

*Михалин Вячеслав Сергеевич
студент 2 курса магистратуры
Государственный университет управления,
Россия, г. Москва
e-mail: mikhailin-97@mail.ru*

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМА РАСПРЕДЕЛЕНИЯ
ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РАСХОДОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ,
ОКАЗЫВАЮЩИХ УСЛУГИ ПО РЕМОНТУ ДИЗЕЛЬНЫХ
ДВИГАТЕЛЕЙ**

***Аннотация:** В статье рассмотрены ключевые особенности механизма распределения общепроизводственных расходов в процессе исчисления себестоимости услуг по ремонту дизельных двигателей.*

Ключевые слова: себестоимость, позаказный метод, прямые расходы, косвенные расходы, база распределения.

*Mikhailin Vyacheslav Sergeevich
2nd year master student,
State University of Management,
Russia, Moscow*

**IMPROVING THE DISTRIBUTION OF GENERAL PRODUCTION COSTS
IN ORGANIZATIONS PROVIDING DIESEL ENGINE REPAIR SERVICES**

***Abstract:** The article discusses the key features of the mechanism of distribution of general production costs in the process of calculation of the cost of diesel engine repair services.*

Key words: the cost price, order method, direct costs, indirect costs, allocation basis.

Основной целью деятельности любой коммерческой организации является получение прибыли. Данный показатель в наиболее обобщенном представлении рассчитывается как разность между доходами и расходами, которые подвержены влиянию большого количества факторов как внутренних, так и внешних. Управленческий персонал организации может воздействовать на доходы и расходы изнутри и обычно стремится максимизировать доходы и минимизировать расходы без потери качества производимых товаров, выполняемых работ, оказываемых услуг.

Такой подход, безусловно, имеет место быть, например, закупка современного оборудования может значительно сократить количество человеко-часов на производство того или иного продукта что, совершенно естественно, приведет к снижению уровня расходов на оплату труда производственных сотрудников и на отчисления в социальные фонды. Конечно, такое оборудование может оказаться достаточно дорогим, но его стоимость также будет включаться в себестоимость товаров, работ, услуг путем начисления амортизации. В долгосрочной перспективе такое вложение, наверняка, положительным образом повлияет на финансовый результат.

Однако в данной статье предлагается рассмотреть еще один подход, с помощью которого можно воздействовать на финансовый результат при помощи расходов – экономически обоснованное исчисление себестоимости.

Значение показателя себестоимости сложно переоценить. Он выполняет целый ряд функций:

1. «Выступает одним из факторов, определяющих уровень цены на продукт» [1, с. 33], работу или услугу;
2. Вместе с выручкой определяет финансовый результат деятельности;
3. Является базовым показателем для оценки эффективности деятельности как всего предприятия в целом, так и его отдельных структурных подразделений;
4. С его помощью можно оценить экономическую выгодность производства продуктов, выполнения работ, оказания услуг.

Поэтому так важно уделить достаточное внимание механизму формирования себестоимости.

Любая организация вне зависимости от вида и масштаба деятельности при расчете данного показателя сталкивается с рядом проблем, от правильного решения которых во многом зависит качество расчета. При этом обычно все расходы разделяют по способу включения в себестоимость на прямые и косвенные.

«Прямые расходы – это затраты, которые можно прямым путем, без специальных расчетов отнести на конкретный вид продукции» [1, с. 24], работы

или услуги. Обычно это прямые затраты на материалы и прямые затраты на труд производственных рабочих с соответствующими отчислениями в фонды.

«Затраты, которые нельзя прямо, непосредственно и экономично отнести на определенный вид продукции или партию продукции, называют косвенными расходами» [1, с. 25].

С включением прямых расходов в себестоимости товара, работы или услуги обычно не возникает проблем, при этом даже не важно, какой метод калькулирования использует предприятие: попроцессный или позаказный, а вот разработка механизма рационального распределения косвенных расходов - довольно сложный процесс.

«Из-за невозможности включения в себестоимость конкретного вида или партии продукции прямым путем при калькулировании они включаются в нее в определенной доле (части) на основании расчета-распределения по установленной на предприятии методике» [1, с. 25].

В данной статье проблема распределения косвенных расходов будет рассмотрена на примере организаций, оказывающих услуги по ремонту дизельных двигателей для локомотивов и тепловозов, однако большая часть предложений, может также быть применена в других производственных сферах.

Стоит отметить, что организаций, предоставляющих такие услуги в нашей стране не так уж и много и в основном это частные компании, стабильно получающие заказы той или иной степени сложности посредством проведения конкурсных процедур на электронных торговых площадках. Заказчиками же могут выступать как государственные корпорации, например, ОАО «Российские железные дороги», так и частные компании, использующие локомотивы и тепловозы для собственной деятельности, например, ООО «УГМК-Холдинг», АО «СУЭК» [2, с. 11] и другие. Также возможно заключение обычных договоров, которые основываются на опыте взаимовыгодного сотрудничества, территориального фактора, рейтингов и отзывов.

Особенностью системы учета затрат и калькулирования себестоимости услуг в таких организациях является использование позаказного метода.

Позаказный метод применим в данной отрасли поскольку имеется возможность получить информацию об индивидуальной себестоимости. Объектом калькулирования в данном случае выступает индивидуальный заказ.

Индивидуальный заказ – отдельный заказ на каждую единицу [1, с. 64], в данном случае, услуги по ремонту дизельного двигателя.

В условиях рассматриваемого метода учетным регистром, в котором отражается вся информация, в том числе и по затратам, выступает бланк конкретного заказа, который закрывается по мере исполнения обязательств по ремонту двигателей в полном объеме в соответствии с заключаемыми договорами. Форма бланка заказа разрабатывается организациями самостоятельно.

При использовании позаказного метода все прямые издержки рассматриваются в разрезе статей калькуляции [1, с. 64]. Рассмотрим типовые статьи калькуляции:

1. Заработная плата производственных рабочих;
2. Страховые взносы в ПФ РФ, ФСС РФ, ФОМС по отношению к заработной плате производственных рабочих;
3. Запасные части;
4. Демонтаж и монтаж дизеля;
5. Доставка дизеля в ремонт и обратно;
6. Прочие расходы.

В зависимости от сложности и особенности ремонта их состав может быть дополнен. Данные расходы можно четко идентифицировать с конкретным заказом на ремонт дизельного двигателя, и они включаются в себестоимость оказываемых услуг напрямую.

В первую очередь фиксируются прямые расходы на оплату труда производственных рабочих, которые заняты выполнением заказа [1, с. 64], а также используемые при ремонте материалы, например, запчасти, расходные материалы: нефраз, масло, соляра, керосин для мытья деталей и другие.

Трудовые затраты обычно определяются на основании карточек учета затрат времени (нарядов), либо табелей учета рабочего времени, где отражается количество часов, в течение которых рабочие занимались выполнением ремонта. Данный показатель определяется путем умножения отработанных человеко/часов на тарифную ставку рабочих и относится на себестоимость конкретного заказа.

Аналогичным образом после проведения предварительной диагностики дизельного двигателя локомотива/тепловоза, изучения Технического задания определяется номенклатура, количество и стоимость необходимых для ремонта материалов. Обычно организации имеют как собственный запас наиболее часто используемых запчастей на складе, так и договора с фирмами-производителями на поставку таких деталей. Поэтому важно в процессе ведения договорных отношений с заказчиками дать реальную оценку собственных запасов и обсудить возможность допоставки необходимых запчастей и установить максимально реальный срок выполнения ремонта в соответствующем пункте контракта.

В то же время имеется целая масса расходов, которая также в той связана выполнением ремонта, однако четкой связи с конкретным заказом у них не наблюдаются. Данные расходы обычно учитываются на счете 25 «Общепроизводственные расходы».

В составе общепроизводственных расходов обычно фигурируют:

1. Расходы по регистрации на электронной площадке на определенный период, так как большая часть договоров заключается по результатам проведения конкурсных процедур;
2. Аренда ремонтного цеха;
3. Амортизация ремонтного цеха;
4. Обслуживание ремонтного цеха в части коммунальных услуг;
5. Расходные материалы: солярка, дизельное топливо и другие;
6. Прочие расходы.

Перечень также является открытым и может несущественно различаться в конкретных организациях.

Перечисленные выше расходы также должны найти свое отражение в себестоимости услуг по ремонту дизельных двигателей, однако понять, например, сколько из стоимости аренды ремонтного цеха напрямую отнести на конкретный заказ не представляется возможным.

Не существует такого метода калькулирования затрат, с помощью которого можно было максимально точно определить себестоимость. Любое косвенное отнесение затрат на изделие, работу, услугу в той или иной степени искажает данный показатель.

На практике в организациях, оказывающих услуги по ремонту дизельных двигателей для локомотивов и тепловозов, общепроизводственные расходы и расходы на вспомогательные производства распределяют:

1. Пропорционально заработной плате сотрудников, непосредственно занятых выполнением ремонта;
2. Стоимости необходимых для ремонта дизельного двигателя запасных частей;
3. Планируемой выручки от выполнения конкретного заказа.

По мнению автора, наиболее точной из данных баз распределения является заработная плата сотрудников, непосредственно занятых выполнением ремонта, так как именно эта составляющая занимает наибольший удельный вес в структуре себестоимости выполняемого ремонта и является наиболее стабильным. Можно сказать, что данный вид услуг является трудоемким.

Что же касается двух других баз распределения, то стоимость запасных частей достаточно непостоянна, а распределение пропорционально планируемой выручке слишком сильно искажает себестоимость.

Стоит отметить, что данные базы распределения используются в российских компаниях достаточно часто в силу простоты расчета и это тоже оправдано, ведь ведение управленческого учета в первую очередь должно

отвечать принципу экономической целесообразности, то есть эффект от его ведения должен превышать связанные с ним расходы.

Однако организациям данной отрасли, имеющим достаточные ресурсы и которые стремятся к максимально обоснованному исчислению показателя себестоимости выполняемых ремонтов рекомендуется несколько модифицировать способ распределения общепроизводственных расходов и расходов на вспомогательные производства путем применения различных ставок для разных видов расходов.

Например, затраты по ремонту и обслуживанию оборудования, по мнению автора целесообразно распределять между заказами пропорционально планируемой продолжительности ремонта в соответствии с заключенными договорами. Предполагается, что при большей длительности оборудование будет быстрее изнашиваться, а значит вероятность поломки также возрастет. Для распределения коммунальных платежей данная база также вполне применима.

Или, например, арендную плату за ремонтный цех целесообразно распределять пропорционально площади боксов, в которых выполняются отдельные заказы по ремонту. Предполагается, что большая площадь используемого пространства вызывает большие расходы по аренде.

Разработка разных баз распределения для разных видов общепроизводственных расходов и расходов на вспомогательное производство очень трудоемкий процесс. В него должны быть вовлечены как рядовые работники, обладающие полезной информацией с мест проведения ремонта дизелей и способные установить причинно-следственные связи, так и управленческий персонал, который может оценить, как изменение базы распределения повлияет на себестоимость.

В качестве дополнения в процессе разработки дифференцированных баз распределения может использоваться метод статистики – корреляционный анализ, показывающий степень зависимости одного показателя от другого.

Подводя итог всему вышесказанному хотелось бы отметить, что расчет экономически обоснованной себестоимости является важнейшим процессом,

который способствует обеспечению достоверной информацией пользователей и принятию своевременных управленческих решений.

Отдельное внимание при этом необходимо уделить рациональности распределения косвенных расходов, которые непосредственно связаны с производством товаров, выполнением работ, оказанием услуг.

Каждая организация в зависимости от собственных ресурсов самостоятельно определяет для себя базу распределения косвенных расходов, однако наиболее предпочтительной базой для организаций, оказывающих услуги по ремонту дизельных двигателей является распределение пропорционально заработной плате ремонтников поскольку данная статья затрат занимает наибольший удельный вес в структуре себестоимости.

В то же время целесообразно применение дифференцированных баз распределения для различных видов расходов. Разработка данного механизма довольно трудоемкий процесс, требующий взаимодействия сотрудников как производственных подразделений, так и управленческого персонала. В данном случае организация также может рассмотреть статистические методы определения зависимостей между конкретными показателями и уже исходя из этого определить конкретную базу распределения для тех или иных видов расходов.

В долгосрочной перспективе применение дифференцированных баз распределения вероятнее всего положительным образом повлияет на финансовый результат за счет более точного определения показателя себестоимости.

Список литературы:

1. Адамова Г.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Государственный университет управления, 2013. 201 с.
2. Крупнейшие частные владельцы локомотивных парков России // Газета Коммерсантъ №102 от 10.06.2016 [Электронный ресурс]. Режим доступа: URL: <https://www.kommersant.ru/doc/3009040> (дата обращения: 03.02.2020 г.).

