

Функциональный метод распределения накладных расходов, направленный на использование ресурсосберегающих технологий промышленными предприятиями

© 2012 г. А.Ф. Виноходова, Е.В. Ильичева*

Для дальнейшего эффективного развития энергетического комплекса России необходимо ускоренное строительство новых объектов электросетевого хозяйства.

Показатели ресурсоемкости и стоимости строительства линий электропередачи определяются физическими объемами работ и существенно зависят от используемых материалов, трудоемкости строительных и монтажных работ, применяемых машин и оборудования, затрат на проектно-изыскательские работы, т.е. внедрения ресурсосберегающих технологий.

Кроме того, сметную стоимость работ в электросетевом строительстве значительно повышают накладные расходы, которые имеют две составляющие: общехозяйственные и общепроизводственные расходы [1].

В организациях электросетевого строительства общехозяйственные расходы включают в себя:

- расходы на оплату труда административно-управленческого персонала;
- начисления на оплату труда;
- почтово-телеграфные и телефонные расходы аппарата управления;
- расходы на содержание и эксплуатацию вычислительной техники;
- расходы на типографские работы, на содержание и эксплуатацию множительной и другой техники;
- расходы на содержание и эксплуатацию зданий, сооружений, помещений, занимаемых административно-хозяйственным персоналом;
- расходы на приобретение канцелярских принадлежностей, периодических изданий и т.д.;
- расходы на проведение всех видов ремонта основных средств, используемых АХП;
- расходы, связанные со служебными командировками;

- расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией служебного и легкового автотранспорта;
- амортизационные отчисления по основным фондам, предназначенным для обслуживания аппарата управления и т.д. [2,3].

В состав общепроизводственных расходов входят:

- расходы по ремонту малоценных и быстроизнашивающихся инструментов и производственного инвентаря;
- расходы, связанные с ремонтом, содержанием и разборкой временных нетитульных сооружений, приспособлений и устройств;
- содержание охраны, в том числе пожарной;
- расходы по геодезическим работам и расходы по проектированию производственных работ;
- расходы по благоустройству строительных площадок;
- расходы по подготовке объектов к сдаче и др. [2, 3].

В итоге при формировании производственной себестоимости данные расходы должны быть отнесены на конкретные объекты калькуляции согласно выбранной базе распределения [4].

В зарубежной практике в качестве базы распределения нередко используются прямые затраты труда в человеко-часах, прямые затраты на рабочую силу (заработная плата основных производственных рабочих), время работы оборудования в машино-часах, количество произведенных изделий [5].

В отечественной практике в качестве базы распределения накладных расходов используют один из следующих показателей: количество выпущенной продукции, численность работающих, время работы производственных рабочих, измеряемого в человеко-часах, заработная плата основных производственных рабочих, величина потребленной энергии всех видов, площадь помещений, производственная мощность отдельных установок, а также комбинированные и условные величины, например тонно-километры [6].

Многие авторы считают, что для выработки рекомендаций по совершенствованию баз распределения накладных затрат необходимо классифицировать их принадлежность к процессу производства продукции. Выбранная база должна указывать на

* Виноходова А.Ф. – д-р экон. наук, проф., зав. каф. «Экономический анализ, финансы и аудит» СТИ НИТУ «МИСиС».

Ильичева Е.В. – д-р экон. наук, проф. каф. «Экономический анализ, финансы и аудит» СТИ НИТУ «МИСиС».

связь между накладными расходами и факторами, влияющими на их формирование. При выборе базы распределения накладных расходов важно учитывать, с одной стороны, потребность в обеспечении относительной точности калькулирования, которая, в свою очередь, необходима для принятия ряда управленческих решений, и с другой – трудоемкость определения этой базы.

Известно несколько видов ставок распределения накладных расходов. Выделяют фактическую и плановую ставки. Фактическая ставка является плавающей, т.е. ее величина изменяется в течение отчетного периода под влиянием динамики базы распределения и прочих факторов.

Плановая (сметная) ставка рассчитывается заранее на краткосрочный или долгосрочный периоды и представляет собой отношение плановых накладных расходов к плановой базе распределения. Г.ые ставки имеют явное преимущество в виде малой трудоемкости при их исчислении.

В отношении непроизводственных накладных расходов, включающих общехозяйственные и расходы на продажу, также может быть принято решение об их распределении для различных целей управленческого учета. В случае принятия такого решения следует учитывать, что серьезной проблемой становится база распределения данных расходов.

Зачастую выбор показателя заработной платы в качестве базы распределения косвенных затрат осуществляется без соответствующего технико-экономического обоснования.

Нам представляется правомерным следующее объяснение данного факта: во-первых, данная методика является традиционной для отечественной бухгалтерии, она опробована на практике многими поколениями счетных работников; во-вторых, она очень проста и относительно нетрудоемка в исполнении, прозрачна для понимания руководства и менеджмента предприятия.

В результате проведенных исследований авторы пришли к выводу, что наиболее эффективным является функциональный метод распределения накладных расходов, который позволяет более точно распределить их на производство каждого продукта и заинтересовать производителей в экономии трудовых и материальных ресурсов.

Методика применения функционально-стоимостного



Методика применения ФСА при распределении накладных расходов на объекты калькуляции

анализа (ФСА) при распределении накладных расходов на объекты калькуляции приведена на рисунке.

Обоснуем данное положение на примере конкретного предприятия электросетевого строительства ОАО «Волгосельэлектросетьстрой».

В ОАО «Волгосельэлектросетьстрой» накладные расходы распределяются традиционным способом пропорционально заработной плате основных производственных рабочих.

В качестве примера приведем расчет полной производственной себестоимости при прокладке 1 км линий электропередачи различных видов. Данный расчет несколько условный, так как предполагает, что организация одновременно строит 3 раз-

Таблица 1

Распределение накладных расходов традиционным способом				
Показатели	Заказ 1	Заказ 2	Заказ 3	Итого
	Строительство ЛЭП-110 ВЛ	Строительство ЛЭП-35 ВЛ	Строительство ЛЭП-10 ВЛ	
Прямые материальные затраты, руб.	770 000	609 000	490 000	1 869 000
Прямые затраты труда, руб.	172 700	136 590	109 900	419 190
Накладные расходы (распределены пропорционально оплате труда основных рабочих)	224 780	177 780	143 040	545 600
Себестоимость 1 км ЛЭП, руб.	1 167 480	923 370	742 940	

Таблица 2

Дополнительные показатели для распределения накладных расходов функциональным методом				
Показатели	Заказ 1	Заказ 2	Заказ 3	Итого
	Строительство ЛЭП-110 ВЛ	Строительство ЛЭП-35 ВЛ	Строительство ЛЭП-10 ВЛ	
Отработано основными рабочими, чел.-ч	1330	1052	846	3228
Выполнено машино-часов	930	684	535	2149
Число временных сооружений, ед.	3	2	2	7
Протяженность проектно-изыскательных работ, км	1	1	1	3

Таблица 3

Определение драйверов затрат и ставки распределения		
№ пп.	Показатели	Расчет показателей
1	Расходы на временные здания и сооружения, руб.	53 400
	Количество сооружений, ед	7
	Ставка распределения, руб.	7629
2	Проектно-изыскательские работы, руб.	293 700
	Количество км	3
	Ставка распределения, руб.	97900
3	Эксплуатационные расходы, руб.	133 500
	Количество машино-часов	2149
	Ставка распределения, руб.	62,12
4	Административно-хозяйственные расходы, руб.	65 000
	Затраты труда основных рабочих, чел.-ч	3228
	Ставка распределения, руб.	20,14

Таблица 4

Распределение накладных расходов функциональным методом				
Показатели	Заказ 1	Заказ 2	Заказ 3	Итого
	Строительство ЛЭП-110 ВЛ	Строительство ЛЭП-35 ВЛ	Строительство ЛЭП-10 ВЛ	
Прямые материальные затраты, руб.	770 000	609 000	490 000	1 869 000
Прямые затраты труда, руб.	172 700	136 590	109 900	419 190
Накладные расходы: В т.ч.: расходы на временные сооружения, руб.	22 884	15 258	15 258	53 400
проектно-изыскательские работы, руб.	97 900	97 900	97 900	293 700
эксплуатационные расходы, руб.	53 773	42 492	33 235	133 500
Административно-хозяйственные расходы, руб.	26 782	21 183	17 035	65 000
Всего накладных расходов, руб.	205 339	176 833	163 428	546 600
Полная производственная себестоимость 1км ЛЭП, руб.	1 148 039	922 423	763 328	
Отклонение от себестоимости, рассчитанной традиционным способом, руб.	-19 441	-947	+20 388	

личные ЛЭП протяженностью по 1 км. Распределение накладных расходов традиционным способом представлено в **табл. 1**.

Для распределения накладных расходов функциональным методом необходимо иметь информацию по некоторым другим показателям, связанным с прямыми расходами, а также состав накладных расходов (**табл. 2**)

Собрав в однородные группы накладные расходы, отнесенные ранее на подразделение, определим, что в общей сумме накладных расходов:

- расходы на содержание и разборку временных сооружений составляют – 53 400 руб.;
- расходы на проектно-изыскательские работы – 293 700 руб.;
- эксплуатационные расходы – 133 500 руб.;
- административно-хозяйственные расходы – 65 000 руб.

Степень детализации накладных расходов, а следовательно – и число драйверов (базы) распределения затрат может быть любым.

Далее для каждого вида накладных расходов необходимо определить драйвер затрат и ставку распределения (**табл. 3**).

Как видно из представленного расчета, для каждого вида накладных расходов определены свой драйвер (временные сооружения, протяженность ЛЭП в км, машино-часы и затраты труда основных рабочих) и своя ставка их распределения. Окончательный расчет суммы накладных расходов, полной производственной себестоимости и полученных отклонений от данных, приведенных в **табл. 3**, в разрезе заказов представлен в **табл. 4**.

При традиционной оценке себестоимости значение накладных расходов переоценивается в первом заказе и недооценивается в третьем, что в конечном итоге может привести к принятию непра-

вильных управленческих решений о выгодности того или иного заказа.

В итоге структурные подразделения, выполняющие тот или иной заказ на строительство линий электропередачи, будут более обоснованно подходить к числу необходимых для его выполнения нетитульных и временных сооружений, экономно использовать время работы машин и оборудования, снижать затраты труда основных работников. А так как при этом на названные расходы будет приходиться и меньшая часть накладных расходов, то и сметная стоимость объекта будет сокращаться.

Библиографический список

1. Сыч С.А., Шаламов В.А., Сарайкин А.В. Методика мультибазисного распределения накладных расходов: новый взгляд на АБС-метод // Управленческий учет. – 2008. – № 6. – С. 36 – 39.
2. Кукукина И.Г. Управленческий учет: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 400 с.
3. Соколов А.Ю. Управленческий учет накладных расходов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 448 с.
4. Ивашкевич В.Б. Актуальные проблемы управленческого учета // Управленческий учет. – 2010. – № 10. – С. 8 – 14.
5. Терехова В.В. Международный опыт организации управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. – 2007. – № 5. – С. 44 – 49.
6. Репин А. А. Сущность и методы функционально-стоимостного анализа на строительных предприятиях энергетического комплекса // Пятая региональная научно-практическая конференция студентов, аспирантов и соискателей, посвященная 30-летию СТИ МИСиС, 9.04.2009. – Старый Оскол: СТИ МИСиС, 2009. – Т. 3. – С.189 – 193.