PolotskSU

Министерство образования Республики Беларусь
Учреждение образования
«Полоцкий государственный университет»

УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ: МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ

Электронный сборник статей
II Международной научно-практической конференции,
посвященной 50-летию Полоцкого государственного университета

(Новополоцк, 7–8 июня 2018 г.)

Новополоцк
Полоцкий государственный университет
2018

PolotskSU

УДК 338.2(082)

Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты [Электронный ресурс] : электронный сборник статей II международной научно-практической конференции, посвященной 50-летию Полоцкого государственного университета, Новополоцк, 7–8 июня 2018 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2018. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.

Компьютерный дизайн М. С. Мухоморовой
Технический редактор А. Э. Цибульская.
Компьютерная верстка Т. А. Дарьяновой.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь
тел. 8 (0214) 53 05 72, e-mail: a.lavrinenko@psu.by

ISBN 978-985-531-601-6

© Полоцкий государственный университет, 2018

PolotskSU

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

Н. Лахей, *магистр,* ***Д. Тамулявичене****, ассистент, Вильнюсский университет*

В условиях рыночной экономики, чтобы выстоять в конкурентной борьбе, важно знать рентабельность продаж товаров и оказываемых услуг компании. Для этого необходимо как можно точнее определить издержки производства и рассчитать себестоимость изготовленной продукции и оказанных услуг. Для расчета себестоимости могут использоваться различные методы, способы, системы, выбор которых зависит от характера проблемы, например, какую цену установить на производимый продукт, целесообразно ли продолжать производство конкретного продукта, выгодно ли самим производить определенные компоненты продукции (сборки, детали) или лучше их приобретать у других производителей, необходимо ли менять технологические процессы производства, выпускать ли новые продукты, открывать филиалы и т. д. Целью решения этих и других проблем компании, связанных с расчетом себестоимости, является оптимизация затрат, которая чаще всего выражается в поисках способов снижения и сокращения издержек. Наиболее эффективным способом достижения этой цели является создание системы управления затратами на предприятии, определение необходимых элементов и установление связи между ними. Только правильно спроектированная система позволяет эффективно управлять затратами компании, т. е. их планировать, вести учет и мониторинг, контролировать и анализировать. Однако на большинстве предприятий система управления затратами отсутствует, а показатель себестоимости рассчитывается только для заполнения финансовой отчетности. Чтобы адаптироваться к изменениям внешней и внутренней среды предприятия, необходимо не только совершенствовать существующие способы и методы учета и управления затратами либо искать новые, но и объединить их в единую систему управления затратами, чтобы оптимизировать и тем самым обеспечить увеличение прибыли предприятия.

Различные аспекты формирования системы управления затратами на предприятии были проанализированы разными зарубежными и литовскими авторами [1; 2; 3; 4; 5; 6; 7; 8; 9]. Чаще всего авторы изучали, оценивали и совершенствовали отдельные элементы системы управления расходами, например, применение методов расчета себестоимости, распределение косвенных затрат, формирование центров возникновения затрат, учет затрат и расчет себестоимости в разных отраслях хозяйства и др. Однако в работах упомянутых авторов не было уделено достаточно внимания созданию единой системы управления затратами.

Цель исследования – сформировать систему управления затратами, функционирование которой позволит оптимизировать затраты на предприятии. Методы исследования: анализ научной литературы различных авторов, методы сравнения, систематизации, детализации и обобщения информации.

Структура системы управления затратами. Система представляет собой группу взаимосвязанных элементов, действующих вместе для достижения намеченной цели [10, с. 25]. По определению, формирование системы управления затратами должно основываться на выделении элементов системы, установлении взаимосвязи между ними и идентификации цели системы. На рисунке представлена рекомендуемая структура системы управления затратами компании. Из рисунка видно, что основой разрабатываемой системы являются этапы процесса управления (принятие, внедрение, контроль и регулирование управленческих

PolotskSU

решений), выраженные с помощью конкретных элементов системы управления затратами – процессов и процедур.

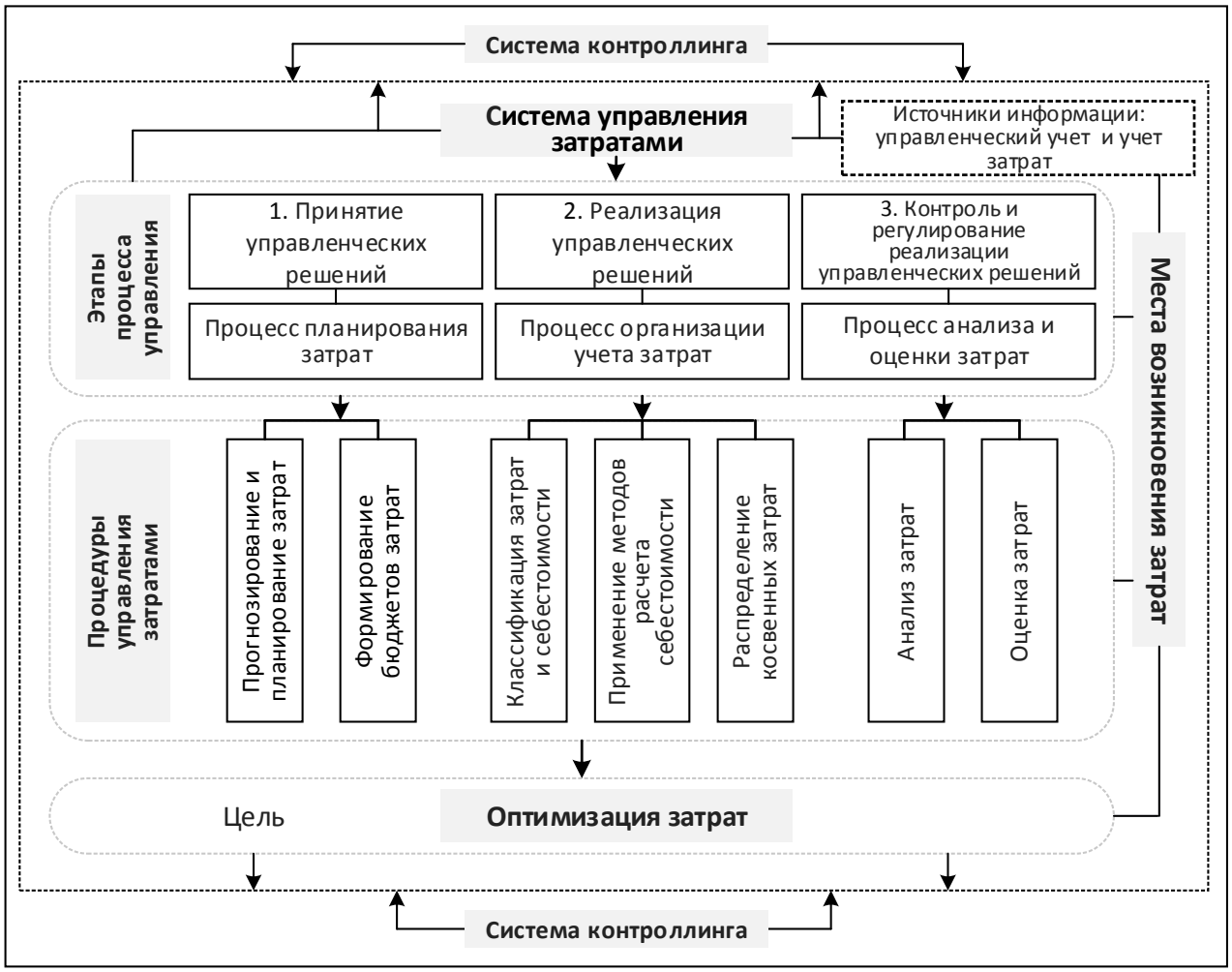

Рисунок. – Структура системы управления затратами

Целью формируемой системы рекомендуется считать оптимизацию затрат на предприятии. В литературе чаще всего выделены три стратегии управления затратами: оптимизация, поддержка и целесообразность [11, 12]. Стратегия оптимизации затрат считается самой важной, поскольку ее основной задачей является поиск путей и средств для снижения затрат без ущерба для качества продукции или услуг. Поэтому эта стратегия должна быть включена в систему управления затратами и позиционирована как цель системы. Стратегии поддержки и целесообразности также должны быть включены в систему управления затратами, однако реализация их в системе должна осуществляться с помощью отдельных элементов. Суть стратегии поддержки заключается в том, что для выполнения определенного процесса, операции, действия должно быть достаточно установленного количества затрат. Эта стратегия реализуется выполняя постоянный контроль затрат. Контроль осуществляется для того, чтобы фактические затраты не превышали установленных нормативов (во всех подразделениях и в определенный период времени) [12, с. 305]. Таким образом, поддержка затрат является важной частью процесса контроля и регулирования. Стратегия целесообразности означает, что каждый вид расходов должен иметь свое место, то есть целенаправленное назначение. Если нужно достичь определенной цели, то для этого необходимо выделить оп-

PolotskSU

ределенные затраты, и важно, чтобы они были реальными [12, с. 305]. Эта стратегия может быть реализована в системе управления затратами во время организации процесса учета затрат, надлежащим образом выполняя классификацию затрат, устанавливая методы расчета себестоимости или распределяя косвенные затраты.

Важно также отметить, что для формирования любой системы требуется наметить источники предоставления информации, на основе которых система может эффективно функционировать. Информационной основой для системы управления затратами главным образом являются управленческий учет и учет затрат, а также частично данные финансового учета. Как отметили авторы Тамулявичене, Субачене [13, с. 19], управленческий учет сам по себе не может принимать решения и решать проблемы, однако он может создать объективную информационную базу, которая поможет руководителям установить и идентифицировать проблему; выявить причины, вызвавшие ее, и влияние их воздействия; моделировать ситуации, прогноз развития, приняв то или иное решение, и таким образом определить способ оптимального решения. Учет затрат предоставляет информацию, необходимую для точного и детального учета всех затрат, связанных с производством и продажей продукции, их контроля, систематизации и обобщения [14, с. 260]. Необходимые данные для учета и управления затратами целесообразно накапливать, регистрировать и контролировать в местах возникновения затрат. Тщательно управляя учетными данными в местах возникновения затрат и сравнивая затраты с объемом произведенной продукции, можно постоянно контролировать не только затраты отдельных подразделений, но и всю их деятельность, увеличивать ответственность руководителей отделов и непосредственно сотрудников за определенные затраты, точнее определять усилия и достижения подразделений в снижении затрат [15, с. 89].

Еще одна особенность каждой системы заключается в том, что она должна иметь ограничения. Границы отделяют систему от ее окружения и обеспечивают идентичность, поскольку ее можно отличить от более крупной системы. Соединение системы с окружающей средой поддерживается с помощью элементов ограничения [10, с. 26]. Границей системы управления затратами является система контроллинга, которая обеспечивает руководство предприятия информацией для принятия управленческих решений. Система управления затратами является составной частью системы контроллинга, отвечающей за планирование, учет, анализ и контроль затрат.

Исследование процедур управления затратами. *Прогнозирование и планирование затрат* – это определение целевых показателей компании и ее подразделений, которых предприятие должно достичь в течение определенного периода времени. Предусмотреть ожидаемые затраты является сложной процедурой, поскольку предстоящий период может быть нетипичным, то есть может измениться род и объем деятельности предприятия, из-за чего соответственно могут измениться виды, структура и величина затрат; возникнуть непредвиденные обстоятельства, внутренние и внешние факторы, которые могут привести к некоторому увеличению или уменьшению затрат [16, с. 393]. *Формирование бюджетов затрат* – это предоставление намеченных целевых показателей в соответствующей форме. Количество, структура и форма бюджетов затрат на каждом предприятии отличается в зависимости от характера деятельности, размера, организационной структуры и других факторов компании. Чаще всего промышленные и сервисные предприятия составляют бюджеты производственных (прямых материальных, прямых трудовых, накладных) затрат и бюджеты непроизводственных (на продажу, управление) затрат, а также общие бюджеты на себестоимость изготовленной продукции и на себестоимость единицы продукции. Торговые компа-

PolotskSU

нии обычно составляют следующие бюджеты затрат: на закупки, на себестоимость продажи товаров, бюджет продаж и административно-управленческих затрат. Включение специальных процедур планирования затрат в формируемую систему управления затратами является значительным, поскольку они направлены на решение таких задач, как расчет затрат на производственные ресурсы; определение общих производственных и непроизводственных затрат; расчет ориентировочной себестоимости продукта или услуги и другое.

Процедуры классификации затрат и себестоимости в предлагаемой системе управления затратами связаны с процессом организации учета затрат. Этот элемент в анализируемой системе необходим, поскольку только при выборе соответствующего типа затрат или себестоимости можно достичь поставленной цели и реализовать управленческие решения. На практике предприятия из-за характера особенности бизнеса сталкиваются с различными издержками. Система учета затрат в каждой компании индивидуальна или даже уникальна, поскольку она зависит и от потребностей в управленческой информации, и от деятельности компании, и так же от организационной управленческой структуры, поэтому в каждом случае затраты должны распределяться в соответствии с поставленными целями. Чаще всего затраты классифицируются для достижения следующих целей: принимать управленческие решения; проводить анализ деятельности компании; рассчитать себестоимость продукции; прогнозировать и контролировать деятельность компании [12, 13]. Многие авторы [12, 13, 17, 18, 19] признают, что нет единой системы классификации затрат. Однако некоторые из видов затрат, которые наиболее часто встречаются в процессе учета и управления затратами, в своих трудах выделило большинство цитируемых авторов, а именно: на продукт и на период; на постоянные и переменные; прямые и косвенные; зависимые и независимые затраты. Авторы соглашаются с тем, что в соответствии с поставленными целями компании, затраты могут быть классифицированы и по другим признакам, согласно чему будут выбраны другие процедуры управления и учета затрат. Выделение видов себестоимости также является важной частью процесса управления затратами. Себестоимость продукции – это один из важнейших качественных показателей, характеризующих эффективность деятельности предприятия. В зависимости от того, какие затраты включены в себестоимость продукции, различают несколько видов себестоимости: цеховая, производственная, полная производственная, полная коммерческая [12, 20]. Себестоимость может быть классифицирована в соответствии со временем ее расчета: плановая и фактическая себестоимость [12, 13].

Как отмечает Мацкявичус [12, с. 174], все виды себестоимости могут выполнять свои функции только в том случае, если они точно рассчитаны, то есть применяется научно обоснованная система их расчета. Прежде всего, это выражается с помощью двух других элементов системы управления затратами: *выбора подходящего метода расчета себестоимости* и правильного *распределения косвенных затрат*. Как в научной литературе [5; 18], так и в практической деятельности предприятий, методы расчета себестоимости чаще всего определяются по трем признакам: 1) по типу производства: позаказный и попроцессный; 2) по масштабу учета затрат в себестоимость: полный (поглощающий) и частичный; 3) в соответствии с уровнем стандартизации затрат: нормативный (стандартных затрат) и ненормативный (фактических затрат). Формируя систему управления затратами конкретного предприятия в зависимости от характера решаемой задачи целесообразно применять несколько методов для расчета себестоимости или создать индивидуальный метод с использованием принципов расчета отдельных методов. Выбор подходящего метода затрат для компаний, как правило, не является проблематичным, однако распределение косвенных затрат по объ-

PolotskSU

ектам калькулирования часто становится сложной задачей. Процесс калькуляции себестоимости для распределения косвенных затрат можно осуществить одним из двух способов: с помощью функционального (традиционного) метода (Functional Based Costing, *сокр*. FBC) и с помощью метода учета затрат на основе базовых показателей деятельности (Activity Based Costing, *сокр.* ABC). В первом случае основой для распределения косвенных затрат являются функциональные подразделения или центры возникновения затрат компании, во втором – виды деятельности или работ. Оба метода распределения косвенных затрат предоставляют ценную информацию как с точки зрения расчета калькуляции себестоимости продукции, так и принятия управленческих решений, но метод учета затрат по видам деятельности считается более прогрессивным и позволяет точнее распределять косвенные затраты на себестоимость изготовленной продукции. Однако его практическое применение на предприятиях ограничено чрезвычайно большим объемом данных, необходимых для сбора и обработки, что требует дополнительных затрат труда и времени.

Два оставшихся элемента системы управления затратами относятся к анализу и процессу оценке затрат. *Анализ затрат* проводится, чтобы установить, используются ли ресурсы в процессе производства продукции в соответствии с установленными нормами, не превышают ли предусмотренные в бюджете затраты и т. п. С этой целью рекомендуется контролировать бюджет затрат и проводить анализ отклонения конкретных статей затрат. Цель *процедуры оценки затрат* состоит в том, чтобы: 1) определить причины отклонения статей затрат и ответственных за их формирование; 2) искать возможности в будущем избежать неблагоприятных затрат; 3) искать резервы для снижения затрат компании.

Подводя итог, следует отметить, что каждая компания в целях повышения эффективности результатов своей деятельности, должна стремиться искать возможности увеличить свой доход от продаж. Однако один лишь рост выручки от продаж не приведет к повышению показателей рентабельности, если компании не будут уделять достаточное внимание оптимизации затрат. Рекомендуемая система управления затратами с помощью соответствующих процедур обеспечит эффективность процессов планирования, учета, анализа и оценки компании и создаст предпосылки для оптимизации затрат.

Список использованных источников

1. Cooper R.; Kaplan R. How cost accounting distorts production costs // Mangement Accounting. 1988. No. 69, c. 20-27.

2. Gaižauskas L. Standart costing: History, Algorithm, Benefits and Drawbacks // Accounting, Audit Analysis: Science in the Context of Innovation and Globalization, International Scientific Conference held in Lithuania March 29-30, 2012 at Vilnius University, Faculty of Economics. 2012, c. 147-156.

3. Gupta M., Galloway K. Activity-based costing/management and its implications for operations management // Technovation. 2003. No. 23, c. 131–138.

4. Jasinski D., Meredith J., Kirwan K. A comprehensive review of full cost accounting methods and their applicability to the automotive industry // Journal of Cleaner Production. 2015. No. 108, c. 1123-1139.

5. Mackevičius J. Išlaidų apskaita ir produkcijos savikainos kalkuliavimas: tyrimų kryptys ir tobulinimo galimybės // Ekonomika. 2004. No. 67 (2), c. 39-52.

6. Primakova M. Improvement of the methodology of indirect cost allocation on cost units in telecommunication companies // Accounting, Audit Analysis: Science, Studies and Business Synthesis, International Scientific Conference held in Lithuania October 15–16, 2015 at Vilnius University, Faculty of Economics. 2015, c. 297-305.

7. Veličkienė L., Rudžionienė K., Klimaitienė R. Užsakyminis savikainos kalkuliavimas mažose paslaugų įmonėse // Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika. 2012. No. 11, c. 66-75.

PolotskSU

8. Афанасьева Е.Ю. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции пчеловодства: проблемы и направления развития // ЭТАП: Экономическая Теороя, Анализ, Практика. 2017, No.6, с. 84-97.

9. Малей Е. Економическая сущность логистических издержек как объекта бухгалтерского учета. // Accounting, Audit Analysis: Science in the Context of Innovation and Globalization, International Scientific Conference held in Lithuania March 29-30, 2012 at Vilnius University, Faculty of Economics. 2012, с. 441-446.

10. Norvaišas S. Sistemų dinamika ir sprendimų priėmimas. Vilnius: VGTU leidykla. 2007. 198 с.

11. Яругова, А. Управленческий учет. Опыт экономически развитых стран. Москва: Финансы и статистика. 1991. 240 с.

12. Mackevičius J. Valdymo apskaita: koncepcija, metodika, politika. Vilnius: TEV. 2003. 410 с.

13. Tamulevičienė D., Subačienė R. Valdymo apskaita. Vilnius: VUL. 2013. 438 с.

14. Mackevičius J., Subačienė R. Lietuvos buhalterinės apskaitos sistema: praeitis, dabartis, perspektyvos. Vilnius: VUL. 2016. 463 с.

15. Mackevičius J., Subačienė R., Tamulevičienė D. Atsakomybės apskaitos sandara ir jos informacijos naudojimas // Informacijos mokslai. 2016. No. 74, с. 82-96.

16. Mackevičius J. Įmonių veiklos analizė: informacijos rinkimas, sisteminimas ir vertinimas. Vilnius: TEV. 2005. 476 с.

17. Jefimovas B., Nedzveckas, J. Valdymo apskaita: išlaidų kalkuliavimas. Kaunas: Kauno kolegijos leidybos centras. 2008. 76 с.

18. Lakis V., Mackevičius J., Gaižiauskas L. Valdymo apskaita: teorija ir praktika. Vilnius: VUL. 2010. 360 с.

19. Калинина Т. Б. Учет затрат и калькулирование себестоимости на автотранспортных предприятия // Экономические науки. 2013. No. 4 (101), с. 141-144.

20. Kalčinskas G., Jagminas, V. Buhalterinė vadybos ir kaštų (menedžmento) apskaita. 1 tomas: Informacija vadybos sprendimams priimti ir įmonių biudžetai. Vilnius: Pačiolis. 2014. 678 с.