

Пучкова Н. В.

*кандидат экономических наук,
БУ ВО ХМАО-Югры «Сургутский государственный университет»,
кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», доцент
e-mail: puchkovanv@gmail.com*

Методические аспекты планирования расходов в системе управленческого учета и анализа

Плановые и фактические данные об уровне расходов организации используются для анализа результатов исполнения плановых заданий, определения эффективности организационно-технических мероприятий по развитию производства, проведения аналитических расчетов. В статье рассмотрены принципы планирования расходов, обозначены цели выделения мест возникновения затрат, методические аспекты планирования расходов в рамках управленческого учета и анализа.

Ключевые слова: *управленческий учет, управленческий анализ, планирование расходов, место возникновения затрат.*

Puchkova N. V.

*PhD (Economics),
The Surgut state university,
associate professor of accounting, analysis and audit*

Methodical aspects of planning costs in management accounting and analysis

Planned and actual data about the level of costs of the organization are used to analyze the results of the execution of planned targets, determine the effectiveness of organizational and technical measures for the development of production of analytical calculations. The article describes the principles of planning costs, designated purpose of cost allocation, methodological aspects of planning expenditures under management accounting and analysis.

Keywords: *management accounting, management analysis, planning costs, the cost center.*

Исторический анализ показывает, что в 20-е годы XX века профессия бухгалтера включала в себя множество различных функций, в том числе и учетно-аналитических, которые впоследствии перешли в ведение появившихся плановых отделов, получивших широкое распространение в 1930-х годах. В основе бухгалтерского управленческого

учета находится производственный учет и калькулирование. Но, наряду с учетной, плановой и контрольной бухгалтерскому управленческому учету присуща и аналитическая функция. Таким образом, управленческий анализ представляет одну из составляющих бухгалтерского управленческого учета.

Управленческий анализ, обладающий широкой инструментальной базой и значительным количеством используемых параметров, является базой для принятия аргументированных управленческих решений.

На последнем этапе управленческого анализа проводится обобщение результатов, полученных на предыдущих этапах, делаются выводы и принимаются управленческие решения, которые, как правило, фиксируются в плане и прогнозе. По нашему мнению, планирование расходов направлено на повышение экономической эффективности деятельности предприятия, повышение организационного уровня производства, внедрение прогрессивных норм расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, осуществление оперативного контроля формирования расходов.

Планирование расходов является составной частью планирования производственно-хозяйственной деятельности предприятия и в целом представляет собой систему взаимосвязанных технико-экономических расчетов, отражающих величину (изменение величины) затрат, включаемых, в состав плановой себестоимости, что дает возможность выработки управленческого решения и определения плановых величин расходов.

Целью планирования расходов, по нашему мнению, является экономически обоснованное определение величины расходов, необходимых в планируемом периоде для оказания услуг (производства продукции). Экономически обоснованное определение величины расходов подразумевает наилучшее использование имеющихся природных, материальных, трудовых и финансовых ресурсов при обеспечении бесперебойности и надежности производства, с соблюдением правил технической эксплуатации и режимов работы и требований по охране окружающей среды.

Данные о планируемом и фактическом уровне расходов используются для оценки и анализа выполнения результатов плановых заданий исследуемой компании и его структурными подразделениями, определения фактической эффективности организационно-технических мероприятий по развитию и совершенствованию производства, проведения планово-экономических и аналитических расчетов. В связи с этим

должна быть обеспечена сопоставимость плановых и учетных данных в отношении состава и классификации расходов, объектов и единиц калькулирования, методов распределения расходов по периодам и т.д.

Планирование расходов нами предлагается осуществлять с учетом следующих принципов:

1. Планирование расходов осуществляется в разрезе мест возникновения затрат (МВЗ) в соответствии с организационной структурой предприятия:

- производственные места возникновения расходов;
- общепроизводственные, вспомогательные, общехозяйственные, коммерческие обслуживающие и прочие места возникновения расходов.

2. Собственные затраты мест возникновения затрат планируются по элементам затрат.

3. Совокупные затраты мест возникновения затрат планируются по статьям затрат.

4. Статьи затрат формируются из однородных по видам и направлениям расхода ресурсов.

5. Полная себестоимость вида деятельности предприятия.

Объектом планирования расходов признаются нами места возникновения, которые являются и объектами аналитического учета. При этом местом возникновения затрат (МВЗ) нами признается объект планирования расходов, представляющий собой технологический объект (группу технологических объектов), передел или подразделение (группа подразделений), выполняющее стандартный процесс или функцию в процессе производства и реализации продукции, работ, услуг, в котором происходит первоначальное потребление производственных ресурсов.

Места возникновения расходов выделяются нами для:

1. Осуществления контроля за расходованием ресурсов по местам их потребления.

2. Классификации расходов через типологию мест их возникновения в целях:

- описания порядка и методов распределения затрат для каждого вида мест возникновения затрат;
- создания возможности сопоставления затрат соответствующих видов МВЗ с соответствующими счетами затрат системы аналитического учета;

3. Обеспечения связи мест возникновения затрат со статьями затрат в зависимости от критериев:

- вид места возникновения затрат;
- вид ресурса — продукция, работы, услуги, которые производятся подразделением (группой подразделений или частью подразделения), выделенным в качестве места возникновения затрат.

В зависимости от роли подразделения (технологического объекта) в производственном процессе для него характерен определенный состав расходов. В зависимости от специфики состава расходов подразделений (технологических объектов), определенных в качестве мест возникновения затрат, мы выделили виды мест возникновения расходов и определили, что виды мест возникновения соответствуют определенным направлениям расходования ресурсов (статьям затрат).

Каждый выделенный вид места возникновения затрат имеет специфический состав затрат, соответствующий осуществляемым процессам и функциям:

1. Затраты производственных МВЗ включают плановую стоимость материальных, трудовых и прочих ресурсов, необходимых для осуществления производственного процесса с учетом установленных технологических требований, правил безопасности и пр. Затраты производственных МВЗ формируют плановую себестоимость.

2. Затраты общепроизводственных МВЗ включают:

2.1. Плановую стоимость ресурсов на содержание производственных объектов, которые не могут быть прямым способом отнесены к конкретному технологическому объекту или подразделению вспомогательного производства (здания, являющиеся общими для нескольких производственных МВЗ, объекты производственной инфраструктуры — дороги и пр., здания аппарата управления цехом, если он включает несколько производственных или вспомогательных МВЗ).

2.2. Плановые затраты, связанные с расходами на общецеховой персонал (ремонтные бригады, персонал, выполняющий хозяйственные функции (уборка), персонал, осуществляющий контроль выполнения технологических режимов и качества продукции и др.), включая затраты по оплате труда, затраты, связанные с соблюдением условий труда, социальными гарантиями, правилами безопасности, обучению и т.д.

2.3. Плановые затраты по содержанию аппарата управления цеха (руководителей и специалистов): затраты по оплате труда, затраты, связанные с соблюдением условий труда, социальными гарантиями, правилами безопасности, обучению и т.д., израсходованными материальными и прочими ресурсами.

2.4. Услуги производственного характера, которые не могут быть отнесены на конкретное производственное или вспомогательное МВЗ: услуги, заказанные для нужд цеха или производства: транспортное обслуживание цеха и др.

Затраты общепроизводственных МВЗ относятся на затраты подразделений, обслуживание которых они осуществляют и формируют статью «Общепроизводственные расходы».

3. Плановые затраты вспомогательных МВЗ включают стоимость израсходованных материальных, трудовых и прочих ресурсов, необходимых для осуществления производственного процесса соответствующих подразделений с учетом установленных технологических требований, правил безопасности и пр. Состав данных затрат и порядок планирования определяется соответствующими отраслевыми методическими рекомендациями, а при их отсутствии — разработанными на предприятии методическими рекомендациями. Затраты вспомогательных МВЗ формируют себестоимость производимой ими продукции, работ услуг, которые включаются в затраты потребивших их подразделений (МВЗ).

4. Общехозяйственные МВЗ включают затраты на управление предприятием и его филиалов. Общехозяйственные места возникновения затрат формируют управленческие расходы и включаются в полную себестоимость его продукции, работ, услуг, планируемых к реализации по статье «Общехозяйственные расходы».

5. Затраты обслуживающих и прочих МВЗ включают стоимость израсходованных материальных, трудовых и прочих ресурсов, необходимых для осуществления производственного процесса соответствующих подразделений с учетом установленных технологических требований, правил безопасности и пр.

Затраты по прочим МВЗ, основными функциями которых являются работы капитального характера, относятся на увеличение стоимости внеоборотных активов.

Выделение МВЗ для целей планирования расходов осуществляется на основании следующих принципов:

1. Место возникновения затрат является подразделением (группой подразделений) или технологическим объектом (группой технологических объектов), выделенных в целях адресного планирования затрат и осуществления управленческого воздействия.

2. Подразделение, выделенное в качестве места возникновения затрат, выполняет типовые процессы и функции.

3. Детализация мест возникновения расходов должна производиться на основании внутренних документов: производственная и орга-

низационная структура; штатное расписание; схема технологических объектов; приказов руководителя и иных документов, определяющих закрепление (взаимосвязь) работников, технологических объектов и подразделений.

Перечень МВЗ определяется с учетом потребностей системы управления предприятия в степени детализации информации о расходах, при этом расходы на планирование по местам возникновения затрат не должны превышать экономический эффект от управленческих решений, принимаемых на основе этой информации.

Структура МВЗ, выделенная для целей аналитического учета расходов, может быть более подробной, чем структура МВЗ, сформированная в целях планирования затрат. В этом случае МВЗ, выделенные для целей планирования, будут являться местами возникновения затрат первого уровня, а МВЗ, выделенные в целях учета, — местами возникновения затрат второго уровня, детализирующими затраты МВЗ первого уровня. В данном случае система аналитического учета обеспечивает сопоставимость расходов МВЗ первого и второго уровня для обеспечения возможности анализа исполнения плановых показателей.

Кроме этого, расходы предлагается планировать по МВЗ в разрезе элементов затрат (ресурсов, поставляемых сторонними поставщиками) и внутренних ресурсов — результатов деятельности других МВЗ.

Для обоснования изменения расходов в каждом планируемом периоде необходимо производить расчет расходов по экономическим факторам, оказывающим влияние на уровень расходов, выявленных в ходе анализа на предыдущих этапах.

Таким образом, нами предлагается в целях разработки методики планирования расходы на производство продукции (оказание услуг) классифицировать по элементам, статьям и местам возникновения расходов, определяялагаемые полной и неполной себестоимости.

Используемые источники

1. Вахрушина М. А. Управленческий анализ [Электронный ресурс]: учеб. пособие / М. А. Вахрушина. — 6-е изд., испр. — М.: Издательство «Омега-Л», 2010. — 399 с.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 года № 32н).
3. Стратегический управленческий учет для бизнеса: Учебник / Л.В.Юрьева, Н.Н.Илышева, А.В.Караваева. — М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. — 336 с.