

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

УДК 657

СТРУКТУРИРОВАНИЕ ОБЪЕКТА УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ПОЛИГРАФИЧЕСКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ

© 2019 г.

И.Е. Мизиковский

Мизиковский Игорь Ефимович, д.э.н., проф.; заведующий кафедрой бухгалтерского учета
Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского
core090913@gmail.com

*Статья поступила в редакцию 05.11.2018**Статья принята к публикации 15.01.2019*

Целью статьи является повышение качества учетно-калькуляционного пространства предприятия полиграфической промышленности. В ходе исследований использованы теоретические и эмпирические методы, с помощью которых были получены результаты: сформулировано определение объекта учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), структурирован набор критериев объективизации носителей затрат в пространство учетно-калькуляционных объектов предприятий полиграфической промышленности, доказана необходимость разукрупнения применяемого объекта учета затрат и калькулирования себестоимости продукции полиграфического предприятия. Системное совершенствование терминологического пространства, способствующее совершенствованию применяемого инструментария экономических расчетов, позволяет в значительной степени улучшить результаты учетно-калькуляционной работы в отраслевых бухгалтерских практиках.

Ключевые слова: затраты, объект учета, калькулирование, себестоимость, полиграфическое предприятие, объективизация, пространство учетно-калькуляционных объектов.

Введение

Не требует доказательств тот факт, что работа типографий, полиграфических комбинатов, издательско-полиграфических комплексов, а также организаций, имеющих в своей структуре обособленные полиграфические подразделения, имеет не только коммерческое, но и очень важное социально-культурное значение. Выпускаемая ими продукция разнообразна и разнопланова – издание печатной продукции: газет, книг, периодических изданий, деловых бланков, поздравительных открыток, коммерческой печатной продукции, обоев, бумажных игрушек, елочных украшений и т.п. Предприятия данной отрасли оказывают производственные услуги, в том числе по резке бумаги, регенерации формных пластин, к их вспомогательной деятельности относится переплетное дело, изготовление печатных форм и обработка изображений.

Широкое распространение и высокая общественная значимость полиграфической продукции наряду со значительной конкуренцией в этой отрасли требует значительных усилий по управлению затратами, в том числе реализации важнейших стратегий повышения конкурентоспособности, предполагающих экономию ресурсов, применяемых в обычных видах дея-

тельности хозяйствующих субъектов. Реализация этих стратегий невозможна без максимально точных расчетов удельной себестоимости продукции полиграфических предприятий, основанных на использовании передовых методологий учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг, товаров). Необходимо отметить, что учетно-калькуляционные методологии должны быть не только «техническим» инструментом индикации состояния затрат, но и неотъемлемым элементом системы перманентных текущего и перспективного экономического планирования организации.

Вполне очевидно, что учетно-калькуляционный инструментарий является многофункциональным комплексом средств по обработке сложно организованного, многоуровневого учетно-информационного пространства затрат предприятия на обычную деятельность. Несущие элементы конструкции последнего – объекты учета затрат и калькулирования себестоимости (ОУЗКС) продукции полиграфического предприятия, имманентным свойством которых является группировка затрат в их разрезах, технически оформляемая в виде записей в соответствующих регистрах бухгалтерского учета. Необходимо отметить, что даже в условиях

комплексной автоматизации бухгалтерии и внедрения автоматических систем обработки данных процесс преобразования сведений о затратах остается рутинным, трудоемким и дорогостоящим; достижение точности и своевременности формирования отчетных данных о потреблении ресурсов, обеспечение максимальной достоверности информационной базы и, следовательно, результатов учетно-калькуляционной работы – трудными.

Структурирование ОУЗКС невозможно без комплексного анализа сущности этой экономической категории. Исследования, проведенные автором на ряде предприятий полиграфической промышленности нижегородского промышленного кластера, показали, что, к сожалению, в учетной политике предприятий, в соответствующих тематике локальных стандартах нет четко оформленного раскрытия сложного и очень важного для бухгалтерии и управления предприятием в целом понятия ОУЗКС. Нет и «описанных» критериев объективизации носителей затрат в пространство учетно-калькуляционных объектов предприятий полиграфической промышленности, что тоже является существенным пробелом нормативно-регулирующей системы учета полиграфических предприятий.

Другой выявленной автором проблемой в ходе исследования учетно-калькуляционного пространства предприятий полиграфической индустрии нижегородского промышленного кластера явилось использование в качестве ОУЗКС не только продукции (работ, услуг), но и текущих производственных активов (производственных запасов), а также мест (центров) возникновения затрат. Это, по мнению автора, является следствием отсутствия четкой формализации понятия ОУЗКС и набора критериев объективизации носителя затрат в учетно-калькуляционное пространство предприятия. Зачастую нет и регламентов корректирования состава ОУЗКС, что, так же как и перечисленные выше проблемы, в значительной степени осложняет учетно-калькуляционный процесс, отрицательно влияет на его результаты.

Вышеперечисленные проблемы учетно-калькуляционного пространства полиграфических предприятий нижегородского промышленного кластера обуславливают цель: повышение качества учетно-калькуляционного пространства предприятия полиграфической промышленности – и задачи исследования: формулирование понятия ОУЗКС, формирование критериев объективизации носителей затрат в учетно-калькуляционное пространство предприятия полиграфической промышленности,

разделение объектов учета затрат и калькулирования себестоимости, стоимостной оценки текущих производственных активов, сметного планирования (бюджетирования) затрат.

Анализ существующей теоретико-методологической базы данной проблематики, проведенный автором статьи, показал неоднозначность мнений профессиональных исследователей, главным образом в формулировании однозначного и убедительного определения понятия ОУЗКС. Е.В. Бехтерева в [1] в качестве ОУЗКС рассматривает виды, носители и места возникновения затрат. Сходного мнения придерживается Л.А. Жарикова, отмечая в [2], что «под объектами учета затрат принято понимать места возникновения расходов, т.е. отдельные цехи, производства, участки и так далее, в разрезе которых должны группироваться затраты по изготовлению продукции». На наш взгляд, носитель затрат – это любой объект, на который можно отнести затраты, причем их величина и экономическая обоснованность отнесения вторичны. Иными словами, носителем затрат может рассматриваться любое имущество предприятия от канцелярской скрепки до зданий, сооружений, земельных участков и т.п., виды и места возникновения затрат также относятся к имуществу и, соответственно, объективируются в учетно-калькуляционное пространство.

Профессиональные суждения многих исследователей сходятся на позиционировании в качестве ОУЗКС продуктов труда. О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова в [3] придерживаются именно этой точки зрения, отождествляя ОУЗКС и калькуляционную единицу. В.Э. Керимов и Р.Л. Сухов также относят к ОУЗКС продукцию, работы, услуги [4]. Парадигма объективизации продуктов труда в качестве ОУЗКС нашла свое отражение во многих отраслевых методических рекомендациях и инструкциях по планированию, учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг, товаров). Так, в Приказе Минсельхоза РФ от 14.12.2004 № 537 «Об утверждении Методических рекомендаций по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости масложировой продукции» в качестве объектов затрат позиционируются виды сельскохозяйственной продукции [5].

Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности (согласовано МПТР РФ 25.11.2002) [6] рассматривают ОУЗКС в качестве «учетной единицы продукции (работ, услуг)». В Приказе Мининформсвязи РФ от 21.03.2006 № 33 (ред. от 25.01.2007)

«Об утверждении Методических рекомендаций по ведению операторами связи отдельного учета доходов и расходов по осуществляемым видам деятельности, оказываемым услугам связи и используемым для оказания этих услуг частям сети электросвязи» [7] сказано, что в качестве ОУЗКС рассматриваются «виды деятельности по оказанию услуг, выполнению работ и продаже товаров».

Согласно Методическим рекомендациям (инструкции) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции лесопромышленного комплекса (Извлечения) (утв. Минпромнаучкой РФ 26.12.2002) [8] в лесопромышленном комплексе ОУЗКС являются «все виды продукции с единицами измерения, предусмотренными в плане производства в натуральном выражении в планируемом году». В письме Минфина РФ от 23.05.1994 № 66 «О Методических рекомендациях по составу и учету затрат, включаемых в себестоимость проектной и изыскательской продукции (работ, услуг) для строительства, и формированию финансовых результатов» [9] сказано, что ОУЗКС является отдельный заказ, открываемый на каждый объект (вид работ) в соответствии с заключенным договором.

Сходной позиции придерживается ряд авторов трудов по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг). Основу их парадигмы составляют отраслевые особенности структурирования продуктов труда, типа производства и производственного цикла, ее придерживаются известные ученые-бухгалтеры Е.И. Костюкова и Ю.А. Бабаев: Е.И. Костюкова и Р.И. Галилова в [10] в качестве ОУЗКС позиционируют передел, Ю.А. Бабаев в [11] понимает проблему несколько шире и утверждает, что в качестве ОУЗКС могут быть использованы заказ; передел; процесс.

Некой «объединяющей» позиции ученых, предполагающих в качестве ОУЗКС продукты труда, с мнением исследователей о том, что ОУЗКС – это места возникновения затрат, а также с суждениями сторонников «привязки» ОУЗКС к отраслевым особенностям производства придерживается Г.М. Пышкина. На сайте Владивостокского государственного университета экономики и сервиса она публикует мнение о том, что в качестве ОУЗКС могут применяться места возникновения затрат, продукция (работы, услуги). При этом Г.М. Пышкина отмечает, что ОУЗКС «являются места возникновения затрат, виды и группы однородных продуктов, предприятия, производства, цехи, участки, бригады, агрегаты, стадии, переделы, заказы, полуфабрикаты, готовые изделия, бригадо-комплектные группы однородных продуктов и т.п.» [12].

Есть еще одна точка зрения, предполагающая в качестве ОУЗКС методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Этой концепции придерживаются М.А. Вахрушина, С.А. Рассказова-Николаева, М.И. Сидорова в [13]. Они отмечают, что ОУЗКС являются «попроцессный, попередельный, позаказный методы, а также метод учета затрат (калькулирования) по функциям». Точно такое же мнение высказывает Л.И. Егорова в [14]. Она подчеркивает, что «по объектам учета затрат выделяют попроцессный, попередельный и позаказный методы калькулирования». Наряду с этим в бухгалтерской науке имеет место парадигма, основанная на мнении, что объект учета затрат – это всего лишь признак группировки затрат. Т.П. Карпова отмечает во многих работах, в том числе в учебнике по управленческому учету для вузов [15], что объект учета – «это признак, согласно которому осуществляется группировка производственных затрат для целей управления». Надо отметить, что она отделяет объект калькулирования от объекта учета и пишет, что «объект калькулирования – это вид продукции, полуфабрикатов, частичных продуктов разной степени готовности, работ и услуг определенной потребительской стоимости».

Сторонники парадигмы, основанной на мнении Т.П. Карповой, опубликовали ее в учебных материалах Читинского института – филиала Байкальского государственного университета [16], Санкт-Петербургского торгово-экономического университета [17], на сайтах «Центр управления финансами» [18] и «Студенческая библиотека онлайн» [19]. Надо отметить, что две последние парадигмы ни в коей мере не соответствуют ст. 5 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 18.07.2017) «О бухгалтерском учете» [20], но, как научные гипотезы, безусловно, заслуживают рассмотрения. Необходимо отметить, что в Методических рекомендациях по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на полиграфических предприятиях (согласовано МПТР России 25.11.2002) в качестве ОУЗКС рекомендуется единица продукции (работ, услуг) [21]. Результаты проведенного автором анализа теоретико-методологической базы данной проблематики представлены в табл. 1.

Проведенные автором исследования на ряде предприятий полиграфической отрасли нижегородского промышленного кластера показали, что во внутренних регламентах (положениях, стандартах, инструкциях, распоряжениях и прочих разъясняющих и дополняющих документах) отсутствуют определение понятия и

**Анализ теоретико-методологической базы понятия
«объект учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)»**

Сущность концепции	Авторы, источники
Виды, носители и места возникновения затрат	Е.В. Бехтерева, Л.А. Жарикова
Продукты труда, стадии технологического процесса	О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова, В.Э. Керимов, Р.Л. Сухов, Е.И. Костюкова, Ю.А. Бабаев, Р.И. Галилова; Приказ Минсельхоза РФ от 14.12.2004 № 537 «Об утверждении Методических рекомендаций по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости масложировой продукции»; Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности (согласовано МПТР РФ 25.11.2002); Приказ Мининформсвязи РФ от 21.03.2006 № 33 (ред. от 25.01.2007) «Об утверждении Методических рекомендаций по ведению операторами связи раздельного учета доходов и расходов по осуществляемым видам деятельности, оказываемым услугам связи и используемым для оказания этих услуг частям сети электросвязи»; Методические рекомендациям (инструкции) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции лесопромышленного комплекса (Извлечения) (утв. Минпромнаукой РФ 26.12.2002); Письмо Минфина РФ от 23.05.1994 № 66 «О Методических рекомендациях по составу и учету затрат, включаемых в себестоимость проектной и изыскательской продукции (работ, услуг) для строительства, и формированию финансовых результатов»; Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на полиграфических предприятиях (согласовано МПТР России 25.11.2002)
Места возникновения затрат, виды и группы однородных продуктов: предприятия, производство, цехи, участки, бригады, агрегаты, стадии, переделы, заказы, полуфабрикаты, готовые изделия, бригадо-комплектные группы однородных продуктов и т.п.	Г.М. Пышкина
Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)	М.А. Вахрушина, С.А. Рассказова-Николаева, М.И. Сидорова, Л.И. Егорова
Признак группировки затрат	Т.П. Карпова; учебные материалы, опубликованные на сайтах Читинского института – филиала Байкальского государственного университета, Санкт-Петербургского торгово-экономического университета; «Центр управления финансами», «Студенческая библиотека онлайн»

порядок выбора объекта учета. Приведенные в таблице 1 результаты анализа теоретико-методологической базы формулирования одного из важнейших понятий учетно-калькуляционного пространства – ОУЗКС позволяют автору прийти к выводу о том, что не имеется единого подхода к его пониманию, что, безусловно, осложняет его применение на практике. Думается, что причиной тому является отсутствие согласованной и научно обоснованной позиции по формированию набора структурирования ОУЗКС, прежде всего четко сформулированных требований объективизации носителей затрат в пространство учетно-калькуляционных объектов предприятий полиграфической промышленности, обоснования уровня его агрегирова-

ния. Не требует доказательств необходимость позиционирования данного факта в качестве отдельной научной проблемы бухгалтерского учета хозяйственной деятельности не только предприятий указанной отрасли, но и бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов экономики в целом.

Теоретико-методологические подходы

В ходе проведенного исследования автором использованы теоретические методы обобщения и сравнения данных, формализации (структурированного описания) характеристик объекта исследования (SWOT-анализ), а также эмпирические методы наблюдения и описания

Таблица 2

SWOT-анализ результатов использования заказа на изготовление полиграфической продукции в качестве объекта учета затрат и калькулирования себестоимости в условиях серийного производства

Среда	Положительные стороны	Отрицательные стороны
Внутренняя	<i>Преимущества:</i> низкая трудоемкость, упрощение ведения учета, повышение уровня автоматизации	<i>«Ослабляющие» свойства:</i> отсутствие данных об удельной себестоимости продукции, снижение точности расчета себестоимости заказа, снижение качества управленческих решений по ценообразованию и экономии затрат
Внешняя	<i>Дополнительные возможности:</i> снижение времени обслуживания клиентов	<i>Факторы, которые могут осложнить достижение стратегической цели:</i> ослабление конкурентных позиций предприятия

предметной области. Полученные статистические сведения показали, что на большинстве полиграфических предприятий (порядка 95% исследуемых организаций) нижегородского промышленного кластера в качестве ОУЗКС используется заказ, как правило, интегрирующий достаточно широкую номенклатуру производимой продукции. Автором установлено, что на себестоимость заказа списываются производимые затраты без распределения их стоимости в разрезе наименований (видов) продуктов труда, предусмотренных его выполнением. Следует отметить, что само списание происходит на основании фактического расходования ресурсов, документируемого в ходе производства и реализации полиграфической продукции, зачастую без использования норм потребления ресурсов. Отсутствие на многих предприятиях информационной базы нормированных затрат создает условия для крайне негативной ситуации, предполагающей наличие необоснованного расходования оборотных средств.

Автор полагает, что использование в полиграфической отрасли заказа в качестве ОУЗКС не позволяет рассчитывать удельную себестоимость продукции, тем самым в значительной степени снижает качество учетно-калькуляционной работы, заметно снижает точность вычислений, значительно «сужает» информационное поле принятия управленческих решений по ценообразованию и экономии затрат, что, в конечном счете, ослабляет конкурентные позиции предприятия. Необходимо отметить, что рассматриваемый подход, в основе которого лежит неоправданное «укрупнение» ОУЗКС, к сожалению, характерен для многих других отраслей. Безусловно, существует немало условий, в которых использование заказа (процесса, передела) уместно и, более того, необходимо (например, производство мебели, выполнение отделочных работ или других форм бытового обслуживания, выработка энергии). Тем не менее, по мнению автора, в каждой конкретной производственно-хозяйственной ситуации требуется тщательное технико-экономическое обоснова-

ние объективизации носителя затрат в пространство ОУЗКС.

Причинами широкой распространенности рассматриваемого методологического подхода являются относительно низкая трудоемкость и существенное упрощение ведения учета затрат и калькулирования себестоимости продуктов труда, практически гарантированный успех автоматизации этого процесса. Анализ исследуемых материалов показал, что, действительно, трудоемкость варианта построения учетно-калькуляционной работы, предусматривающего в качестве ОУЗКС заказ, в несколько раз ниже по сравнению с вариантом, предполагающим в этом качестве экземпляр, погонный (квадратный) сантиметр или иную калькуляционную единицу печатной продукции. В таблице 2 представлены положительные и отрицательные стороны выбора в качестве ОУЗКС заказа на изготовление полиграфической продукции в условиях серийного производства.

Заключение

По мнению автора, в качестве ОУЗКС следует рассматривать законченный результат обычных видов деятельности, имеющий потребительскую стоимость, т.е. продукт труда. По данным таблицы 1 видно, что большинство исследователей придерживаются такой или сходной позиции, она многократно постулирована в приведенном в этой же таблице нормативно-правовом обеспечении учетно-калькуляционной работы многих отраслей экономики. В ходе исследования автором установлено, что в качестве ОУЗКС используются места возникновения (центры) затрат и отдельные виды текущих производственных активов (запасов незавершенного производства, готовой продукции на складах; товары отгруженные, но не оплаченные потребителем). Очевидна необходимость «вывода» указанных носителей затрат из набора ОУЗКС, что позволит упорядочить и системно разграничить методологии стоимостной оценки текущих производственных активов, учета за-

трат и калькулирования себестоимости продукции и бюджетирования (сметного планирования) деятельности мест (центров) затрат.

Из проведенного автором SWOT-анализа результатов использования заказа на изготовление полиграфической продукции в качестве ОУЗКС в условиях серийного производства следует, что формирование удельной себестоимости продукции на исследуемых предприятиях не ведется. Этот факт делает невозможным гибкое и эффективное планирование производственной программы и, по сути, сводит «на нет» столь необходимое в производственном учете нормирование производственных ресурсов.

Неоправданное агрегирование ОУЗКС, причем носящее системный характер, не позволяет в достаточной степени использовать новые, прогрессивные приемы и способы учетно-калькуляционной работы, повысить точность расчетов и своевременность их выполнения.

Пользуясь рекомендациями, изложенными в [21], автор предлагает использовать на исследуемых полиграфических предприятиях в качестве ОУЗКС при выпуске книжно-журнальной, изобразительной и прочей продукции один экземпляр; при выполнении переплетно-брошюровочных работ – 1000 экземпляров. Необходимо отметить, что это относится к общим, «рамочным» рекомендациям и выбор того или иного носителя, безусловно, зависит от специфики выпускаемой продукции хозяйствующего субъекта.

Объективизация носителей затрат в пространство учетно-калькуляционных объектов предприятий полиграфической промышленности должна осуществляться на основе следующих критериев:

- технико-экономическая обоснованность включения данного носителя в состав ОУЗКС;
- возможность формирования удельной себестоимости продукции (работ, услуг);
- возможность группирования и строгого нормирования затрат относительно выбранного объекта;
- отражение в учетной политике и нормативно-регулирующих документах предприятия;
- неизменность на протяжении длительного календарного периода.

Терминологическая идентификация ОУЗКС в сочетании со строгим разделением объектов стоимостной оценки текущих производственных активов, учета затрат и калькулирования себестоимости продукции и бюджетирования (сметного планирования) деятельности мест (центров) затрат, при их безусловном концептуальном сходстве и применении, по существу, в одном информационном поле, позволит не

только четко определить состав приемов и способов, присущих каждому из них, но и качественно улучшить их применение в бухгалтерских практиках полиграфических предприятий и хозяйствующих субъектов в других отраслях. «Разукрупнение» ОУЗКС также способствует существенному повышению качества приемов и способов учетно-калькуляционной работы, их ориентированность на максимально точный расчет себестоимости продуктов труда сделает возможным формирование удельной себестоимости продукции полиграфической индустрии.

Адекватное отраслевым особенностям, научно обоснованное понимание сущности ОУЗКС в немалой степени обеспечивает налаживание перманентного и эффективного производственного менеджмента, в том числе номенклатурного планирования, обеспечивает существенное повышение качества результатов учетно-калькуляционной работы и бухгалтерского учета в целом. Успешный выбор ОУЗКС способствует повышению информативности данных о затрачиваемых материальных, трудовых, финансовых, информационных, интеллектуальных и иных ресурсах формирования себестоимости продукции, оказывающих существенное влияние на повышение точности формирования финансового результата хозяйственной деятельности.

Результаты исследований, представленных автором, полностью соответствуют поставленной цели повышения качества учетно-калькуляционного пространства предприятия полиграфической промышленности, способствуют эффективности бухгалтерского учета и корпоративного управления организациями данной отрасли, являются ценным подспорьем дальнейших исследований в области улучшения учетно-калькуляционной работы бухгалтерской службы предприятия, упорядочения экономических расчетов на основе оптимальной структуры предметной области.

Список литературы

1. Бехтерева Е.В. Себестоимость: рациональный и эффективный учёт расходов. 5-е изд., перераб. М.: Изд-во «Омега-Л», 2011. 148 с. (Серия «Практическая бухгалтерия»).
2. Жарикова Л.А. Управленческий учет: Учеб. пособие. Тамбов: Изд-во Тамбовского государственного технического университета, 2004. 136 с.
3. Управленческий учет: официальная терминология СИМА. Словарь терминов / Пер. с англ. О.Е. Николаевой, Т.В. Шишковой. М.: ИД «ФБК-ПРЕСС», 2004. 200 с.
4. Керимов В.Э., Сухов Р.Л. Учет затрат и калькулирование себестоимости услуг в туристических фирмах // Бухгалтерский вестник. 1999. № 11. С. 44–49.

5. Приказ Минсельхоза РФ от 14.12.2004 № 537 «Об утверждении Методических рекомендаций по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости масложировой продукции». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_98331/ (дата обращения: 03.12.2017).
6. Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности (согласовано МПТР РФ 25.11.2002). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_98759/33a675a36171635bc258e050437ed0fc1da5a546/ (дата обращения: 03.12.2017).
7. Приказ Мининформсвязи РФ от 21.03.2006 № 33 (ред. от 25.01.2007) «Об утверждении Методических рекомендаций по ведению операторами связи раздельного учета доходов и расходов по осуществляемым видам деятельности, оказываемым услугам связи и используемым для оказания этих услуг частям сети электросвязи». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61371 (дата обращения: 03.12.2017).
8. «Методические рекомендации (инструкция) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции лесопромышленного комплекса» (Извлечения) (утв. Минпромнауккой РФ 26.12.2002). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_105793 (дата обращения: 03.12.2017).
9. Письмо Минфина РФ от 23.05.1994 № 66 «О Методических рекомендациях по составу и учету затрат, включаемых в себестоимость проектной и изыскательской продукции (работ, услуг) для строительства, и формированию финансовых результатов». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_4153/765e15c65b04370200eedb0701dd718178bbb96/ (дата обращения: 03.12.2017).
10. Костюкова Е.И., Галилова Р.И. Организационно-методическое обеспечение управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в рыболовецких организациях. Монография [Электронный ресурс]. Ставрополь: АГРУС, 2013. 156 с.
11. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг): Учеб.-практ. пособие / Под ред. Ю.А. Бабаева. М.: Вузовский учебник, 2007. 160 с.
12. Электронный ресурс «©1999–2005 Владивостокский государственный университет экономики и сервиса». URL: https://abc.vvsu.ru/Books/1_kalkul_u/page0005.asp (дата обращения: 01.12.2017).
13. Вахрушина М.А., Рассказова-Николаева С.А., Сидорова М.И. Управленческий учет-1. Учебное пособие по программе подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров. Базовый курс. М.: Издательский дом «БИНФА», 2011. 141 с.
14. Егорова Л.И. Бухгалтерский (управленческий) учет: Учебно-методический комплекс. М.: Изд. центр ЕАОИ, 2008. 111 с.
15. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. 351 с. (Серия «Профессиональный учебник: Бухгалтерский учет»).
16. Электронный ресурс Studfiles. URL: <https://studfiles.net/preview/4121861/> (дата обращения: 03.12.2017).
17. Электронный ресурс Studfiles. URL: <https://studfiles.net/preview/3203951/> (дата обращения: 02.12.2017).
18. Электронный ресурс «© 2009–2017. «Центр управления финансами». URL: <http://center-yf.ru/data/Buhgalteru/obekty-ucheta-zatrat.php> (дата обращения: 01.12.2017).
19. Электронный ресурс «2013 – 2017 «Студенческая библиотека онлайн». URL: http://studbooks.net/916582/buhgalterskiy_uchet_i_audit/obekty_ucheta_zatrat_obekty_kalkulirovaniya_otvechayuschie_tselyam_upravleniya_sebestoimosti (дата обращения: 03.12.2017).
20. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 18.07.2017) «О бухгалтерском учете». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 04.12.2017).
21. Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на полиграфических предприятиях (согласовано МПТР России 25.11.2002). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_98696/ (дата обращения: 04.12.2017).

STRUCTURING THE OBJECT OF COST ACCOUNTING AND CALCULATION OF PRODUCTION COSTS IN PRINTING COMPANIES

I.E. Mizikovsky

Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod

The purpose of this article is to improve the quality of accounting and calculation in the printing industry. In our research, we used theoretical and empirical methods to achieve the following results: the definition has been formulated of the object of cost accounting and calculation of production (work, services) costs, a set of criteria has been structured to objectively assess the cost object in the accounting and calculation space of printing industry enterprises, the need has been proved to disaggregate the applied object of cost accounting and calculation of production costs of a printing company. Systematic improvement of the terminological space that contributes to the improvement of the tools used for economic calculations will substantially improve the results of the accounting calculation in industry accounting practices.

Keywords: object, accounting, cost calculation, production cost, printing company, objectification, space of accounting and calculation objects.