

# Принципы ведения учёта затрат на основе выделения бизнес-процессов

Юлия Назарчук  
ОНАС им. А.С. Попова

# План

- Законодательный аспект
- Экономическая сущность и классификация затрат
- Основные методы учёта затрат
- Методология моделирования и анализа бизнес-процессов (eTOM)
- Порядок проведения детализации затрат по бизнес-процессам и видам деятельности операторов связи
- Детализация затрат по бизнес-процессам
- Детализация затрат по видам деятельности оператора
- Распределение прямых затрат по группам и видам бизнес-процессов

# ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЙ АСПЕКТ

## Обзор Директив и Рекомендаций ЕС и МСЕ

Комиссией Европейских Сообществ (далее ЕС) и Международным Союзом Электросвязи (МСЕ) разработано и внедряются ряд Директив и Рекомендаций целью которых выступает использование последовательных принципов и методов ведения бухгалтерского учёта на территории Европейского Союза.

- Директива 98/10/ЕС «Относительно применения положения о открытой сети голосовой телефонии и о универсальных телекоммуникационных услугах в конкурентной среде» от 26 февраля 1998 г.
- Директива ЕС 97/33/ЕС «О взаимосоединении в электросвязи в отношении обеспечения универсального обслуживания и взаимодействия через применения Принципа предоставления открытого доступа к сетям» от 30 июня 1997г.
- Рекомендация Комиссии 2005/698/ЕС «О системах раздельного учёта и управление затратами согласно регулятивной базы в сфере электронной связи» от 19 сентября 2005 г.
- Рекомендация Комиссии « О взаимосвязи на либерализированном рынке. Часть 2 – Разделение бухгалтерского учёта и учёт затрат» от 8 апреля 1998г.
- Документ разработанный МСЕ COSITU: «Методология расчёта затрат, тарифов и платы за межсоединения».

# ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЙ АСПЕКТ

## Анализ Директив и Рекомендаций ЕС и МСЕ

В процессе анализа документов можно выделить основные рекомендации:

- Внедрение отдельного бухгалтерского учёта операторами телекоммуникаций в разрезе учёта затрат;
- Соблюдения участниками телекоммуникационного рынка справедливых, объективных и прозрачных критериев при распределении своих затрат;
- Системы учёта должны базироваться на принципе причинно – следственной связи (например связи между деятельностью и затратами);
- Чёткая идентификация и распределение затрат на прямые и косвенные;
- Учёт только тех затрат которые непосредственно необходимы для предоставления определённой услуги;
- Распределения затрат следует выполнять в соответствии с методом учёта затрат по видам деятельности (activity based costing);
- Все затраты которые невозможно отнести к осуществлению определённой операции необходимо чётко идентифицировать на специальном счёте, и затем распределять согласно принципам прозрачности и пропорциональности.

# Сравнительная характеристика Положений (стандартов) бухгалтерской отчётности (П(с)БУ) с Международными стандартами финансовой отчётности (МСФО)

Национальным законодательством предусмотрено единая для всех предприятий группировка затрат по экономическим элементам: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные мероприятия, амортизация и другие затраты.

Положение (стандарт) бухгалтерского учёта 16 «Расходы»(П(С)БУ) разработано в соответствии с международными стандартами.

Сопоставив П(с)БУ 16 «Затраты» и международные стандарты финансовой отчётности (МСФО) можно сделать выводы:

- Отдельного МСФО «Затраты» не существует, основные положения, которые определяют методологические принципы формирования в бухгалтерском учёте информации о затратах предприятия раскрываются в «Концептуальной основе составления и предоставления финансовых отчётов», МСФО (IAS) 1 «Предоставление финансовых отчётов», МСФО (IAS) 2 «Запасы», МСФО (IAS) 16 «Основные средства»;
- Определённые положения П(с)БУ 16 прямо повторяют правила МСФО, в отдельных случаях П(с)БУ 16 содержат требования, которые не выделены отдельно в международных стандартах, но находятся в их рамках; вместе с тем некоторые положения, которые раскрыты в МСФО, не нашли своего отображения в национальных П(с)БУ Украины.

# Экономическая сущность и классификация затрат

В бухгалтерском учёте **затраты** определяются как совокупность ресурсов, использованных для достижения какой-либо цели.

**Учёт** есть процесс идентификации, измерения и передачи экономической информации, способствующей принятию информационного решения пользователем этой информации.

**Основная задача учёта затрат** – это генерирование информации о процессе формировании того или иного вида затрат и контроль за выполнением соответствующей сметы.

**Объект учёта затрат** – это объект по отношению к которому осуществляется сбор и измерение затрат.

**Под драйвером (носителем) затрат** понимается фактор оказывающий влияние на общую величину затрат в заданный период времени, например объём продаж. Драйвером (носителем) переменных затрат является объём продаж, изменение которого приводит к прямо пропорциональному изменению общей величины переменных затрат, но для постоянных затрат, рассматриваемых в краткосрочном периоде, подобных носителей затрат не существует.

**Центр затрат** - организационная единица или область деятельности, где целесообразно накапливать информацию об издержках на приобретение активов (входящие в затраты) и расходах (затраты на выходе).



# Калькуляционный процесс

**Калькуляционный процесс** – это совокупность методов учёта затрат и расчётных процедур определения себестоимости услуг (продукции).

Калькуляционный процесс, как правило, включает две основные стадии:

## Калькуляционный процесс

```
graph TD; A[Калькуляционный процесс] --- B[Накопления затрат - сбор и систематизация затрат]; A --- C[Распределение затрат - группировка информации по объектам: <br/>✓ Прямое отнесение собранных затрат на определённый объект; <br/>✓ Косвенное распределение затрат между различными объектами.];
```

**Накопления затрат** - сбор и систематизация затрат

**Распределение затрат** – группировка информации по объектам:

- ✓ Прямое отнесение собранных затрат на определённый объект;
- ✓ Косвенное распределение затрат между различными объектами.

# Классификация затрат в зависимости от признаков группировки

Признак классификации	Виды затрат
По экономической роли в процессе производства	<p><b>Основные</b> – связаны с производственным (технологическим) процессом производства продукции (предоставления услуг).</p> <p><b>Накладные</b> – связаны с организацией, обслуживанием производства и управления им.</p>
По способу включения в себестоимость продукции (работ, услуг)	<p><b>Прямые</b> - имеют непосредственное отношение к конкретному виду продукции (работ, услуг), могут быть прямо на него отнесены, и их прямое отнесение экономически целесообразно.</p> <p><b>Косвенные (непрямые)</b> - имеют отношение к объекту учёта затрат, но их невозможно или экономически нецелесообразно прямо относить на себестоимость конкретной продукции (услуги).</p>
По отношению к объему производства (оказываемых услуг)	<p><b>Переменные</b> - в сумме изменяются в прямой пропорции по отношению к изменению объема производства (уровня деловой активности), но рассчитанные на единицу продукции (услуги), являются постоянными.</p> <p><b>Постоянные</b> – в сумме не изменяются при изменении уровня деловой активности, относительно постоянны.</p>



# В практике работы украинских компаний наибольшее распространение получили следующие группировки:

<p><b>Группировка затрат по экономическим элементам</b></p>	<p>Группировка позволяет определить, какие именно ресурсы израсходованы и каков удельный вес отдельных видов затрат в их общей сумме.</p> <p>Выделяют экономические элементы затрат:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>■ материальные расходы;</li><li>■ расхода на оплату труда;</li><li>■ отчисление на социальные мероприятия;</li><li>■ амортизация основных средств и нематериальных активов;</li><li>■ другие операционные расходы.</li></ul> <p>Затраты, группируемые по экономическим элементам, всегда первичны и не содержат производных затрат.</p>
<p><b>Группировка затрат по статьям калькуляции</b></p>	<p>Группировка позволяет проанализировать, на какие цели расходуются ресурсы. Перечень статей составляется самим предприятием исходя из потребности в информации.</p>

- Под экономическим элементом понимают - экономически однородные первичные затраты, которые невозможно разложить на составляющие.

## В практике работы украинских компаний наибольшее распространение получили следующие группировки:

<p><b>Группировка затрат по местам возникновения</b></p>	<p>В рамках этой группировки затраты относят на те подразделения компании, где ресурсы были использованы. Как правило, группировка по местам возникновения затрат строится в соответствии с финансовой структурой компании.</p>
<p><b>Группировка затрат по процессам</b></p>	<p>В данном случае затраты группируют в зависимости от направления их использования — в производстве, реализации продукции (услуги) или в управлении предприятием. Это позволяет оценить себестоимость процессов компании.</p>

- Учет затрат по элементам осуществляют все без исключения предприятия. Для этого в Плате счетов бухгалтерский учет предусмотрен отдельный класс счетов 8 "Затраты по элементам". Счета этого класса предназначены для обобщения информации о расходах предприятия на протяжении отчетного периода

# ОСНОВНЫЕ МЕТОДЫ УЧЁТА ЗАТРАТ

Для рациональной организации учета затрат является важным определение объектов учета затрат, способов учета затрат, объектов калькулирования, калькуляционных единиц и приемов калькулирования себестоимости продукции.

Для отражения затрат в зависимости от выбора того или иного объекта учета в отечественной практике используются следующие основные методы:

<p><b>Простой способ учета затрат</b></p>	<p>Применяется в простых (однопередельных) производствах, отличительными особенностями которых является отсутствие незавершенного производства и полуфабрикатов, небольшая однородная номенклатура продукции, (услуг) получаемой в результате краткого единовременного технологического процесса. При этом способе затраты относятся прямо на себестоимость отдельных видов продукции.</p>
<p><b>Позаказный способ учета</b></p>	<p>Применяется в производстве, где продукция носит характер отдельных заказов. По заказу локализуют и группируют прямые затраты на производство, заказы выступают признаками аналитических счетов по учету затрат, между которыми периодически распределяются косвенные расходы. На аналитических счетах последовательно собираются все затраты по данному заказу. До завершения заказа затраты на него представляют собой незавершенное производство, а после его завершения независимо от длительности его выполнения – себестоимость готового продукта.</p>

# Основные способы учёта затрат

<b>Попередельный способ учета затрат</b>	Используется при производстве массовой продукции, получаемой путем последовательной переработки сырья и материалов в полуфабрикаты, а из них - в готовый продукт. При этом способе прямые затраты обычно учитываются по переделам, а внутри их - по видам производимой продукции. Расходы, связанные с работой оборудования, также учитываются по переделам (цехам), а затем распределяются внутри каждого передела по видам изделий.
<b>Попроцессный способ учета</b>	Позволяет определить себестоимость продукции (услуги), приходящуюся на одну или несколько технологических стадий (процессов), в которых не образуются полуфабрикаты. Суть попроцессного способа состоит в том, что затраты следуют за продуктом (услугой) по технологической цепочке, т.е. по завершении любой операции накапливаются затраты.
<b>Обезличенный (котловой) способ учета затрат</b>	При этом способе характерно ведение учета в целом по организации или экономически обоснованным установленным группам продукции (услуг).

■ Как правило, система нормативного учета выделяется отдельно, так как все выше названные методы могут быть нормативными.

# Методы учёта затрат используемые в международной практике

- Метод естественных затрат - (standard costing);
- Метод поглощения (absorption costing);
- Метод учета прямых издержек (direct costing);
- Метод учета переменных издержек (variable costing);
- Учёт затрат по видам деятельности (activity based costing) и др.

Выбор метода учета затрат, а также их классификация зависят от того, какую управленческую задачу необходимо решить.

Анализируя международную практику в управленческом учете, можно выделить следующие основные задачи:

- Расчет себестоимости произведенной продукции и определение размера полученной прибыли;
- Принятие управленческого решения и планирование;
- Контроль и регулирование производственной деятельности центров ответственности.

# Метод естественных затрат

## Standard Costing

**Standard Costing (SC)** принадлежит к системе нормативного учета и предусматривает анализ отклонений фактических расходов от нормативных. Основная идея (SC) — «предвидеть» затраты.

Данный метод учета расходов предусматривает, что на себестоимость услуг относят лишь прямые расходы, а не прямые расходы покрываются за счет разницы между доходом и прямыми расходами.

### Преимущества :

- обеспечивает твердую основу для выявления существенных отклонений при сопоставлении затрат;
- обеспечивает более стабильную себестоимость продукции

### Недостатки:

- часто отклонения слишком агрегированы, не связаны с технологическими участками, отдельными заказами;
- в случае короткого жизненного цикла продукции, стандарты применимы лишь к небольшому отрезку времени;
- много внимания сосредоточено на минимизации издержек, а не на повышении качества продукции или на выполнении заявок клиентов.



# Метод прямого счёта Direct Costing

**Direct Costing (DC)** - метод учета расходов, который предусматривает, что на себестоимость услуг относится лишь сменные расходы, при этом постоянные расходы списываются из прибыли того периода, в котором они возникли.

Сущность метода состоит в том, что только переменные затраты участвуют в расчете плановой и фактической себестоимости продукции. Оставшуюся часть затрат (постоянные затраты, к которым в DC отнесены постоянная часть общепроизводственных расходов, административные и сбытовые расходы) в калькуляцию не включают и периодически списывают на финансовые результаты, т. е. учитывают при расчете прибыли и убытков за рассматриваемый период.

## Основные преимущества метода:

- основывается на учете конкретных производственных затрат;
- предполагает разбиение затрат на постоянные и переменные, и следовательно, дает возможность проводить анализ безубыточности;
- дает возможность более гибкого ценообразования, вследствие чего конкурентоспособность продукции увеличивается;
- дает возможность определить прибыль, которую приносит продажа каждой дополнительной единицы продукции, и соответственно, возможность планировать цены и скидки на определенный объем продаж.

Метод Direct Costing используют лишь для целей внутренней отчётности.

# Основные подходы, касающихся принципа распределения постоянных накладных затрат

В настоящее время используются следующие основные подходы:

- Метод полных (поглощенных) затрат - Absorption Costing (AC);
- Метод прямых затрат - Direct Costing (DC) , а так же радикальный вариант DC - Throughput costing.

Метод полных (поглощенных) затрат **Absorption Costing** состоит в калькулировании себестоимости продукции с распределением всех производственных затрат между реализованной продукцией и остатками продукции на складе.

Метод «Throughput costing» («жесткий директ-костинг»). В данной калькуляционной системе все затраты (кроме прямых материальных) рассматриваются в качестве периодических, т.е. относимых на уменьшения прибыли того отчетного периода, в котором они возникли. Только переменные прямые материальные затраты относятся к затратам на продукт (услугу), т.е. включаются в себестоимость. Этот метод является достаточно новым и на практике пока широко не используется.

Многие страны, использующие DC для целей внутренней отчетности, а AC используют для целей внешней финансовой отчетности или для составления налоговых деклараций.

# Учёт затрат по видам деятельности

## Activity Based Costing

**Activity Based Costing (ABC)**- система подсчитывает затраты по отдельным операциям и распределяет их по объектам калькулирования себестоимости и на основе операций, выполненных для выпуска каждого продукта или услуги.

Логика системы ABC заключается в детальном структурировании групп затрат по операциям и пооперационных баз распределения затрат, что приводит к более точному подсчёту себестоимости операции. Эти базы распределения являются драйверами (носителями) затрат для групп затрат по операциям.

Основные моменты ABC – системы сосредотачиваются на косвенных затратах, потому что прямые затраты могут быть относительно легко отслезены по работам, продукции или услугам.

Следует отметить главные преимущества данной системы:

- наиболее точная и детальная информация о себестоимости отдельных видов продукции и направлений деятельности;
- возможность улучшения себестоимости;
- простые и логичные способы влияния на издержки посредством системы драйверов;
- позволяет более точно определять прибыльность продукции;
- возможность контролировать расходы на стадии их возникновения.

# Выбор наиболее приемлемого и рационального метода учёта затрат для оператора телекоммуникаций

Основная особенность бизнеса операторов связи в том, что их деятельность можно было бы обозначить как слияние двух форм производства и предоставления услуг.

Проанализировав каждый метод учёта затрат можно сделать вывод, что такие методы как Absorption Costing, Direct Costing и Throughput costing и др. являются приемлемыми для предприятий промышленной отрасли и т.д., где непосредственно процесс производства сопровождается такими понятиями как (не завершённое производство, полуфабрикаты, готовая продукция и т.д.). Что же касается телекоммуникационной отрасли, и непосредственно операторов телекоммуникаций, то наиболее рациональным является применение системы пооперационного калькулирования себестоимости ABC – системы применение этого подхода - один из лучших инструментов для совершенствования калькуляционных систем.

Использование бизнес – процессного подхода к учёту затрат позволяет использовать современные рекомендации и мировой опыт внедрения хозяйственной деятельности оператора телекоммуникаций в условиях сокращённого жизненного цикла телекоммуникационных услуг, когда использование нормативных методов учета затрат не возможно по причине отсутствия нормативов. Определение видов и групп бизнес – процессов позволяет комплексно определить круг затрат, которые осуществляет оператор при производстве услуг.

# Методология моделирования и анализа бизнес – процессов (eTOM)

**Бизнес-процесс** – это логичный, последовательный, взаимосвязанный набор мероприятий, который потребляет ресурсы производителя, создает ценность и выдает результат потребителю.

Среди основных причин, побуждающих организацию оптимизировать бизнес-процессы, можно выделить необходимость снижения затрат или длительности производственного цикла, требования, предъявляемые потребителями и государством, внедрение программ управления качеством, слияние компаний, внутриорганизационные противоречия и др.

Организации TeleManagement Forum (TMF) – провозгласила в качестве основной программы идею создания структурной модели NGOSS (New Generation Operation Systems & Software — систем и программного обеспечения поддержки эксплуатации сетей связи нового поколения).

**NGOSS** — это обширная и интегрированная структурная модель с соответствующими рекомендациями по ее использованию для создания эффективного комплекса систем класса BSS/OSS (Business Support System/Operations Support System) и другого программного обеспечения. Ее миссия — интеграция технических и бизнес - аспектов деятельности компаний — поставщиков услуг связи в единую архитектуру, устранение разрозненности автоматизации, построение общей информационной инфраструктуры.

# Структурная модель NGOSS



Главным элементом этой структурной модели является компонент анализа бизнес процессов, а именно The enhanced Telecom Operations Map (eTOM), являющаяся наиболее широко используемой структурной моделью бизнес-процессов в отрасли.

Методология eTOM ориентирована на бизнес-процессы операторов услуг, описание связей и интерфейсов между этими процессами, на организацию совместного использования информации о заказчиках, предоставляемых услугах, имеющихся ресурсах, поставщиках/партнерах и другой информации в рамках многочисленных процессов.



# Распространенные типы методологий, используемые для описания, моделирования и анализа бизнес - процессов

**Моделирование бизнес-процессов** – это эффективное средство поиска путей оптимизации деятельности компании, средство прогнозирования и минимизации рисков, возникающих на различных этапах реорганизации предприятия. Этот метод позволяет дать стоимостную оценку каждому отдельному процессу и всем бизнес-процессам организации в совокупности. В настоящее время для описания, моделирования и анализа бизнес-процессов используются несколько типов методологий.

## **Моделирования бизнес-процессов (BusinessProcess Modeling) - IDEF0**

Методология IDEF0 предоставляет широкие возможности для описания бизнеса организации на верхнем уровне с акцентом на управление процессами. Нотация позволяет отражать в модели процесса обратные связи различного типа – по информации, управлению, движению материальных ресурсов. Продуманные механизмы декомпозиции модели процесса в нотации IDEF0 предназначены для высокоуровневого описания бизнеса компании. Их основное преимущество состоит в возможности описывать управление процессами организации.

## Распространенные типы методологий, используемые для описания, моделирования и анализа бизнес - процессов

<p><b>Описания потоков работ (Work Flow Modeling) - IDEF3</b></p>	<p>Вторая важная методология описания процессов – IDEF3, предназначенная для описания рабочих процессов или, иными словами, потоков работ. Следует отметить, что стандарт включает два существенно различающихся метода описания процессов. Основу методологии IDEF3 составляет построение моделей процессов по принципу последовательно выполняемых во времени работ (функций, операций).</p>
<p><b>Описания потоков данных (Data Flow Modeling) DFD</b></p>	<p>Еще одна группа методологий, активно используемых на практике, – нотации DFD, предназначенные для описания потоков данных. Они позволяют отразить последовательность работ, выполняемых по ходу процесса, и потоки информации, циркулирующие между этими работами. Кроме того, нотация DFD предоставляет возможность описывать потоки документов (документооборот) и материальных ресурсов. Методология DFD может эффективно использоваться для описания процессов при внедрении процессного подхода к управлению организацией. С помощью схемы процессов в DFD выявляют основные потоки данных, что важно для последующего создания моделей структуры данных и разработки требований к информационной системе организации</p>

- **Под методологией (нотацией) создания модели (описания) бизнес-процесса** понимается совокупность способов, при помощи которых объекты реального мира и связи между ними представляются в виде модели.

# Детализация затрат по бизнес – процессам

Совокупность бизнес – процессов, которые реализуются, для выполнения определённого вида деятельности, являются **группой бизнес – процессов**. Так как одинаковые бизнес – процессы могут использоваться для разных видов деятельности, возникает необходимость их группировки по определённым «видам бизнес – процессов». Такого рода группировка позволяет чётко установить набор операций, необходимых для реализации определенного вида услуг, то есть определить группу бизнес – процессов, которая состоит из видов бизнес – процессов, которые задействованы для их предоставления.

Внутри каждой группы, в зависимости от организационно – технологических возможностей Оснащённости, оператор имеет возможность формировать определённый набор услуг. Следовательно, всегда существует набор базовых и дополнительных услуг, которые объединены одной технологической линией.

Разделение технологических линий, становится серьезной проблемой для использования устарелых подходов для учёта затрат, и создаёт условия не возможности распределения затрат по видам услуг, прежде всего.

В рамках технологической группы всегда существует базовая вертикаль бизнес – процессов, реализация которых является безусловным требованием для успешного завершения производственного цикла – производство базовой услуги. При таких обстоятельствах главным вопросом является проблема определения такой базовой услуги.

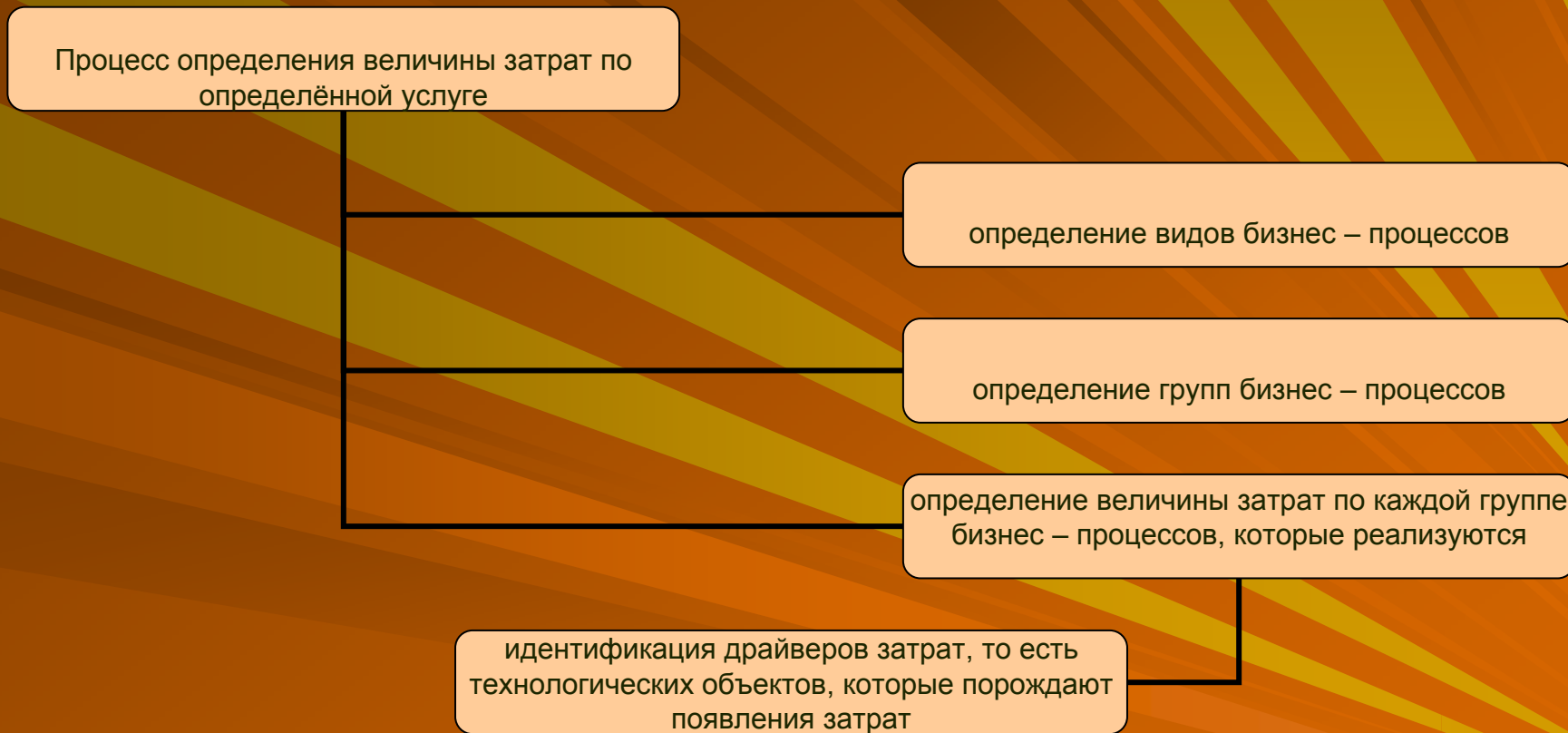
На базе проведённых исследований, которые освещены в Методики «Определение себестоимости услуг взаимосоединения сетей разных операторов» (далее Методика) в качестве базовых услуг фиксированной телефонии – организация сквозного соединения были определены следующие:

- соединение на местном уровне;
- соединение на междугороднем уровне с одинарным транзитом;
- соединение на междугороднем уровне с двойным транзитом;
- соединение на международном уровне.

При реализации каждого из видов указанных услуг задействован, один чётко определённый, комплекс станционного и линейно – кабельного оборудования, то есть набор бизнес – процессов технологического и организационно – финансового характера

# Для определения величины затрат по каждой услуге

## необходимо выполнить следующие шаги:



- Использование бизнес – процессного подхода к учёту затрат позволяет использовать современные рекомендации и мировой опыт внедрения хозяйственной деятельности оператора телекоммуникаций в условиях сокращённого жизненного цикла телекоммуникационных услуг, когда использование нормативных методов учета затрат не возможно по причине отсутствия нормативов. Определение видов и групп бизнес – процессов позволяет комплексно определить круг затрат, которые осуществляет оператор при производстве услуг.
- Для определения видов затрат для каждого вида услуг на соответствующем уровне необходимо рассмотреть процесс производства услуг на основе задействованных групп и видов бизнес – процессов.

# Детализация затрат по видам деятельности оператора

В соответствии с подходом Долгосрочных средних дополнительных затрат (FL – LRAIC) при расчёте расчётных такс должны учитываться только те затраты, без которых производство определённой услуги будет невозможным.

<p><b>Прямые затраты</b></p>	<p>К ним относятся эксплуатационные затраты, которые непосредственно задействованы в производстве услуг. Основные виды эксплуатационных затрат:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>материальные затраты;</li><li>фонд оплаты труда (с начислениями);</li><li>амортизация основных средств и нематериальных активов, которые непосредственно задействованы в производстве услуги.</li></ul> <p>Непосредственно относятся на процесс производства услуги</p>
<p><b>Не прямые затраты</b></p>	<p>К ним относятся накладные затраты, которые задействованы частично в производстве услуги, и затраты, необходимые для организации производства услуги. Распределяются не прямо, а в форме надбавок к прямым затратам.</p>

# Методы расчёта надбавки

- Определение надбавки к прямым затратам по методу соответствующих специальных коэффициентов предусматривает следующий расчёт:  
**Процент надбавки = (Сумма накладных затрат/Сумма прямых затрат)\*100**
- Более целесообразным методом определения размера надбавки к прямым затратам выступает метод определения доли в общем количестве затрат и рекомендуется использования соотношения 75% : 20% : 5% ( в зависимости от удельного веса который определённые затраты занимают в общем объёме затрат).
- Использование ABC – метода позволяет проанализировать и распределить накладные затраты более детально. Кроме этого, вместо анализа затрат по местам их возникновения даёт возможность перейти к анализу затрат по производственным процессам при предоставлении услуг. Соответственно накладные затраты делятся на те, что задействуются частично в производстве услуги (**накладные производственные затраты**) и затраты необходимые для организации процесса производства услуги (**накладные не производственные затраты**).



# Распределение прямых затрат по группам и видам бизнес – процессов



Рис. Детализация затрат по бизнес – процессам и видам деятельности

## Методика базируется на бизнес – процессах, для каждого из которых рассчитываются затраты по группам:

Группы затрат	Содержание статьи затрат
«Материальные затраты» ( $Z_{MЗ}$ )	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ «Материалы и запчасти» (<math>Z_{MЗMЗ}</math>) включают: затраты на материалы (<math>Z_{MЗM}</math>) затраты на запчасти (<math>Z_{MЗЗ}</math>),</li> <li>➤ «Топливо и энергообеспечение» (<math>Z_{т. эл}</math>) включают: затрат на топливо (<math>Z_{т.}</math>) энергообеспечение (<math>Z_{эл.}</math>),</li> <li>➤ «Аренда оборудования» (<math>Z_{ар. обор}</math>) «Затраты на содержание помещений и коммунальные услуги» (<math>Z_{ком. усл.}</math>).</li> </ul>
«Фонд оплаты труда с начислениями» ( $Z_{ФОТнач.}$ )	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ «Фонд оплаты труда» (<math>Z_{ФОТ}</math>);</li> <li>➤ «Начисления на фонд оплаты труда» (<math>Z_{нач. на ФОТ}</math>).</li> </ul>
«Амортизация» ( $Z_A$ ).	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Амортизация основных средств (<math>Z_A ос</math>);</li> <li>➤ Амортизация других необоротных материальных активов (<math>Z_A др. необ. ма</math>);</li> <li>➤ Амортизация не материальных активов (<math>Z_A нма</math>).</li> </ul>

- Расчёт затрат по статьям «Материалы и запчасти» и «Фонд оплаты труда» осуществляется по группам и видам бизнес – процессам прямым расчётом.
- Расчёты по другим статьям, таких как на топливо, на энергообеспечение, на содержание помещений и коммунальные услуги, на аренду оборудования осуществляется с помощью коэффициентов распределения, которые определяются экспертными оценками или другими критериями.

# Анализ распределения затрат по группам и видам бизнес – процессов

Статьи затрат	Сеть фиксированной связи	Сеть мобильной (движимой) связи
Заработная плата производственного персонала	12529112	25749776
Заработная плата административного персонала	33076409	6799245
Материальные затраты	5872205	1724811
Затраты на амортизацию	54175064	11164892

- Анализ распределения затрат по группам и видам бизнес – процессов показывает, что наибольший удельный вес в общем объеме затрат принадлежит затратам на фонд оплаты труда (с начислениями), на втором месте – амортизация, на третьем – материальные затраты.

***Спасибо за внимание !***