

УДК 657.471.1

УПРАВЛЕНИЕ ИЗДЕРЖКАМИ ОРГАНИЗАЦИЙ

О. Курманбеков

Обоснована необходимость подготовки отчета о прибылях и убытках в зависимости от поведения затрат организации; осуществлена классификация производственных накладных расходов на переменные и постоянные, позволяющие формировать информацию по управлению ее издержками.

Ключевые слова: переменные затраты; постоянные затраты; маржинальная прибыль; прямые и косвенные затраты; производственные накладные расходы; сбытовые, общие и административные расходы.

COST MANAGEMENT ORGANIZATION

О. Kurmanbekov

Need of preparation of the income and loss report depending on costs behavior of the organization is proved; classification of production costs on fixed and variable, allowing to form information on costs management is given.

Keywords: variable costs; fixed costs; marginal profit; direct and indirect costs; production costs; sales; general and administrative costs.

В современных условиях хозяйствования организации пристальное внимание уделяют проблемам управления своими издержками. Это обусловлено тем, что в условиях роста конкуренции успешно может функционировать лишь та организация, которая находит резервы сокращения своих издержек. Зарубежные компании, приходящие на наш внутренний рынок, завоевывают нишу на рынке, зачастую основываясь на игре на понижении цен. К этому, кроме экономических условий, имеются причины любой обеспеченности управленческого процесса учетной информацией. Хотя в КР приняли Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), а также ввели концептуальные основы организации учета издержек в виде подразделения совокупных затрат «на переменные и постоянные» [1, с. 119], на практике их учету не уделяется достаточного внимания.

Разделение расходов на постоянные и переменные элементы помогает прогнозировать их величину и совершенствовать работу организации. Данное разделение является критически важным при принятии управленческих решений. Ныне используемый отчет о прибылях и убытках, подготовленный с использованием традиционного подхода, основанный на выделении деятельности по функциям производства, управления и продаж то есть в «функциональном» формате, не подразделяет расходы на постоянные и переменные. Раздел

«Общие и административные расходы» объединяет и переменные и постоянные расходы. Поэтому отчет о прибылях и убытках в функциональном формате, используемый для внешней отчетности, имеет существенные ограничения при его использовании для принятия внутренних управленческих решений. Внутренним менеджерам необходима информация об издержках организации, позволяющая провести оперативное планирование, формировать фактические затраты и принимать решения. Необходимая информация для проведения принципиального различия между постоянными и переменными расходами формируется в формате отчетности, где затраты сгруппированы по поведению.

Отчет о прибылях и убытках в формате маржинальной прибыли (таблица 1) используется как инструмент внутреннего планирования и принятия решений. В нем упор делается на поведении затрат, что позволяет провести анализ взаимосвязи между затратами, объемом деятельности и прибыли, определить качество управления. Возможность прогнозировать поведение затрат в связи с изменением деловой активности организации является существенным при принятии решений, управлении операционной деятельностью и оценке ее состояния.

Для формирования отчетности о прибылях и убытках необходимо выделить из состава таких смешанных комплексных расходов, как «Производственные накладные расходы», «Сбытовые

Таблица 1 – Отчет о прибылях и убытках для определения маржинальной прибыли

Наименование показателей		Сумма, сом.
1. Выручка от реализации		12 500 000
2. Переменные расходы:		
2.1. Переменные производственные	2 500 000	
2.2. Переменные сбытовые	700 000	
2.3. Переменные административные	600 000	
3. Маржинальная прибыль		8 700 000
4. Постоянные расходы:		
4.1. Постоянные производственные	3 900 000	
4.2. Постоянные сбытовые	2 600 000	
4.3. Постоянные административные	2 000 000	
5. Чистая операционная прибыль		200 000

расходы» и «Административные расходы», их переменную часть. Исходя из экономического содержания расходов по содержанию и эксплуатации оборудования, следует учитывать их по соответствующим статьям затрат на самостоятельном синтетическом счете одноименного названия. Аккумуляированные на данном счете расходы должны быть распределены по видам производимой продукции пропорционально заработной плате основных производственных рабочих.

Поскольку производственные накладные расходы принимают участие в производстве продукции и предоставляют выгоду организации, то на каждую единицу произведенной продукции должна быть начислена их часть. Переменные производственные накладные расходы включают стоимость материальных ресурсов, не относимые в основные. К ним относится «...стоимость покупных или вырабатываемых самой организацией материалов, используемых в процесс производства продукции для обеспечения нормального технологического процесса» [2, с. 15]. К ним также относятся стоимость топлива и энергии всех видов, плату за воду, забираемую из водохозяйственных систем. «Переменными являются заработная плата с отчислениями на социальное страхование вспомогательных и подсобных рабочих» [1, с. 119]. Зарплата этих категорий работников изменяется в зависимости от результатов деятельности основных рабочих.

Постоянные производственные расходы состоят из:

- амортизации оборудования, транспортных средств, зданий и сооружений, нематериальных активов;
- содержания аппарата управления производственного подразделения и прочего персонала;
- затрат на подготовку и освоение производства;
- затрат некапитального характера, связанных с совершенствованием технологии и организа-

ции производства, а также с улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств;

- затрат, связанных с изобретательством и рационализаторством, проведением испытаний, опытов и исследований;
- затрат по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;
- платы за аренду объектов долгосрочного имущества;
- затрат на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание изделий, на которые установлены гарантийные сроки службы.

К сбытовым расходам относятся затраты на упаковку, хранение, транспортировку до пункта отправления, обусловленного договором поставки, погрузкой в транспортные средства (за исключением тех случаев, когда они возмещаются покупателями сверх цены на продукцию), рекламой, включая участие в выставках, ярмарках, стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с договорами покупателям или посредническим организациям бесплатно.

Общими расходами считаются:

- затраты на производство испытаний, опытов, исследований, содержание общезаводских лабораторий, на изобретательство и рационализаторство, техническое усовершенствование, на организацию выставок, смотров, конкурсов и других мероприятий;
- расходы на охрану труда, включая затраты на содержание помещений и инвентаря, предоставляемых предприятием медицинским учреждениям для создания медицинских пунктов непосредственно на его территории;
- содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общезаводского назначения;
- амортизация основных средств общезаводского назначения и нематериальных активов;

- расходы на содержание противопожарной и сторожевой охраны и других специальных требований, предусмотренных правилами технической эксплуатации предприятия, надзора и контроля за их деятельностью;
- расходы по компьютерному обеспечению;
- оплата услуг связи, вычислительных центров, а также услуг, осуществляемых сторонними организациями по управлению организацией, в тех случаях, когда штатным расписанием предприятия или должностными инструкциями не предусмотрено выполнение каких-либо функций управления производством;
- оплата консультативных, информационных и аудиторских услуг;
- содержание и обслуживание технических средств управления, узлов связи, средств сигнализации и других;
- затраты предприятия по приему и обслуживанию представителей других партнерских групп, прибывших для переговоров с целью установления взаимного сотрудничества (представительские расходы);
- затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров;
- затраты по транспортировке работников к месту работы и обратно, не обслуживаемых пассажирским транспортом общего пользования;
- дополнительные затраты, связанные с осуществлением работ вахтовым методом;
- выплаты, предусмотренные законодательством о труде Кыргызской Республики, за время выполнения государственных обязанностей, вознаграждений за выслугу лет и другие виды оплат;
- затраты, связанные с содержанием помещений, предоставляемых бесплатно организациям общественного питания, обслуживающим трудовой коллектив;
- расходы по оплате аренды;
- штрафы, пени и неустойки, связанные с операционной деятельностью;
- расходы по коммунальным услугам;
- страховые взносы по обязательным видам страхования;
- налоги, сборы, платежи и другие обязательные отчисления;
- содержание прочего общезаводского персонала;
- недостачи материальных ценностей на складах при отсутствии виновных лиц;
- выплаты работникам, высвобождаемых с предприятий в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов;
- прочие общие расходы.

Административные расходы состоят из:

- затрат на содержание работников аппарата управления предприятием и его структурных подразделений, транспортного и материально-технического обслуживания их деятельности, включая затраты на содержание служебного автомобильного транспорта и компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- затрат на командировки, связанные с производственной деятельностью, включая расходы по оформлению заграничных паспортов и других выездных документов;
- прочих административных расходов.

Совокупные переменные затраты (прямые производственные и условно-прямые расходы) определяют стоимость продукции, а постоянные затраты – стоимость самого предприятия. Совокупные переменные затраты имеют линейную зависимость от деловой активности организации. «Переменные затраты на единицу продукции не изменяются, а общая сумма увеличивается пропорционально объему производства. Постоянные затраты остаются практически неизменными в течение определенного времени, обычно за квартал, и не зависят от деловой активности организации. Постоянные затраты будут таковыми для определенного уровня» [3, с. 103].

Каждая организация, исходя из своих специфических особенностей, должна конкретно выделить переменные затраты из состава производственных накладных расходов, сбытовых, общих и административных расходов. Перечень переменных затрат, добавляемых к основным переменным расходам, должен быть предусмотрен во внутреннем документе организации.

Если в большинстве случаев, при необходимости определения себестоимости произведенной продукции по элементам и статьям, калькуляции уделяется должное время, то вопросы учета условно-постоянных затрат зачастую остаются без методологического обоснования. И на это есть свои причины. В традиционной практике бухгалтерского учета издержек производства с 60-70-х гг. прошлого века делался значительный упор на достоверность калькулирования себестоимости продукции. И в тот период, когда учет издержек и калькулирования себестоимости продукции выходил на первый план, условно-постоянные затраты были представлены лишь двумя статьями: общехозяйственные расходы и расходы по реализации продукции, в виде внепроизводственных затрат. Условно-постоянные затраты составляют значительную величину и в отдельных организациях их доля в совокупных затратах по-

стоянно повышается. Тем не менее, как показывает практика, финансовые менеджеры не уделяют должного внимания снижению условно-постоянных расходов. Это связано с тем, что современная организация бухгалтерского учета не дает достаточной информации о величине условно-постоянных расходов. В современной практике перечень постоянных, которые считаются непроизводительными, определен конкретно. Вопрос касается так называемых производственных накладных расходов. В одном случае они полностью включаются в себестоимость выпущенной продукции, в других – их часть относится к постоянным затратам. Поэтому в бухгалтерском учете расходы подразделяются на прямые и косвенные. Признаком деления расходов на указанные виды является способ включения их в себестоимость продукции. Прямые затраты связаны с производством определенного вида продукции, непосредственно входят в его себестоимость. Косвенные затраты не имеют непосредственной связи с отдельными видами продукции и на них распределяются условно. В зависимости от полного или частичного включения косвенных расходов в себестоимость продукции определяется полная или переменная себестоимость продукции.

На наш взгляд, необходимость формирования отчета о прибыли и убытках в зависимости от по-

ведения затрат обусловлена несовершенством отечественной системы бухгалтерского учета, которая в значительной степени отличается от международных стандартов финансовой отчетности и не учитывает современные условия экономического развития.

Учет поведения затрат при формировании отчета о прибылях и убытках направлен на:

- обеспечение информацией менеджеров всех уровней управления для текущего планирования, контроля и принятия оперативных управленческих решений;
- формирование информации, которая служит средством внутренней коммуникационной связи между уровнями управления и структурными подразделениями.

Литература

1. Международные стандарты финансовой отчетности 2001 г. Бишкек, 2001.
2. Курманбеков О. Формирование себестоимости в финансовом и управленческом учете: состав и правила / О. Курманбеков // Вестник Alatau Academic Studies. 2015. № 1.
3. Гетьман В.Г. Современный бухгалтерский учет и его проблемы / В.Г. Гетьман и др. М.: Финансовый университет, 2014.