

УДК 657

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ АВТОТРАНСПОРТА

Татьянок К.М., магистрант, УО «БГЭУ»

Лебедева С.О. канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства УО «БГЭУ»

**Аннотация.** В данной статье рассматриваются ключевые вопросы внедрения управленческого учета затрат в транспортной отрасли, в том числе особое внимание уделено классификации затрат в автотранспортных организациях. Вносятся предложения, внедрение которых, по мнению авторов, будут способствовать повышению достоверности данных о фактической себестоимости оказываемых транспортных услуг, а также предоставят возможность контролировать и управлять уровнем затрат в организации.

**Ключевые слова:** внедрение управленческого учета затрат, классификация затрат, автотранспортные организации, международные грузоперевозки.

**Введение.** Потребность автотранспортных организаций в оперативном и достоверном контроле над уровнем и составом затрат с целью принятия управленческих решений побуждают руководителей внедрять и совершенствовать управленческий учет.

Современный управленческий учет обеспечивает предоставление информации персоналу компании, ответственному за руководство, планирование, контроль над операциями по оказанию услуг. Он включает анализ деятельности с учетом как текущих, так и долгосрочных целей, разрабатывает методы получения информации о решающих факторах успеха: затратах, качестве, времени и т. д.

**Основная часть.** Технический прогресс и современные экономические условия предъявляют все более высокие требования к управлению бизнес-процессами в целях оптимизации финансовых результатов деятельности автотранспортных организаций.

Своевременное выявление убыточных направлений, контроль над изменением сумм затрат, рентабельностью международных грузоперевозок становятся ключевыми этапами регулирования менеджмента для любой автотранспортной организации.

Эффективное управление деятельностью организации значительно зависит от качества информации, необходимой для специалистов всех структурных подразделений. Организации, имеющие сложную структуру, остро нуждаются в экономической и финансовой информации, использование которой способствует оптимизации затрат и финансовых результатов.

Управленческий учет охватывает все виды информации, необходимой для управления организацией. Он связывает процесс управления с учетно-аналитическим процессом. Его можно характеризовать как самостоятельное направление общей системы бухгалтерского учета, представляющее информацию для управления деятельностью организации.

Управленческий учет – упорядоченная система выявления, измерения, сбора, регистрации, интерпретации, обобщения, подготовки и предоставления важной для принятия решений по деятельности субъекта хозяйствования информации и показателей для управленческого звена компании – внутренних пользователей (менеджеров, руководства, собственников) [2, с. 93].

При внедрении управленческого учета важно грамотно определить цели, задачи организации, создать организационную структуру, назначить ответственных лиц, а также определить пути взаимодействия всех подразделений. При этом важно соблюсти соответствие технологии бизнес-процессов задачам компании и планируемой системе управленческого учета, четко распределить роли, довести участок работы до каждого специалиста, наладить связи между подразделениями и распределить систему ответственности по сбору информации и планированию.

Система управленческого учета характеризуется объемом информации, поставленной перед ней целями, критериями и средствами достижения целей, составом элементов и их взаимодействием.

Цель управленческого учета – формирование и представление управленческому персоналу организации необходимой информации для эффективного управления [2, с.18]. При этом может применяться полная и неполная информация, неколичественная и количественная информация,

которая в свою очередь подразделяется на учетную и неучетную. В своей работе менеджеры используют как детализированную, так и итоговую информацию.

В процессе разработки системы управленческого учета необходимо определить тот круг задач, которые он должен решать. В вопросах регулирования затрат руководители часто перед собой ставят следующие задачи:

- отслеживание динамики затрат;
- выявление причин роста или снижения затрат;
- контроль над уровнем затрат;
- проведение оперативного, текущего и прогнозного анализа себестоимости;
- изыскание внутренних резервов снижения себестоимости услуг;
- управление затратами.

При внедрении управленческого учета затрат в автотранспортной организации предлагаем использовать схему на рисунке 1, которая отражает основные этапы управленческого учета в транспортном отрасли. Предложенная система управленческого учета состоит из взаимосвязанных и взаимообусловленных этапов, каждый из которых является логической основой для реализации последующего.



**Рисунок 1. – Этапы управленческого учета затрат в автотранспортных организациях**

Примечание - Источник: собственная разработка

Учет затрат и калькулирование себестоимости услуг – один из основных инструментов стратегического планирования деятельности субъекта хозяйствования.

В зависимости от специфики деятельности транспортных организаций, объемов выполняемых ими транспортных работ, а также доли тех или иных затрат в себестоимости выполняемых грузоперевозок необходимо классифицировать их по составу, а также учитывать направления расходов и места их возникновения.

Предлагаем следующую классификацию затрат для целей управленческого учета в автотранспортных организациях (рис.2).



**Рисунок 2. – Классификация затрат в автотранспортных организациях**

Примечание - Источник: собственная разработка

Условно-постоянные затраты зависят не от объемов услуг, а от условий деятельности хозяйствующего субъекта, они обусловлены самим фактом существования организации и имеют место даже при отсутствии продуктов труда [1, с. 337].

К условно-постоянным затратам по каждому из автомобилей предлагаем отнести:

- лизинговые платежи;
- техосмотр;
- услуги GPS-мониторинга автомобилей;
- добровольное и обязательное страхование автомобилей.

Условно-переменные затраты – это затраты, величина которых изменяется пропорционально объемам совершаемых грузоперевозок.

К условно-переменным затратам по каждому автомобилю предлагаем отнести:

- сдельная заработная плата водителей, исчисляемая от пройденного километража;
  - отчисления на социальное страхование водителей и налоги, исчисляемые от фонда сдельной заработной платы;
  - медосмотр водительского состава;
  - командировочные расходы;
  - амортизация автомобилей;
  - топливо и смазочные материалы;
  - износ шин;
  - расходы по техническому обслуживанию и ремонту автомобилей;
  - оплата дорог;
  - дорожные разрешения, приобретение книжек международных дорожных перевозок (Carnet TIR);
  - таможенные услуги, услуги складов временного хранения, пломбы, погрузочно-разгрузочные услуги;
  - прохождение ветеринарного и фитосанитарного контроля перевозимых грузов;
  - экологический налог;
  - прочие затраты, связанные с автомобилями.
- К затратам транспортной колонны относятся:
- аренда стоянки;

- аренда и содержание помещений механиков, слесарей, инженеров, диспетчеров, экспедиторов;
- аренда техники;
- заработная плата механиков, слесарей, инженеров, диспетчеров, экспедиторов;
- отчисления на социальное страхование механиков, слесарей, инженеров, диспетчеров, экспедиторов;
- топливо, ремонт и техническое обслуживание автомобилей, обслуживающих транспортную колонну;
- амортизация полуприцепов;
- добровольное и обязательное страхование полуприцепов;
- услуги GPS-мониторинга полуприцепов;
- обучение и переподготовка водительского состава;
- прочие затраты транспортной колонны.

В состав офисных затрат включаются:

- аренда и содержание офиса;
- заработная плата и отчисления от заработной платы сотрудников офиса;
- топливо, ремонт и техническое обслуживание легковых автомобилей;
- командировочные и представительские расходы;
- хостинги, базы данных, веб-порталы;
- приобретение и обслуживание бухгалтерских и управленческих программ;
- консультационные услуги;
- услуги банка;
- маркетинг;
- налог на недвижимость;
- обучение и профессиональное развитие сотрудников;
- прочие офисные затраты.

В процессе организации управленческого учета объектом учета затрат, т.е. структурной единицей, обуславливающей возникновение затрат, был определен автомобиль.

Распределение затрат автомобиля на условно-постоянные и условно-переменные необходимо фиксировать уже в рамках бухгалтерского учета при отражении затрат на дополнительных субсчетах счета 20.1 «Основное производство»:

- 20.1.1 «Условно-постоянные затраты основного производства»;
- 20.1.2 «Условно-переменные затраты основного производства».

Затраты транспортной колонны учитываются на счете 25 «Общепроизводственные затраты» и для целей управленческого учета распределяются в конце месяца по автомобилям пропорционально общему пробегу.

Офисные затраты учитываются на счете 26 «Общехозяйственные затраты» и для целей управленческого учета распределяются в конце месяца по автомобилям пропорционально общему пробегу.

Составление плановой и фактической калькуляций расчета стоимости международной грузоперевозки в разрезе условно-постоянных и условно-переменных затрат считаем обязательным. Плановая калькуляция составляется непосредственно до начала поездки и в том числе участвует в определении минимальной суммы фрахта по заказу. После завершения поездки составляется фактическая калькуляция, рассчитываются отклонения от плана по каждой статье затрат и в их общем объеме. При этом по необходимости (внезапное изменение маршрута, срыв загрузки, трансформация механизмов работы таможенных органов, пунктов пропуска на границе и др.) могут вноситься изменения в плановую калькуляцию по уже совершенной поездке.

Важным этапом при внедрении управленческого учета является разработка механизма взаимосвязей между отделами экспедиции и бухгалтерского аппарата. Структура управления перевозками обеспечивает взаимодействие между отделами и является открытой системой информирования сотрудников организации. Она предполагает удобную CRM-систему с автоматизированной стратегией взаимодействия бухгалтера, экономиста, экспедитора и менеджера.

Внутренний контроль обеспечит проверку осуществления планов, соблюдения заданных норм и нормативов, выполнения управленческих решений [2, с. 24].

Планирование и бюджетирование являются важными этапами управленческого учета затрат. Под планированием понимается постановка целей в виде ряда показателей, которых необходимо достигнуть организации в тот или иной период. Бюджетирование непосредственно связано с управлением затратами и управленческим учетом, является его составной частью. Экономически эффективная деятельность любой организации возможна только в случае, если имеются четко заданные напряженные, но реальные для выполнения стоимостные параметры затрат и результатов [5, с. 82]. В бюджетный план включаются такие показатели, как планируемая величина выручки от реализации, планируемый уровень дохода, необходимый объем расходов, планируемое количество инвестиций, которые необходимо привлечь [5, с. 105].

Ориентация управленческого процесса на достижение стратегических и тактических целей организации дает основание для внедрения прогнозирования, которое включает систему сбора информации по конкурентам, покупателям, информацию об эффективности организационной структуры компании, методов стимулирования, оценку рынка логистических услуг, прогнозирование возможных изменений конъюнктуры рынка транспортных услуг.

В международных грузоперевозках важно анализировать и прогнозировать все возможные риски.

Внутренние риски:

- удорожание транспортной/складской логистики;
- простои на таможне/при пересечении границ;
- нарушение сроков поставки и др.

Внешние риски:

- изменения курсов валют;
- изменение требований таможни;
- изменение размеров пошлин, корректировка таможенной стоимости;
- изменение требований к сертификации продукции,
- внедрение дополнительных проверок на постах, досмотров груза и др.

При внедрении описанной системы управленческого учета затрат формирование отчета по затратам за период в разрезе условно-постоянных и условно-переменных затрат может иметь вид, представленный в таблице 1. Таблица содержит условные данные, получаемые в системе бухгалтерского учета.

Таблица 1. – Форма сводного отчета по затратам в транспортной отрасли, руб.

Транспортное средство	Затраты						Отклонение			Пробег, км.	Затраты на 1 км. пробега (гр.7/гр.11)
	Нормативные		Фактические		Итого нормативные (гр.2+гр.3)	Итого фактические (гр.4+гр.5)	Общее (гр.7-гр.6)	По условно-постоянным затратам (гр.4-гр.2)	По условно-переменным затратам (гр.5-гр.3)		
	Условно-постоянные	Условно-переменные	Условно-постоянные	Условно-переменные							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
AA1111-7	8100	10200	8150	11000	18300	19150	850	50	800	2500	0,34
BB2222-7	9500	18100	9420	18357	27600	27777	177	-80	257	10500	0,02
	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
Итого:	17602	28303	17574	29362	45900	46927	1027	-30	1057	13000	0,36

Примечание - Источник: собственная разработка.

В графе 1 указываются транспортные средства (автомобили), использующиеся в предпринимательской деятельности. Они также могут группироваться для целей управленческого учета по автоколоннам, маркам автомобилей, видам перевозок и др.

Графы 2 и 3 заполняются в соответствии с плановой калькуляцией расчета стоимости международной грузоперевозки.

Графа 4 заполняется на основании данных бухгалтерского учета по счетам 20.1.1 «Условно-постоянные затраты основного производства», 25 «Общехозяйственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты».

Графа 5 заполняется на основании данных бухгалтерского учета по счетам 20.1.2 «Условно-переменные затраты основного производства».

Графа 11 заполняется на основании данных путевых листов по автомобилю за отчетный период.

Полученные отклонения подлежат проверке, выявляются причины и виновники отклонений, разрабатываются мероприятия по снижению величины отклонений нормативной суммы затрат от фактической их величины.

В ходе работы по внедрению управленческого учета в автотранспортной организации следует проводить с сотрудниками регулярные оперативные встречи, в течение которых оценивать, на каком этапе находится внедрение, что получается эффективно, а что необходимо улучшить.

Для поддержания высоких финансовых результатов в кризисное для транспортной отрасли время помимо внедрения управленческого учета нужно комплексно подходить ко всем аспектам финансовой деятельности. Повышение финансовых результатов также достигается за счет увеличения объемов оказываемых услуг, рационального использования ресурсов, диверсификации деятельности.

**Заключение.** Повысить эффективность использования экономических ресурсов организации, стабилизировать результативность оказываемых услуг поможет управленческий учет. Считаем, что система управленческого учета должна учитывать в первую очередь специфику деятельности организации и цели собственника. Представленные в статье этапы внедрения управленческого учета в автотранспортных организациях помогут структурировать шаги по внедрению комплексной системы планирования, прогнозирования и управления международными грузоперевозками. Предложенная классификация затрат позволит отслеживать динамику и структуру затрат в разрезе каждого транспортного средства. Сравнение нормативной и фактической калькуляции по перевозке покажет величину отклонений от нормативных значений затрат, поможет установить контроль за их уровнем и управлять ими.

#### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бабаева, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник / под ред. Ю.А. Бабаева. – 6-е изд., перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2019. – 496 с.
2. Бережной, В.И. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие / В.И. Бережной, Г.Е. Крохичева, В.В. Лесняк. – Москва: ИНФРА-М, 2020. – 176 с.
3. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет в условиях антикризисного управления: Учебное пособие / Под ред. проф. В. Э. Керимова. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2018. – 324 с.
4. Кондрашова, О.Р. Управленческий учет и отчетность по сегментам: монография / О.Р. Кондрашова. – М.: ИНФРА-М, 2018. – 236 с.
5. Кузьмина, М.С. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях производственной сферы: учебное пособие / М.С. Кузьмина. – 3-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016. – 248 с.
6. Папковская, П.Я. Бухгалтерский финансовый учет на автотранспорте: учеб. Пособие / П.Я. Папковская [и др.]; под ред. П.Я. Папковской. – Минск: БГЭУ, 2020. – 430 с.
7. Полковский, Л.М. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для бакалавров / Л.М. Полковский. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2016. – 256 с.

#### IMPROVEMENT OF MANAGEMENT ACCOUNTING OF COSTS IN ORGANIZATIONS OF MOTOR TRANSPORT

**Tatsianok K.M., master's student, BSEU**

**Lebedeva S.O, Ph.D. econ. sciences, Associate Professor, associate professor of the chair of accounting, analysis and audit in the branches of national economy, BSEU**

**Annotation.** This article deals with the key issues of implementation of management cost accounting in the transport industry, including special attention to the classification of costs in motor transport organizations. Proposals are made, the introduction of which, in the author's opinion, will contribute to improving the reliability of data on the actual cost of transport services, as well as provide an opportunity to control and manage the level of costs in the organization.

**Key words:** introduction of management cost accounting, cost classification, road transport organizations, international cargo transportation.