Управление прибылью на основе пооперационной системы учета

Нестеренко Наталья Юрьевна,
кандидат экономических наук,
доцент Российского государственного педагогического университета им. Герцена
natkrav@mail.ru
196603, Санкт-Петербург г. Пушкин, ул. Гусарская 4-6-68
Nesterenko Natalya Yurievna
PhD in economics,
assistant professor of The Herzen State pedagogical university in Russia
natkrav@mail.ru
196603, St. Petersburg, Pushkin, Gusarskaya street, 4-6-68
Лошик Ольга Владимировна,
бизнес-аналитик бренда «Sela» компании «Melon Fashion Group»
oly_loshik@mail.ru
Loshik Olga Vladimirovna
Business-analyst of the Sela brand, “Melon Fashion Group”
oly_loshik@mail.ru
Никонов Максим Сергеевич,
генеральный директор ООО «Тэко-Сервис»
nikonov.m@tsml.ru
Nikonov Maxim Sergeevich
general manager of the limited liability company «Тэко-Сервис».
nikonov.m@tsml.ru

Аннотация

Основной целью данного исследования является выявление возможностей управления прибылью организации на основе анализа отнесения затрат в соответствии с пооперационным учетом (activity-based costing). Высокая доля косвенных затрат, присущая в настоящее время многим предприятиям, сильно ограничивает возможности управления прибылью на основе традиционных систем учета затрат, таких как учет затрат по производственным или прямым затратам. В результате проведенной исследования определена структура косвенных затрат, а также стоимость отдельных операций.

Abstract

The purpose of the paper is to investigate the opportunities of profit management based on activity-based costing. The high proportion of indirect costs, that is a feature of many organizations, constrains ways of profit management based on traditional systems of costing, such as direct costing or standard costing. As a result of the research, authors were able to determine the structure of indirect costs and the cost of individual operations.

Ключевые слова: управление затратами, операционно-ориентированный учет затрат, калькуляция себестоимости, управление прибылью.

Keywords: cost management, activity-based management, activity-based costing, profit management.

Научная специальность публикации: 08.00.05 Экономика и управление народных хозяйством (по отраслям)

Введение

С 80-х годов прошлого столетия наблюдается активное развитие системы производства как в потребительском, так и в бизнес-сегменте. Расширение ассортимента производимой продукции, автоматизация и роботизация производства, рост сферы услуг, увеличение количества вспомогательных производственных функций (закупка материалов, складские работы, обработка заказов и т.п.) приводят к увеличению доли косвенных затрат в структуре производственной себестоимости. Рост доли косвенных затрат подтверждается на практике в результате проведения опросов среди менеджеров предприятий. Так, европейские экономисты провели исследования среди польских и литовских фирм. В выборку входили предприятия разных форм собственности и разных размеров (малые, средние, крупные). Около 70% опрошенных фирм заявили о росте косвенных затрат за последние 10 лет [17]. Экономическая сущность себестоимости производимой продукции вынуждает предприятия искать новые методы калькуляции с тем, чтобы включить в должном объеме производственные косвенные затраты.

Проблема неадекватного распределения косвенных производственных затрат в традиционных системах приводит к ошибкам в управлении прибылью, что в стратегическом плане может привести к серьезным экономическим последствиям. Данная проблема может проявиться при решении предприятия отказаться от того или иного вида продукции. Полагаясь на традиционную систему учета, на предприятии может быть сделан выбор в пользу убыточного продукта. Из описанных выше ситуаций следует вывод о необходимости более точной, детальной калькуляции себестоимости, способной учесть все возможные факторы распределения затрат как зависящие от объема производства, так и не зависящие от него.

Разнообразие форм продукта, кастомизация производства и маркетинга, получившие развитие в последние годы, приводят к тому, что в состав производственной себестоимости добавляется больший объем косвенных ресурсов, связанных с доработкой продукта. В настоящее время понятие «продукт» понимается не только в промышленном смысле, но и в более широком. С развитием экономики появляется все больше разнообразных услуг, сфера которых превалирует над другими отраслями. Уникальность продуктов может проявляться не только в их индивидуализации, но и в их специфичности и сложности. В эпоху развития IT-технологий появляется все больше «нетрадиционных» продуктов (например, программное обеспечение),

рассчитать себестоимость которых становится действительно трудной задачей, так как существующие драйверы (критерии) распределения косвенных затрат не соотносятся с процессом создания продукта. Таким образом, традиционные системы учета затрат не всегда справляются с задачей калькуляции адекватной себестоимости и нуждаются в дополнении управленческих методов калькуляции себестоимости.

С целью решения появившихся в управленческом учете проблем американские экономисты Р. Купер и Р. Каплан [14] разработали метод калькуляции себестоимости, получивший название Activity-based costing (ABC), или операционно-ориентированное калькулирование себестоимости. Суть данного метода состоит в выявлении причинно-следственных связей между затратами и объектами затрат. Данный метод позволяет грамотно распределить косвенные затраты, которые не связаны с объемом произведенной продукции, а, следовательно, получить точную себестоимость продукта, а на основе этого правильно рассчитать показатели эффективности.

В современных условиях рыночной экономики существует сильная конкуренция между фирмами. Ценовую конкуренцию выдерживать возможно только в результате кропотливой работы над снижением затрат, в результате оптимизации бизнес-процессов. Для этого становится необходимым оценка стоимости бизнес-процессов на основе анализа величины используемых ресурсов.

Исходя из приведенных выше рассуждений, можно сформировать современные задачи калькуляции себестоимости:

1. грамотное, экономически обоснованное распределение косвенных затрат по продуктам;
2. определение эффективности производства каждого вида продукции на основе рассчитанной себестоимости и поддержка конкурентоспособности фирмы;
3. экономически обоснованный расчет себестоимости специфических, уникальных продуктов.

Отечественные ученые активно исследуют вопросы внедрения операционно-ориентированного учета затрат в отдельных организациях с учетом отраслевых особенностей управления затратами. В научных работах пооперационный учет рассматривается через призму его преимуществ над традиционными методами учета затрат, возможностей его практического применения на отечественных предприятиях [1,2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9].

Иностранные авторы обобщают практическое применение операционно-ориентированного учета затрат в различных отраслях и сферах деятельности. Помимо этого, важным вопросом

становится эффективность внедрения этого метода в условиях стремительно развивающихся технологий, упрощающих процесс его эксплуатации [11, 12, 13,14, 16, 17, 18].

Целью настоящего исследования является выявление резервов снижения затрат и управления прибылью с помощью операционно-ориентированного учета затрат на конкретном предприятии в сфере IT-решений. Для этого на основе обобщения методик пооперационного учета проведено уточнение алгоритма анализа, а затем определена стоимость основных операций, входящих в себестоимость объекта. На основе рассчитанной себестоимости объекта выявляются резервы снижения затрат и управления прибылью.

Основная часть

Для определения инструментов управления прибылью на конкретном предприятии с помощью операционно-ориентированного учета затрат был проведен анализ стоимости ресурсов и их использования при реализации конкретного проекта. Предприятие X занимается выполнением комплексных аудио-, видео- и IT-решения для коммерческих заказчиков. Каждый отдельный заказ представляет собой проект, ограниченный во времени и стоимости и объеме используемых ресурсов.

Используемая система учета затрат на проект по прямым затратам, включающим в себя стоимость закупаемого оборудования и заработную плату рабочих, занимающихся их установкой у заказчика, не позволяет оценивать величину стоимости косвенных ресурсов, занятых в реализации проектов. К ним, в основном, относятся работники офисной службы, затраты на логистику. В условиях экономического кризиса, роста конкуренции управление прибылью за счет экономии косвенных затрат становится особенно актуальным. В качестве предпосылок внедрения этого метода учета затрат на конкретном предприятии можно выделить следующие:

1. большая величина постоянных затрат офисных работников в величине маржинального дохода предприятия;
2. производство проектов типа “engineering-to-order”, то есть кастомизированных под конкретного покупателя, что приводит к индивидуальной работе менеджеров с каждым заказчиком и, следовательно, необходимости включения соответствующих затрат в себестоимость проекта;
3. высокий уровень конкуренции на рынке, что вызывает необходимость выделения конкурентных преимуществ предприятия, в том числе ценовых.

Не столько необходимость калькуляции более полной себестоимости, сколько определение стоимости операций лежало в основе разработки управленческой системы учета затрат. Понимание стоимости выполнения тех или иных операций помогает ответить на вопрос, выгодно

ли выполнять их самостоятельно или дешевле перевести на аутсорсинг. Кроме того, снижение стоимости выполнения операций может проводиться за счет более эффективного использования внутренних ресурсов.

Для внедрения пооперационной системы учета затрат на конкретном предприятии воспользуемся алгоритмом, предложенным Д. Алами [10; 612]:

1. Сбор информации о структуре производственного процесса и затратах;
2. Выявление операций (видов деятельности) производственного процесса
3. Формирование используемых ресурсов в процессе производственной деятельности;
4. Определение драйвера распределения затрат на ресурсы, а затем драйвера распределения затрат на операции;
5. Формирование стоимости операций;
6. Перенос стоимости операций на стоимость объектов затрат на основе оценки единиц драйвера, приходящихся на конкретный продукт.

Операции на предприятии разделяются на основные, обслуживающие и управленческие (или административные) (рис.1) [2; 124]. Выполнение каждой операции требует использования ресурсов: труд, материалы, оборудование.

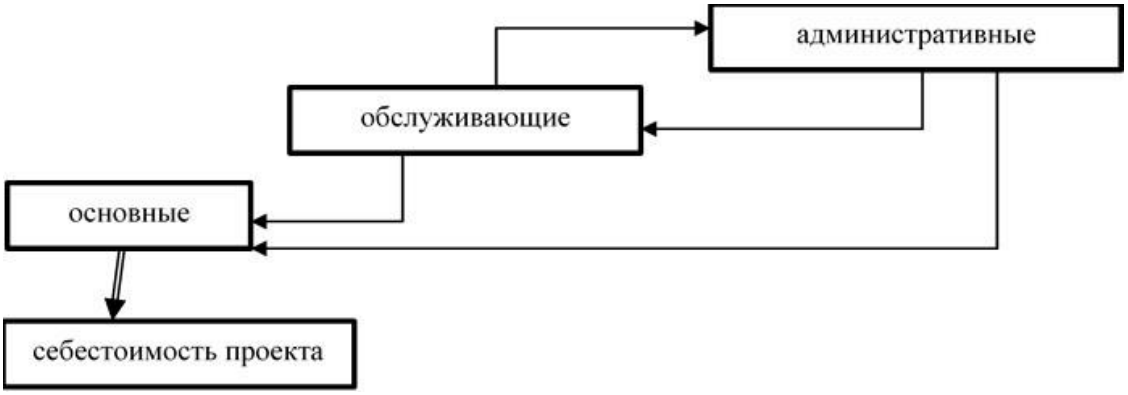

Рисунок 1 - Отнесение стоимости операций на себестоимость проекта

Источник: составлено автором

К основным операциям относятся те, что непосредственно выполняются основными производственными рабочими и менеджерами проекта в ходе реализации проекта. Эти операции обусловлены технологическим процессом и особенностями менеджмента на конкретном предприятии.

В ходе интервью были выделены две обслуживающие операции, переносящие стоимость на основные операции: системное администрирование и кадровый документооборот. Операция «системное администрирование» осуществляется программистом – технический отдел - и заключается в обслуживании компьютерной техники сотрудников компании. Обслуживающая операция «кадровый документооборот» осуществляется бухгалтерским отделом и занимает, как было сказано в предыдущем параграфе, 25% рабочего времени отдела. Данная операция заключается в начислении заработной платы сотрудникам и вытекающих из этого процессах.

Остальные обслуживающие операции, осуществляемые маркетинговым (исследование рынка, поиск новых клиентов, подготовка рекламных брошюр, ведение SMM и т.д.), бухгалтерским (ведение бухгалтерского учета) и юридическим (составление локальных нормативно-правовых актов, участие в судебных разбирательствах) отделами, по классификации Р. Купера, относятся к операциям на уровне обеспечения функционирования производственной структуры [19; 120]. Затраты, формируемые данными операциями, не являются предметом метода ABC, и могут быть разнесены по проектам традиционными методами, либо вычтены из финансового результата без распределения.

Управленческие операции заключаются в управлении основными и обслуживающими операциями и осуществляются высшим руководством: каждый из директоров управляет операцией, осуществляемой подчиненным ему отделом. Стоимость управленческой операции переносится на основные операции пропорционально рабочему времени, затрачиваемого директором на соответствующие операции.

Деятельность офисных работников разделена на те, которые относятся к реализации конкретных проектов и те, что обеспечивают деятельность предприятия в целом. Например, значительная часть времени работников отдела маркетинга используется для подготовки рекламных материалов, выполнения «холодных звонков». Общефирменные операции, которые обеспечивают деятельность предприятия в целом и не связаны с непосредственным выполнением проектов, не включаются в себестоимость проекта. Стоимость таких операций включаются в финансовый результат в том периоде, когда были осуществлены.

Кроме того, часть операций на выполнение проекта передавались на сторону. К ним относятся операции по доставке грузов, подготовка дизайнерских проектов. В этом случае стоимость работ включается в себестоимость одного или нескольких проектов с выявлением соответствующего драйвера распределения. Например, в течение месяца было заказано доставки у внешних подрядчиков на сумму 50 000 рублей. Если одновременно в доставке был груз для разных проектов, то стоимость доставки распределялась пропорционально доле занимаемого места в грузовой машине.

Рабочее время офисных работников не всегда связано с выполнением производственных заданий. Часть рабочего времени может быть связана с ранее выполненными проектами, по которым приходится выполнять дополнительные работы по обучению пользователей, наладке и ремонту оборудования. Поэтому временной фактор определения стоимости операций на предприятии должен быть исследован подробно, чтобы выявить действительные трудозатраты, которые должны быть отнесены на конкретные проекты, на общефирменные затраты и на потери рабочего времени. Алгоритм выделения затрат рабочего времени, относимых на себестоимость проекта представлен на рис. 2.

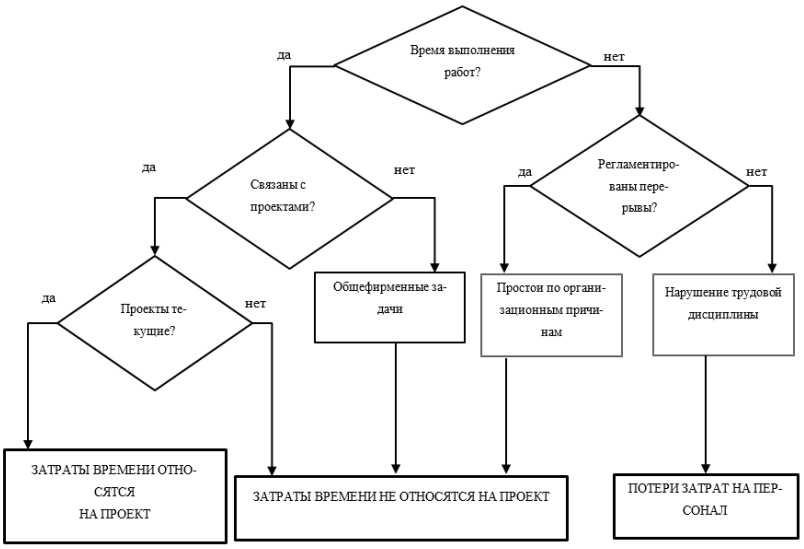

Рисунок 2 - Алгоритм включения затрат на персонал в себестоимость проекта

Источник: составлено автором

В соответствии со сформулированным алгоритмом анализа рабочего времени работников, участвующих в реализации оцениваемого проекта (рис.2), становится понятно, что лишь часть затрат рабочего времени может быть отнесена на себестоимость проекта. Задача управления рабочим временем заключается в минимизации потерь и оптимизации времени, затраченного на выполнение проекта. Напрямую эти затраты зависят от организации рабочих процессов и квалификации работника.

В ходе реализации проекта реализуются следующие этапы: обработка заказа, планирование использования ресурсов, поставка и монтаж материальных ценностей, ввод в эксплуатацию. Эти этапы реализуются последовательно, но на предприятии обычно реализуется несколько проектов, что требует параллельного выполнения этапов.

В качестве основного драйвера распределения затрат на операции является время (Time-driven Activity-based costing). Время на некоторые операции определяется непосредственно с помощью хронометража рабочего времени и корректируется для его стандартизации. Например, операция «встреча с заказчиком» длится два часа, однако в ходе работы над проектом

может возникнуть необходимость организации повторной встречи, соответственно, в уравнение времени (1) добавляется переменная «дополнительное время на встречу с заказчиком»:

(1) $$\mathbf{Y = t + A\,dd,}$$

где t – основное время на выполнение операции;

Add - дополнительное время на доработку или исправление недочетов.

Для ряда операций применяется сложный временной драйвер, который учитывает как временные, так и операционные факторы (2). Для расчета затраченного времени на операцию операционный фактор умножается на установленную в ходе опроса норму рабочего времени. В случае возникновения доработок или исправления неполадок в уравнение рабочего времени включается переменная «дополнительное время»:

(2) $$\mathbf{Y = Nt * K + Add,}$$

где Y – время, затраченное на операцию;

Nt – норма рабочего времени;

K – операционный фактор;

Add – дополнительное время на доработку или исправление недочетов.

Для расчета стоимости обслуживающих операций были выбраны операционные драйверы, логически связанные с распределением ресурса на те или иные операции. Так, операция «кадровый документооборот» рассчитывается пропорционально количеству сотрудников компании. Так как ресурс «бухгалтерия» и ресурс «системный администратор» обслуживают друг друга, в затратах на обслуживающую операцию бухгалтерского отдела была выделена часть, соответствующая 25% рабочего времени. В данные затраты включена стоимость аренды помещения и заработной платы (с учетом НДФЛ и страховых взносов). Стоимость операции «системное администрирование» включена в расчет затрат на ресурс «бухгалтерия» в разрезе проектной деятельности. Для расчета стоимости операций «кадровый документооборот» и «системное администрирование», а также для последующего переноса затрат на ресурсы, необходимо определить затраты на аренду офиса, приходящиеся на одного офисного сотрудника. Площадь арендуемого помещения составляет 330 кв. м., аренда в месяц – 250 000 руб., площадь, занимаемая одним сотрудником, составляет примерно 9 кв. м.

Стоимость операции «системное администрирование» переносится на ресурсы пропорционально количеству используемой сотрудником компьютерной техники. Данное значение соотносится с количеством сотрудников, работающих в офисе (36, т.е. без учета работников монтажного подразделения), так как за каждым офисным сотрудником закреплен персональный компьютер. Данную операцию осуществляет один работник, ресурс «системный администратор»: в расчет стоимости операции «системное администрирование» были включены затраты на зарплату сотрудника с учетом НДФЛ и страховых взносов, аренду офиса, а также стоимость операции «кадровый документооборот».

Для дальнейшего распределения издержек по проектам необходимо рассчитать стоимость одного человеко-часа. С этой целью на ресурсы были распределены затраты на заработную плату сотрудников отдела с учетом НДФЛ и социальных взносов, стоимость обслуживающих операций пропорционально количеству сотрудников в отделе, а также затраты на аренду помещения пропорционально площади, занимаемой подразделениями.

На основе данных предприятия о стоимости ресурсов в соответствии с алгоритмом и методами Activity based costing рассчитана себестоимость одного проекта. Он характеризуется высокой сложностью выполнения и включает в себя типовые решения, то есть подобные задачи на предприятии решались ранее, а потому величина требуемых ресурсов для его выполнения известна.

Входная информация для рассматриваемого сложного проекта представлена в таблице 1.

Таблица 1 Входящие данные для сложного проекта

Входящие данные	**Значение**
тип проекта по критерию комплексности	сложный
тип сложного проекта	типовой
количество позиций оборудования	44
количество поставщиков	23
количество транспортных компаний	4
количество тонн к разгрузке	0,6
количество маршрутов	20
цена контракта, руб.	3 000 000

Источник: составлено автором

С учетом данных о стоимости ресурсов, необходимых для реализации проекта, а также на основе методики проведения пооперационного учета затрат и калькуляции себестоимости авторы рассчитали себестоимость проекта и сравнили ее с себестоимостью, которая рассчитана

на предприятии на основе системы калькуляции по прямым затратам. Очевидно, что более полное включение затрат в себестоимости при пооперационном учете приведет к большей величие себестоимости. Результаты расчетов приведены в табл. 2.

Таблица 2 Сравнение себестоимости проекта по методу учета Activity-based costing и Direct costing

Пооперационный учет затрат	
оборудование, руб.	2 379 461
услуги транспортной компании, руб.	42 863
монтажные работы, руб.	104 182
всего прямых затрат, руб.	2 526 506
всего косвенных затрат, руб.	48 546
итого себестоимость проекта, руб.	2 575 052
Учет затрат по прямым затратам	
покупные товары, руб.	2 379 461
монтажные работы, руб.	100 000
итого себестоимость проекта, руб.	2 479 461

Источник*:* составлено автором

Себестоимость проекта при пооперационном учете затрат оказалась выше на 3,85 % по сравнению с тем, что рассчитывалось на предприятии. Казалось бы, разница незначительная. Однако при увеличении объема использованных косвенных ресурсов на проект себестоимость будет увеличиваться. Это влияние никак не учитывается при системе учета по прямым затратам.

Рассчитанные в табл.3 показатели эффективности проекта свидетельствует о том, что более полное включение затрат в себестоимость проекта приводит к снижению его рентабельности.

Таблица 3 Основные показатели эффективности проекта при учете затрат по прямым затратам и пооперационном учете затрат

Показатель	Учет затрат по прямым затратам (1)	Пооперационный учет затрат (2)	отклонение (2)-(1)

себестоимость проекта, руб.	2 479 461	2 575 052	95 591
прибыль от продаж, руб.	520 539	424 949	-95 591
рентабельность продаж, %	17,35	14,16	-3,19

Источник: составлено автором

Увеличение себестоимости проекта в пооперационном учете затрат приводит к снижению величины прибыли от проекта и рентабельности продаж. В целях управления прибылью предприятия необходимо проанализировать структуру косвенных затрат и выявить резервы их снижения. Сумма косвенных затрат относится на проект пропорционально рабочему времени офисных работников, затраченному на реализацию проекта. Выше был разработан алгоритм отнесения рабочего времени на проект (рис.2). В результате оценки рабочего времени работников, участвующих в реализации анализируемого проекта, мы получили структуру косвенных затрат, отнесенных на проект (рис. 3).

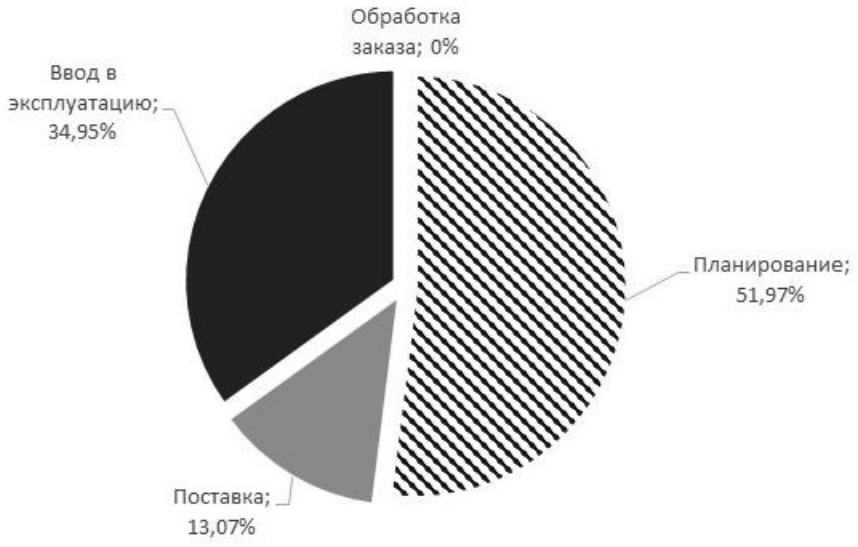

Рисунок 3 Структура косвенных затрат по операциям предприятия.

Источник: составлено автором

Более глубокое изучение времени работы офисных работников поможет выявить неэффективные затраты на персонал и понять резервы снижения себестоимости и увеличения прибыли. Из представленной на рис.3 диаграммы следует, что большую долю в структуре затрат (51,97%) занимает операция планирования. Планирование потребляет наибольшее количество

косвенных ресурсов: руководители предприятия, работники отдела маркетинга, юристы, бухгалтеры. Для снижения величины затрат операции планирования необходимо провести оптимизацию бизнес-процессов с целью сокращения затрачиваемого времени.

На рисунке 4 показана структура косвенных затрат по месту их происхождения. Большая часть затрат приходится на проектный отдел и администрацию.

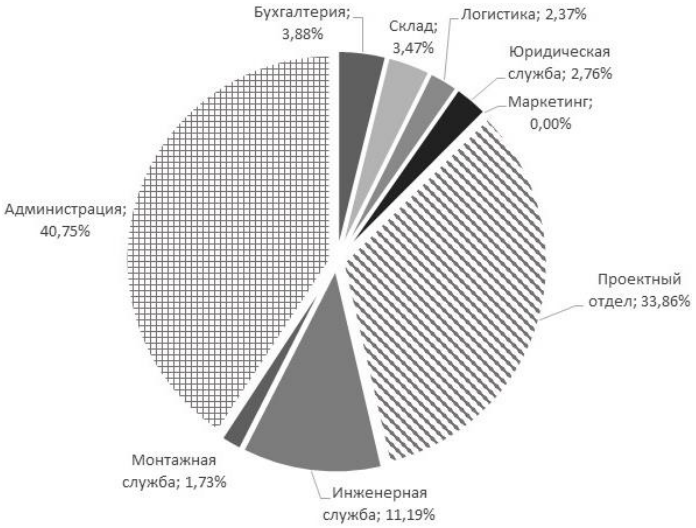

Рисунок 4 Структура косвенных затрат по месту их происхождения.

Источник: составлено автором

Анализ структуры рабочего времени, использованного при реализации проекта, представлен на рис. 5. В этой связи возникают две задачи оптимизации затрат. Во-первых, подразделение, отнесение использованного рабочего времени на проект с помощью хронометража дает возможность, с одной стороны, оптимизировать те ресурсы, которые вносят максимальный вклад в формирование себестоимости. С другой стороны, не менее важной является необходимость соотнесения затрат рабочего времени, отнесенной на проект, с общим рабочим временем того или иного подразделения. Таким способом мы сможет установить, какую часть рабочего времени работники использовали на реализацию проекта, а какая часть относится на общефирменные задачи и потери, представленные выше на рис.2.

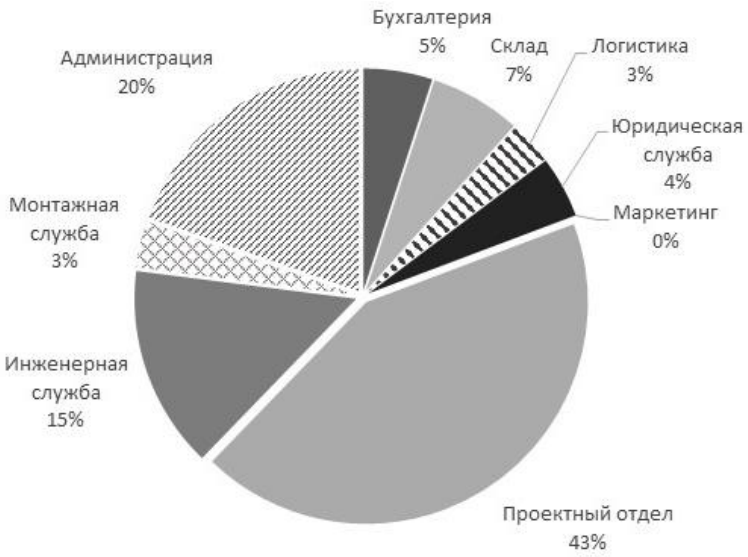

Рисунок 5 Структура потраченного ресурсами времени в часах на сложный проект.

Источник: составлено автором

Оценка стоимости выполнения отдельных операций дает возможность провести сравнительный анализ выполнения операции собственными работниками предприятия и перевода выполнения операции на аутсорсинг. В табл.4 приводится состав затрат, относимых на операцию «системное администрирование». Результаты расчетов дают возможность понять, какие ресурсы потребляются в ходе выполнения этой операции и, соответственно, какие затраты можно сэкономить, переведя эту операцию на аутсорсинг. Важнейшим условием такого анализа является допущение о том, что при сокращении этой операции соответствующие затраты тоже сократятся. Иными словами, существует возможность сокращения арендуемых офисных площадей и количества компьютерной техники в результате вывода этой операции на аутсорсинг.

Таблица 4 Стоимость операции «Системное администрирование» в месяц, руб.

Операция	Стоимость, руб.
Зарплата с учетом НДФЛ и страховых взносов в месяц	74 828
Затраты на операцию "кадровый документооборот"	562
Затраты на аренду офиса	6 944
Затраты на единицу компьютерной техники, ₽	2 287
Итого стоимость операции:	84 621

Источник: составлено автором на основе данных предприятия.

В результате анализа косвенных затрат, отнесения их на проекты, а также оценки стоимости выполнения тех или иных операций выявлены следующие направления оптимизации затрат и управления прибыли:

1. сокращение потерь затрат рабочего времени работников, занятых косвенными операциями за счет более эффективной организации труда;
2. оптимизация бизнес-процессов с целью сокращения времени выполнения операций;
3. поиск альтернативных способов выполнения операций, в том числе с помощью аутсорсинга.

Важнейшим фактором управления прибылью является себестоимость единицы продукции. На всех этапах управления затратами от планирования затрат до контроля затрат и анализа отклонений фактических затрат от плановых себестоимость продукции позволяет эффективно распределять ресурсы между альтернативными видами продукции и операциями. Максимально полное включение стоимости используемых косвенных ресурсов в себестоимость единицы продукции, позволяет более точно планировать требуемый объем ресурсов предприятия и формировать эффективное соотношение ассортимента.

Принятие решения на основе прямой себестоимости, с одной стороны, значительно упрощает процедуру учета затрат, с другой стороны, не позволяет анализировать использование косвенных ресурсов в производстве и реализации продукции. Оптимизация прямых затрат на продукт (напр. материалы, заработная плата основных производственных рабочих) осложняется сильным влиянием на качество продукции. Поэтому на предприятиях с большим объемом косвенных ресурсов, которые носят характер накладных расходов, целесообразно в управленческой аналитике оценивать себестоимость продукции с использованием пооперационного учета затрат.

Автоматизация систем учета позволяет использовать его без значительных затрат рабочего времени. При этом важно оценивать временные и денежные затраты на внедрение таких систем учета. В этом контексте важнейшим критерием принятия решения об автоматизации пооперационного учета является соотношение между затратами на его внедрение и эффекта от его использования.

Заключение

В настоящее время можно выделить следующие задачи калькуляции себестоимости: грамотное и экономически обоснованное распределение косвенных затрат по продуктам; опреде-

ление эффективности производства каждого вида продукции и поддержка конкурентоспособности фирмы; экономически обоснованный расчет себестоимости специфических, уникальных продуктов. Традиционные методы учета затрат ввиду своей упрощенности не справляются с решением данных задач на предприятиях с высокой долей косвенных затрат. Методом решения вышеназванных задач, является пооперационный учет затрат (Activity-Based Costing). Цель данного метода – рассчитать по возможности полную себестоимость каждого продукта, основываясь на информации о фактических задействованных ресурсах в процессе его производства и реализации, а также выделить и оптимизировать производственные операции компании.

В ходе данного исследования был проанализирован состав и структура себестоимости проекта конкретного на основе пооперационного учета затрат с целью выявления способов оптимизации затрат. Отнесение косвенных затрат на проект и использование для этих целей временных драйверов означает, что увеличение длительности выполнения операций, обусловленное как внутренними причинами, так и внешними, приводит к росту себестоимость проекта и, соответственно, к снижению его рентабельности. Более точная оценка плановой себестоимости проекта на этапе ценообразования и планирования позволит грамотно распределять имеющиеся ресурсы предприятия с целью максимизации прибыли.

Список используемых источников

1. Антохина Е.В. Методические аспекты учета и контроля затрат/Е.В. Антохина, У.Ю. Блинова//Символ науки, №4. – 2017. – с. 51-56
2. Атаманов Д.Ю. Распределение затрат при калькуляции себестоимости традиционным и операционно-ориентированным методом / Д.Ю. Атаманов // Маркетинг в России и за рубежом. – 2003. №3. – С.121 – 130.
3. Бальтцер Бьорн. Временной учет затрат по видам деятельности/ Бальтцер Бьорн, Хойссер Людмила//Контроллинг, №69. – 2018. – с. 61-65
4. Белов Л.Б. Метод ABC (activity-based costing) в распределении операционных затрат комплексного транспортного процесса/Л.Б. Белов//Вестник государственного университета морского и речного флота им. адмирала С.О. Макарова. Выпуск 4. – 2015. – с. 74-82
5. Евстафьева Е.М. Теория и практика использования метода ABC в управленческом учете коммерческих организаций/ Е.М. Евстафьева, Д.А. Попова// Учет и статистика. – 2016. – с.10-20
6. Иванов А. А. Activity-Based Costing как информационно-аналитическая система принятия стратегических управленческих решений//А.А. Иванов//Труды НГТУ им. Р. Е. Алексеева, №3(96). – 2012. №3. URL: https://cyberleninka.ru/article/n/activity-based-costing-kak-informatsionno-analiticheskaya-sistema-prinyatiya-strategicheskih-upravlencheskih-resheniy (дата обращения: 30.03.2021).
7. Каверина О.Д. Перспективы развития калькуляционной системы «АВ-костинг» / О.Д, Каверина // Вестник Санкт-Петербургского Университета. Серия 5, Статистика и учет. – 2005. №1. – С.50 – 61.
8. Коняев А.А. Расчет себестоимости банковских продуктов методом учета затрат по видам деятельности банка/А.А. Коняев//Финансы и кредит. Выпуск 21. – 2010. – с.12-16
9. Курмаева Л.Ш. Оценка целесообразности применения метода ABC на современном предприятии/Л.Ш. Курмаева//Казанская Наука, №2. – 2011. – с.104-105
10. Alami D., ElMaraghy W. Traditional and Activity Based Aggregate Job Costing Model //ScienceDirect, № 53 CIRP Conference on Manufacturing Systems. – 2020. – p.610-615
11. Ahmed Abdullah Saad Al-Dhubaibi. Optimizing the value of activity based costing system: The role of successful implementation// Management Science Letters 11. – 2020. – p. 179-186
12. Almeida, A. The implementation of an Activity-Based Costing (ABC) system in a manufacturing company/ Almeida, A., Cunha, J.//Procedia Manufacturing, 13. – 2017. – p. 932-939
13. Araújo, J.B. Use of the activity-based costing methodology (ABC) in the cost analysis of successional agroforestry systems/J.B. Araújo, Souza C.N., Joaquim A.N., Mattos M.S., Lustosa L.M., Junior, I.M.//Agroforestry Systems, 94 (1). – 2020. – p.71-80
14. Cokins G. Time-driven or driver rate-based ABC?/ Gary Cokins, Douglas D. Paul//Strategic Finance, № 2. – 2016. URL: https://sfmagazine.com/post-entry/february-2016-time-driven-or-driver-rate-based-abc/ (дата обращения: 03.12.2020)
15. Cooper R., Caplan R. The promise and peril of integrated cost systems // Harvard Business Review. – 1998. – p.109 – 120.
16. Nguyen T Tam. Factors influencing adoption of activity-based costing in developing country/Nguyen T Tam, Le Anh Tuan//Management Science Letters 10. – 2020. – p. 3331-3338.

17. Nota G. The contribution of cyber-physical production systems to activity-based costing in manufacturing. An interventionist research approach// Giancarlo Nota, Gaetano Matonti, Marco Bisogno, Stefania Nastasia//International Jornal of Engineering business management. Volume 12. – 2020. – p.1-14

18. Zaneta P., Wnuk-Pe T., Christauskas C. Problems with Activity-Based Costing Implementation in Polish and Lithuanian Companies //Inzinerine Ekonomika-Engineering Economics, 31(1). – 2020. – p. 26–38