

ИННОВАЦИОННЫЙ АСПЕКТ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ ПО ФУНКЦИЯМ

Моисеева Оксана Петровна, к.э.н., доцент

Белорусский государственный экономический университет

Moiseeva Oksana, PhD, Belarusian State Economic University, moi-oks@yandex.ru

Аннотация. В статье определены понятия «сфера деятельности» и «функция», сформулированы принципы определения состава функций деятельности. Предложена укрупненная номенклатура сфер и функций деятельности промышленной организации для ведения управленческого учета.

Ключевые слова: управленческий учет, затраты, сфера деятельности, функция, производственно-хозяйственная деятельность

В системе управленческого учета затрат активно развивающимся инновационным подходом является формирование себестоимости продукции, работ, услуг на основе систематизации расходов по функциям производственно-хозяйственной деятельности организации. Функциональный учет затрат предполагает первоначальную группировку производственных затрат по функциям производственно-хозяйственной деятельности, а затем их включение в себестоимость конкретных

видов продукции, изделий, работ, услуг в соответствии с выполняемыми функциями. Такой порядок позволяет учитывать причинно-следственную связь между затратами и объектами калькулирования, в качестве которых выступают виды продукции (работ, услуг).

В настоящее время сложились общие подходы к методике управленческого учета затрат по функциям, при этом остаются проблемными некоторые вопросы, среди которых назовем: определение функций и формирование группировки косвенных затрат по функциям производственно-хозяйственной деятельности.

Решению данных вопросов посвятили свои исследования зарубежные ученые К. Друри, Р. Гаррисон, Р. Вандервил, Р. Каплан, Р. Купер, и многие российские ученые-экономисты М.А. Вахрушина, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, В.Э. Керимов, В.Ф. Палий, Д.У. Ураков. Рассматривая экономическое содержание затрат, их однородность, функциональные связи с производственной деятельностью, авторы научно обосновывают основные положения функционального учета затрат.

Анализ сущности выдвинутых в экономической литературе концепций позволил определить причины разнообразия мнений в трактовке ключевых моментов функционального учета затрат:

- нет однозначности в определении функции как объекта функционального учета затрат;
- имеет место многообразие критериев при формировании номенклатуры функций производственно-хозяйственной деятельности;
- неточно определены отношения между понятиями функционального учета затрат.

К наиболее распространенным понятиям объекта управленческого учета затрат по функциям в литературе относятся: «вид деятельности», «сфера деятельности», «функция», «бизнес-процесс», «работа», «рабочая операция», «действие» [1-4]. К. Друри о структурности видов деятельности пишет: «Виды деятельности состоят из совокупности отдельных работ или задач и поэтому могут быть описаны действиями, связанными с этими задачами. Например, закупка материалов состоит из множества различных задач: получение заказанного материала, выявление поставщиков, подготовка заказов на закупку и т.д.» [3, с.266]. В.Б. Ивашкевич указывает, что «функции снабжения, производства, продаж и управления детализируются на составные части, операции и процессы...» [4, с.474].

Проведенный анализ подходов к определению функции как объекта управленческого учета затрат показал, что нет ясности в номенклатуре видов (сфер) деятельности, функций и в принципах, которыми следует руководствоваться при формировании этой номенклатуры. Иначе говоря, не выработан общий критерий, позволяющий построить логически стройную структуру функций производственно-хозяйственной деятельности организации, обеспечивающую эффективное управление затратами и соответственно себестоимостью выпускаемой продукции. Таким образом, существует объективная необходимость дальнейших поисков оптимальных решений для организации управленческого учета затрат по функциям.

На наш взгляд, производственно-хозяйственная деятельность промышленной организации может быть представлена в виде функциональной многоуровневой структуры, на верхнем уровне которой выделяют сферы деятельности, которые реализуются через специфические функции. В свою очередь каждая функция может быть детализирована на более конкретные процессы и операции. Глубина и емкость деления функции зависят от потребностей управления и в пределе представляют одну операцию. Сферой производственно-хозяйственной деятельности назовем совокупность материальных, информационных и организационных процессов, объединенных единой целью и функциональным назначением. Функция – это комплекс действий или операций, выполняемых для достижения цели. Функция является основной категорией сферы деятельности, так как она проявляет принципы, методы и содержание сферы деятельности.

В соответствии с введенными понятиями сферы и функции производственно-хозяйственной деятельности рассмотрим пример функциональной структуры для сферы деятельности «Обслуживание производственного процесса», выделив функцию «Материально-техническое снабжение производства» на рисунке.

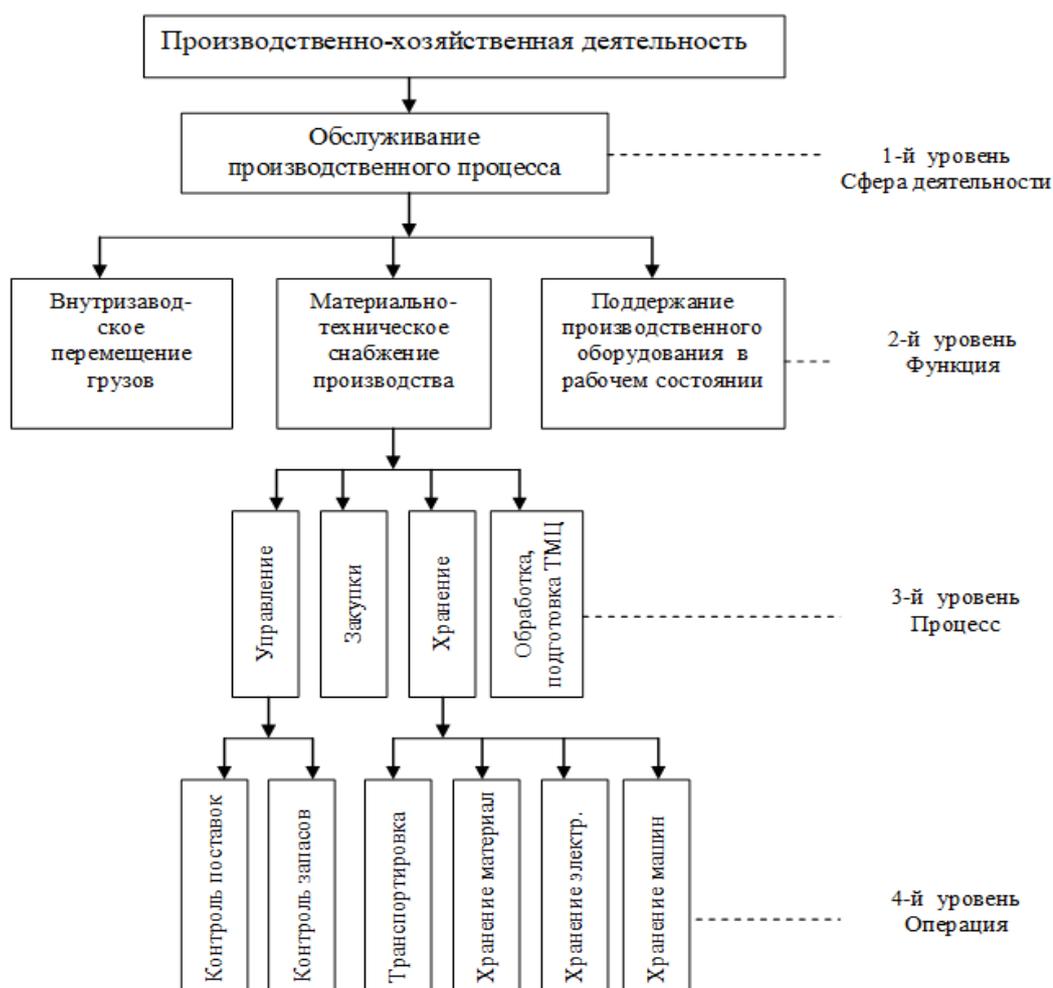


Рисунок – Функциональная структура сферы деятельности «Обслуживание производственного процесса»

Примечание – Источник: собственная разработка

Из рисунка видно, что обслуживание производственного процесса является сферой деятельности и представляет собой одну из основных составных частей производственно-хозяйственной деятельности промышленной организации, так как находится на верхнем уровне подчиненности. В то же время функцией, которая обслуживает производственный процесс является материально-техническое снабжение производства. Материально-техническое снабжение производства предполагает осуществление процессов управления, закупок, хранения, обработки и подготовки товарно-материальных ценностей, которые в свою очередь реализуются через операции. К обслуживающим функциям можно отнести также внутризаводское перемещение грузов, поддержание производственного оборудования в рабочем состоянии.

Состав сфер и функций производственно-хозяйственной деятельности промышленной организации определяется такими факторами как масштабы и отраслевая принадлежность организации, тип и характер производства, организационная структура и структура управления, уровень автоматизации производственных процессов и использования цифровых информационных технологий.

Состав функций производственно-хозяйственной деятельности промышленной организации, на наш взгляд, должен базироваться на следующих принципах:

- организация представляет собой систему последовательно или параллельно осуществляемых функций, процессов, операций;

- каждая функция является объектом управления. Управление функцией предполагает разработку и реализацию целенаправленных воздействий, которые обеспечивают ее результат в заданном диапазоне;

- определение функций осуществляется в соответствии с целевыми концепциями управленческого учета. Это предполагает взаимозависимость между функциями деятельности и объектами управленческого учета. В свою очередь объекты управленческого учета являются прямым отражением объектов планирования, поэтому состав сфер деятельности и функций при учете затрат должен формироваться с ориентацией на плановые задания;

- каждая функция является группировкой затрат. Затраты, включаемые в функциональную группировку должны иметь общую причину возникновения и общий оценочный фактор;

- органическая связь управленческого учета затрат по функциям с традиционными методами учета затрат в бухгалтерском учете. Состав функций должен охватывать все виды затрат, отражаемых на счетах бухгалтерского учета.

В соответствии с вышеизложенным подходом к понятиям «сфера деятельности» и «функция», принципам определения состава функций производственно-хозяйственной деятельности представим укрупненную номенклатуру сфер и функций производственно-хозяйственной деятельности для промышленной организации следующим образом:

1) Подготовка и освоение производства

1.1) Освоение новых производств, цехов и агрегатов, 1.2) Освоение новых видов продукции и технологических процессов;

2) Научно-техническая деятельность

2.1) Научно-исследовательская деятельность, 2.2) Опытно-конструкторские работы;

3) Производство продукции (работ, услуг)

3.1) Технологические операции, 3.2) Контроль производства и качества продукции;

4) Обслуживание производственного процесса

4.1) Материально-техническое снабжение производства, 4.2) Внутризаводское перемещение грузов, 4.3) Поддержание основных производственных средств в рабочем состоянии;

5) Содержание зданий, сооружений

5.1) Техническое обслуживание зданий, сооружений, 5.2) Санитарное содержание зданий, сооружений, 5.3) Ремонт зданий, сооружений;

6) Сбыт продукции (работ, услуг)

6.1) Сбытовая логистика, 6.2) Реклама;

7) Обеспечение нормальных условий труда

7.1) Охрана труда, 7.2) Социальная защита;

8) Охрана окружающей среды

8.1) Снижение отходов производства, 8.2) Защита атмосферного воздуха;

9) Управление производством

9.1) Содержание аппарата управления, 9.2) Командировки и транспортное обслуживание работников, 9.3) Автоматизация управления, организационное и информационно-методическое обеспечение управления, 9.4) Внешнеэкономические связи;

10) Управление кадрами

10.1) Набор кадров, 10.2) Подготовка и повышение квалификации кадров.

Следует отметить, что выделенные функции производственно-хозяйственной деятельности могут совпадать или не совпадать с деятельностью функциональных подразделений организации. Совпадение возможно, когда подразделение организации выполняет только одну функцию, например, охрана труда или научно-исследовательская деятельность. На практике наиболее часто подразделения организации выполняют несколько функций. Например, отдел сбыта, осуществляет сбыт продукции и внешнеэкономические связи; вспомогательное транспортное производство осуществляет обслуживание производственного процесса (внутризаводское перемещение грузов) и доставку продукции покупателям. Как следствие определяемые состав и структура функций производственно-хозяйственной деятельности предприятия в целях организации управленческого учета будет иметь отличия от организационно-функциональной структуры организации.

Список использованных источников

1. Карпова, Т.П. Управленческий учет : учебник / Т.П. Карпова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юнити, 2017. – 351 с.
2. Керимов, В.Э. Управленческий учет : учебник / В.Э. Керимов. – 10-е изд., перераб. – М. : Дашков и К, 2019. – 399 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс: учебн. Для студентов вузов / К. Друри – 5-е изд., перераб. И доп. – М.: Юнити-Дана, 2017. – 738 с.
4. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебник. – М.: Магистр, 2010. – 574 с.