

УДК 657.471:658.15

Ю.В. Воронцова

И.С. Бараханова

ИССЛЕДОВАНИЕ ВОЗМОЖНОСТЕЙ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ В УПРАВЛЕНИИ ЗАТРАТАМИ МЕТОДА «COST RECOVERY»

Аннотация. В статье рассматривается метод «Cost recovery» в разрезе его применения к различному классу задач (учета, планирования, прогнозирования, нормирования, оптимизации и др.). Авторами выделены области эффективного использования метода, рассмотрена его интеграция с другими методиками, которые были объединены в группы для реализации возможности решения ими как задач прямого счета, так и вариантно-оптимизационных. В этой связи в статье выделяются методы в привязке к реализации конкретных задач, выделяемых специальной литературой, как задачи, решаемые с помощью методики «Cost recovery». Авторами была сделана попытка обосновать такое решение с позиций логического моделирования, что позволило проследить взаимосвязи и взаимозависимости между отдельными элементами затрат и конечными показателями деятельности организации.

Ключевые слова: возмещение затрат, горизонт расчетов, доходы, затраты, интеграция, кредитная политика, методы, нормирование затрат, прогнозистические оценки, ценообразование.

Yuliya Vorontsova

Inna Barakhanova

THE RESEARCH OF USING «THE COST RECOVERY» METHOD IN THE COST MANAGEMENT

Annotation. The article is about «Cost recovery» method. It is considered how the method can be used in the various types of tasks (the account, planning, forecasting, rationing, optimization, etc.). The authors described the areas, where the method is applied the most effectively. They considered its integration with other methods, which were combined in different groups and can be used for task of direct counting as well as for optimization task. Those particular methods were selected to solve specific tasks, which special literature determines as tasks when «Cost recovery» method can be applied accordingly. To explain their decision the authors used logic simulation. It allowed them to track correlations and interdependences among separate elements of costs and final indicators of company's activity.

Keywords: cost recovery, horizon of calculations, income, costs, integration, credit policy, methods, costs rationing, projections, pricing.

Сложность управления затратами внутри организации обусловлена, прежде всего, расплывчатостью границ ответственности за их величину. Для управления затратами на уровне подразделений организации необходимо располагать специальным инструментарием/основой для оценки затратных факторов на любых уровнях принятия решений. Приступая к идентификации источников затрат и мест их возникновения необходимо распределить затраты подразделений (в различной степени их детализации) на уровень локальных центров затрат, определяя персональную ответственность за их уровень, что расширит осведомленность о том, как затраты отражаются на выполнении других функций, находящихся под непосредственным управлением лица принимающего решения за эти затраты. Суть такого подхода заключается в «выставлении счетов» за услуги, оказанные другими внутренними подразделениями организации. Такой подход известен как «Charge back» или как система «Cost recovery», которая позволяет ввести в обращение финансовые показатели для оценки общих/основных результатов деятельности организации, формирует сознательное отношение потребителей (внутри организации) к стоимости услуг, потребляемых ими, и заставляет управленцев, ответственных за центры затрат, задуматься над объемом предоставляемых ими услуг, а главное, над их стоимостью [3].

«Cost recovery» (Метод «возмещения затрат») предполагает:

- от подразделений организации, использующих определенные виды услуг, требуется включение предполагаемых услуг в бюджет. Кроме того, они должны регулярно отчитываться за их потребление, в результате чего внимание к учету затрат переносится на рабочее место конечного потребителя, т.е. туда, где контроль затрат наиболее эффективен;
- ответственность обслуживающих подразделений за результативность работы по удовлетворению требований потребителей их услуг. Эти подразделения получают плату за оказанные услуги, в результате чего неспособность потребителей покрывать свои затраты станет очевидной. В свою очередь обслуживающие подразделения будут стараться сокращать баланс взаиморасчетов до минимума [13].

При реализации метода «Cost recovery» учитываются потоки затрат/доходов. Области использования метода представлены на рисунке 1.

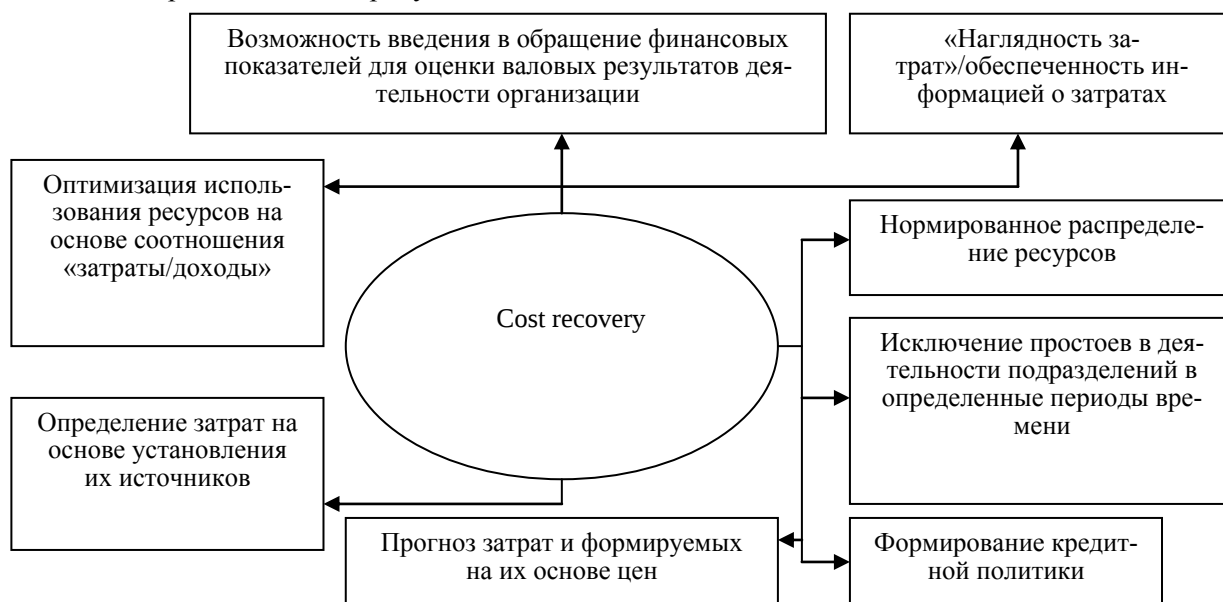


Рис. 1. Области использования метода «Cost recovery» [10]

Необходимым условием применения метода является наличие достоверной информации о затратах в прошлом. Однако применение метода «Cost recovery» имеет некоторые ограничения, связанные с неустойчивостью такого показателя, как накладные расходы: не всегда очевидно, что прошлый опыт подкреплён адекватными данными. Поэтому цены за услуги необходимо устанавливать с ориентацией на прогностические оценки, а именно, на основе ожидаемых, а не фактических затрат, имевших место в прошлом. «Cost recovery» не является официально принятым в учетной политике организаций. Поэтому появляется необходимость его интеграции с другими методами (учета, прогнозирования, оптимизации и др.) для реализации различного рода задач [12], как прямого счета, так и вариантных оптимизационных с коротким горизонтом расчетов (см. рис. 2).

При использовании метода «Cost recovery» необходимо создание центров автономной ответственности [9; 11] с передачей им части полномочий, так как «наглядность» затрат на местном уровне управления дает более глубокое понимание сущности этих затрат. Руководителям подразделений (потребителей) необходимо относиться к данной методике как к инструменту для обеспечения процесса принятия решений в пределах границ своей ответственности и оказания целенаправленного воздействия на подразделения – поставщики с целью повышения концентрации и эффективности их

работы. Возможность введения в обращение финансовых показателей для оценки валовых результатов деятельности организации возможна в результате реализации группы эвристических методов, которые направлены на получение качественных характеристик организации. Данная группа методов моделирует действия лица, принимающего решения, и включает в себя: метод экспертных оценок (назначения весовых характеристик, последовательных сравнений, попарного взвешивания), метод предпочтений, балльный метод, метод мозгового штурма, метод Дельфи и др.

Задача нормирования распределения ресурсов может быть реализована системными методами, суть которых сводится к моделированию зависимости затратных и технико-экономических показателей на основе пошагового приближения проектируемых показателей к нормативно-расчетным, установленным для типовых продуктов/процессов. Чаще всего они представляют собой многофакторные модели, которые учитывают влияние факторов, не находящихся между собой в тесной взаимосвязи. В эту группу входят методы имитационного моделирования, размерных коэффициентов и др. Кроме того, могут быть использованы расчетно-аналитические методы и методы технического нормирования, которые основаны на расчете подетальных (пооперационных) норм и нормативов (нормативных соотношений) расхода сырья и материалов, покупных комплектующих деталей, полуфабрикатов и других составных материальных элементов продукции, норм и нормативов трудоемкости, энергоемкости, а также других видов затрат. В исключительных случаях может быть использован метод Стандарт-кост, который базируется на учете и контроле затрат в пределах установленных норм и нормативов и по отклонениям от них. Нормы и нормативы устанавливаются на предпроизводственной стадии. Работа с методом сводится к выявлению негативных отклонений и их погашению в процессе управления затратами.

Задача по исключению простоев в деятельности подразделений в определенные периоды времени может быть реализована с помощью метода «Just in time». В результате организация, последовательно внедряющая эту методику, устраняет простои, минимизирует складские запасы, или может добиться сведения их к нулю. Кроме того, применительно к реализации данной задачи, возможно использование картирования, при помощи которого создается карта потока создания ценности, которая позволит четко определить время ее создания и существующие потери.

Прогноз затрат и формируемых на их основе цен может быть реализован с помощью статистических и параметрических методов [4; 8]. Основу статистических методов составляет моделирование одно- и многофакторных зависимостей между затратами и техническими (качественными и количественными) показателями на основе фактических статистических данных. Наибольшее распространение получили методы корреляционного моделирования [6], удельных показателей, корректирующих коэффициентов, элементно-коэффициентов, оценки подетальных производственных затрат, сокращенного калькулирования [7]. Основу параметрических методов прогнозирования затрат и цен составляет количественная зависимость между ценами/затратами и основными потребительскими свойствами продукции или уровнем качества изделий в пределах параметрического ряда. К наиболее распространенным из параметрических методов прогнозирования относятся методы удельной цены, структурной аналогии, агрегатный, балловый, корреляционно-регрессионного анализа [1; 2]. Учитывая, что издержки в современных условиях подвержены резким изменениям в связи с постоянным ростом цен на энергоносители, сырьевые ресурсы, инфляционными и другими процессами, себестоимость продукции (услуг) целесообразно прогнозировать также индексным методом. На основе данных о структуре затрат по элементам индексов изменения отдельных затрат определяется общее изменение себестоимости продукции в прогнозируемом периоде. В случае, когда невозможно собрать информацию о величине отдельных статей калькуляции изготовления конкретного продукта (в связи с отсутствием какого-либо опыта в прошлом), инженерный (технический) метод представляет едва ли не единственную возможность обоснованно оценить объем производственных издержек на будущее.

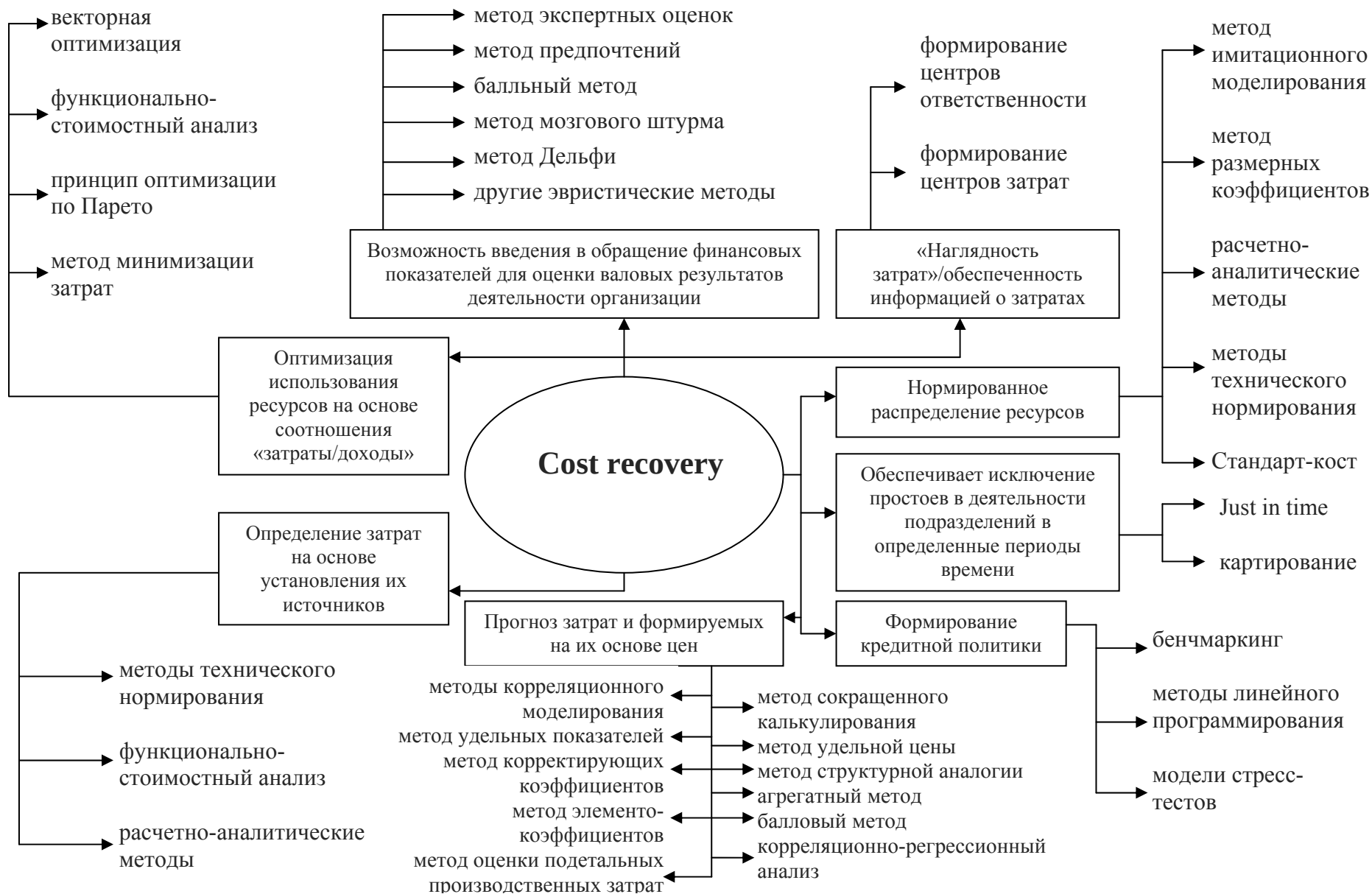


Рис. 2. Возможность интеграции метода «Cost recovery» при решении различного рода задач

Формирование кредитной политики возможно с использованием такого инструмента, как бенчмаркинг, суть которого заключается в использовании лучшего опыта, достигнутого компаниями отрасли, страны и мира. Эталонное сопоставление позволяет обнаружить то, что другие делают лучше и, изучив их опыт, совершенствовать и применять заимствованные идеи. Бенчмаркинг помогает относительно быстро и с минимальными затратами совершенствовать бизнес за счет внедрения улучшающих инноваций и увеличивать его стоимость. Бенчмаркинг как метод объективного систематического сопоставления деятельности организации с работой лучших (эталонных) компаний также служит эффективным инструментом менеджмента, направленным на внедрение в деятельность компании маркетинговых и организационных инноваций (передовых управленческих технологий). Для решения этой задачи также возможно применение моделей линейного программирования (позволяющих найти оптимальную структуру распределения кредитных средств и оценить ожидаемые результаты) и стресс-тестов (позволяющих оценить потери организации в экстремальных ситуациях) [5].

Оптимизация использования ресурсов на основе соотношения «затраты/доходы» реализуется, как правило, с помощью следующего инструментария: векторной оптимизации, принципа оптимальности по Парето, метода минимизации затрат (cost analysis) и функционально-стоимостного анализа (ФСА) [14]. С помощью ФСА можно также решить задачу определения затрат на основе установления их источников [15].

При отсутствии причинно-следственной связи между затратами и деятельностью подразделений можно произвести перераспределение как накладных административных расходов, так и в целом затрат, сопровождающих производственную деятельность подразделений, что улучшит осведомленность о структуре затрат, связанных с деятельностью организации в целом. Необходимо также перенести внимание со структуры центра затрат на структуру центра получения прибыли, что поможет оптимизировать использование ресурсов в оптимальном соотношении «затраты/доходы».

Библиографический список

1. Баканов, М. И. Теория экономического анализа : учебник / М. И. Баканов, М. В. Мельник, А. Д. Шеремет ; под ред. М. И. Баканова. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 536 с. – ISBN 5-279-02718-9.
2. Балабанов, И. Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта : учебник / И. Т. Балабанов. – М. : Финансы и статистика, 2011. – 416 с. – ISBN 978-5-85971-745.
3. Дойл, Дэвид П. Управление затратами : стратегическое руководство / Дэвид П. Дойл. – М. : Волтерс Клувер, 2006. – 264 с. – ISBN 5-466-00198-8.
4. Киселёва, О. В. Методы прогнозирования затрат в инвестиционном планировании / О. В. Киселёва // Известия Самарского научного центра Российской академии наук. – 2012. – № 4. – С. 39–46.
5. Лаврушина, О. И. Банковские риски : учеб. пособ. / О. И. Лаврушина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Инфра-М, 2008. – 232 с. – ISBN 978-5-406-01827-9.
6. Луночкина, Е. А. Выбор показателей для анализа финансового состояния предприятия на различных стадиях жизненного цикла как основы оценки эффективности деятельности / Е. А. Луночкина // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2010. – № 2. – С. 1–5.
7. Николаева, С. А. Управленческий учет : учеб. пособ. / С. А. Николаева. – М. : Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБР–БИНФА», 2005. – 176 с. – ISBN 5-93831-023-7.
8. Сак, А. В. Прогнозирование и планирование экономики : учебно-методический комплекс для студентов / А. В. Сак. – Минск : БГУИР, 2006. – 209 с. – ISBN 978-985-488-231-4.
9. Юрченко, Т. И. Управление доходами и затратами организации: теория и практика / Т. И. Юрченко, Ю. В. Воронцова // Вестник Университета (Государственный университет управления). – 2012. – № 11. – С. 164–174.
10. Юрченко, Т. И. Управление затратами в организации: монография / Т. И. Юрченко, Ю. В. Воронцова. – М. : ГУУ, 2016. – 247 с. – ISBN 978-5-215-02806-3.

11. Юрченко, Т. И. Управление затратами в организации: теория и практика : учеб. пособ. / Т. И. Юрченко, Ю. В. Воронцова. – М. : Спутник+, 2012. – 160 с. – ISBN 978-5-9973-2288-5.
12. Юрченко, Т. И. Управление затратами в промышленной организации / Т. И. Юрченко, Ю. В. Воронцова // Маркетинг. – 2006. – № 4. – С. 107–116.
13. Anderson, M. A. The cost-recovery method of revenue recognition. Operations management / M. A. Anderson, C. D. Staff, E. G. Parker. – Wiley & Sons, Incorporated, John, 2013. – 384 p. – ISBN 978-1-118-55106-6.
14. Margarida Sanz, J. C. La Gestion de Costes Basada en las Actividades (ABC/ABM). Implantacion en centros asistenciales de personas con retraso mental / J. C. Margarida Sanz. – Valladolid : Universidad de Valladolid, 2003. – ISBN 978-8-484-48207-9.
15. Oriol, A. Contabilidad y Gestion de Costes / A. Oriol, P. Soldevila. – 5^a edicion. – Barcelona : Profit, 2010. – ISBN 978-8-492-95629-6.