые экономисты, например П.С. Безруких, елесообразным выделить и объединить в один элемент с амортизацией фондов износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов, так мическая природа указанных предметов и основных фондов одинакова ие являются средствами труда) [3].

не совсем согласен С.А. Стуков, который считает, что "неправомерно отно- малоценных и быстроизнашивающихся предметов к элементу "материаль- ы". Правильнее было бы относить его на амортизацию, назвав этот элемент дия средств труда". Как, например, это сделано в чехословацком учете" [4].

рые экономисты считают неправомерным выделять в качестве самостоя- лемента затрат амортизацию основных средств. Так, В.П. Ярмоленко пола- поскольку амортизация представляет собой материальные затраты, выра- еренос стоимости основных средств по мере их износа на вновь созданный о ее целесообразно включать в состав материальных затрат" [5, 44—46].

о в соответствии с "Основными положениями по составу затрат, включа- бестоимость продукции (работ, услуг)" амортизация основных средств в гериальных затрат не включается.

изация является одним из слагаемых себестоимости продукции и высту- [естве необходимого условия процесса проявления снашивания и износа средств. Следовательно, амортизационные отчисления необходимо в состав элемента "материальные затраты".

ет обратить внимание на то, что к материальным затратам относятся пла- шриятий за допустимые (в пределах установленных лимитов) выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду. Однако по этому вопросу от различные мнения. В.Р. Веснин ставит вопрос о том, чтобы платежи пользования природными ресурсами и загрязнение окружающей среды о в пределах установленных лимитов из балансовой прибыли [6].

точку зрения он объясняет тем, что функционирование предприятий над окружающей среде. Фактически ущерб от загрязнения природной сре- тавает затраты отдельных предприятий и общества в целом на производ- укции и оказывает отрицательное влияние на рынок, состояние спроса и ния товаров и услуг. Кроме того, огромные средства направляются на ию его последствий, а также используются различного рода компенса- жазывает влияние на положение дел в экономике страны. Поэтому плате- льзование природными ресурсами и выбросы (сбросы) загрязняющих ве- жружающую среду в пределах установленных лимитов должны осуществ- >ежде всего стимулирующую функцию, в связи с чем, считает В.Р. Вес- еличину необходимо строго дозировать. Исходной базой для налогообло- жна выступать прибыль, что способствует укреплению на предприятиях гской дисциплины, побуждает их к соблюдению природоохранных мер.

формируется под влиянием не только различий в затратах и выходе продукции, но и платежей за землю. И если на плодородных землях себестоимость произведенной продукции будет невысокой, то плата за землю обуславливает увеличение затрат и объективно может привести к росту себестоимости.

Другой подход заключается в оплате земельного налога за счет себестоимости, что подтверждено и в Методических указаниях "О порядке исчисления и уплаты платежей за землю юридическими лицами". В п. 9 подчеркнута, что размер земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности, а плата за землю дифференцирована в зависимости от кадастровой оценки земли [7, 275 — 281].

По мнению автора, земельный налог обусловлен использованием в производственном процессе земли — основного средства производства и выступает в качестве платежа за ее использование, поскольку цель платы за землю — обеспечить рациональное использование земель; за счет этих платежей предусматривается проведение различных мероприятий по землеустройству, повышению качества земель и их охране. Все это подтверждает включение данного налога в себестоимость. Однако целесообразнее исключить указанные выше налоги и сборы из элемента "материальные затраты".

В целях сближения с международной практикой ведения бухгалтерского учета ряд экономистов, таких, как А.Н. Кашаев и другие, предлагает выделить в составе элементарных расходов "финансовые расходы", в состав которых будут включены налоги и платежи в бюджет, например, плата за землю и экологический налог, отчисления в целевые бюджетные фонды, представительские расходы и другие расходы, обусловленные функционированием предприятий в условиях рыночной экономики.

В настоящее время согласно "Основным положениям по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)" все налоги, сборы и отчисления во внебюджетные фонды предусматривается в элементной группировке включать в состав прочих затрат.

При выделении элемента "финансовые расходы" целесообразно было бы отнести к нему и часть материальных затрат (плата за землю, воду и другие платежи). Это предложение экономически приемлемо, так как в элемент "материальные затраты" входят разные по экономическому содержанию расходы.

Исходя из требований рыночной экономики, необходимо совершенствовать методологию организации бухгалтерского учета материальных затрат. До настоящего времени нет четкой классификации материальных затрат. Чаще всего материальные затраты отождествляя с материальными ресурсами, классифицируют по экономическому и техническому признаку.

Первый признак предусматривает следующие группы: сырье и основные материалы, тара, топливо и запасные части машин. Второй вводит в классификацию: группы, подгруппы, наименования, типы, сорторазмерные признаки. На практике каждую из этих структур классифицируют по их однородности, а внутри детализируют по видам, маркам и сортам, присваивая каждому виду материалов определенный код.

Такую классификацию объединения и предприятия отражают в номенклатурах. Подобную классификацию дает В.П. Шило в журнале "Бухгалтерский учет" >6 4 за 1983 г. [1, 44].

В условиях политики, направленной на ресурсосбережение материальных ресурсов, следует предусмотреть классификацию материальных затрат по отношению к участию в процессе производства. Данная классификация позволит более правильно сформировать элемент "материальные затраты". На взгляд автора, затраты надо классифицировать на:

Материальные затраты, участвующие в процессе производства;

Материальные затраты, не участвующие в процессе производства.

Более подробный состав материальных затрат, сгруппированных исходя из данной классификации можно увидеть на рисунке.

Кроме того, если рассматривать материальные затраты как элемент издержек,

то можно классифицировать их также по составу на статьи.

пересмотреть состав материальных затрат, исключив из их числа затраты, не участвующие в процессе производства;

пересмотреть состав элемента "материальные затраты", изменив его так, чтобы здесь формировались однородные по составу затраты;

ввести дополнительный элемент "финансовые расходы", который характеризует рыночные отношения в промышленном производстве.

Построенная на указанных принципах классификация материальных затрат позволит более рационально использовать материальные ресурсы, правильно определять сумму материальных затрат, а также более реально и достоверно определять финансовые результаты деятельности предприятия.

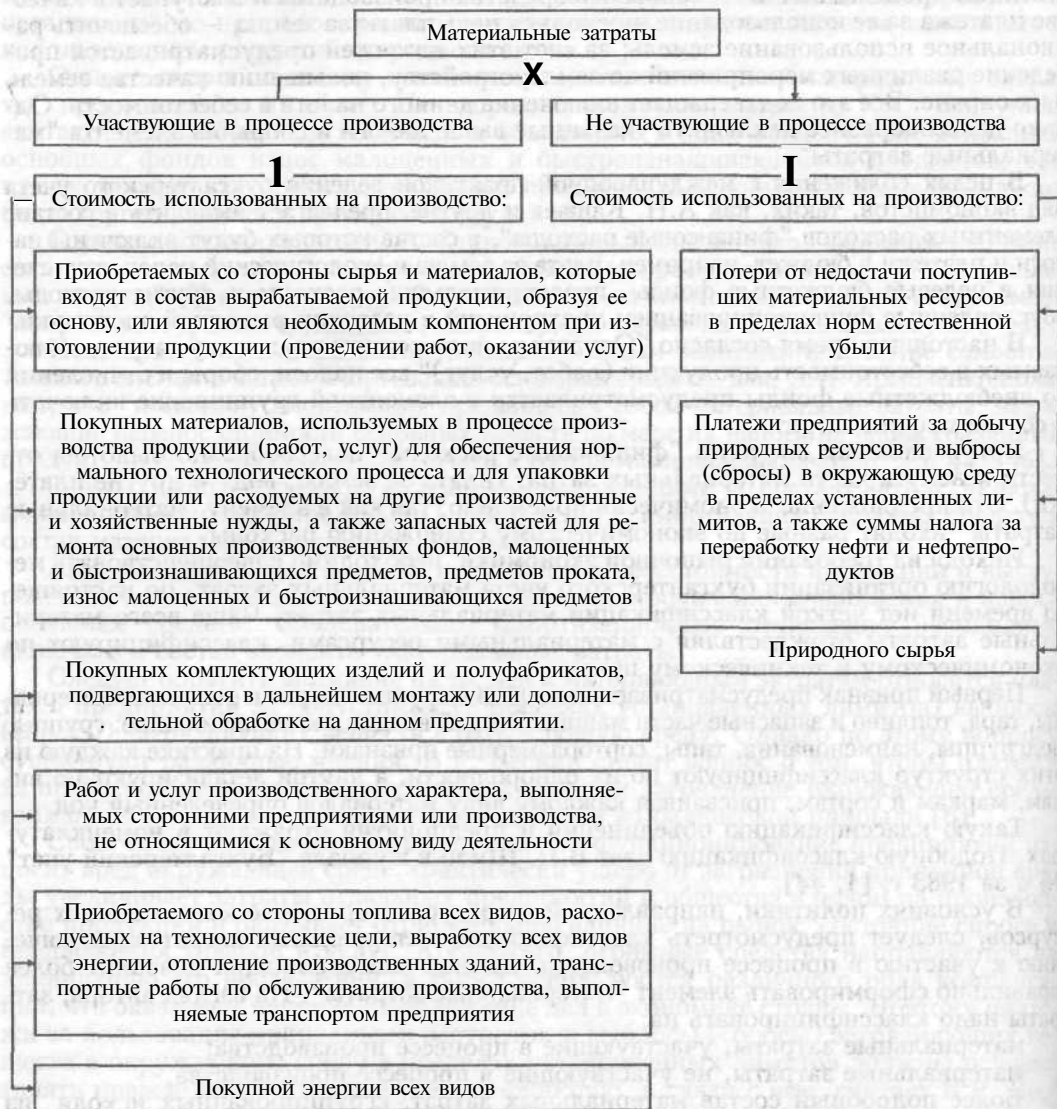


Рис. Классификация материальных затрат

Литература

1. Шило В.П. Улучшать методологию учета материальных ресурсов // Бух. учет. 1983. № 4.
2. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): Утверждены Министерством экономики (И 19-12/397 от 26.01.98 г.), Министерством труда Республики Беларусь № 03-02-07/300 от 30.01.98 г.) Мн., 1998.
3. Безруких П. С., Катаев А. Н., Комиссарова И. П. Учет затрат и калькулирование в промышленности. М., 1989.
4. Стуков С.А. Как изучать бухгалтерский учет. М., 1991.

5. *Ярмоленко В.П.* О классификации издержек производства // Экономика сельскохоз. и перераб. предприятий. 1991. № 3.
6. *Веснин В.Р.* Популярная экономика природопользования. М., 1991.
7. О платежах за землю: Закон Республики Беларусь от 18 дек. 1991 г. № 1314-ХН с изм. и доп. от 12 марта 1992 г. № 1525-ХИ, 23 дек. 1992 г. Л% 2067-ХИ, 11 июня 1993 г. № 2369-ХП, 10 дек. 1993 г. № 2634-ХИ, 28 апр. 1994 г. № 3005-ХН, 27 февр. 1996 г. № 130-ХШ, 6 янв. 1998 г. // *Налоги 1999: Нормат. акты по сост. 1 мая 1999 г.* / Под ред. И.С. Шунько. Мн., 1999.

Дополнительная

- Додонов А.А.* Бухгалтерский учет и управление производством. М., 1993.
- О налоге на добавленную стоимость: Закон *Респу** к»»-»", ^ г-г (о декабря 1991 № 1319-Х11 с изм. и доп.
- Финансы* / Под ред. А.М. Ковалевой. М., 199^а