

УДК 657.1:004

О. В. Кончаков (akyl91@mail.ru),
старший преподаватель
Белорусского торгово-экономического
университета потребительской кооперации

ИНФОРМАЦИОННАЯ МОДЕЛЬ УЧЕТА ЗАТРАТ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ СТРАТЕГИЧЕСКОГО МЕНЕДЖМЕНТА

В статье исследованы современные подходы к построению системы бухгалтерского учета затрат на базе современных информационных технологий и методики управления затратами «таргет-костинг». Предложена информационная модель затрат как основа для выработки стратегических управленческих решений по оптимизации уровня расходов в потребительской кооперации Республики Беларусь.

The article deals with the modern approaches to the forming the cost accounting system on the basis of up-to-date information technologies and the cost management technique – Target-Costing. The information model of costs as the basis for the strategic management solutions to optimize the level of costs in the consumer cooperatives of the Republic of Belarus has been given.

Ключевые слова: затраты; расходы; целевая себестоимость; бухгалтерский учет; информационная модель.

Key words: costs; expenses; target cost; accounting; information model.

Введение

В материалах общего Собрания представителей членов Белорусского республиканского союза потребительских обществ (Белкоопсоюза), проходившего в апреле 2021 года, подчеркнута исключительная роль работы по снижению затрат во всех сферах кооперативного хозяйства. Решение этой задачи в немалой степени обеспечивается хорошо поставленным бухгалтерским учетом расходов. Современный уровень научно-технического прогресса позволяет внедрять в практику учета модели и методики, которые расширяют информационную емкость учета, повышают его роль в выработке эффективных управленческих решений, в том числе, на участке учета и контроля затрат. Данное исследование предлагает новые проектные решения для построения компьютерной базы данных затрат (расходов), позволяющей усовершенствовать действующее бухгалтерское программное обеспечение как в системе потребительской кооперации, так и в других отраслях экономики Республики Беларусь.

Себестоимость и уровень затрат на производство и реализацию продукции, товаров, работ, услуг являются ключевыми показателями стабилизации отечественной экономики. Для системы потребительской кооперации Республики Беларусь данные показатели являются стратегически важными, так как обуславливают само существование кооперативного хозяйства. Общее Собрание представителей членов Белорусского республиканского союза потребительских обществ (Белкоопсоюза), проходившее в апреле 2021 года, постановило главными задачами всех организаций и предприятий потребительской кооперации считать следующее:

- повышение финансовой эффективности и результативности работы;
- снижение себестоимости выпускаемой продукции на всех этапах процессов снабжения, производства и реализации путем снижения всех видов издержек и минимизации затрат и расходов;
- укрепление конкурентных позиций на внутренних и внешних рынках [1].

Последняя задача становится особенно актуальной в условиях нарастания системного кризиса мировой экономики, усугубленного пандемией COVID-19. Многие аналитики констатируют уменьшение среднего класса, за счет которого формируется основной потребительский спрос, от 4 до 10% в разных странах [2]. Сокращение спроса усилит конкуренцию на потребительском рынке, субъектом которого является потребительская кооперация Республики Беларусь, как на внешнем, так и на внутреннем контуре. Промышленные предприятия системы Белкоопсоюза уже сейчас испытывают значительные трудности со сбытом продукции. Объем производства в 2020 году снизился по сравнению с предшествующими годами [1]. Отмечались случаи, когда на хлебопекарные предприятия потребкооперации возвращалось до 40% продукции, не нашедшей сбыта. Основная причина этого – неконкурентоспособность по ценовому фактору в сравнении с частной торговлей и торговыми сетями. В том числе, оказывается неконкурентоспособной и продукция

собственного кооперативного производства, где имеются значительные резервы экономии и оптимизации затрат. На то, что резервы есть, ясно указывает наличие на рынке аналогичной продукции по более низким ценам. Необходим тщательный, высокодетализированный учет и анализ всех факторов, обуславливающих себестоимость продукции и, в конечном итоге, – ее цену. Низкая цена конкурентов должна стать целевой функцией (таргет-функцией) системы управления затратами на кооперативных производственных предприятиях. Во главу угла следует ставить не методику расчета фактической себестоимости, а «целевую себестоимость» («target cost») [3] и пути ее достижения.

Для перехода на эту методику в системе управления предприятием необходимо изменить взгляд на взаимосвязь таких экономических показателей, как «цена», «прибыль» и «себестоимость». Традиционно взаимосвязь этих показателей выражается формулой, где сумма себестоимости и прибыли определяет цену. Таким образом показатель «цена» считается производным от первых двух. Следует заметить, что подобный алгоритм лежит в основе ценообразования на кооперативных предприятиях. Этот алгоритм стал стереотипом экономического мышления большинства руководящих работников. Но этот стереотип резко меняется, если показатель «цена» принимается как объективная реальность рынка. То есть, цена продукта уже определена рынком, она не является производной от каких-то внутренних факторов, действующих на предприятии. Переменным показателем является показатель «себестоимость» (целевая себестоимость). Показатель «прибыль» считается пассивной константой, не подверженной изменениям (действительно, без минимально необходимой прибыли производственную деятельность не следует начинать вовсе). При таком подходе показатель целевой себестоимости превращается в цель менеджмента, поэтому он получил название «целевая себестоимость» («target cost») [3]. Как показали исследования, таргет-костинг оказывает мощное мобилизующее воздействие на всю систему хозяйствования, так как позволяет задействовать социально-психологические факторы в управлении производством. В условиях использования таргет-костинга все участники производственного процесса – от менеджера до простого рабочего – сознательно трудятся над тем, чтобы создать продукт, соответствующий целевой себестоимости [4].

Информационную поддержку подобной системе менеджмента призван обеспечить современный компьютерный бухгалтерский учет и контроль затрат, где в рамках единой информационной модели накапливаются, анализируются и используются данные о расходах на производство и реализацию продукции (товаров, работ и услуг).

Для отражения результатов контроля целевой себестоимости в разрезе видов продукции можно предложить машинограмму приведенной ниже формы (таблица).

Ведомость контроля целевой себестоимости продукции

Вид продукции		Данные для расчета целевой себестоимости				Целевая себестоимость	Фактическая не полная себестоимость	Отклонение
Код	Наименование	Рыночная цена	Маржинальная прибыль					
			Норма постоянных (косвенных) расходов	Норма прибыли	Всего			
		[Цр]	[РПн]	[Пн]	[Пм]	[Сц = Ц – Пм]	[Сф]	[О = Сф – Сц]
<p>Примечания:</p> <p>1 – В квадратных скобках приведены условные обозначения отдельных реквизитов машинограммы (Цр – рыночная цена; РПн – норма постоянных (косвенных) расходов; Пн – норма прибыли; Пм – маржинальная прибыль; Сц – целевая себестоимость; Сф – фактическая не полная себестоимость; О – отклонение фактической не полной себестоимости от целевой), а также алгоритмы (формулы) формирования реквизитов, расчет которых производится в рамках документа.</p> <p>2 – Источник: собственная разработка на основе изучения экономической литературы [3–5].</p>								

Формирование машинограммы «Ведомость контроля целевой себестоимости продукции» предлагается организовать на базе автоматизированной системы учета затрат, в основе которой лежит формализованная модель затрат, охватывающая планирование, текущий учет и контроль прямых производственных расходов в рамках единой унифицированной системы показателей затрат (расходов). При этом содержание показателей затрат предлагается раскрывать, идентифицируя следующие ключевые реквизиты (атрибуты экономического явления):

– потребляемый в производстве ресурс и размер его уменьшения (если ресурс потребляется, но не уменьшается, то затрат нет);

– результирующий полезный *продукт* (доход), который возникает в результате использования экономических ресурсов (если продукта или дохода нет, то затраты не признаются расходами).

Идентификация комплекса атрибутов затрат, определение их логической взаимосвязи позволяет сформировать целостный информационный образ экономического явления, пригодный для интерпретации его на ЭВМ. Для этого можно использовать метод компьютерного графического ER-моделирования затрат (моделирование по принципу «сущность – связь») [6]. Пользуясь методикой ER-моделирования, построим модель затрат, в форме графа, отражающего взаимосвязь двух сущностей: экономических ресурсов и продукции (рисунок 1).



Рисунок 1 – Графическая модель затрат

Примечание – Источник: собственная разработка на основе изучения экономической литературы [5; 6].

Интерпретация графической модели затрат, показанной на рисунке 1, в бухгалтерскую (в форме проводок) представлена на рисунке 2.



Рисунок 2 – Формализованная учетная модель производственных затрат

Примечание – Источник: собственная разработка на основе изучения экономической литературы [5–7].

В электронной форме бухгалтерские записи на счетах (проводки) представлены в современном автоматизированном учете компьютерными массивами информации, где каждая проводка фиксируется отдельным электронным сообщением, включающим следующие группы реквизитов: «Ресурс», «Продукт», а также числовые реквизиты-основания, отражающие размер расходов и, соответственно, себестоимости продукции. На этой основе, устранив дублирующие реквизиты, можно сформировать новый информационный ресурс – массив затрат, целостно, полно и адекватно моделирующий экономическое явление затрат (рисунок 3).

Реквизиты, обусловленные технологией бухгалтерского учета, нормирования, планирования затрат			Группа реквизитов «Ресурс»		Реквизиты-признаки по затратам		Группа реквизитов «Продукт»		Реквизиты-основания	
Данные, характеризующие хозяйственные операции по затратам			Данные, характеризующие расходуемый экономический ресурс		Данные, качественно характеризующие затраты		Данные, характеризующие продукт как результат осуществления затрат		Числовые значения, характеризующие величину затрат	
Дата (период)	№ документа	...	Код счета учета ресурса	...	Код счета учета затрат	...	Код счета учета себестоимости продукции	...	Сумма	Количество
			10		20		40		1000=	
< электронные записи по затратам >										

Рисунок 3 – Общая структура массива затрат

Примечание – Источник: собственная разработка автора на основе изучения экономической литературы [5; 7].

Заключение

Анализ предложенной структуры массива затрат позволяет сформировать единую базу данных по операциям затрат, в том числе планируемым. Для целей бухгалтерского учета и контроля наиболее важным является массив фактических затрат. Массив фактических затрат по своему содержанию и назначению аналогичен бухгалтерскому регистру учета затрат. Предложенный массив фактических затрат отражает учетные записи с высокой степенью детализации, во многих аналитических разрезах. Достоинством электронной формы ведения бухгалтерского регистра учета затрат является возможность его автоматической интеграции с массивами данных по нормированию, планированию и прогнозированию затрат, что значительно расширяет контрольные функции бухгалтерского учета, повышает его роль в стратегическом менеджменте организаций.

Список использованной литературы

1. **Об итогах** работы Правления Белкоопсоюза за 2020 год и задачах по развитию отраслей деятельности потребительской кооперации : постановление общего Собрания представителей членов Белорусского республиканского союза потребительских обществ от 28 апр. 2021 г. // Белкоопсоюз. – Минск, 2021. – С. 32.
2. **Сокращение** среднего класса угрожает росту мировой экономики. Специальный проект // Ведомости [Электронный ресурс]. – 2019. – Режим доступа : <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2019/04/14/799104-sokraschenie-srednego-klassa>. – Дата доступа : 25.01.2022.
3. **Extending target costing** to include targets for R&D costs and production investments for a modular product portfolio – A case study. International Journal of Production Economics [Electronic resource]. – 2021. – Mode of access : <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0925527320302309>. – Date of access : 25.01.2022.
4. **Celayir, D.** Target Costing as a Strategic Cost Management Tool and a Survey on Its Implementation in the Turkish Furniture Industry / D. Celayir // Journal of Business Research-Turk. – 2020. – № 12(2). – P. 1308–1321.
5. **Текеева, А. Х.** Микроэкономика. Часть II: Производство. Издержки производства. Рыночные структуры : учебно-метод. пособие / А. Х. Текеева. – М. : МГУ имени М. В. Ломоносова, 2020. – 216 с.
6. **Нотации** модели сущность-связь (ER-диаграммы). Блог программиста [Электронный ресурс]. – 2021. – Режим доступа : <https://pro-prof.com/archives/8126>. – Дата доступа : 25.01.2022.
7. **Типовой** план счетов бухгалтерского учета и Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 (в ред. постановления от 22 дек. 2018 г. № 74) // Нормативка.by [Электронный ресурс] / ООО «Тэксод Технолоджиз». – Минск, 2022.

Получено 31.01.2022.