

УДК 33:657

DOI 10.36511/2588-0071-2020-1-53-61

**Мизиковский Игорь Ефимович**

доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета

Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет имени Н.И. Лобачевского (603950, Нижний Новгород, пр. Гагарина, 23)

**Igor E. Mizikovsky**

doctor of sciences (economics), professor, head of accounting department

National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod (23 Gagarina av., Nizhny Novgorod, Russian Federation, 603950)

E-mail: core090913@gmail.com

**Управленческий учет затрат на обеспечение  
пожарной безопасности промышленного предприятия**

**Management accounting of costs  
for fire safety of industrial enterprises**

---

Своевременное отражение в учетных регистрах сведений о затратах на обеспечение пожарной безопасности промышленных предприятий на сегодняшний день не имеет четко структурированной методологической базы, что приводит к снижению качества результатов учетной работы в данном направлении. Целью статьи является улучшение методологии управленческого учета затрат на обеспечение пожарной безопасности предприятий промышленности. Проведенные автором наблюдения явлений и процессов, обуславливающих возникновение исследуемых затрат, позволили разработать набор приемов и способов идентификации и отражения сведений о них в форме, удобной для принятия управленческих решений и выработки экономических стратегий, обеспечить интеграцию в информационно-управленческом пространстве предприятия.

**Ключевые слова:** затраты на обеспечение пожарной безопасности, управленческий учет, промышленные предприятия, принятие управленческих решений, стратегия экономии затрат.

Timely reflection in the accounting registers of information on the costs of fire safety of industrial enterprises today does not have a clearly structured methodological framework, which leads to a decrease in the quality of the results of accounting work in this direction. The purpose of the article is to improve the methodology of management accounting of costs for fire safety of industrial enterprises. The author's observations of the pheno-

mena and processes that cause the occurrence of the studied costs allowed to develop a set of techniques and methods of identification and reflection of information about them in a form convenient for making management decisions and developing economic strategies, to ensure integration in the information and management space of the enterprise.

**Keywords:** costs of fire safety, management accounting, industrial enterprises, management decision-making, cost-saving strategy.

**Введение.** Структурирование инструментально-информационных средств отражения затрат на обеспечение пожарной безопасности (ЗПБ) предприятия и его структурных подразделений является частью преобразований, направленных на адаптацию информационно-управленческого пространства предприятия к экономическим реалиям, требующим строгой экономии всех видов ресурсов, перманентного сокращения производственных потерь и расходов с низкой производительностью. Рассматриваемая статья затрат, как правило, калькулируется в составе прочих затрат на производство, нередко единой суммой без постатейной детализации. Проведенный автором анализ динамики ЗПБ на основе материалов, собранных на ряде машиностроительных предприятий г. Нижнего Новгорода и Нижегородской области в период с 2013 по 2018 годы, показал, что имеет место устойчивый тренд увеличения их удельного веса в общем объеме прочих производственных расходов (рис. 1).

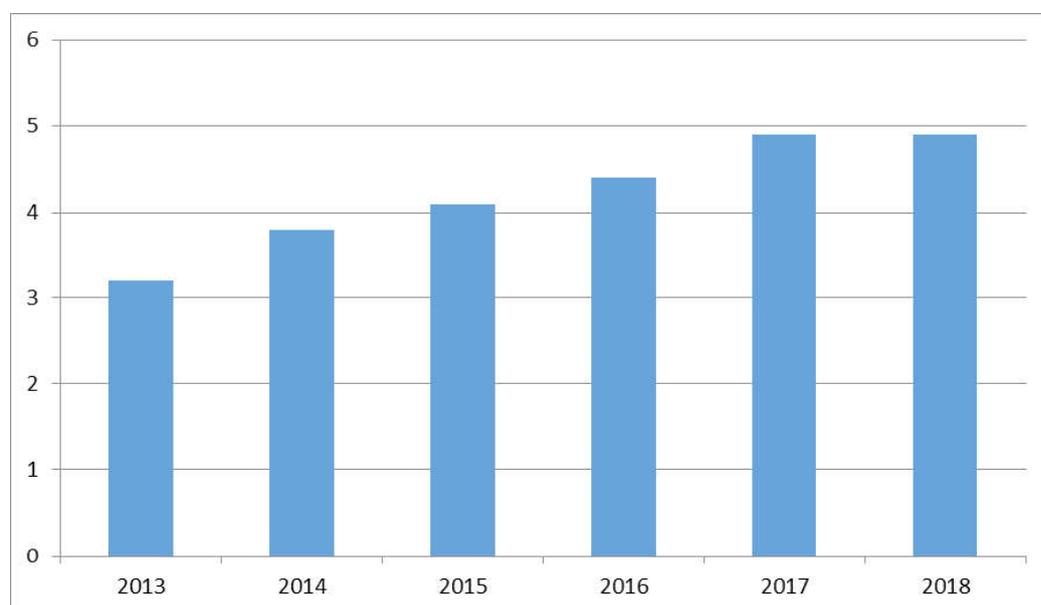


Рис. 1 Динамика удельного веса затрат на пожарную безопасность в общем объеме прочих затрат на исследуемых промышленных предприятиях

Безусловно, этот факт предполагает более пристальное внимание со стороны лиц, принимающих решения, что, к сожалению, на практике во многих случаях не имеет место. Требуется тщательного анализа совокупность факторов влияния на образовавшийся тренд, в том числе увеличение числа пожаров и возгораний на промышленных объектах, вызванное нарушениями

правил пожарной безопасности и эксплуатации производственных мощностей, отсутствием должного контроля технического состояния последних, приводящего к возникновению чрезвычайных ситуаций, ошибкам в планировании ресурсов, приводящих к дефициту ЗПБ, некачественной реализации функций контроля и учета данного вида активов и т. д. Отдельной проблемой является общий дисбаланс потребностей в информации менеджмента и возможностей бухгалтерской службы по ее генерированию в условиях, по существу, котлового способа учета рассматриваемого вида расходов, многократно раскритикованному и, казалось, не возможному для применения в существующих экономических условиях.

Применение котлового способа калькулирования приводит к тому, что производственная отчетность не содержит существенного объема сведений, что сводит на нет осведомленность о ЗПБ лиц, принимающих управленческие решения. Вполне очевидно, что отсутствие должной информационной осведомленности руководства о состоянии и проблемах расходования сегмента расходов, обеспечивающих безопасность деятельности хозяйствующего субъекта, является существенным фактором снижения качества управления организацией в целом. Перечисленные негативные факторы обуславливают экономически необоснованное увеличение расходной части бюджета предприятия, создают серьезные помехи реализации мер по стабилизации уровня производственных затрат в целом, их контролируемости и разумной экономии.

Постановление Правительства РФ от 25 апреля 2012 года № 390 (ред. от 30.12.2017) «О противопожарном режиме» (вместе с Правилами противопожарного режима в Российской Федерации) [1] регламентирует комплекс мер, необходимых для обеспечения пожарной безопасности в соответствии с Федеральным законом «О пожарной безопасности» (с изм. на 26.07.2019) [2]. Эти меры являются определяющими в формировании и использовании соответствующей ресурсной базы, состав которой определяется в виде совокупности следующих статей затрат:

- на составление декларации пожарной безопасности и оценку пожарного риска;
- приобретение средств пожаротушения;
- приобретение, установку и обслуживание пожарной сигнализации и системы оповещения;
- обучение персонала противопожарным мерам;
- оборудование мест для курения;
- услуги профессиональных пожарных;
- страхование риска потерь от пожаров [3].

Проведенный автором анализ научной литературы [4—9] показал, что в настоящее время отсутствуют концептуальные подходы к структурированию инструментального набора и способов дифференцированного (постатейного) представления ЗПБ в учетно-калькуляционном пространстве хозяйствующего субъекта. Рассмотренная теоретико-методологическая база ЗПБ предполагает применение, как уже отмечалось, котлового подхода, неэффективность которого доказана практикой эффективного ведения бухгалтерского учета. По мнению автора, учетно-калькуляционный инстру-

ментарий, применяемый к ЗПБ на исследуемых предприятиях, нуждается в существенной модернизации на основе дифференцированного подхода к их статьям, в том числе в части структуризации массива первичных документов управленческого учета, необходимого для выстраивания качественно информационного пространства производственных затрат, в том числе на основе модели бережливого производства. Своевременное, комплексное выявление и оперативная локализация отклонений от сметы, их устранение и создание условий «нулевой толерантности» производственной среды к их возникновению требует визуализации и прозрачности каждого этапа движения ресурсов, задействованных в обеспечении противопожарной безопасности промышленного предприятия. Решение этой задачи позволит сформировать набор калькуляционных инструментов, обеспечивающих максимально адекватный уровень осведомленности лиц, принимающих управленческие решения.

Целью исследования, представленного в статье, является поиск возможностей совершенствования существующей модели структурирования инструментального набора и информационного пространства ЗПБ промышленных предприятий. Достижение намеченной цели возможно путем решения комплекса задач по дополнению принятого набора инструментов управленческого учета средствами, позволяющими структурировать единую логику принятия решений и разработки стратегий на основе полного и достоверного отражения сведений о возникновении рассматриваемых ресурсов. В задачи исследования также входит определение путей институционализации дополняющих инструментов, их инкорпорирование в действующую на предприятии систему бухгалтерского учета хозяйственной деятельности и в целом корпоративного менеджмента.

**Методы исследования.** Исследования, проведенные автором на ряде машиностроительных предприятий обрабатывающих отраслей г. Нижнего Новгорода и Нижегородской области, основаны на использовании как теоретических методов (анализ, синтез, конкретизация, обобщение, формализация, декомпозиция, сравнение, функционально-процессный подход, системный подход), так и эмпирических (наблюдение, описание, измерение). Используемая методология предполагает декомпозицию исследуемых задач на основе их структурно-функциональных особенностей, что становится возможным при условии организации качественного информационного пространства, позволяющего четкое постатейное разделение ЗПБ, соответствующее требованиям эффективного менеджмента.

**Результаты.** Выбранная методология исследования позволила выявить ряд особенностей, учет которых необходим при решении поставленных исследовательских задач. Так, расходы на составление декларации пожарной безопасности и оценку пожарного риска, производимые в процессе строительства производственных мощностей до сдачи в эксплуатацию, относятся на их стоимость и в дальнейшем списываются на себестоимость продукции (работ, услуг) посредством амортизационных отчислений. В том случае если эти расходы произведены после ввода объекта в эксплуатацию, то они на некоторых из исследуемых предприятий списываются на текущие затраты как расходы будущих периодов. Вместе с тем, на практике не существует четких

критериев, по которым можно установить срок действия декларации и, соответственно, точно спланировать набор календарных периодов, в которые необходимо производить списание на себестоимость затрат, относящихся к данной статье. Исследования показали, что эта особенность не находит свое отражение в учетной политике и других регламентирующих документах, что является существенным недостатком действующих технологий учетно-калькуляционной работы.

Приобретение средств пожаротушения в бухгалтерском учете предполагает их признание в качестве основных или оборотных средств, в зависимости от закупочной стоимости. Для основных средств данной группы характерно списание в общем порядке на статью себестоимости, отражающую начисление амортизации. Однако, как показали исследования, стоимость средств пожаротушения, закупаемых предприятиями (огнетушители, пожарные щиты и краны, прочий пожарный инвентарь), как правило, позволяет их включить в состав материально-производственных запасов, что предполагает единовременное списание на себестоимость в момент ввода в эксплуатацию.

По аналогичной схеме происходит отнесение на себестоимость затрат на приобретение и установку пожарной сигнализации и системы оповещения. Средства, расходуемые предприятием на ремонт, реконструкцию, техническое обслуживание и модернизацию средств пожаротушения, списываются также единовременно. Необходимо отметить, что и в этом случае на исследуемых предприятиях не составляется смета, предусматривающая необходимую расшифровку статей затрат данного вида и, следовательно, отчет о ее выполнении.

Расходы на обучение персонала противопожарным мерам на всех исследуемых предприятиях списываются по схеме, принятой для текущих производственных расходов. Согласно приказу МЧС России от 12 декабря 2007 года № 645 обучение основам пожарной безопасности является обязательным для собственников и руководителей всех предприятий [10]. Удостоверение о прохождении курса пожарной безопасности также должны иметь главные специалисты и сотрудники, работающие с огнеопасным сырьем или оборудованием. Обучение, как правило, производится на договорной основе с аккредитованным учебным заведением. Юридическим подтверждением производимых затрат, помимо договора, служат прилагаемые к нему калькуляции и учебные программы, что, к сожалению, на большинстве исследуемых предприятий обнаружено не было.

В настоящее время, особенно в свете принятия законов об ограничении курения в общественных местах [11], имеют место обязательные требования к размещению и оборудованию мест для курения, выполнение которых является относительно существенной нагрузкой на бюджет хозяйствующего субъекта. Стоимость данного процесса образуется затратами на приобретение и установку металлических урн; воздухоочистителей; специальных дверей или аналогичных заграждений, препятствующих проникновению загрязненного воздуха в смежные помещения; приточно-вытяжной вентиляции; искусственного освещения и списывается на себестоимость в момент ввода в эксплуатацию. К сожалению, не на все указанные работы на пред-

приятиях имеются нормы затрат, что приводит к отсутствию плановых и нормативных калькуляций, что в значительной мере снижает качество учетно-контрольной работы в целом. Аналогичный комплекс проблем выявлен и для управленческого учета процесса получения услуг профессиональных пожарных, осуществляемых на договорной основе.

Особое место в ЗПБ имеет статья затрат на страхование риска потерь хозяйствующего субъекта от пожара, имеющего на исследуемых предприятиях добровольный характер. Средства по данной статье включаются в состав прочих затрат на производство по факту их расходования, сметы этих затрат на всех исследуемых хозяйствующих субъектах не предусмотрены. Практически все заключаемые исследуемыми предприятиями договоры страхования предполагают разовые страховые взносы, что, по мнению автора, ложится серьезным бременем на бюджет затрат отдельного календарного периода.

**Выводы.** Приведенные выше недостатки существующей системы учета ЗПБ приводят к существенному снижению качества не только бухгалтерского учета, но и в целом отрицательно влияют на конечные результаты обеспечения безопасности собственности промышленного предприятия. Расходы на составление декларации пожарной безопасности и оценку пожарного риска необходимо относить на себестоимость одновременно, поскольку невозможно установить количество календарных периодов, в течение которых она будет действовать. Их стоимость должна быть определена в смете расходов и экономически обоснована в документированном виде. Плановый расчет должен осуществляться в обязательном порядке до составления данного документа и найти свое отражение в соответствующем локальном акте.

Необходимо предусмотреть составление сметы ремонта, реконструкции, технического обслуживания и модернизации средств пожаротушения и отчета о ее выполнении, что значительно повысит результативность учетно-контрольной работы хозяйствующего субъекта. Генерирование и использование этих документов должно найти свое отражение в регламенте документооборота, положениях и инструкциях по сметному планированию (бюджетированию) обычной деятельности хозяйствующего субъекта.

По мнению автора, признание затрат на обучение персонала основам пожарной безопасности будет более обосновано, если в качестве приложений к договору на обучение будут приложены утвержденные программы подготовки специалистов и калькуляции затрат на его осуществление. Требуется формирование отдельных регламентов по планированию, учету затрат и калькулированию себестоимости оборудования мест для курения и получения услуг профессиональных пожарных, в том числе на основе нормирования и сметного планирования данного вида затрат.

Необходима модернизация схемы отнесения на себестоимость затрат на страхование риска потерь хозяйствующего субъекта от пожара, для чего нужно внести коррективы в условия заключаемых договоров со страховщиком на срок более одного отчетного периода, предполагающие уплату страховой премии в рассрочку. Это позволит осуществлять признание затрат равномерно в разрезе календарных периодов в течение всего срока действия договора.



Рис. 2. Агрегированная схема управленческого учета затрат на обеспечение пожарной безопасности

Приведенные выше предложения по совершенствованию управленческого учета ЗПБ могут быть реализованы только в условиях системного реструктурирования инструментально-информационного пространства ЗПБ, его интеграции в общее пространство управления затратами на обычную деятельность хозяйствующего субъекта. По мнению автора, наиболее оптимальным решением данной проблемы является построение трехуровневой системы, каждый уровень которой отражает определенную ключевую функцию ее деятельности: нормирования и оперативного учета, калькуляционного учета, сметного планирования (бюджетирования), отчетности и мониторинга, формирования информационной базы и непосредственно выработки управленческих воздействий (рис. 2). Процессы, реализуемые на каждом из представленных уровней, предполагают на выходе формирование соответствующих реализуемым методикам экономических расчетов информационных продуктов: нормы расходования, первичные документы, нормативные и фактические калькуляции, сметы (бюджеты) и отчеты об их исполнении.

Нормальное функционирование предлагаемой системы невозможно без системного применения ряда инструментальных процедур, таких как создание и ведение нормативной базы ЗПБ, «директ-костинг», верификация данных, используемых на каждом из представленных уровней. Нет необходимости доказывать, что актуализация инструментов эффективного управ-

ленческого учета требует внедрения системной практики нормирования ЗПБ, осуществляемого заранее, до начала производственного процесса, а также их верификации в течение текущего календарного периода. Отказ от котлового способа списания ЗПБ предполагает использование системы «директ-костинг», наиболее соответствующей, по мнению автора, цели исследования и многократно описанной в разных научных источниках и учебниках.

Необходимо в дальнейшем проводить исследования в области интеграции информационного поля управленческого учета в пространство управления предприятием; прогнозирования и оперативной локализации проблемных областей с высоким риском образования потерь в результате пожаров; повышения продуктивности использования производственных ресурсов, задействованных в обеспечении безопасности жизнедеятельности хозяйствующего субъекта. Внедрение предложений автора по совершенствованию управленческого учета ЗПБ позволит в значительной степени усилить контроль и повысить эффективность их применения, сделать конкретный шаг в сторону решения проблемы придания свойств гибкости и адаптивности к постоянным изменениям внешней и внутренней среды организации. Предлагаемая концепция структурирования информационного пространства на основе комплексного применения теоретических и эмпирических методов научного исследования позволяет создать необходимые информационно-технологические условия для формулирования максимально результативной стратегии и тактики управления, в дальнейшем разработать и применить на практике комплекс специфических приемов и способов, использование которых будет служить повышению стратегического управления ресурсами хозяйствующего субъекта промышленного производства.

#### Примечания

1. URL: <https://legalacts.ru/doc/postanovlenie-pravitelstva-rf-ot-25042012-n-390/> (дата обращения: 12.10.2019).
2. URL: <http://docs.cntd.ru/document/9028718> (дата обращения: 12.10.2019).
3. Касьянова Г.Ю. Себестоимость продукции, работ, услуг: бухгалтерская и налоговая. 3-е изд., перераб. и доп. М.: АБАК, 2018. 424 с.
4. Разумилов Р.Н. От ресурсосберегающих технологий к бережливому производству на машиностроительных предприятиях // Вестник ИрГУ. 2015. № 5. С. 267—270.
5. Балашова Е.С., Громова Е.А. Генезис и систематизация результатов внедрения бережливого производства в различных секторах российской экономики // Вестник Пермского университета. 2015. Вып. 3 (26). С. 61—68.
6. Сорокина В.В., Шапарина С.В. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в соответствии с РСБУ и МСФО на примере ОАО «АвтоВАЗ» // Международный бухгалтерский учет. 2017. № 19. С. 134—146.
7. Харченко О.Н., Самусенко С.А. Методологические аспекты учета затрат и калькулирования себестоимости продукции при переходе на МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2007. № 3 (99). С. 24—31.
8. Бехтерева Е.В. Себестоимость: рациональный и эффективный учет расходов. 5-е изд., перераб. М.: Изд-во «Омега-Л», 2011. 148 с.

9. Жарикова Л.А. Управленческий учет: учебное пособие. Тамбов: Изд-во Тамбовского государственного технического университета, 2004. 136 с.

10. Об утверждении норм пожарной безопасности «Обучение мерам пожарной безопасности работников организаций»: приказ МЧС РФ от 12 декабря 2007 г. № 645. URL: <https://base.garant.ru/192618/> (дата обращения: 24.10.2019).

11. Об охране здоровья граждан от воздействия табачного дыма и последствий потребления табака: федеральный закон от 23 февраля 2013 г. № 15-ФЗ. URL: <http://tabak-zakon.ru/issues/tcl/> (дата обращения: 24.10.2019).

### References

1. URL: <https://legalacts.ru/doc/postanovlenie-pravitelstva-rf-ot-25042012-n-390/> (accessed 12.10.2019). (In Russ.)

2. URL: <http://docs.cntd.ru/document/9028718> (accessed 12.10.2019). (In Russ.)

3. Kasyanova G.Yu. The cost of production, work, services: accounting and tax. 3rd ed., rev. and add. Moscow: АВАК Publ., 2018. 424 p. (In Russ.)

4. Razumilov R.N. From resource-saving technologies to lean production at machine-building enterprises. *Bulletin of ISU*, 2015, no. 5, pp. 267—270. (In Russ.)

5. Balashova E.S., Gromova E.A. Genesis and systematization of the results of the implementation of lean manufacturing in various sectors of the Russian economy. *Perm University Herald*, 2015, issue 3 (26), pp. 61—68. (In Russ.)

6. Sorokina V.V., Shaparina S.V. Cost accounting and costing of products in accordance with RAS and IFRS on the example of AvtoVAZ. *International Accounting*, 2017, no. 19, pp. 134—146. (In Russ.)

7. Kharchenko O.N., Samusenko S.A. Methodological aspects of cost accounting and calculating the cost of production in the transition to IFRS. *International Accounting*, 2007, no. 3 (99), no. 24—31. (In Russ.)

8. Bekhtereva E.V. Cost: rational and efficient cost accounting. 5th ed., revised. Moscow: Publishing House “Omega-L”, 2011. 148 p. (In Russ.)

9. Zharikova L.A. Management accounting: a training manual. Tambov: Publishing House of the Tambov State Technical University, 2004. 136 p. (In Russ.)

10. On approval of fire safety standards “Training on fire safety measures for employees of organizations”: order of the Ministry of Emergency Situations of the Russian Federation dated December 12, 2007 no. 645. URL: <https://base.garant.ru/192618/> (accessed 24.10.2019). (In Russ.)

11. On the protection of the health of citizens from exposure to tobacco smoke and the consequences of tobacco consumption: federal law of February 23, 2013 no. 15-FZ. URL: <http://tabak-zakon.ru/issues/tcl/> (accessed 24.10.2019). (In Russ.)