

ГЛАВА 1

МЕТОД ПОЛНОГО ПОГЛОЩЕНИЯ ЗАТРАТ

1.1 МОДЕЛИ ПОВЕДЕНИЯ ЗАТРАТ И УРОВНИ АКТИВНОСТИ

После изучения этой темы вы сможете получить представление:

- о том, для чего необходимо следить за затратами
- о допущениях в поведении затрат
- об условном разделении затрат на переменные и постоянные составляющие
- о нелинейности некоторых затрат
- о графическом представлении поведения затрат
- об особенностях отнесения затрат на единицу произведенной продукции

Совсем не лишне вспомнить, **для чего** компаниям следует следить за своими затратами и уметь их верно рассчитать.

Наиболее весомые причины:

- В соответствии с требованиями МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» отчет о финансовом положении (баланс) должен содержать данные о запасах, а расходы, связанные с реализованной продукцией, следует отражать в отчете о совокупном доходе (отчет о прибыли и убытках).
- Компания может использовать информацию о затратах на единицу продукта для установления цен.
- Знание своих затрат помогает менеджерам компании принимать решения не только по ассортименту товаров или услуг, но и по их количеству.

Компании самостоятельно выбирают методы учета затрат.

Цель бухгалтера по управленческому учету – подобрать наиболее соответствующий стратегии компании и отвечающий взглядам акционеров метод учета затрат, используя знания о видах затрат и моделях их поведения.

Понимание поведения затрат помогает решать многие управленческие задачи, особенно в области планирования, контроля и принятия решений. Действительно, невозможно прогнозировать и контролировать затраты без понимания базовых причин их изменения.

Модель поведения затрат описывает, как изменение затрат зависит от уровня активности компании.

Базовый принцип поведения затрат состоит в том, **что при изменении уровня активности изменяются и затраты**. Для каждого типа затрат следует определить некую модель зависимости затрат от уровня активности. Чаще всего, и далее в настоящем пособии, уровень активности будет измеряться объемом произведенной продукции.

Уровень активности отображает объем проделанной работы или количество осуществленных операций. Уровень активности можно измерить различными способами. Например, объем произведенной за период продукции, количество пройденных километров, количество выписанных счетов, объем потребленной электроэнергии, темп роста и другие.

Постоянные затраты

Постоянные затраты, как правило, **не зависят от изменения объема** выпуска. Постоянные затраты являются **затратами периода**, т.е. относятся к конкретному периоду времени. Примером постоянных затрат может быть заработная плата исполнительного директора или арендная плата.

Некоторые постоянные затраты могут изменяться на фиксированную величину при изменении уровня активности компании. Например, повышение расходов на арендную плату из-за дополнительного помещения в связи с новым контрактом, рост затрат на вознаграждение сотрудникам из-за привлечения высококвалифицированных специалистов для выполнения редкого контракта и т.д. Такие затраты называют **ступенчатыми постоянными затратами**.

Переменные затраты

Переменные затраты – это затраты, которые изменяются прямо пропорционально объему производства. Переменные затраты **на единицу остаются неизменными** для каждой произведенной единицы, в то же время общие переменные затраты возрастают с ростом объема производства.

Примерами переменных затрат являются затраты на сырье, комиссионные от продажи или затраты на прямой труд. Кстати, затраты на **прямой труд** обычно классифицируются как переменные, хотя *базовые оклады всегда постоянные*.

Несмотря на то, что обычно принимается прямая (линейная) зависимость переменных затрат от объема, существуют ситуации, когда линейность не соблюдается (см. рисунок 1.1).

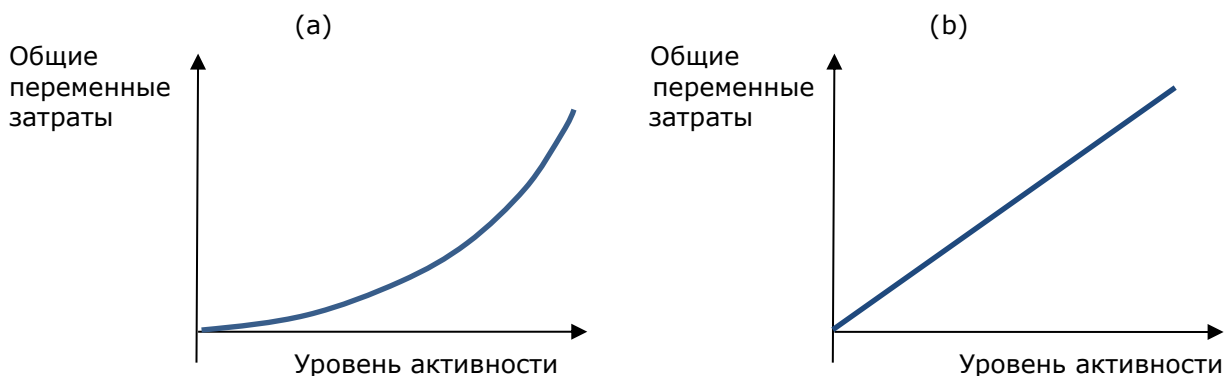


Рисунок 1.1 – Общие переменные затраты в зависимости от уровня активности
(a) – нелинейная зависимость; (b) – линейная зависимость

График на рисунке 1.1 (a) становится круче с увеличением уровня активности. Это означает, что каждая следующая произведенная единица увеличивает общие переменные затраты больше, чем предыдущая единица (переменные затраты на единицу растут).

График на рисунке 1.1 (b) демонстрирует такой вариант роста общих переменных расходов с увеличением уровня активности, когда каждая дополнительно произведенная единица требует такое же количество переменных расходов, что и предыдущая (переменные затраты на единицу неизменны).

Полупеременные (полупостоянные, смешанные) затраты

Это затраты, которые частично переменные и частично постоянные, и которые нелинейно зависят от уровня активности.

Примером таких затрат могут быть затраты на коммунальные услуги; например, затраты на газ и электроэнергию, когда есть базовое начисление плюс начисления за единицу потребления. Другой пример: торговые агенты получают основную базовую заработную плату плюс комиссионное вознаграждение от продаж.

Поведение различных типов затрат можно представить графически (рисунок 1.2).

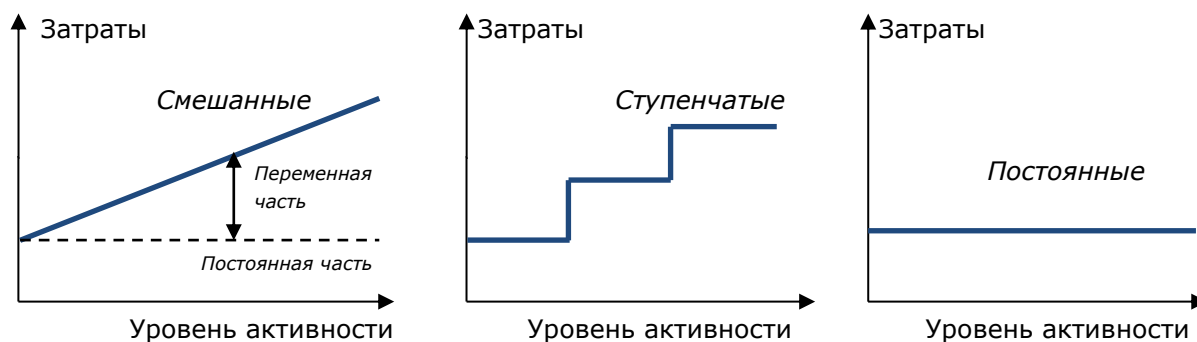


Рисунок 1.2 – Типы затрат

Затраты на единицу продукции

Очень важно понимание того, как изменяются различные типы затраты **в расчете на единицу продукта.**

Так как каждая единица одного и того же продукта требует идентичное количество сырья и использование одинакового количества часов труда, то **переменные затраты на единицу не изменяются.**

Постоянные расходы распределяются на весь объем производства, и так как они неизменны, то **с увеличением объема производства показатель постоянных затрат на единицу будет снижаться.**

Это можно представить графически (рисунок 1.3).

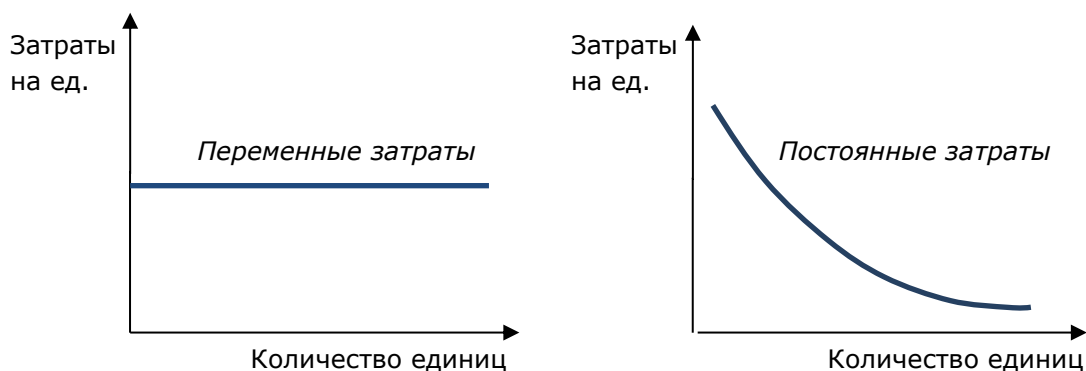


Рисунок 1.3 – Затраты на единицу продукции

В случае принятия решений следует помнить, что:

- **в пределах релевантного*** уровня активности, затраты либо постоянные, либо переменные, либо полупеременные;
- невозможно предсказать затраты для уровня активности, выходящего **за рамки релевантности**;
- чаще всего используются данные, **относящиеся к прошлому**, поэтому они могут быть не репрезентативны по отношению к ожидаемым прогнозным значениям.

**релевантный уровень – объем производства, в пределах которого постоянные затраты остаются неизменными, а за его пределами могут изменяться ступенчато.*

Пример 1.1
Поведение затрат

Требуется поставить галочку в таблицу справа, выбрав нужное слово, чтобы закончить предложение (в таблице слева).

Базовый принцип поведения затрат заключается в том, что:

	возрастают	падают	остаются неизменными
<i>при увеличении уровня активности затраты обычно</i>	x		
<i>В целом, при увеличении уровня активности переменные затраты на единицу</i>			x
<i>а постоянные затраты на единицу</i>		x	
<i>При этом общие затраты на единицу</i>		x	

Резюме

Затраты, которые не изменяются вслед за изменением уровня активности, являются **постоянными затратами** или **затратами периода**.

Ступенчатые затраты - это затраты, которые являются постоянными, но только в пределах определенного диапазона, определяемого уровнем активности.

Переменные затраты возрастают или уменьшаются вслед за изменениями уровня активности.

Полупеременные (полупостоянные или смешанные) затраты – это затраты, которые частично переменные и частично постоянные, поэтому они нелинейно зависят от изменений уровня активности.