

**Мария ДОДОНОВА**

кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита,  
Южный филиал Национального университета биоресурсов и природопользования Украины  
«Крымский агротехнологический университет»

**Николай БУНЧУК**

аспирант,  
Южный филиал Национального университета биоресурсов и природопользования Украины  
«Крымский агротехнологический университет»

## КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ В ЦЕЛЯХ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

*Проанализированы теоретические подходы к классификации затрат и их группировке, а также подходы к управлению затратами, использованию информации о них в управленческих целях.*

**Ключевые слова:** *затраты предприятия, классификация затрат, управленческий учет, центры затрат.*

В условиях рыночной экономики повышается самостоятельность предприятий, а также их экономическая и юридическая ответственность. Актуальным становится повышение финансовой устойчивости субъектов хозяйствования и их конкурентоспособности. Одним из основных показателей эффективности деятельности предприятий является размер полученной прибыли. Максимизация прибыли – главная цель большинства современных предприятий. Чаще всего, украинские предприниматели в процессе достижения этой цели используют наиболее очевидный и простой набор «инструментов», таких как увеличение объемов производства или повышение цен на выпускаемую продукцию. Однако, такая политика не всегда является целесообразной и эффективной.

В последнее время острая конкурентная борьба заставляет предпринимателей расширять круг мероприятий, направленных на увеличение прибыли. В этих условиях больше внимания уделяют вопросам снижения расходов на производство и сбыт продукции, в том числе и снижению себестоимости выпускаемой продукции. Проблемы анализа состава и структуры затрат, эффективного их снижения являются предметом управления затратами. Но невозможно осуществлять эффективное управление затратами, не имея представления об основных подходах к их классификации и группировке в зависимости от целей, поставленных перед управленческим учетом.

Вопросами изучения теоретических подходов к классификации затрат и их группировке, а также подходов к управлению затратами, использовании информации о них в управленческих целях занимались такие отечественные и зарубежные ученые, как Голов С. Ф., Друри К., Заруднев А. И., Мерзликина Г. С., Савчук В. П. и др.

Целью публикации является анализ целесообразности и принципов классификации затрат предприятия в целях принятия управленческих решений.

Система бухгалтерского учета, действовавшего до принятия Закона Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», не была ориентирована на формирование информации для обоснования и принятия разного рода управленческих решений. В настоящее время, в соответствии с международной практикой, информация формируется в системе финансового (для внешних пользователей) и управленческого (для целей

управления предприятием) учета. Таким образом, основным источником информации о затратах любого предприятия является система управленческого учета. Однако, традиционно в отечественной системе учета вся аналитическая работа в отношении затрат предприятия осуществляется исключительно в соответствии с нормативными документами.

Основным нормативным документом, определяющим порядок определения затрат и их классификацию, является Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 16 «Расходы», в котором рассматриваются основные слагаемые производственной себестоимости продукции, общие для всех предприятий: прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда, другие прямые расходы, переменные общепроизводственные и постоянные распределяемые общепроизводственные затраты. Очевидно, что такая классификация является достаточно общей и не раскрывает полного объема информации о деятельности предприятия.

Также характерным для отечественной системы бухгалтерского учета является то, что она ориентирована на учет прошлых затрат предприятия, что не способствует разработке перспективных направлений его развития, обоснованию стратегических и тактических управленческих решений. Система управленческого учета, которая теоретически должна обеспечивать принятие решений, недостаточно сформирована на отечественных предприятиях и не может в полном объеме обеспечить руководителей предприятий необходимой информацией.

В системе финансового учета используется ограниченная система методов формирования и обобщения информации, в то время как для принятия управленческих решений этих методов недостаточно. Методологическая база управленческого учета значительно шире, поскольку использует методы финансового менеджмента, математического моделирования и многих других дисциплин. Однако, в практике отечественного управленческого учета эти методы используются недостаточно в связи с низкой квалификацией учетного персонала, отсутствием практики их применения в работе бухгалтеров.

В связи с тем, что отечественный учет затрат в большей степени ориентирован на нормативно-законодательное регулирование в практике деятельности предприятий используются лишь две

классификации затрат: по элементам (установленная П(С)БУ 16 «Расходы») и по статьям затрат (Отраслевые методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции). Для принятия управленческих решений этой классификации затрат недостаточно, что подтверждается международной практикой организации учета затрат предприятия (табл. 1).

Первоочередная задача построения системы управленческого учета на предприятии – получение определенным образом структурированного потока управленческих данных, пригодного для сопровождения процессов управления [1, с. 59]. В большинстве отечественных предприятий традиционно информационную основу принятия решений составляют фактические данные бухгалтерского учета, дополненные различными аналитическими справками и расшифровками.

Переход к управлению затратами и результатами требует пересмотра ряда важнейших позиций в информационном обеспечении и осуществляется с учетом основных целей управления предприятием:

- интеграция плановых и контрольных данных, что означает необходимость обеспечения соответствия плановых и фактических отчетных форм, показателей и т. п.;
- создание единого информационного пространства, удовлетворяющего требованиям как бухгалтерского, так и управленческого учета;
- минимизация затрат, связанных с обеспечением необходимого объема и структуры информации.

Таким образом решается задача построения интегрированной системы информационных потоков на основе трансформации производственного учета, осуществляемого бухгалтерией предприятия, в управленческий.

Структура потока управленческих данных требует выделения специальных объектов учета затрат и результатов, в разрезе которых на предприятии осуществляют такие важные функции управления, как планирование и контроль.

Для построения интегрированной системы учета на предприятии необходимо осуществить следующие виды работ:

- внедрение плана аналитических счетов бухучета, необходимого для сбора, учета и контроля информации о затратах в разрезе центров ответственности и элементов затрат;

- согласование регламентов подготовки бухгалтерских отчетов с требованиями регламентов планирования и контроля;

- внедрение порядка документооборота, обеспечивающего ведение управленческого учета с необходимыми аналитическими признаками.

Получение новой структуры информационных потоков в интегрированном учете нельзя рассматривать в отрыве от нормативных требований законодательства. Поэтому для утверждения надлежащего порядка регистрации фактов хозяйственной деятельности необходимо отразить произведенные изменения в учетной политике организации.

Центры ответственности, как некоторые организационные единицы внутри предприятия, могут служить инструментом управления затратами. При разделении на центры ответственности учитываются следующие характеристики:

- функциональную обособленность;
- расчетно-аналитическую обособленность;
- производственно-техническую обособленность;
- пространственную обособленность;
- возможность разграничения ответственности.

Система управления затратами предполагает соответствующее построение системы управления предприятием. Организация центров ответственности характерна для матричной структуры управления. Центры ответственности, исходя из объема полномочий и ответственности, подразделяются на центры затрат, продаж, прибыли и инвестиций.

Центр затрат — это структурное подразделение предприятия (например, производственный участок, производственный цех и др.), руководитель которого отвечает только за затраты. В рамках такого центра организуется планирование, нормирование и учет затрат производства с целью контроля, анализа и управления процессами их использования.

Центры затрат, в свою очередь, подразделяются на центры регулируемых и произвольных затрат.

Таблица 1. Основные принципы классификации затрат, используемые в отечественной и зарубежной практике

Принцип классификации	Применение в зарубежной практике	Применение в отечественной практике
По экономическим элементам и статьям калькуляции	Существует три элемента затрат: прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, накладные расходы. Подробная классификация по статьям калькуляции чаще всего отсутствует	Применяется повсеместно для формирования бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности, составления нормативных и плановых калькуляций, в процессе ценообразования
По отношению к объему производства на постоянные и переменные затраты	Распространена повсеместно в системах учета затрат «Директ-костинг», для анализа безубыточности производства, для прогнозных расчетов	Не является официально рекомендованной, поэтому применяется редко в основном для прогнозных расчетов
По центрам ответственности и возможности регулирования и контроля	Распространена повсеместно, используется в системах «Стандарт-кост» для оценки работы структурных подразделений	Практически не применяется
По отношению к временному интервалу на прошлые (фактические) и будущие (сметные)	Как основа системы «Стандарт-кост» применяется большинством предприятий для анализа данных	Используется нечасто, преимущественно крупными предприятиями в системах нормирования и планирования (ориентированных, как правило, на анализ прошлых результатов)

Источник: составлено авторами на основании [2]

Для центра регулируемых затрат устанавливается оптимальное соотношение между затратами и объемом выпуска продукции. Например, у производственного цеха существуют нормы расхода материалов, нормативная трудоемкость единицы продукции и т. д., а суммарные затраты на материалы и оплату труда определяются путем умножения нормативных затрат на единицу продукции и на запланированный объем выпуска. Управление затратами таких центров осуществляется с помощью заранее составленных гибких бюджетов. Руководитель центра регулируемых затрат отвечает прежде всего за минимизацию затрат на единицу выпуска, и его деятельность оценивается путем сопоставления плановых (нормативных) и фактических затрат на единицу продукции.

Для центра произвольных затрат оптимального соотношения между затратами и результатами деятельности не существует. Руководство организации практически не может повлиять на величину затрат таких центров и принимает ее как заданную величину.

Применяемые на отечественных предприятиях в настоящее время принципы классификации затрат не соответствуют целям управления ими и предприятием в целом. Они ограничиваются лишь нормативно установленным перечнем элементов и статей затрат, которые не отражают специфики деятельности предприятий и не обеспечивают систему управления предприятием необходимой информацией. С целью устранения указанных недостатков и принятия обоснованных управленческих решений нами предлагается в практической деятельности отечественных предприятий использовать зарубежную классификацию затрат.

## **Список литературы**

1. Голов, С. Ф. *Управлінський облік [Текст] / С. Ф. Голов. – К.: Лібра, 2008. – 704 с.*
2. Заруднев, А. И. *Управление затратами хозяйствующего субъекта [Электронный ресурс] / А.И.Заруднев, Г. С. Мерзликина. – Доступ к книге: <http://www.cis2000.ru/Budgeting/receivablesruH.shtml>.*
3. *Учет затрат по центрам ответственности [Электронный ресурс]. – Доступ к статье: <http://audit.ru/articles/13>*

## **РЕЗЮМЕ**

*Додонова Марія, Бунчук Микола*

### **Класифікація затрат з метою прийняття управлінських рішень**

Проаналізовано теоретичні підходи щодо класифікації витрат і їх групування, а також підходи до управління затратами, використання інформації про них в управлінських цілях.

## **RESUME**

*Dodonova Mariya, Bunchuk Mykola*

### **Classification of costs for management decisions**

Analyzed the theoretical approaches to the classification of expenses and their grouping, as well as approaches to cost management, use of information about them in managerial purposes.