

Интернет-журнал «Наукovedение» ISSN 2223-5167 <http://naukovedenie.ru/>

Том 9, №1 (2017) <http://naukovedenie.ru/vol9-1.php>

URL статьи: <http://naukovedenie.ru/PDF/51EVN117.pdf>

Статья опубликована 23.02.2017

Ссылка для цитирования этой статьи:

Хромова И.Н., Ахиджак С.А., Мацко А.С. Методические основы управленческого учета в условиях применения современных калькуляционных систем // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 9, №1 (2017) <http://naukovedenie.ru/PDF/51EVN117.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

УДК 657.3

Хромова Ирина Николаевна

ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина», Россия, Краснодар
Доцент кафедры «Бухгалтерского учета»
Кандидат экономических наук
E-mail: ikhrommm@gmail.com
РИНЦ: http://elibrary.ru/author_profile.asp?id=670451

Ахиджак Саида Айдамировна

ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина», Россия, Краснодар
Доцент кафедры «Бухгалтерского учета»
Кандидат экономических наук
E-mail: sayachka6666@mail.ru
РИНЦ: http://elibrary.ru/author_profile.asp?id=889206

Мацко Анна Сергеевна

ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина», Россия, Краснодар
Студент
E-mail: matskoann@gmail.com

Методические основы управленческого учета в условиях применения современных калькуляционных систем

Аннотация. В статье рассмотрена сущность и взаимосвязь систем управления затратами таргет-костинг и кайзен костинг в условиях инновационной экономики. Авторами установлено, что применение метода таргет-костинг нацелено на повышение рентабельности производимого продукта, которое достигается путем формирования целевых норм затрат. Проведенное исследование свидетельствует о том, что метод таргет-костинг наиболее эффективен на этапе разработки и проектирования нового продукта. Помимо этого, он может использоваться для снижения себестоимости уже существующего продукта и при планировании производственного процесса. В результате исследования установлен алгоритм реализации концепции таргет-костинг, который состоит из следующих элементов: установление целевой цены, целевой прибыли и целевых затрат. Расчет целевой себестоимости авторами произведен с учетом функциональных возможностей продукта в разрезе элементов затрат. Данный подход позволяет определить наиболее важные функции продукта, а также выявить функции, добавляющие и не добавляющие стоимость, с целью дальнейшего снижения себестоимости продукта. В процессе исследования авторами обосновано преимущество метода таргет-костинг по сравнению с традиционными системами учета затрат и калькулирования себестоимости. Также авторами даны рекомендации по управлению целевой себестоимостью на основе концепции кайзен-костинг.

Ключевые слова: управленческий учет; затраты; калькулирование; целевая себестоимость; таргет-костинг; кайзен-костинг; производство

Для получения конкурентоспособного продукта, отвечающего запросам покупателя и приносящего производителю достаточно высокую прибыль, организация должна проводить мониторинг рынка и анализ затрат на стадии планирования и производства продукции. Это возможно реализовать при применении калькуляционных систем «таргет-костинг» и «кайзен-костинг».

Система «таргет-костинг» нацелена на доведение себестоимости продукта до заданного уровня в процессе его разработки, «кайзен-костинг» - отдельных статей затрат и себестоимости в целом в процессе производства. Обе калькуляционные системы могут использоваться в управленческом учете как во взаимосвязи, так и автономно [4].

Рассмотрим реализацию методики целевого калькулирования при производстве лифтового оборудования.

На стадии планирования и разработки осуществляется целевое калькулирование себестоимости продукции, что обеспечивает целевой уровень производственных затрат и целевую прибыль организации с учетом всех влияющих факторов [9].

Список характеристик, формирующий потребительскую ценность и обеспечивающий конкурентоспособность лифтового оборудования на рынке, представлен в таблице 1.

Таблица 1

Потребительские свойства пассажирского лифта ЛП-0411КМ

Потребительские свойства	Характеристики
Функциональность	1) Экономит расход энергии более чем на 40%. 2) Экологически чистый, снижен диапазон шума. 3) Имеет длительный срок службы, безопасен и надежен. 4) Нет масла, не требует смазки. 5) Обладает большой мощностью вождения и высокой точностью управления. 6) Расширенный VVVF цифровой процессор двигателя и IPM интеллектуализированная модуль питания. 7) Использует операцией переднюю панель с цифровым дисплеем.
Надежность	Электрическая, механическая, ударная, термическая.
Легкость в обращении	Способ включения, вес, режимы работы, индекс удобства пользования кнопками и переключателями.
Эстетичность	Устойчивость к загрязнению, легкость отчистки, тип внешнего дизайна, сочетание с интерьером.

Составлено авторами

Задача производителя - обеспечить наличие потребительских свойств лифта при сохранении конкурентоспособности в ценовых показателях [7].

Путем мониторинга рынка определена оптимальная стоимость лифта при заданных характеристиках - это 28 000 €. На следующем этапе рассчитывается целевая себестоимость продукта при условии, что организация запланировала норму прибыли 8% (таблица 2).

Таблица 2

**Состав и структура затрат на изготовление пассажирского лифта ЛП-0411КМ
в разрезе его потребительских свойств**

Потребительские свойства	Элементы затрат								Итого целевые затраты по потребительским свойствам	
	Материальные затраты		Заработная плата с отчислениями		Амортизация		Прочие затраты			
	доля, %	сумма, €	доля, %	сумма, €	доля, %	сумма, €	доля, %	сумма, €	доля, %	сумма, €
Функциональность	40	3606	30	2705	20	1803	10	902	100	9016
Надежность	30	1932	20	1288	20	1288	30	1932	100	6440
Легкость в обращении	25	966	20	773	20	773	35	1352	100	3864
Эстетичность	60	3864	10	644	20	1288	10	644	100	6440
Итого целевые затраты по экономическим элементам	-	10368	-	5410	-	5152	-	4830	-	25760
Итого фактические затраты по экономическим элементам	-	10563	-	5267	-	5180	-	4890	-	25900

Составлено авторами

Таким образом, целевая себестоимость лифта составит 25760 €. Предварительная плановая себестоимость - 25900 €. Следовательно, общая цель менеджмента организации - сократить себестоимость на 140 €.

Затраты на объект формируются в разрезе элементов затрат и статей калькуляции по каждому потребительскому свойству. При этом проводится анализ структуры затрат и определяются направления их оптимизации для достижения целевого уровня (таблица 3).

Таблица 3

Целевые материальные затраты по обеспечению заданного уровня функциональности лифта ЛП-0411КМ

Материальные затраты	Доля, %	Сумма, €
Средства подвески кабины и противовес	17	1569
Лебедка	11	987
Кабина	14	1240
Ловитель для установки и удержания кабины	13	1169
Электрические устройства безопасности и освещения	17	1515
Станция управления лифтом	22	2011
Прочие детали	6	525
Итого целевые материальные затраты	100	9 016

Составлено авторами

На основе полученных данных производится детализация расчетов по каждой группе потребительских свойств [6]. На основе информации о размере отклонений целевых затрат от фактических принимаются решения о выборе метода снижения себестоимости лифта с учетом его потребительских свойств для покупателя.

На основе данных данной таблицы изучаются варианты альтернативных решений, направленных на снижение себестоимости, таких как поиск новых поставщиков при предварительном анализе рынка, изменение в конструкции лифта, последовательности внутрихозяйственного процесса. Но при этом особое внимание уделяется сохранению функциональности и качества лифта. Такой анализ называется ценностным инжинирингом.

При анализе определено, что плановые затраты по статьям «Ловитель для установки и удержания кабины» и «Лебедка» превышают целевые. Следовательно, сокращение данных

расходов на эти детали - основная цель для инженеров. Они могут добиться этого путем изменения электрической принципиальной схемы, монтажной схемы или покупки более дешевых комплектующих.

На стадии производства и сбыта, для обеспечения планируемого уровня рентабельности, организация применяет калькулирование непрерывно улучшающейся себестоимости продукции «кайзен-костинг». Этот инструмент направлен на поиск более эффективного выполнения процесса производства и сокращение затрат [10].

Данная методика применяется на двух уровнях:

- 1) На уровне организации - выявляет способы эффективного выполнения бизнес-процессов в сферах производства, обслуживания, сбыта, тем самым обеспечивая снижение основных и накладных расходов.
- 2) На уровне продукции - поиск новых способов и путей снижения себестоимости, изготавливаемой продукции или ее отдельных частей [1].

Считается, что на уровне организации применение методики кайзен-костинг осуществляется совместно с бюджетированием. Таким образом, сначала нужно определить целевую величину улучшения прибыли, то есть определить разность между целевой бюджетной (плановой) прибылью и оценочной, при учете текущих условий производства. Далее целевые величины сокращения затрат распределяются между подразделениями и отделами организации.

Использование методики кайзен-костинг на уровне хозяйствующего субъекта в отношении бизнес-процессов в сфере производства и обслуживания нацелено на поиск способов более эффективного выполнения этих процессов и соответствующего сокращения основных затрат. Чтобы повысить эффективность выполнения производственных процессов руководитель обычно приходит к решению уменьшить количество используемых материалов и продолжительности времени работы [3].

Таким образом, данная система нужна для выявления отклонений в процессе производства и их своевременной корректировки, так как ее основная функция заключается в минимизации разницы между расчетной (после завершения проектирования) и фактической себестоимостью продукта по отдельным статьям затрат [8]. Систему калькулирования кайзен-костинг используют как для бюджетных расчетов, так и для калькулирования фактической себестоимости продукции.

На уровне продукции кайзен-костинг проводится:

- 1) При превышении целевого уровня затрат по запущенной в производство новой продукции.

Хотя таргет-костинг и снизил вероятность превышения целевых затрат на стадии планирования, но при ускоренном темпе выпуска продукции некоторые руководители переносят работу по сокращению затрат непосредственно на саму стадию производства. Сокращение может происходить в ходе анализа потребительской ценности, то есть, определения спроса и конкурентоспособности продукта на рынке, что приводит к пересмотру дизайна продукции, но с условием сохранения его функциональных возможностей.

- 2) При снижении рентабельности выпускаемой продукции.

Так как, рентабельность может снизиться в условиях постоянного изменения рыночных условий (снижение продажных цен, рост цен на горюче-смазочные материалы, изменение валютного курса и т.д.). Кайзен-костинг способен предложить решение для восстановления

прежнего уровня или повышения рентабельности, после проведения анализа процесса формирования затрат по видам продукции.

3) При поиске способов снижения затрат по отдельным компонентам выпускаемой продукции. То есть, когда затраты превышают возможную долю в общей себестоимости малорентабельной продукции, проводят анализ предлагаемого конкурентами продукта, что позволяет существенную возможность снижения себестоимости за счет изменения списка поставщиков, смены материала или иными способами [2].

Можно прийти к выводу о том, что «таргет-костинг» и «кайзен-костинг» решают одни и те же задачи, но на разных стадиях производства и разными методами (рисунок 1).



Рисунок 1. Взаимосвязь систем «таргет-костинг» и «кайзен-костинг» (разработано авторами)

Обе системы дают преимущество над конкурентами в достижении максимально низкого уровня себестоимости без ущерба для качества, тем самым, открывается возможность выбирать более удобную ценовую политику для захвата соответствующего положения на рынке [5].

В итоге руководитель должен обеспечить постоянство работы, направленное на разработку программ по улучшению качества, но с учетом контроля над затратами. Управление качеством соответствует принципам калькулирования постоянно улучшающейся себестоимости по методикам таргет и кайзен костинг. Таким образом, предприятие должно стремиться к полному исключению дефектов путем непрерывных улучшений и усовершенствований на основе анализа рынка управленческим персоналом.

ЛИТЕРАТУРА

1. Archie Lockamy III Target costing for supply chain management: criteria and selection / Archie Lockamy III, Wilbur I. Smith // *Industrial Management & Data Systems*. 2000. Т. 100. №5. P. 210-218.
2. Burrows G. Target costing: first and second comings / G. Burrows, Chanhall R.H. // *Accounting History Review*. 2012. Vol. 22. №2.
3. Вишневская, В.Г. Управленческий учет как информационная база для принятия управленческих решений / В.Г. Вишневская, А. Махновская // *Aspectus*. 2016. №2. С. 108-110.
4. Говдя, В.В. Калькуляционная концепция развития учетно-аналитических систем экономических агентов рынка / В.В. Говдя, Е.А. Тончу, А.А. Ремезков // *Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета*. 2014. №98. С. 1174-1192.
5. Говдя, В.В. Развитие управленческого учета в инновационной экономике / В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева // *Экономика и предпринимательство*. 2015. №1 (54). С. 681-685.
6. Дегальцева, Ж.В. Развитие методологии управленческого учета / Ж.В. Дегальцева // *Труды Кубанского государственного аграрного университета*. 2013. №40. С. 44-49.
7. Кесян, С.В. Проблемы совершенствования управленческого учета в вертикально-интегрированных агропромышленных корпорациях России / С.В. Кесян // *Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки*. 2016. №4. С. 172-175.
8. Костюкова, Е.И. Организационно-методические основы функционирования системы управленческого учета / Е.И. Костюкова, Т.А. Башкатова // *Международный бухгалтерский учет*. 2011. №36. С. 12-17.
9. Кузина, А.Ф. Актуальные вопросы постановки системы управленческого учета и бюджетирования в коммерческих организациях / А.Ф. Кузина, А.В. Харсеева // *Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки*. 2016. №4. С. 181-185.
10. Хромова, И.Н. Информационное обеспечение управленческого учета финансовых результатов деятельности организации / И.Н. Хромова // *Гуманитарные и социально-экономические науки*. 2016. №2. С. 136-140.

Khromova Irina Nikolaevna

Kuban state agrarian university named after I.T. Trubilin, Russia, Krasnodar
E-mail: ikhrommm@gmail.com

Ahidzhak Saida Aidamirovna

Kuban state agrarian university named after I.T. Trubilin, Russia, Krasnodar
E-mail: sayachka6666@mail.ru

Macko Anna Sergeevna

Kuban state agrarian university named after I.T. Trubilin, Russia, Krasnodar
E-mail: matskoann@gmail.com

Methodical bases of management accounting in the modern calculation systems

Abstract. The article examines the meaning and interconnection of systems of cost management target costing and Kaizen costing in the conditions of innovative economy. The authors found that the technique of target costing is aimed at improving the profitability of the manufactured product, which is achieved by forming the target cost norms. The study suggests that the method of target costing is most effective at the stage of development and design of a new product. In addition, it can be used to reduce the cost of an already existing product and in the planning of the production process. The study set algorithm implement the concept of target costing, which consists of the following elements: establishing the target price, target profit and target cost. The authors performed the calculation of the target cost based on the functionality of the product in terms of cost items. This approach allows us to identify the most important product functions and to identify functions that add and not add value to further reduce the cost of the product. In the research process, the authors proved the advantage of the method of target costing in comparison with traditional systems of cost accounting and cost calculation. The authors also made recommendations on the management of target cost based on the concept of Kaizen costing.

Keywords: management accounting; costs; calculation; target cost; target costing; kaizen costing; production