

РАЗРАБОТКА МЕТОДИКИ РАСЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОЦЕСС

Гуреева Е.А.,

Научный руководитель доц. Юркова Т.И.

Сибирский федеральный университет

В настоящее время большинство предприятий переходят от традиционных моделей управления, основанных на разделении по функциям, к моделям управления по процессам. В основе процессного подхода лежит концепция, согласно которой управление – это непрерывная взаимосвязь действий и функций. Данный подход требует иных, чем традиционно используемые, методов учета и управления затратами.

Наиболее распространенными методами является учет с полным распределением затрат (Absorption Costing) и частичного распределения затрат (Direct Costing). Первый из них предполагает деление затрат на прямые и косвенные. Причем, косвенные затраты относятся на стоимость продукции пропорционально объемозависимым базам распределения (заработная плата основных рабочих, сумма прямых затрат), которые не имеют отношения к источникам этих затрат. При использовании директ-костинга в себестоимость продуктов включаются только переменные затраты, а затраты постоянные сразу относятся на финансовый результат.

Оба метода имеют существенный недостаток: они не детализируют косвенные затраты, поэтому не позволяют управлять ими. В перспективе проблемы будут только расти, поскольку в структуре себестоимости предприятий доля прямых затрат уменьшается. При переходе на процессно-ориентированное управление рассматриваемые методы не позволяют оценивать стоимость процессов организации (предприятия). Метод распределения затрат пропорционально деятельности (Activity Based Costing), напротив, как нельзя лучше подходит для расчета затрат на процессы.

В Activity Based Costing (ABC) предприятие рассматривается как набор рабочих операций. Работы определяют специфику предприятия. Работы потребляют ресурсы (материалы, информацию, оборудование) и имеют какой-либо результат. Соответственно, и начальной стадией применения ABC является определение перечня и последовательности работ на предприятии. Это обычно проводится путем разложения сложных рабочих операций на простейшие составляющие, параллельно с расчетом потребления ими ресурсов. Таким образом, ABC методика заключается в определении стоимости процесса за счет распределения накладных расходов в соответствии с детальным просчетом необходимых ресурсов и их влиянии на стоимость каждой операции, действия, функции.

Суть методики состоит в следующем:

1. Распределяются затраты на ресурсы: во-первых, определяется структура ресурсов, а также перечень затрат, направляемых на обеспечение деятельности каждого ресурса, во-вторых, распределяются затраты на ресурсы. Как правило, выделяют следующие виды ресурсов: персонал, оборудование и транспорт, помещения (земля). Путем распределения затрат определяется стоимость всех ресурсов предприятия.

2. Перенесение стоимости ресурсов на операции пропорционально их использованию. Однако впоследствии стоимость не всех операций, возможно, распределить между объектами затрат. Дальнейшее распределение операций зависит от их типа.

3. Распределение стоимости основных операций на объекты затрат.

На последнем этапе стоимость основных операций распределяется на объекты затрат. По аналогии с предыдущими этапами это распределение осуществляется пропорционально.

4. Определяется стоимость процесса исходя из стоимости ресурсов на операции.

В итоге, метод ABC позволяет предприятию с высокой степенью достоверности определять стоимость и производительность операций, оценивать эффективность использования ресурсов и вычислять себестоимость продукции (работ, услуг). Часто данные, полученные таким методом, радикально отличаются от результатов традиционных методов калькуляции. При этом метод ABC способен решить проблемы большинства предприятий, поскольку он способен детализировать косвенные затраты, используя процессный подход, и соответственно управлять ими.

В качестве объекта исследования было выбрано предприятие ООО «КиК» производящее легкосплавные колесные диски по технологии литья под давлением. Анализ рынка показал, что предприятие в ближайшем будущем не имеет перспектив по значительному увеличению объема продаж. Поэтому для улучшения показателей деятельности ему необходимо обратить внимание на внутренние проблемы.

За период 2008-2010 гг. одной из главных проблем на ООО «КиК» являются высокие затраты на производство. Анализ затрат показал, что в их структуре основная часть приходится на переменные затраты (рис. 1). При этом в составе переменных затрат преобладают затраты на сырье, на которые предприятие существенно не может повлиять. Если исключить из состава анализируемых затрат сырье (сплав), то можно увидеть, что доля переменных и постоянных затрат становится примерно равной (рис. 2).

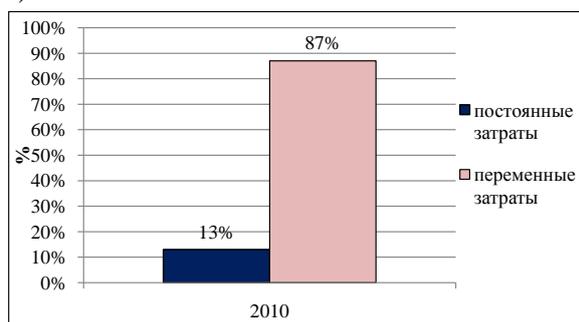


Рисунок 1 – Структура затрат с учетом сплава

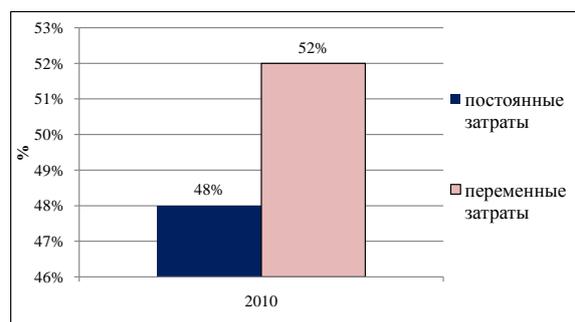


Рисунок 2 – Структура затрат без учетом сплава

Дальнейший анализ постоянных затрат показал, что порядка 25 % из них составляют затраты связанные с использованием сточных вод и оплатой штрафов, за нанесение вреда окружающей среде.

Так как это статья затрат имеет большое значение, необходимо принять меры по ее снижению. В результате чего необходимо внедрить дополнительный процесс, связанный с очисткой сточных вод. Преимущества данного процесса, сводятся к тому, что стоки, поступающие из производства, благодаря внесенному изменению, будут очищаться и возвращаться обратно. Таким образом, создается безотходное экологичное производство. Чтобы доказать, что введение дополнительного процесса не приведет к росту затрат, надо рассчитать его стоимость.

Согласно концепции процессного подхода, прежде чем рассчитывать затраты, необходимо разработать модель процессов предприятия. Модель процессов ООО «КиК» представлена на рисунке 3.

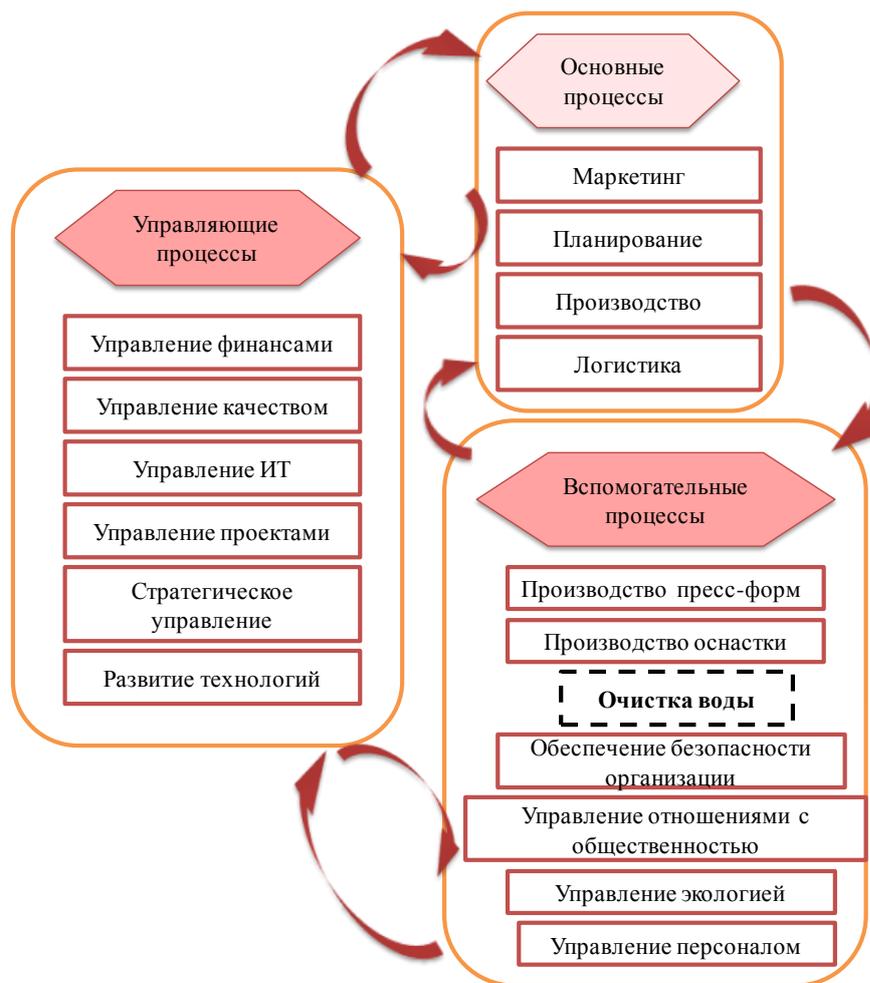


Рисунок 3 – Модель процессов предприятия

На рисунке предлагаемый к внедрению процесс выделен пунктиром. Как видно, он относится к группе вспомогательных процессов, затраты на которые при традиционном учете теряются в общей сумме косвенных затрат. Для расчета затрат на процесс очистки необходимо его детализировать (рис. 4).



Рисунок 4 – Схема процесса очистки сточных вод

Из представленной схемы видно, что весь процесс очистки состоит из главных операций и дополнительных операций (подопераций). Подоперации -- это мини-процессы, которые совершают свои действия параллельно с главными операциями. Следовательно, чтобы рассчитать затраты на процесс, необходимо знать, как будут распределяться, и учитываться затраты на каждую операцию, подоперацию и на процесс в целом.

При разработке методики все затраты были разделены по уровням (рис. 5).

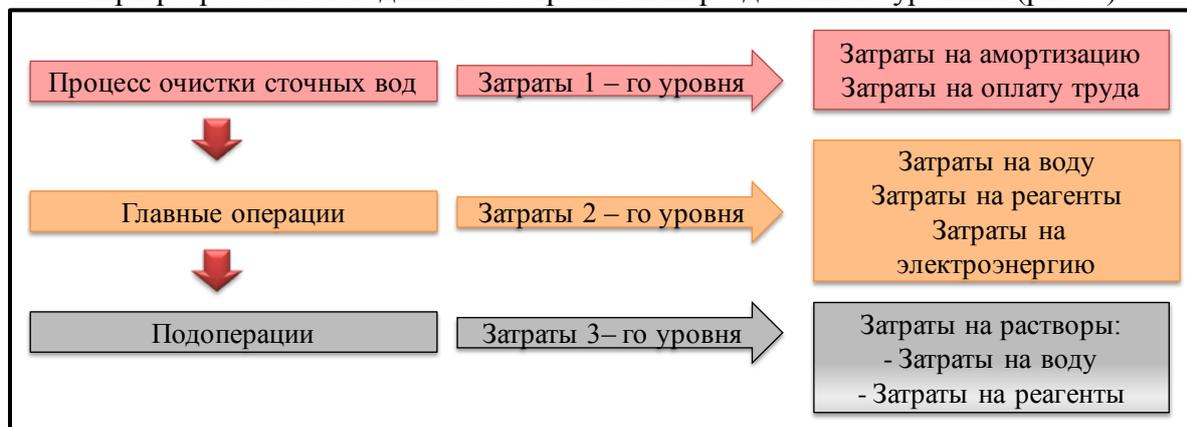


Рисунок 5 –Детализация затрат по уровням

Затраты первого уровня, это затраты которые связаны не с отдельной операцией, а с процессом очистки, их невозможно детализировать. К ним относят затраты на амортизацию и оплату труда. При этом следует учитывать и временной интервал учета затрат на процесс. Он равен году.

Затраты второго уровня, это затраты на ресурсы каждой операции процесса, и расходуются исключительно для поддержания операции. Все затраты второго уровня также рассчитываются за год.

Затраты третьего уровня, это затраты на подоперации, т. е они не могут быть отнесены на все операции, но они относятся на конкретную операцию, между которыми такие затраты распределяются.

Стоимость процесса очистки равна сумме всех затрат второго и третьего уровня плюс затраты первого уровня. При этом затраты первого уровня складываются в последний момент, когда будет рассчитана сумма всех затрат второго и третьего уровней.

Для подтверждения того, что данная методика является эффективной, были проведены расчеты и получен следующий результат. Согласно расчетам эффект от внедрения процесса очистки воды равен 19283 тыс. руб. Данный эффект был получен как разница затрат до внедрения процесса, которые составили 53531 тыс. руб., и стоимостью процесса, равной порядка 34247 тыс. руб. В составе затрат до внедрения процесса очистки были учтены затраты на потребляемую исходную воду и штрафы за загрязнение окружающей среды.

В результате проведенного исследования, следует отметить, что применение процессного подхода для данного предприятия позволяет:

- детализировать косвенные затраты и выявлять источники их возникновения;
- на основе детализации затрат производить адекватные управляющие воздействия;
- рассчитывать стоимость отдельных процессов и оценивать их эффективность.