

Самсонов Евгений Анатольевич

канд. экон. наук, доцент

Литвиченко Дарья Владимировна

магистрант

ФГБОУ ВО «Иркутский государственный

университет путей сообщения»

г. Иркутск, Иркутская область

РАСПРЕДЕЛЕНИЕ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В СИСТЕМЕ УЧЕТА ЗАТРАТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ

***Аннотация:** в статье рассматриваются методы включения накладных расходов в себестоимость продукции, работ и услуг. Приводится анализ возникающих проблем и рекомендации по совершенствованию оптимального применения методов распределения накладных расходов в организациях.*

***Ключевые слова:** калькуляция затрат, методы калькуляции, накладные расходы, учет затрат, управленческий учет.*

Управленческий учет на предприятии представляет собой систему организации, сбора и агрегирования учетных данных, которая используется для решения конкретных управленческих задач.

Эффективность управленческого решения тесно связана с точностью и корректностью информации, на основании которой оно принято. Одним из основных источников информации о внутренней среде предприятия является система управленческого учета, большая часть которой нацелена на получение актуальных и точных данных о себестоимости производимых продуктов или услуг. В основе стратегически важных решений в области ценовой политики, товарной стратегии, стратегии каналов сбыта лежат данные о себестоимости.

В последнее время при изучении формирования себестоимости и установлении цены все больше внимания уделяют проблемам учета и распределения накладных расходов.

В свою очередь учет, распределение и управление накладными расходами зависят от применяемого метода учета затрат на предприятии.

В зависимости от объема и специфики производства, от поставленных перед предприятием задач применяют различные методы учета затрат: классические методы (попроцесный, позаказный, попередельный, нормативный) и современные методы (Директ-костинг, Абзорпшн-костинг, Стандарт-костинг, Метод ABC, Таргет-костинг, Кайзен-костинг и т. д.).

Рассмотрим наиболее популярные методы учета затрат и оценим точность вырабатываемой ими информации.

Позаказный метод – этот метод, который применяется в основном в мелко-партионном и индивидуальном производстве. Учет всех прямых затрат ведется в разрезе установленных статей калькуляции, которые собираются на отдельных производственных заказах. Накладные расходы определяются в месте возникновения затрат и распределяются согласно утвержденной базе распределения [1].

Попроцесный метод в основном применяется на предприятиях, выпускающих однородную продукцию, с ограниченным количеством номенклатуры товара, а также с незначительным влиянием или полным отсутствием незавершенного производства. Прямые и накладные расходы в рамках этого метода относятся на абсолютно весь выпуск продукции.

Накладные расходы при попроцесной системе учета затрат представляют собой статьи, требующие распределения по объектам калькулирования. Такими объектами может быть непрямая заработная плата, коммунальные расходы, электроэнергия, расходы на ремонтные работы и т. п. Так как в данном случае в качестве объекта мы имеем дело со структурными подразделениями, качественное деление структуры предприятия имеет большее значение, чем выбор конкретных заказов.

Рассмотрим систему учета затрат директ-костинг. В рамках данной системы себестоимость промышленной продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат, а постоянные затраты идут на уменьшение выручки от реализации продукции.

Поэтому одним из основных инструментов, позволяющих повысить эффективность принятия управленческих решений, становится маргинальная прибыль, т.е. разница между выручкой и переменными затратами. Изучив этот показатель, можно принимать решения о необходимости и возможности снижения постоянных расходов, использования дополнительных источников финансирования или закрытие бизнеса. Следует отметить, что данная система не дает качественно новых подходов к учету и распределению накладных расходов.

Система стандарт-костинг производит расчет нормативной калькуляции себестоимости на базе разработанной системы норм и нормативов. Для расчета нормативных затрат необходимо установить нормы расхода ресурсов на единицу изделия. Преимуществом стандарт-костинга является оперативность обнаружения отклонений от нормативных затрат. Однако в рамках данной системы нет возможности установить нормативы на все производственные затраты и точно распределить накладные затраты по объектам калькулирования [3].

В рассмотренных методах учета затрат накладные расходы распределяют на различные объекты затрат пропорционально уровням отдельных показателей, которые связаны с соответствующими объектами затрат, так называемым факторам распределения накладных расходов. В качестве таких факторов могут выступать сумма прямых трудозатрат; объем произведенной продукции или объем продаж; стоимость прямых трудозатрат в виде фонда оплаты труда основного производственного персонала и т. п. Каждый раз при распределении отбирается такой фактор, который сможет наиболее точно и полно показать причинно-следственные связи между объектами затрат и возникновением накладных расходов. Здесь важно отметить, что для одного вида накладных расходов (а иногда и для всех накладных расходов) выбирается только один фактор распределения. Это и является существенным недостатком данных методов учета, так как в большинстве случаев на возникновение накладных расходов влияет несколько характеристик объектов затрат. В данных методах это влияние усредняется путем выбора фактора с наибольшим весом.

И как следствие, на объектах затрат, которые обладают наибольшей характеристикой выбранного фактора распределения (более энергоемкие, более трудоемкие, более дорогие и т. п.), формируется большая часть накладных расходов. Хотя в реальности эти объекты не являются основной причиной расходов. А другие объекты затрат, которые наоборот являются основной причиной возникновения затрат, могут оказаться с меньшим значением фактора распределения. Такая система учета приведет к тому, что рентабельность одного продукта занижается, а убыточность другого скрывается.

За последнее время произошло интенсивное совершенствование технологий, производство продукции стало менее материалоемко и трудоемко, повысилась роль информационных технологий, многие процессы на предприятиях автоматизированы, увеличилась маркетинговая активность, выросли затраты на управленческий персонал. В связи с этим накладные расходы тоже значительно увеличились. Более того, в таких отраслях, как, например, банковская сфера, страхование, торговля и др. доля накладных расходов всегда была традиционно высока. В этих условиях даже небольшая ошибка в распределении накладных расходов может привести к серьезным ошибкам в формировании себестоимости. Следовательно, будут приняты неверные управленческие решения, способные нанести серьезный ущерб предприятию и даже привести к банкротству.

Для решения данной проблемы целесообразно обратить внимание на другие методы учета затрат.

В последнее время все большую популярность приобретает метод калькулирования себестоимости по отдельным операциям (ABC-костинг). В данном методе промежуточными объектами калькулирования являются операции по соответствующим видам деятельности, а связанные с ними накладные расходы – основные объекты учета и анализа.

На большей части предприятий все операции делятся на основные и вспомогательные и выполняют конкретные управленческие и производственные функции. Расходы на эти функции тесно связаны с затратнообразующими факторами. Издержки по каждой функции можно сгруппировать. Проведя детальный

анализ причин возникновения таких групп, можно более точно и обоснованно отнести накладные расходы на себестоимость конкретного вида продукции, работ или услуг. Эта методика состоит из двух этапов. На первом этапе суммируются издержки по каждому центру затрат по конкретной функции, а на втором этапе издержки по каждой функции относят на носители затрат, в качестве которых могут выступать услуги или товары. Эти носители затрат включают в себя приходящиеся на них доли затрат соответствующих центров по всем производственным операциям [2].

Накладные расходы в системе ABC-костинга группируют не по центрам затрат, а по функциям. Прямые затраты прямо относят на себестоимость объекта калькулирования, а накладные распределяют по каждому виду деятельности согласно показателям, измеряющим деловую активность.

Достоинства этого метода – высокая точность методики распределения накладных затрат на единицу продукции и грамотный расчет себестоимости.

Еще одним перспективным на сегодняшний день методом является система функционально-стоимостного бюджетирования (система АBB). Система АBB используется как инструмент бюджетирования и основана на принципах учета затрат по видам деятельности. В рамках системы АBB затраты потребляются функциями, а функции уже в свою очередь потребляются продуктами. Для применения метода АBB необходимо следующее: первоначально выделить основные функции, определить для каждой из них носители затрат и затем рассчитать стоимость единицы каждого носителя затрат. В качестве расчетной ставки списания накладных расходов на себестоимость подразделения или продукции может быть использована рассчитанная стоимость носителя затрат.

Преимуществами использования системы функционально-стоимостного бюджетирования на предприятии является выдвигание на первый план учета накладных расходов по носителям затрат, разработка более точных бюджетов, установление ответственности персонала за расход ресурсов, обоснованность структуры распределения накладных расходов.

Система АBB наилучшим образом подходит для определения функций накладных расходов, связанных с объемом деятельности предприятия. По мнению многих специалистов в области управленческого учета, метод АBB способен заменить большинство финансовых и управленческих систем сбора и учета информации, может стать основой составления управленческих отчетов, дает возможность более точного расчета себестоимости продукции, и как следствие повышение конкурентоспособности и прибыльности предприятия.

С учетом вышесказанного можно сделать следующий вывод, операционно-ориентированный подход и его более усовершенствованный вариант функционально-стоимостное бюджетирование, хоть и являются более сложными, чем классические и некоторые из современных методов, но в большей степени отражают причинно-следственные связи между экономическими элементами внутри организационной системы. Поэтому они могут предоставить более точную информацию для принятия управленческих решений.

Следует отметить, что метод калькулирования себестоимости по отдельным операциям и метод функционально-стоимостного бюджетирования являются весьма громоздкими и трудоемкими. На практике они требуют значительных затрат на внедрение и использование, поэтому внедрение их без автоматизации и применение без соответствующего достаточно дорого программного обеспечения просто невозможно. Однако инвестирование в совершенствование учетной системы может дать серьезное улучшение качества принимаемых решений, которые в будущем окупят дополнительные затраты.

Список литературы

1. Соколов А.Ю. Управленческий учет накладных расходов. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 448 с.
2. Васильева Л.С. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие / Л.С. Васильева, Д.И. Ряховский, М.В. Петровская. – М.: Эксмо, 2013. – 386 с.
3. Демина И.Д. Практическое применение системы «стандарт-кост» в деятельности коммерческой организации / И.Д. Демина, Р.Р. Фейзрахманов // Экономика. Бизнес. Банки. – 2013. – №3. – С. 79–86.