

Федорчукова Светлана Георгиевна
Fedorchukova Svetlana Georgievna
Кандидат экономических наук, доцент ИЭАУ
Candidate of Economic Science, Associate Professor АЕСМ
e-mail: fedorchukova.svet@yandex.ru
Николаичев Андрей Андреевич
Nikolaichev Andrey Andreevich
Студент бакалавриата
baccalaureate student
Институт экономики и антикризисного управления
Institute of Economics and Anti-Crisis Management
e-mail: andinik97@mail.ru

Современные системы учета затрат как инструмент управленческого учета
Modern cost accounting systems as a management accounting tool

Аннотация

В статье исследуются особенности и актуальность современных систем учета затрат как инструмента управленческого учета и основы для принятия стратегических решений руководством организации в бизнес-среде. Приводится сравнительная характеристика традиционных систем учета и системы Activity Based Costing, стандарт-кост, директ-кост в рамках задач современного управленческого учета, а также способы их применения.

ABSTRACT

The article examines the features and relevance of modern cost accounting systems as a tool of management accounting and the basis for strategic decision-making by the management of the organization in the business environment. The comparative characteristic of traditional accounting systems and Activity Based Costing, standard-cost, direct-cost systems in the framework of modern management accounting tasks is given, as well as methods of their application.

Ключевые слова: *управленческий учет, традиционные системы учета затрат, управленческие решения, бизнес-среда, накладные расходы, Activity-Based Cost System, система стандарт – кост, система директ – кост, калькулирование себестоимости, стратегический управленческий учет, прямые затраты.*

Keywords: *management accounting, traditional cost accounting systems, management decisions, business environment, overhead, Activity-Based Cost System, standard-cost system, direct-cost system, cost calculation, strategic management accounting, direct costs.*

Развитие предприятия в современных рыночно-ориентированных условиях невозможно без непрерывной модернизации одновременно во всех аспектах его деятельности – производстве, технологии, управлении. Бухгалтерская информация, в частности, информация об управлении затратами, играет ключевую роль для управленческих решений, принимаемых для достижения стратегических целей организации с максимальной степенью эффективности. Результативным инструментом управления затратами является управленческий учет, о чем свидетельствует опыт зарубежного и отечественного управления предприятием.

Традиционные системы управления затратами были разработаны в то время, когда прямые трудовые затраты составляли большую часть стоимости продукции, производство не было автоматизировано, и когда косвенные функции играли подчиненную роль в

отличие от их значения сегодня. Традиционные системы учета затрат работали хорошо на протяжении многих десятков лет для контроля затрат, но они не являются адекватными для принятия управленческих решений в сегодняшней конкурентной среде. Многие исследования показывают, что традиционные системы управления затратами не соответствуют требованиям современной бизнес-среды.

В последние годы значимость накладных расходов чрезвычайно возросла. В современных условиях постоянно возрастающей конкуренции, менеджерам требуется больше информации о стоимости процессов, продуктов и клиентах, чем они могли бы получить от информационной системы, используемой для подготовки внешней финансовой отчетности. В связи с этим в качестве альтернативы традиционным системам учета затрат, учеными были разработаны современные системы учета затрат (рис.1):

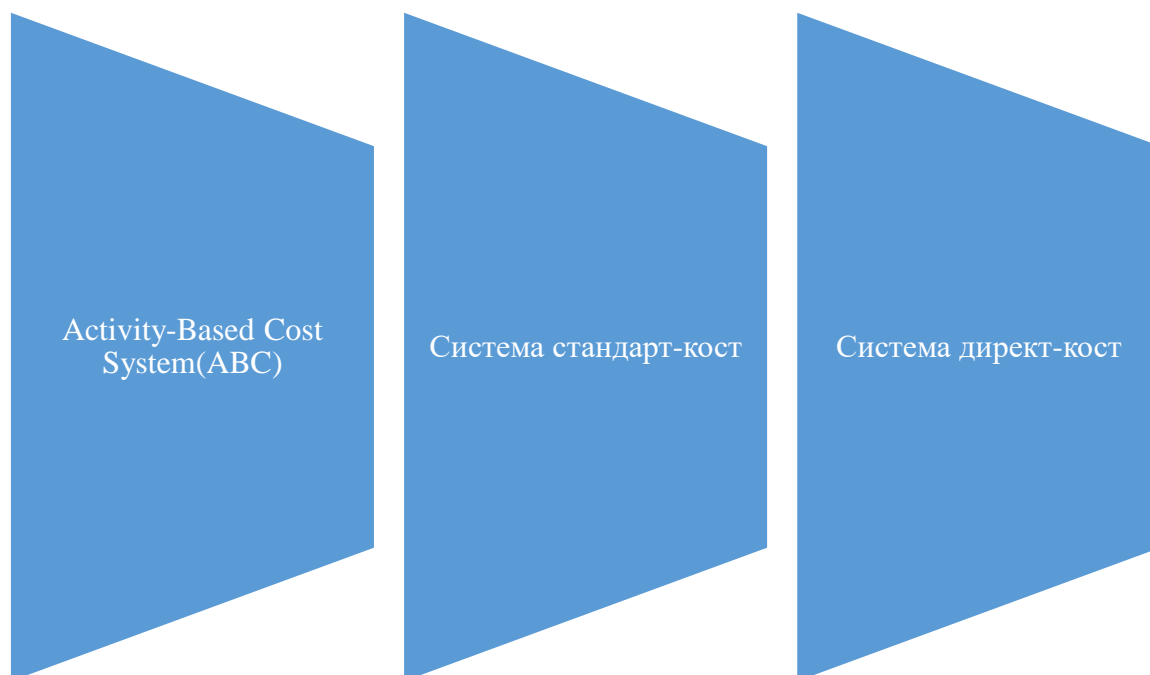


Рисунок 1. Современные системы учета затрат.

Activity-Based Cost System представляет собой как современную систему калькулирования затрат, так и инструмент стратегического управленческого учета, наделенного элементами менеджмента. Метод Activitybasedcosting (ABC) был разработан американскими учеными Р. Купером и Р. Капланом в конце 80-х годов и в настоящее время получил широкое распространение на Западе. Название этого метода переводится на русский язык по-разному. В отечественных учебниках и статьях Activitybasedcosting часто переводится как функционально-стоимостной анализ (ФСА). Значение возможных результатов применения на практике данной системы в настоящее время еще недооценены бизнесом, поскольку даёт о себе знать накопленный годами опыт применения традиционных систем калькулирования, отсутствие понимания высшего руководства многих компаний необходимости перехода на новый уровень управления бизнесом. В основе системы ABC лежит простая идея: источником косвенных затрат на предприятии являются бизнес-процессы, необходимые для успешного производства продуктов. Отличием ABC системы от традиционных систем учета затрат является способность решать такие вопросы как: выявление функций, выполняемых ресурсами (персоналом и машинами) организации, выявление необходимости и подсчет себестоимости организационных мероприятий и производственных процессов,

определение объема каждого вида деятельности для производства продукции, оказания услуг. ABC-метод может быть использован в качестве эффективного инструмента пооперационного калькулирования затрат. Применение данного метода позволяет точнее описать затраты и отразить финансовое состояние организации лучше, чем традиционные методы учета, таким образом делая затраты более управляемыми. От этого напрямую зависит выработка более точных и обоснованных управленческих решений руководством организации.

Система стандарт-кост – это система управленческого учета, направленная на регулирование прямых издержек производства путем составления до начала производства стандартных калькуляций и учета фактических затрат с выделением отклонений от стандартов. Смысл системы «стандарт-кост» заключается в том, что в учет вносится то, что должно произойти, а не то, что произошло, учитывается не существующее, а должное, и обособленно отражаются возникшие отклонения. Основная задача, которую ставит перед собой данная система, – учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. В ее основе лежит четкое, твердое установление норм затрат материалов, энергии, рабочего времени, труда, зарплаты и всех других расходов, связанных с изготовлением какой-либо продукции или полуфабрикатов. Причем установленные нормы нельзя перевыполнить. Выполнение их даже на 80 % означает успешную работу. Превышение нормы означает, что она была установлена ошибочно. В условиях системы «стандарт-кост» стандарты рассчитываются не только для производственной себестоимости, но также и для всех прочих факторов, влияющих на доходность, например для объемов продаж, для коммерческих и административных расходов и т.д.

Цель системы «стандарт-кост» — правильно и своевременно рассчитать эти отклонения и записать их на счетах бухгалтерского учета.

Система «директ-костинг» - себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат, т.е. лишь переменные издержки распределяются по носителям затрат. Оставшуюся часть издержек (постоянные расходы) собирают на отдельном счете, в калькуляцию не включают и периодически списываются на финансовые результаты, т.е. учитывают при расчете прибылей и убытков за отчетный период. По переменным расходам оцениваются также запасы —остатки готовой продукции на складах и незавершенное производство. Общехозяйственные расходы также исключаются из калькулирования. Они являются периодическими и полностью включаются в себестоимость реализованной продукции общей суммой без подразделения на виды изделий. В конце отчетного периода такие расходы списываются непосредственно на уменьшение выручки от реализации продукции.

В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета и отчетности метод «директ-костинг» не используется для составления внешней отчетности и расчета налогов. Он применяется во внутреннем учете для проведения технико-экономического анализа и для принятия оперативных управленческих решений. Применяемая в рамках этого метода схема построения отчета о доходах (как правило, двухступенчатая) содержит два финансовых показателя: маржинальный доход¹ (сумма покрытия) и прибыль (рис.2).

¹ **Маржинальный доход** —это разница между выручкой от реализации продукции и неполной себестоимостью, рассчитанной по переменным издержкам. В состав маржинального дохода входят прибыль и постоянные затраты предприятия. После вычитания из маржинального дохода постоянных издержек формируется показатель операционной прибыли.

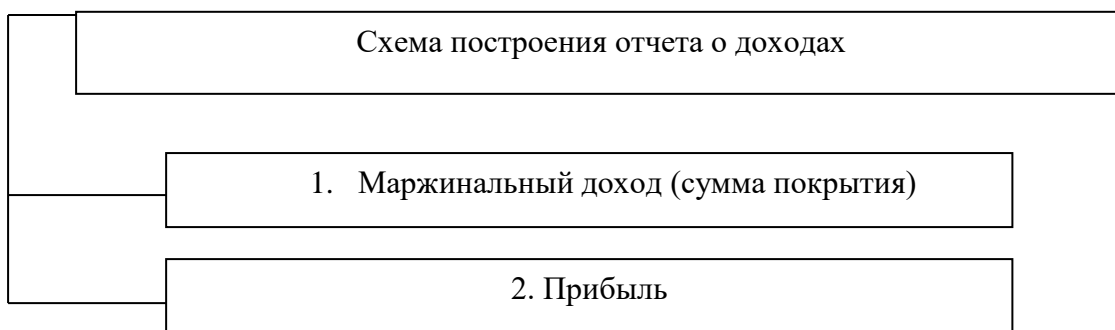


Рисунок 2. Схема построения отчета о доходах.

Прежде всего, ее использование позволяет оперативно изучать взаимосвязи между объемом производства, затратами и доходом, а следовательно, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов при изменениях деловой активности.

Система «директ-костинг» позволяет проводить эффективную политику ценообразования. Наконец, данная система позволяет существенно упростить нормирование, планирование, учет и контроль резко сократившегося числа затрат, в результате себестоимость становится более обозримой, а отдельные статьи затрат — лучше контролируемы. Полученная информация даст возможность определить основные направления (рис.3).

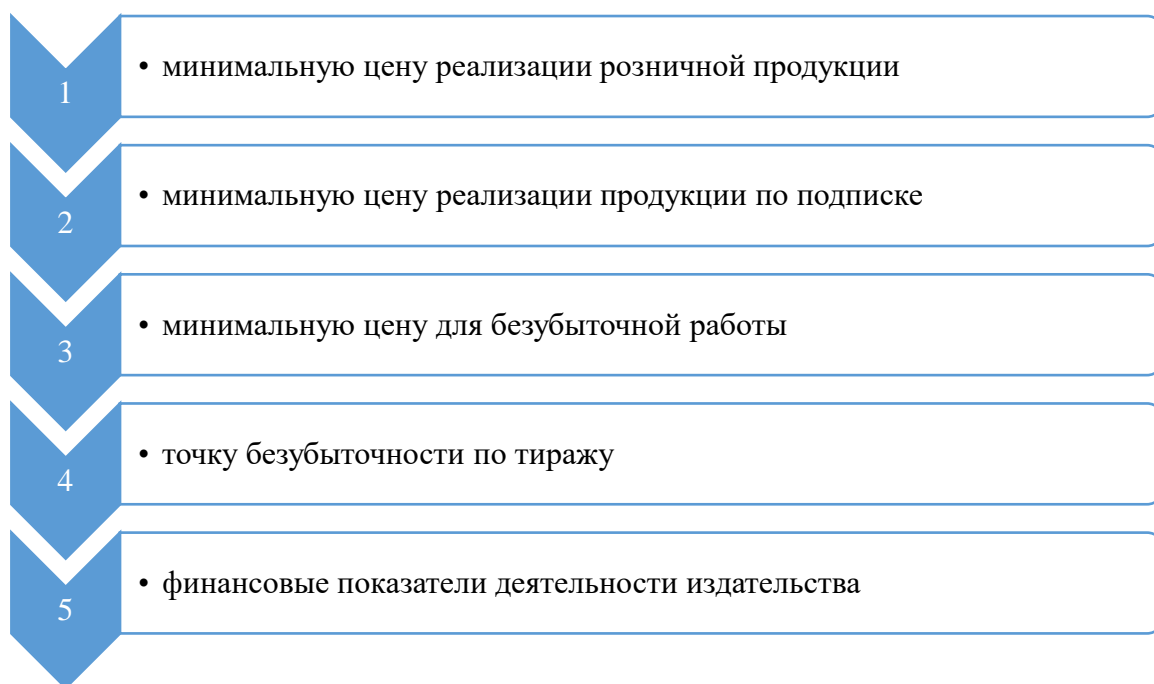


Рисунок 3. Основные направления использования информации системы директ-костинга.

Успешная работа в условиях конкуренции требует не только постоянного обновления номенклатуры и повышения качества выпускаемой продукции, но и тщательного анализа деятельности предприятия для сокращения ненужных или дублирующих функций (работ). В современном бизнесе накладные расходы являются растущей частью общей стоимости и в настоящее время составляют около трети общих производственных затрат в типичной компании с административными издержками. Фокус вчерашних систем управления на

прямые затраты уступает место новым системам, которые сосредоточены на накладных расходах. Методологии ABC, стандарт-костинг, директ-костинг объединенные с анализом цепи создания стоимости, позволяет предприятию не просто постатейно сокращать затраты, а выявлять излишки ресурсопотребления и перераспределять их в целях повышения производительности. Традиционные системы учета затрат помогают определить, где возникают затраты, а задача современных методов – выяснить причину возникновения затрат. На основе использования современных методов учета затрат менеджеры смогут делать выводы о прибыльности товаров, услуг и потребителей, эффективности распределительных каналов, а также принимать решения о реинжиниринге² бизнеса.

² **Реинжиниринг** - фундаментальное переосмысление и радикальное перепроектирование бизнес - процессов для достижения максимального эффекта.

Список источников

1. Богатин, Ю. В. Управленческий учет. Информационное обеспечение рациональных плановых решений фирмы - М.: Финансы и статистика, 2018.
2. Басова, А. В. Бухгалтерский (управленческий) учет — М.: ИНФРА-М, 2017.
3. Ивашкевич, В. Б. Бизнес-задачи, решения и расчеты в управленческом учете - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015.
4. Каплан Р. Функционально-стоимостной анализ— М.: ООО «И.Д. Вильямс», 2017.
5. Фалько, С.Г. Контроллинг для руководителей и специалистов - М.: Финансы и статистика, 2018.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ЗАДАЧА

1. Определить маржинальный доход по изделиям А, Б, В и прибыль предприятия при следующем условии:

<i>№ п/п</i>	<i>Показатели</i>	<i>Руб.</i>
<i>1</i>	<i>Цена реализации изделия</i>	<i>А-2550 Б-2250 В-2700</i>
<i>2</i>	<i>Переменные затраты на одно изделие, руб.</i>	<i>А-2100 Б-1650 В-2400</i>
<i>3</i>	<i>Постоянные затраты на период</i>	<i>15000</i>

2. Сделать вывод о самой рентабельной продукции для предприятия с учетом выпуска 1000 единиц изделий каждого вида за отчетный период.
3. Определить рентабельность продукции каждого вида.

РЕШЕНИЕ

Определим маржинальный доход (Мд) по изделиям:

Мд = Цена реализации изделия – Переменные затраты на одно изделие

Изделие А: Мд = 2550 – 2100 = 450 руб.

Изделие Б: Мд = 2250 – 1650 = 600 руб.

Изделие В: Мд = 2700 – 2400 = 300 руб.

По предприятию: Мд = 450 + 600 + 300 = 1350 руб.

С учетом количества изделий: Мд = 1350 × 1000 = 135000 руб.

Определим прибыль (П) по предприятию:

П = Мд – Н, где Н – постоянные затраты

П = 135000 – 15000 = 138000 руб., итак предприятие рентабельно, т.к. убыток не получен.

Рентабельность продукции (R) можно определить по формуле:

$R = (Мд : Ц) \times 100$

Изделие А: $R = (450 : 2550) \times 100 = 17,6$

Изделие Б: $R = (600 : 2250) \times 100 = 26,7$

Изделие В: $R = (300 : 2700) \times 100 = 11,1$

Самый рентабельным для предприятия оказалось изделие Б.