

## АНАЛИЗ СУЩЕСТВУЮЩИХ МЕТОДОВ УЧЕТА ЗАТРАТ

Величина затрат определяет эффективность операционной деятельности предприятия, в том числе и производственной, и существенно влияет на его конкурентоспособность. Поэтому ресурсы необходимо расходовать экономно, т. е. необходимо рационально управлять ними. Управление затратами — это процесс, который направлен на формирование затрат по их видам, местам и носителям при постоянном контроле их уровня и стимулировании снижения. Формирование затрат по видам показывает, какие затраты и соответственно ресурсы нужны для выполнения определенной работы и осуществления операционной деятельности в целом, по местам — дает возможность определить затраты на отдельные виды работ и изделия [2].

К созданию и распространению методов управления затратами привела совокупность объективных факторов: концентрация производства, совершенствование его технологии и организации, разработка теории нормирования затрат труда и материальных ресурсов, развитие методов оперативного управления производством, острая необходимость оперативного контроля затрат и регулирование себестоимости.

Определенный вклад в изучение этой проблемы сделали такие выдающиеся зарубежные экономисты, как А. Апчерч, Д. Бримсон, Р. Гэрисон, Джай К. Шим, К. Друри, Джон К. Шанк, Р. Каплан, Б. Нидлз, Г. Фандель, Д. Хан, Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, и отечественные ученые П. Атамас, Ф. Ефимова, А. Гальчинский, С. Голов, В. Завгородний, А. Орлов, М. Пушкарь, М. Чумаченко, Ю. Цал-Цалко и др.

Необходимость постоянной работы над решением заданий оптимизации уровня затрат и обеспечения их устойчивой положительной тенденции привело к достаточно большому количеству различных методов управления затратами, а именно: директ-костинг, стандарт-кост, таргет-костинг, кайзен-костинг, СVP-анализ, кост-килинг, бенчмаркинг расходов, ЛСС-анализ и т. д.

Директ-костинг — представляет собой систему управленческого учета, которая берет за основу классификацию затрат на переменные и постоянные и включает в себя учет этих затрат по видам, местам и их носителям, а также анализ затрат и результатов для принятия управленческих решений. Данная система имеет ряд преимуществ: данные о себестоимости, объем, доходы, необходимые для целей планирования прибыли всегда можно получить из регулярной отчетности директ-костинг объединяет такие эффективные средства контроля, как стандарт-кост и гибкие бюджеты.

Основные трудности при применении данной системы заключаются в выделении постоянных затрат. Значительная часть полупеременных расходов может распределяться по-разному в зависимости от метода, который используется, а это, в свою очередь, будет сказываться на результатах. Однако со временем для предприятий все более актуальным становится не столько задача точного и полного определения себестоимости, сколько предотвращения неоправданных расходов, которых можно было бы избежать. Этот вопрос был решен с помощью системы «стандарт-кост».

Система стандарт-кост относится к наиболее распространенным системам, которые используются за рубежом. Преимущество данной системы перед другими методами учета затрат на производство заключается в том, что на основании установленных стандартов можно заранее определить сумму ожидаемых затрат на производство и реализацию изделий, вычислить себестоимость единицы изделия для определения цен, а также составить отчет о

доходах. При применении данной системы руководство фирм обеспечивается информацией о величине отклонений от нормативов и о причинах их возникновения, которая используется для оперативного принятия управленческих решений.

Однако, метод стандарт-кост имеет и недостатки. Неясным является то, каким образом должны устанавливаться норма расходов. Либо нормативы будут практически невыполнимы, что будет способствовать стремлению предприятия к их выполнению, а также к экономии запасов и увеличению производительности, либо наоборот, что нормативы должны быть достижимыми, иначе теряется смысл в их разработке, но при этом нормативы нужно устанавливать посредством серьезного анализа и расчетов. [5]

Недостатки существующих систем учета затрат обусловили возникновение новых концепций, одной из которых стала система ABC (Activity Based Costing).

Система управления затратами, основанная на использовании ABC-метода, предполагает возможность оценки с целесообразности их осуществления с точки зрения полезности выполнения связанных с этими затратами операций технологического процесса. Наличие такой оценки позволяет оптимизировать объем затрат за счет изъятия тех из них, которые прямо не связаны с процессом производства продукции или не обеспечивают надлежащего уровня отдачи в виде полученных финансовых результатов (прибыли, доходов от реализации).

Для оптимизации соотношения между полезным эффектом объекта и совокупными затратами в течение жизненного цикла используется группирование, которое на практике получило название ABC-Analysis, то есть ABC-анализ. [4]

Группировка осуществляется по трем категориям объектов (А, В, С). При этом категория А охватывает незначительное количество объектов с высоким уровнем влияния на результативный показатель контролируемой категории В — среднее количество объектов со средним уровнем воздействия, а категория С — значительное количество объектов (статей расходов или объектов калькулирования себестоимости) с незначительным влиянием на эффективность хозяйствования. Так, главный смысл исследования при ABC-анализе заключается в том, что максимальная рентабельность и максимальный прирост рыночной стоимости предприятия достигается в несколько этапов. Внедрение данного метода может осуществляться в несколько этапов (табл. 1).

Таблица 1 — Характеристика этапов управления затратами предприятия на основе ABC-метода [3]

Этап	Цель	Задачи
Подготовительный	Формирование информационного и организационного обеспечения проведения анализа затрат	Определение ответственных лиц и исполнителей. Разработка плана и программы проведения аналитических исследований. Определение цели, задач и соответствующих объектов функционально-стоимостного анализа. Формирование информационной базы и каналов обмена информацией для проведения исследований.
Аналитический	Выявление проблемных функций и процессов, финансирование которых приводит к снижению эффективности хозяйствования	Систематизация и классификация функций, установления взаимосвязи между ними в процессе производства и реализации продукции. Оценка затрат на выполнение отдельных функций с учетом места их в пространственно-временной модели производственного процесса. Оценка качества выполнения функций. Оценка полезности выполнения функций с учетом стоимостных показателей финансового результата и экспертной оценки значимости функций для получения надлежащего качества конечного продукта производственного процесса. Сравнение полезности выполнения функций затратами и их финансирование.

Продолжение таблицы 1

Этап	Цель	Задачи
Конструктивный	Принятие решения по оптимизации затрат	Поиск направлений и разработка вариантов усовершенствования функциональной структуры формирования себестоимости. Оценка потребности в дополнительных затратах на финансирование мероприятий по оптимизации себестоимости. Сравнительная оценка социально-экономической эффективности разработанных альтернатив управленческих решений. Готовое изделие.
Завершающий	Обеспечение оптимизации затрат на основе принятого решения	Разработка календарного плана внедрения результатов анализа и принятого варианта оптимизационных мероприятий. Внедрение результатов анализа на основе ABC-метода.

Внедрение систем управления затратами на основе ABC-метода, по мнению автора, позволит:

- обеспечить формирование рациональной структуры расходов с учетом полезности их осуществления на каждом этапе производства;
- оптимизировать себестоимость продукции за счет улучшения процесса производства;
- обоснованно устанавливать нормативы объемов и уровней расходов, выполнение которых структурными подразделениями контролируется службой финансового контроллинга;
- добиться роста рыночной стоимости сельскохозяйственного предприятия в долгосрочной перспективе и максимизации доходности в краткосрочном периоде [1].

В заключении отметим, что ни одна из рассмотренных систем учета затрат не решает проблему адекватного распределения косвенных расходов. В системе стандарт-кост указанные расходы часто распределяются по некорректно выбранной базе, в системе директ-костинг они игнорируются, а система ABC в целом трудоёмка и сложна во внедрении, но возможно именно за ней будущее.

Итак, каждое предприятие при выборе оптимального метода управления затратами должно руководствоваться собственными возможностями и целями. В некоторых случаях, для эффективного управления затратами следует использовать комбинирование нескольких методов.

Итак, от правильно выбранного метода или их совокупности зависит эффективность управления затратами.

### Список литературы

1. Градов, А. П. Управленческий и производственный учет / А. П. Градов. — М. : ЮНИТИ, 2003. — 346 с.
2. Економіка підприємства : підручник / за заг. та наук. ред. Г. О. Швиданенко. — [4-те вид., перероб. і доп.]. — К. : КНЕУ, 2009. — 816 с.
3. Пустова, І. В. Методи управління витратами в сучасних умовах: ефективність застосування, переваги та недоліки / І. В. Пустова // Економічна наука. — 2013. — № 11. — С. 39.
4. Управління затратами підприємства : монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорелов, Л. Ю. Хлапьянов, Г. А. Макухін. — К. : Лібра, 2007. — 320 с.
5. Юдина, Л. Н. Анализ финансовых результатов деятельности убыточных организаций / Л. Н. Юдина // Экономический анализ. — 2005. — № 17. — С. 68.

©Клецова Е. В.

©Крупко В. И.