

Научная статья

УДК 657

<https://doi.org/10.36511/2588-0071-2024-1-131-141>

## Методика управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости неамортизируемой организационно-технологической оснастки производства продукции промышленного предприятия

*Мизиковский Игорь Ефимович*

Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет  
имени Н. И. Лобачевского, Нижний Новгород, Россия, core090913@gmail.com

### Аннотация

Статья посвящена поиску научно-практических решений, направленных на повышение качества информационно-инструментального пространства управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости неамортизируемой организационно-технологической оснастки производства (далее — ОТОП) промышленных предприятий. В ходе проведенного исследования в ряде хозяйствующих субъектов Нижегородской области были использованы методы наблюдения, сбора, систематизации, классификации и отражения в информационных регистрах сведений, релевантных изучаемой предметной области; комплексного управленческого, практико-ориентированного и статистического видов анализа, научной интерпретации аккумулированных данных с использованием расчетов и графической формализации; рассмотрены существующие теоретико-методологические подходы, применяемые в изучаемой предметной области; предложена методика управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости ОТОП с использованием регистров аналитического учета, сформированных непосредственно в разрезе данного вида продукции. Комплексное использование предлагаемой методики позволит повысить уровень качества информированности лиц, принимающих решения по управлению затратами на производство; создаст институциональные условия для ее применения в сфере изготовления продукции для собственных технологических потребностей.

**Ключевые слова:** промышленное предприятие, организационно-технологическая оснастка производства, управленческий учет, затраты, себестоимость, принятие решений, информационно-инструментальное пространство, аналитический регистр учета

### Для цитирования

Мизиковский И. Е. Методика управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости неамортизируемой организационно-технологической оснастки производства продукции промышленного предприятия // На страже экономики. 2024. № 1 (28). С. 131–141. <https://doi.org/10.36511/2588-0071-2024-1-131-141>.

Original article

## Methodology of management cost accounting and calculation of the cost of not amortised organizational and technological equipment for the production of industrial enterprise products

*Igor E. Mizikovsky*

National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russian Federation, core090913@gmail.com

### Abstract

The article is devoted to the search for scientific and practical solutions aimed at improving the quality of the information and instrumental space of management cost accounting and calculating the cost of not amortised organizational and technological equipment of industrial enterprises. In the course of the conducted research on a number of economic entities of the Nizhny Novgorod region, methods of observation, collection, systematization, classification and reflection in information registers of information relevant to the studied subject area were used; complex managerial, practice-oriented and statistical types of analysis, scientific interpretation of accumulated data using calculations and graphical formalization; the existing theoretical and methodological approaches used in the subject area under study are considered; a methodology for managerial cost accounting and calculating the cost of OTP using analytical accounting registers formed directly in the context of this type of product is proposed. The integrated use of the proposed methodology will improve the quality of awareness of decision makers on production cost management; create institutional conditions for its application in the field of manufacturing products for their own technological needs.

**Keywords:** industrial enterprise, organizational and technological equipment of production, management accounting, costs, cost, decision-making, information and tool space, analytical accounting register

### For citation

Mizikovsky I. E. Methodology for management accounting of costs and calculating the cost of non-depreciable organizational and technological equipment for the production of products of an industrial enterprise. *The Economy under Guard*, 2024, no. 1 (28), pp. 131–141. (In Russ.). <https://doi.org/10.36511/2588-0071-2024-1-131-141>.

### Введение

Стратегия повышения конкурентоспособности предприятий реального сектора экономики среди многих операционных направлений предполагает перманентный поиск возможностей снижения производственных расходов, в том числе связанных с подготовкой и обеспечением реализации технологических процессов. Последние, как известно, имеют достаточно сложную структуру, формируемую исходя из совокупности многих, нередко изменяющихся в течение производственного цикла факторов. По нашему мнению, сложность и многообразие структуры затрат на подготовку производства не позволяют лицам, принимающим решения (далее — ЛПР), сфокусироваться в равной степени на всех без исключения статьях издержек. Как правило, ЛПР активизируют внимание и,

следовательно, формируют вектор управленческих усилий на затратах, наиболее существенных в стоимостном аспекте, оказывающих максимальное влияние на успешное выполнение производственных заданий.

В условиях исторически сложившейся и рациональной модели корпоративного управления затратами на подготовку и обеспечение реализации производственных процессов не требует доказательств тот факт, что при наличии систематически «выпадающих» из фокуса внимания менеджмента сведений о потребляемых ресурсах, синергия, пусть даже признанных по отдельности не существенными статей издержек, в течение продолжительного времени может не только привести к ощутимым потерям, но и создать реальные предпосылки кризисных явлений в хозяйственной жизни организации. Проведенные нами исследования в ряде промышленных предприятий г. Кстово и Кстовского муниципального округа Нижегородской области показали, что к рассматриваемой категории расходов относятся затраты на изготовление для собственных нужд организационно-технологической оснастки производства.

Данный вид продукции представляет собой «производственный инвентарь, тару, конструкции и т. п., предназначенные для оснащения рабочих мест производственных и вспомогательных цехов предприятий, в целях улучшения условий и повышения производительности труда» [1]. Отличительной особенностью производимой оснастки на исследуемых хозяйствующих субъектах является ее разделение на амортизируемые изделия, признаваемые основными средствами, и неамортизируемые, относящиеся к материальным ресурсам. Критерии, по которым производится данное разделение, представлены в работе Г. Ю. Касьянова [2]. Доля неамортизируемой продукции в общем объеме производимой оснастки в указанных выше организациях составляет в среднем 93 % (рис. 1).

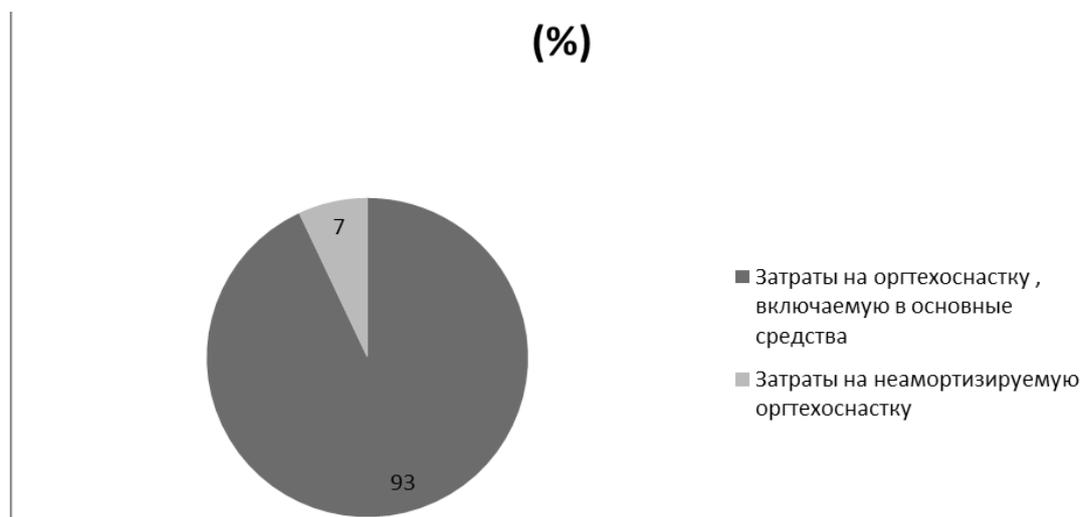


Рис. 1. Усредненное соотношение затрат на организационно-технологическую оснастку производства на исследуемых предприятиях

Fig. 1. Average ratio of costs for organizational and technological equipment of production at the enterprises under study

Источник: исследование автора

Анализ материалов проведенных исследований показал, что рассматриваемые организации производят неамортизируемую ОТОП непосредственно для выпуска конкретных изделий, что обусловило списание затрат на ее изготовление и на себестоимость. Необходимо отметить, что в учетных записях о расходовании средств на производство рассматриваемого вида изделий отношение к ним не идентифицируется, что, безусловно, приводит к абсорбированию затрат на их изготовление в общей массе расходов на производственный заказ. Необходимо отметить отсутствие методологических противоречий данного подхода принятым требованиям нормативно-правового обеспечения бухгалтерского (производственного) учета, поскольку порядок списания на себестоимость имущества, в состав которого входит неамортизируемая часть ОТОП, предприятие «вправе... определить самостоятельно» [3].

Вместе с тем подобное искусственное, ничем не оправданное «зашумление» информационного пространства принятия управленческих решений является следствием применения многократно раскритикованного научным сообществом и многими практиками «котлового» метода, имманентно противоречащего принципам эффективного производственного менеджмента. Вполне очевидно, что в этих условиях четкого ответа на вопрос о том, какова себестоимость не только ОТОП, но и других изделий, предназначенных для внутреннего потребления в процессе производства, списываемых в качестве «нагрузки» в потоке создания ценности, получить в точной, неаппроксимированной форме невозможно. Использование «котлового» метода приводит не только к очевидному «затушевыванию» затрат на ОТОП, их «выпадению» из набора объектов производственного и управленческого видов бухгалтерского учета и, следовательно, из фокуса внимания ЛПП, но и, по нашему мнению, необоснованному увеличению уровня расходов на основную продукцию.

Информационный результат принятой модели ведения регистров производственного учета на исследуемых предприятиях делает невозможным системное и качественное выполнение таких функций корпоративного управления, как внутренний контроль [4] и предикативный анализ [5] потребляемых ресурсов. Последнее приводит к очевидной дисфункции менеджмента, предполагающей значительное увеличение рисков перерасхода производственных затрат; возникновения сверхнормативных запасов товарно-материальных ценностей; невыполнения установленного показателя формирования возвратных отходов и т. п. Так, отсутствие возможности качественного отслеживания затрат в течение жизненного цикла ОТОП приводит к ослаблению контроля со стороны ЛПП за ее повторным использованием или утилизацией, что оказывает негативное влияние на результативность выполнения программ ресурсосбережения, и (или) нарушению экологических правил.

Синергия рассмотренных выше проблем значительно снижает качество информированности ЛПП о затратах на ОТОП; делает невозможным калькулирование себестоимости данного вида продукции; сводит на нет реализацию контрольно-аналитических функций, объектом которых является последний. Таким образом, целью представленного в статье исследования является повышение качества информационно-инструментального пространства ЛПП в части управления затратами на ОТОП; в задачи входит разработка методики управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости неамортизируемой организационно-технологической оснастки производства промышленных предприятий.

### Методология и методы

Представленное в статье исследование основано на использовании методов наблюдения, сбора, систематизации, классификации и отражения в информационных регистрах сведений, релевантных изучаемой предметной области; комплексного управленческого, практико-ориентированного и статистического видов анализа, научной интерпретации аккумулялированных данных с использованием расчетов и графической формализации.

Теоретико-методологические подходы. Проведенный нами анализ приемов и способов систематизации первичных сведений о расходовании средств в потоке создания ценности обрабатывающим предприятием показал, что одним из наиболее эффективных, прочно интегрированных во многие учетные практики инструментов является аналитический метод [5; 6]. Д. И. Тямусев трактует «сущность аналитического учета... в непосредственном выявлении текущих резервов роста эффективности производственной деятельности с последующей разработкой определенных мероприятий по реализации данных выявленных текущих резервов» [7]. Необходимость развития аналитического учета, имманентно предполагающего структурирование учетных ресурсов в форме «полезной руководству организации», убедительно доказана Д. А. Ендовицким и Ю. В. Литвиным [8]. Аналогичной научной позиции придерживаются Е. И. Зубко и О. А. Коваленко, тесно увязывая аналитический метод и задачу эффективного управления производственными затратами [9]. Е. И. Зубко подчеркивается, что на «точность и своевременность принятия решений» [10] на предприятии в немалой степени влияет качество построения регистров аналитического учета (далее — РАУ). По нашему мнению, регистры аналитического учета являются инструментом, позволяющим осуществлять разумную, сбалансированную декомпозицию информационного пространства управления затратами в целях повышения качества учетно-калькуляционной и контрольно-аналитической функций корпоративного менеджмента и, как следствие, принятия управленческих решений.

### Результаты

Ключевой особенностью предлагаемой нами методики управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости ОТОП является использование РАУ, сформированных непосредственно в разрезе данного вида продукции. Структуризация данных регистров основана на общепринятой и широко используемой классификации производственных затрат по критерию разделения производственных затрат в зависимости от способа их отнесения на себестоимость выпускаемой продукции, то есть на прямые и косвенные расходы. Следует отметить, что, исходя из специфики решаемой задачи, первые необходимо дифференцировать на прямые материальные (за вычетом возвратных отходов) и прямые трудовые виды, а также выделить экономический элемент расходов, связанный с отчислениями на социальные нужды. В предлагаемой конфигурации РАУ прямые трудовые затраты включают в себя статью «основная заработная плата основных производственных рабочих» и экономический элемент «отчисления на социальные нужды»; косвенные — комплексную статью «общепроизводственные затраты».

Идентификатор записей рассматриваемого регистра, позволяющий отнести их непосредственно к ОТОП, для конкретного производственного заказа на изготовление основного продукта имеет составной характер и включает в себя следующие реквизиты:

- наименование и код подразделения, являющегося местом возникновения затрат;
- номер и дату открытия производственного заказа, для которого производится ОТОП;
- номер и дату документа, где фиксируется факт потребления ресурсов.

Принципиальная схема структуры регистра аналитического учета затрат на изготовление организационно-технологической оснастки производства представлена на рисунке 2.

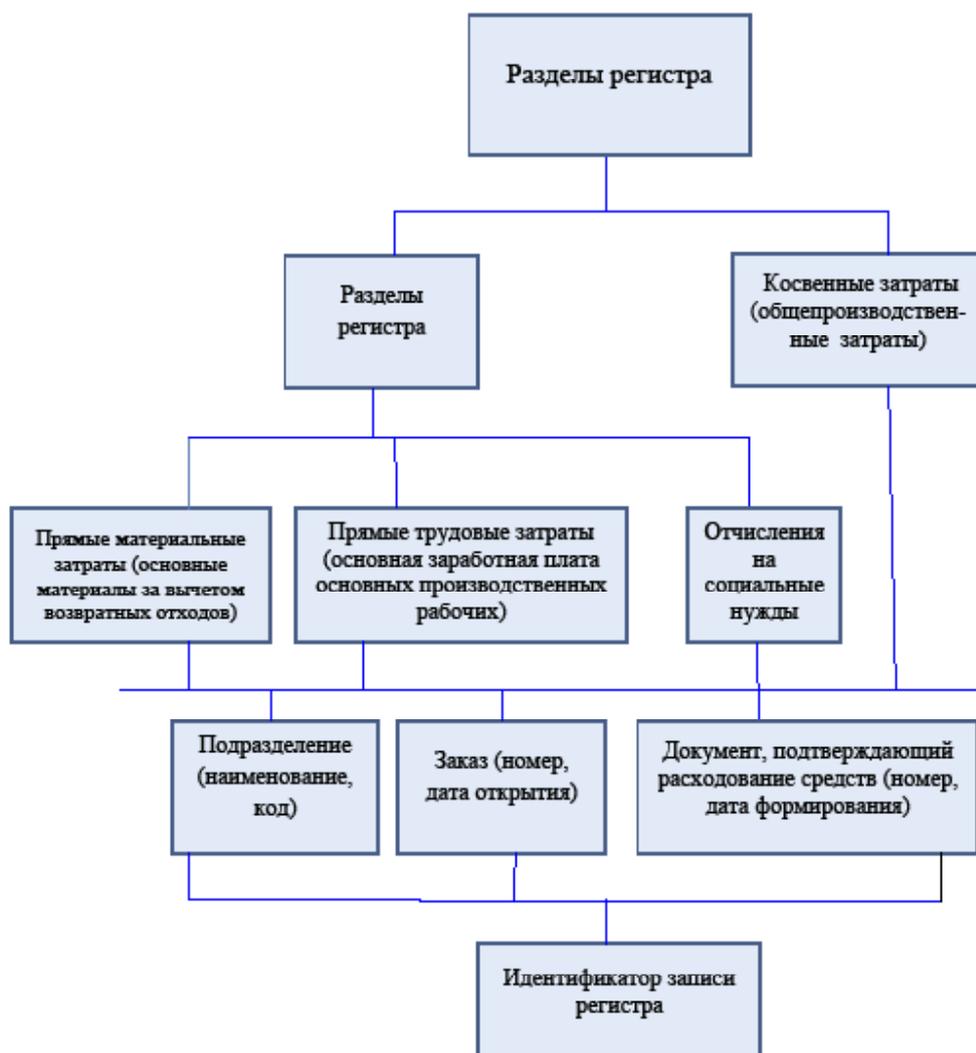


Рис. 2. Принципиальная схема структуры регистра аналитического учета затрат на изготовление организационно-технологической оснастки производства

Fig. 2. Schematic diagram of the structure of the register for analytical accounting of costs for the manufacture of organizational and technological equipment for production

В качестве документированных источников, образующих входной поток информации при формировании рассматриваемого РАУ, должны использоваться ведомости движения товарно-материальных ценностей и расчетов с персоналом по оплате труда, а также бухгалтерские справки, содержащие расчеты отчислений на социальные нужды и распределение величины косвенных затрат (рис. 3).

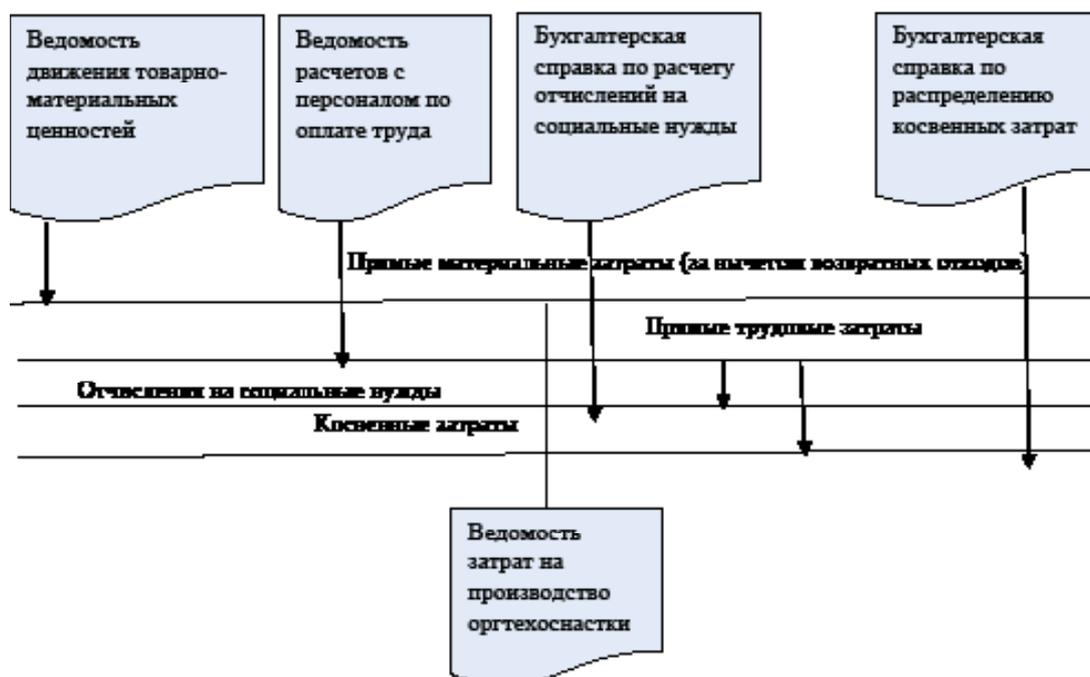


Рис. 3. Принципиальная схема взаимосвязей носителей информации, используемой при формировании «Ведомости затрат на производство оргтехоснастки»

Fig. 3. Schematic diagram of the interconnections of information carriers used in the formation of the “List of costs for the production of office equipment”

Источник: разработка автора

Форма предлагаемого РАУ состоит из двух разделов, отражающих прямые и косвенные затраты соответственно; первый из которых делится на три подраздела, включающих данные о прямых материальных и прямых трудовых затратах, а также об отчислениях на социальные нужды (табл. 1). Следует отметить, что прямым материальным затратам соответствуют сведения, отражаемые по статье калькуляции «основные материалы (за вычетом возвратных отходов)»; прямым трудовым затратам — «основная заработная плата основных производственных рабочих»; косвенным — общепроизводственные затраты. Следует отметить, что использование в качестве прямых трудовых затрат указанной выше статьи связано с тем, что на всех исследуемых предприятиях ОТОП изготавливает именно эта категория работников, а не вспомогательные рабочие.

Итоги  $S$  за период  $T$  рассчитываются в стоимостном выражении в разрезах разделов, подразделов и затрат на производство в целом (1).

$$S^T = \sum_{i=1}^N C_i^T \quad (1),$$

где  $C_i^T$  — стоимостное значение  $C$   $i$ -вида затрат за период  $T$

Таблица 1

**Ведомость учета затрат на производство оргтехоснастки  
за февраль 2023 года по предприятию ООО «XXXX»**

Table 1

**Statement of cost accounting for the production of office equipment for  
February 2023 for the enterprise LLC “XXXX”**

Дата: 01.03.2023

Единица измерения: руб.

(формулы)

№ п/п	Подразделение		Заказ		Документ		Сумма		
	Наименование	Код	№	Дата отгрузки	№	Дата			
A	2	3	4	5	6	7	8		
<b>I. Прямые затраты</b>									
<b>1.1 Материальные затраты (за вычетом возвратных отгрузок)</b>									
1	Цек № 1	23	345	10.10.2023	240	24.05.2023	2 000,00		
2	Цек № 2	24	340	10.09.2023	244	27.05.2023	1 640,00		
3	Итого						3 640,00		
<b>2.1 Трудовые затраты</b>									
4	Цек № 1	23	345	10.10.2023	15	05.05.2023	16 000,00		
5	Цек № 2	24	340	10.09.2023	15	05.05.2023	4 000,00		
6	Итого						20 000,00		
<b>3.1 Отчисления на соц. нужды</b>									
4	Цек № 1	23	345	10.10.2023	6	05.05.2023	4 800,00		
5	Цек № 2	24	340	10.09.2023	6	05.05.2023	1 200,00		
6	Итого						6 000,00		
<b>Итого прямые затраты</b>							<b>29 640,00</b>		
<b>II. Косвенные затраты</b>									
№ п/п	Подраздел		Заказ		Документ		Коэффициент распределения	Базис распределения	Сумма
	Наименование	Код	№	Дата отгрузки	№	Дата			
A	2	3	4	5	6	7	8	9	10
4	Цек № 1	23	345	10.10.2023	15	01.06.2023	0,7	16 000,00	11 200,00
5	Цек № 2	24	340	10.09.2023	15	01.06.2023	0,7	4 000,00	2 800,00
<b>Итого косвенные затраты</b>									<b>14 000,00</b>
<b>Всего производственные затраты</b>									<b>43 640,00</b>

### Обсуждение

Разработка и институционализация продуктивных приемов и способов формирования себестоимости продукции, в том числе выпускаемой для собственных нужд хозяйствующего субъекта, является одной из ключевых задач управленческого учета, решаемых в целях повышения эффективности деятельности хозяйствующих субъектов реального сектора экономики. Данная методика может рассматриваться в качестве инструментальной основы учетно-калькуляционных процессов, объектом которых являются продукты производственной деятельности промышленных предприятий, предназначенные для собственного использования. Моделью совершенствования данной методики, по нашему мнению, целесообразно выбрать цикл Шухарта–Деминга [12], в качестве ключевого направления — разработку методики трансформации ОТОП в возвратные или безвозвратные отходы.

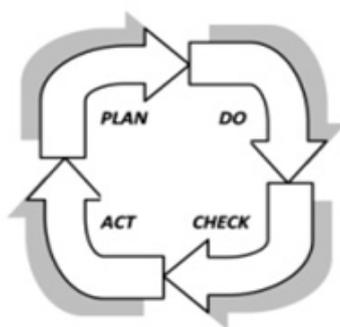


Рис. 4. Цикл Шухарта–Деминга (стандарт ISO 9001:2008 [12])

Fig. 4. Shewhart–Deming cycle (ISO 9001:2008 standard [12])

### Заключение

Парадигма перманентной оптимизации производственных расходов имманентно предполагает использование максимально полной и достоверной информации о ресурсах, потребляемых в потоке создания ценности. Инкорпорирование данной парадигмы в сложно структурированную систему корпоративного менеджмента требует совершенствования принятых подходов к формированию информационной базы принятия управленческих решений, в том числе связанных с необходимостью объективации в информационном пространстве сведений об издержках, традиционно «выпадающих» из фокуса внимания ЛПР. «Критическая масса» таких издержек, как отмечалось выше, не только снижает результативность деловой активности, но и создает ощутимые риски нарастания кризисных явлений. Предлагаемая в статье методика, решительный отказ от использования так называемого «котлового метода» позволят в значительной степени улучшить информационно-инструментальное пространство корпоративного менеджмента; повысить качество учетно-калькуляционной работы, объектами которой являются изделия, производимые для собственного потребления; создать условия для качественной реализации контрольно-аналитических функций.

### Список источников

1. Отраслевые нормы технологического проектирования предприятий автомобильной промышленности. URL: <https://docs.cntd.ru/document/1200034099> (дата обращения: 18.11.2023).
2. Касьянова Г. Ю. Себестоимость продукции, работ, услуг: бухгалтерская и налоговая. 3-е изд., перераб. и доп. Москва: АБАК, 2018. 424 с.
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Материальные расходы. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/0644a51c8d171aad7127867a97d0749ec20be875/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/0644a51c8d171aad7127867a97d0749ec20be875/) (дата обращения: 26.11.2023).
4. Шлифер Е. В. Система внутреннего контроля как фактор, влияющий на оценку хозяйственной деятельности промышленных предприятий // Экономические науки. 2023. № 223. С. 334–339.
5. Дроговоз П. А., Леус Н. А. Мировые тенденции развития предиктивной аналитики больших данных в промышленной сфере // Экономика и предпринимательство. 2019. № 4 (105). С. 168–176.
6. Борозенец В. Н., Лещева М. Г. Учетно-аналитические инструменты в управлении бизнес-процессами в сельском хозяйстве // Бухучет в сельском хозяйстве. 2015. № 4. С. 73–81.
7. Бука Л. Ф., Бука О. В. Аналитические возможности современной бухгалтерской отчетности // Сибирская финансовая школа. 1997. № 6 (11). С. 16–17.
8. Тямусев Д. И. Аналитический учет товаров как составляющая управленческого учета в торговых организациях // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. 2009. № 7 (10). С. 202–205.
9. Ендовицкий Д. А., Литвин Ю. В. Развитие синтетического и аналитического бухгалтерского учета исходя из применяемых малым предприятием форм учета // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 23 (173). С. 2–12.
10. Зубко Е. И., Коваленко О. А. Построение системы счетов аналитического учета по учету затрат (расходов) для субъектов малого предпринимательства // Бизнес. Образование. Право. 2011. № 3 (16). С. 191–197.
11. Полонская О. П., Коровина К. Г. Оптимизация аналитического учета финансовых результатов для управленческих целей // Вестник Академии знаний. 2019. № 30 (1). С. 283–288.
12. Кузнецова Н. В., Гулиев М. М. Цикл Шухарта-Деминга как инструмент улучшения бизнес-процессов в компании // Актуальные проблемы современной науки, техники и образования: тезисы 80-й международной научно-технической конференции, Магнитогорск, 18–22 апреля 2022 года. Т. 2. Магнитогорск: Магнитогорский государственный технический университет имени Г. И. Носова, 2022.
13. URL: <https://1cert.ru/stati/tsikl-pdca-v-standarte-iso-9001-2008> (дата обращения: 18.11.2023).

### References

1. Industry standards for technological design of automotive industry enterprises. URL: <https://docs.cntd.ru/document/1200034099> (accessed 18.11.2023). (In Russ.)
2. Kasyanova G. Y. Cost of products, works, services: accounting and tax. 3-ed., rev. and exp. Moscow: АБАК Publ., 2018. 424 p. (In Russ.)

3. Tax Code of the Russian Federation. Material costs. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/0644a51c8d171aad7127867a97d0749ec20be875/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/0644a51c8d171aad7127867a97d0749ec20be875/) (accessed 26.11.2023). (In Russ.)
4. Shlifer E. V. Internal control system as a factor influencing the assessment of economic activity of industrial enterprises. *Economic Sciences*, 2023, no. 223, pp. 334–339. (In Russ.)
5. Drogovoz P. A., Leus N. A. Global trends in the development of predictive analytics of big data in the industrial sector. *Economics and Entrepreneurship*, 2019, no. 4 (105), pp. 168–176. (In Russ.)
6. Boroznets V. N., Lescheva M. G. Accounting and analytical tools in managing business processes in agriculture. *Accounting in agriculture*, 2015, no. 4, pp. 73–81. (In Russ.)
7. Buka L. F. Analytical capabilities of modern accounting reporting. *Siberian financial school*, 1997, no. 6 (11), pp. 16–17. (In Russ.)
8. Tyamusev D. I. Analytical accounting of goods as a component of management accounting in trade organizations. *Vector of science of Tolyatti State University*, 2009, no. 7 (10), pp. 202–205. (In Russ.)
9. Endovitsky D. A. Development of synthetic and analytical accounting based on the accounting forms used by small enterprises. *International accounting*, 2011, no. 23 (173), pp. 2–12. (In Russ.)
10. Zubko E. I. Construction of a system of analytical accounting accounts for accounting costs (expenses) for small businesses. *Business. Education. Right*, 2011, no. 3 (16), pp. 191–197. (In Russ.)
11. Polonskaya O. P. Optimization of analytical accounting of financial results for management purposes. *Bulletin of the Academy of Know*, 2019, no. 30 (1), pp. 283–288. (In Russ.)
12. Kuznetsova N. V. The Shewhart-Deming cycle as a tool for improving business processes in a company. Current problems of modern science, technology and education: Abstracts of the 80th international scientific and technical conference, Magnitogorsk, April 18–22, 2022, vol. 2. Magnitogorsk: Magnitogorsk State Technical University named after G. I. Nosov, 2022. (In Russ.)
13. URL: <https://1cert.ru/stati/tsikl-pdca-v-standarte-iso-9001-2008> (accessed 18.11.2023). (In Russ.)

#### Информация об авторе | Information about the author

**Е. И. Мизиковский** — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Института экономики и предпринимательства, академик РАЕН

**E. I. Mizikovsky** — Doctor of Sciences (Economy), Professor, Head of the Accounting Department of the Institute of Economics and Entrepreneurship, Academician of the RAEN

Статья поступила в редакцию 07.02.2024; одобрена после рецензирования 26.02.2024; принята к публикации 05.03.2024.

The article was submitted 07.02.2024; approved after reviewing 26.02.2024; accepted for publication 05.03.2024.