

*Насыров И. Н., профессор, доктор
экономических наук, доцент,
Набережночелнинский институт КФУ
(г. Набережные Челны)*
*Миннигалиева И. И., магистрант, 3 курс,
высшая школа экономики и права,
Набережночелнинский институт КФУ
(г. Набережные Челны)*

СИСТЕМЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ И ИХ СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ

Аннотация. Система управления затратами представляет собой обязательную составляющую реализуемой предприятием краткосрочной политики. Она ориентирована на то, чтобы обеспечивать бесперебойное осуществление деятельности производственно-хозяйственного характера и должна позволять обеспечивать деятельность предприятия необходимыми ресурсами.

Abstract. The cost management system is an obligatory component of the short-term policy implemented by the enterprise. It is focused on ensuring the uninterrupted implementation of production and economic activities and should allow the company to provide the necessary resources.

Ключевые слова: система учета затрат, себестоимость затрат.

Key words: cost accounting system, cost price

Учет затрат является процессом, исходная стадия которого - получение всех относящихся к затратам данных, применительно к каждой из стадий осуществляемой предприятием деятельности. После сбора требующихся сведений осуществляется анализ общего объема затрат, определение методов, позволяющих применительно к каждой из разновидностей продукции производить точное определение себестоимости.

Цель распределения затрат состоит в том, чтобы выявить точную себестоимость продукции - готовой и реализованной. При определении способа распределения, являющегося оптимальным, требуется учитывать ограничения, связанные с такими факторами, как информационная система, нормативные требования, присущие процессу производства особенности и др.

На предприятиях, где выпуск продукции производится в рамках отдельных заказов, осуществляется применение позаказного способа. Указанные счета используются для всех относящихся к соответствующим заказам затрат. По заказам производится группировка прямых затрат. Затраты на заказ являются незавершенным производством до того, как заказ будет завершен. После завершения заказа они являются себестоимостью готовой продукции вне зависимости от продолжительности выполнения заказа [1].

Применение метода, являющегося попередельным, целесообразно в случае, если продукция изготавливается в рамках ряда связанных с обработкой сырья, полуфабрикатов последовательно реализуемых стадий обработки. В качестве передела выступает каждая стадия процесса производства, сопровождающаяся выпуском полуфабрикатов либо готовой продукции. Передел в данном случае выступает в качестве объекта затрат.

Попроцессный способ применяется в организациях, осуществляющих массовое производство. Он позволяет определять себестоимость продукции применительно к не связанным с выпуском полуфабрикатов технологическим процессам. Сущность данного способа состоит в накоплении затрат по завершении каждой из операций. Объем затрат может быть соотнесен с нормативом или средним значением.

Система учета затрат, позволяющая включать в себестоимость всю совокупность прямых и косвенных затрат, именуется системой учета полных затрат. Распределение прямых затрат производится с использованием экономически обоснованного способа на определенную разновидность продукции, а косвенных производится в соответствии с коэффициентами распределения по отдельным разновидностям продукции.

В отечественной практике данная система учета затрат характеризуется сравнительной распространенностью. Она обеспечивает возможность определения по отдельным разновидностям продукции полной себестоимости, себестоимости остатков готовой продукции и незавершенного производства. Также система обеспечивает возможность определения рентабельности по отдельным видам продукции [2].

Система активно применяется компаниями, производящими небольшой ассортимент продукции, средними, малыми компаниями. В компаниях со значительным ассортиментом и в компаниях большого масштаба более целесообразным является использование системы учета полных затрат и одновременно иных учетных систем.

Система директ-костинг представляет собой учетную систему, основу которой составляет выделение переменных и постоянных затрат, с учетом затрат в разрезе носителей, мест возникновения и видов.

В качестве одного из ключевых относящихся к данной системе показателей выступает величина покрытия. Определение данной величины, именуемой маржинальным доходом, производится по разнице выручки от продаж и затрат, являющихся переменными. Сумма покрытия определяется применительно к:

- определению взаимосвязи прибыли, затрат, объема выпуска;
- формированию производственной программы, являющейся оптимальной, оптимального ассортимента и плана реализации;
- сокращению трудозатрат на определение себестоимости.

При этом имеется и ряд проблемных аспектов данной системы:

- если предприятие реализует политику цен, являющихся сниженными, возможна ситуация, когда за счет маржинального дохода не будет покрываться часть постоянных затрат;

- не имеется сведений в отношении полной себестоимости единицы продукции;

- отсутствует возможность контролировать затраты в рамках предусмотренных норм.

В системе стандарт-кост учитываются фактические затраты. Далее выявляются отклонения данных затрат в сопоставлении с нормативными, определяется, в связи с чем возникли отклонения, осуществляется регулирование данных отклонений.

Предварительно определяется норматив затрат на единицу продукции. Формируются постоянные сметы для того, чтобы определить накладные расходы. Если объем выпуска существенно меняется, объем накладных расходов также может существенно измениться. В этой связи осуществляется выделение постоянных и переменных элементов в составе указанных расходов, формирование смет, являющихся скользящими. Производится суммирование нормативных накладных расходов, нормативных расходов, связанных с оплатой труда, материалами и сырьем, и на этой основе определяется стандартная себестоимость. В процессе производства определяются отклонения в сопоставлении с нормативом, и изучение обусловивших данные отклонения причин. На этой основе вырабатываются и принимаются решения, ориентированные на то, чтобы устранить отклонения [3].

Следует обратить внимание на сходство данной системы с нормативным методом. При этом имеются и различия. Каждая из систем предусматривает необходимость учитывать затраты в рамках норм и полные затраты. При учете по системе стандарт-кост расходы, превышающие нормативные, относятся на лиц, виновных в превышении, или на финансовые результаты. Отклонения в сопоставлении с нормативными затратами при нормативном методе включаются в состав себестоимости. В системе стандарт-кост разработка стандартов производится применительно ко всем видам затрат, применительно к определенным производственным показателям и доходам. Тогда как в случае нормативного метода производится распределение между объектами калькулирования косвенных затрат, и нормирование затрат, являющихся прямыми.

Основные присущие указанной системе недостатки представлены в виде:

- наличия зависимости от внешних условий. Определение нормативных затрат осложняется в силу воздействия инфляции, динамичности цен поставщиков, изменений нормативного регулирования;

- отсутствия возможности применять систему на каждой из стадий жизненного цикла. Как правило, при разработке товара, его внедрении на рынок затраты являются менее предсказуемыми, и в этой связи нормативные затраты могут определяться лишь ориентировочно.

При этом внедрение соответствующей системы может вызывать ряд затруднений:

- возможно превышение фактической себестоимости над запланированной. Для исключения подобной ситуации требуется в постоянном режиме анализировать рынок, изучать, как меняются потребности покупателей и цены поставщиков. В случае отсутствия подобного анализа может сложиться ситуация, когда будет разрабатываться продукт, в котором отсутствует рыночная потребность;

- продукт должен разрабатываться с участием маркетингового, производственного, финансового и иных подразделений. При недостаточной отлаженности взаимодействия отделов и служб реализация указанной методики будет затруднительной. Необходимо, чтобы подразделения были ориентированы на то, чтобы сокращать собственные затраты.

Разработка системы «Точно в срок» была осуществлена в середине семидесятых годов прошлого века компанией Toyota[4]. Основу системы составляет исключение выпуска крупных партий и выпуск продукции малыми партиями. Подразделения предприятия снабжаются по поступающим от них заказам, запасов МПЗ на предприятии практически не имеется. Фактически данная система не выступает в качестве отдельной системы учета затрат, она предполагает особую организацию производства, и уже в этой связи - особое формирование себестоимости и особый учет. Система ориентирована на то, чтобы с большей эффективностью использовать имеющиеся у предприятия производственные

возможности, сократить избыточные затраты, связанные с транспортировкой, хранением.

Производство определенной разновидности продукции осуществляется на определенном оборудовании. В этой связи характер прямых затрат приобретают затраты, связанные с амортизационными отчислениями, обслуживанием, ремонтом.

Присущие системе ключевые преимущества представлены в виде:

- коротких сроков принятия и реализации решений, связанных с обеспечением роста качественного уровня продукции, устранением брака и др.;
- уменьшения продолжительности времени на выполнение заказов;
- уменьшения продолжительности времени доставки материалов.

Ограниченность области применения представляет собой ключевой проблемный аспект системы. Для того, чтобы сформировать заявку на сырье, материалы, доставку точно в срок, и успешно ее реализовать, необходимо, чтобы поставщики находились близко к предприятию - заказчику.

Следствием изменений технологий работы с внедрением указанной системы является следующее - традиционные системы учета не обеспечивают адекватное определение удельных затрат. За счет метода ABC - определения затрат по функциям - обеспечивается возможность устранить проблемы, связанные с подходом, являющимся традиционным. Метод ABC является универсальным. В этой связи он может применяться как предприятиями производственного профиля, так и сервисными компаниями, торговыми организациями.

Подобный метод предполагает наличие у организации определенных ресурсов, которые обеспечивают возможность осуществлять связанные с производством функции и используются в рамках производства. Для приобретения различных ресурсов осуществляются определенные затраты. Распределение затрат производится в первую очередь по функциям. Носитель затрат может быть представлен определенным заказом, клиентом, услугой, товаром. В качестве носителя затрат применительно к обслуживанию оргтехники может выступать количество единиц техники.

Присущие системе ABC достоинства представлены в виде:

- возможности использовать данный метод для того, чтобы формировать действенную маркетинговую, ценовую политику;
- возможности контролировать объем и причины возникновения затрат;
- возможности устранения расходов, являющихся непроизводительными, вследствие более точного определения затрат, являющихся производственными.

Соответствующая система обеспечивает существенное сокращение затрат, оптимизацию связи подразделений организации друг с другом. В этой связи ее внедрение в отечественных организациях видится перспективным.

Целесообразным является применение метода ABC в организациях, представляющих собой сложные хозяйственные комплексы, в организациях, являющихся многоотраслевыми, в которых значительной является доля в себестоимости затрат, являющихся косвенными.

В числе присущих учету затрат по местам возникновения достоинств выделяются возможности:

- оперативно корректировать затраты в случае воздействия факторов, являющихся внешними, при изменении технологии;
- оперативно получать применительно к любому заказу, подразделению сведения в отношении объема фактических затрат.

Соответственно, все возможные системы учета затрат, реализуемые в рамках управленческого учета, характеризуются позитивными и негативными аспектами. В этой связи для того, чтобы организация достигала предусмотренные цели, требуется использовать ряд систем учета затрат. Необходимо формировать комплекс подобных систем исходя из наибольшего соответствия разновидностям деятельности, осуществляемой организацией.

Использованные источники

1. Набок Р. Американская и немецкая модели контроллинга / Набок Р. // [Электронный ресурс]: Финансовый Директор ISSN 1680 - 1148. - 2017. - №12. Режим доступа: <http://www.gaap.ru/biblio/mngacc/controling/050.asp>
2. Попова Л.В., Исакова Р.Е., Головина Т.А. Контроллинг: Учебное пособие. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2013.
3. Вагапова А. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / Вагапова А. // [Электронный ресурс]: Финансовая газета. Региональный выпуск. - Декабрь 2014. - № 51 // Справочно-правовая система «Гарант». - Последнее обновление 29.05.2019.
4. Манько С. Target и kaizen costing. Японские методы управления затратами ООО «Марикс» / Манько С. // [Электронный ресурс]: Двойная запись. - Сентябрь 2015. - № 9. Справочно-правовая система «Гарант». - Последнее обновление 29.05.2019.