

УДК 338.242:

# Роль управленческого учета в формировании концепции энергосбережения предприятий электросети ЦФО

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

В современной экономической деятельности крупных промышленных предприятий большое внимание уделяется экономии материальных и производственных ресурсов. Внедрение ресурсосберегающих технологий способствует организации управленческого учета по центрам ответственности, которые отвечают за экономное расходование тех или иных ресурсов.

Впервые принцип учета по центрам ответственности выдвинул американский ученый Т. Скоунс. Обосновывая необходимость организации данной системы учета, он писал в 1952 году, что учет по центрам ответственности – это система бухгалтерского учета, которая перекраивается организацией так, что затраты аккумулируются и отражаются в отчетах на определенных уровнях управления [1].

В настоящее время существуют различные мнения по поводу соотношения терминов, «место возникновения затрат» и «центр ответственности».

Обобщая высказывание многих авторов [1–3, 6] по данному вопросу, все их можно классифицировать следующим образом:

1. Места возникновения затрат и центры ответственности неравнозначны, места возникновения затрат могут состоять из нескольких центров.

2. Черты мест возникновения затрат и центров ответственности идентичны.

3. Некоторые экономисты все внимание уделяют центрам ответственности, не выделяя понятия места их возникновения [4,5].

Авторы статьи придерживаются в своих исследованиях первой группы мнений, т.к. считают, что мест возникновения затрат может быть значительно больше, чем центров ответственности [7].

С точки зрения содержания деятельности и отношения к строительно-монтажным работам места

затрат подразделяются на: основные, вспомогательные и сопутствующие.

Основные места затрат выпускают продукцию, для изготовления которой создана организация. Вспомогательные предназначены для производства изделий и услуг, обеспечивающих нужды основного производства. Сопутствующие места затрат заняты изготовлением продукции из отходов либо имеют целевое назначение в качестве экспериментальных, опытных, исследовательских производств.

Методика выделения центров ответственности в организациях электросетевого строительства представлена нами на примере Открытого акционерного общества «Волгосельэлектросетьстрой», г. Нижний Новгород (рис. 1).

Формирование центров затрат, которые было необходимо закрепить за соответствующими центрами ответственности, проводилось при соблюдении главного принципа – на каждую структурную единицу предприятия электросетевого строительства относятся только те расходы, за которые она может отвечать и контролировать. Принимая во внимание особенности структуры организаций электросетевого строительства, нами предлагается сформировать следующие центры ответственности, представленные на рис. 1.

Руководители центров затрат отвечают за достижения планового (сметного) уровня затрат, а главной целью соответствующего ответственного лица является минимизация издержек при выполнении соответствующих работ и услуг в производстве продукции. Структура этого центра представлена на рис. 2.

В рамках предлагаемого метода учета затрат ответственность руководителей за соблюдение целевого значения забюджетированного уровня затрат будет распределяться следующим образом.

В целом за «Производственные затраты» отвечает заместитель руководителя предприятия по производству. На каждом из строительно-монтажных участков по строительству ЛЭП за расходы, понесенные ими, отвечают начальники участков. Для того, чтобы контролировать затраты по каждому производственному процессу (функции), ответственными назначаются мастера, прорабы или бригадиры, управляющие данным процессом.

\* Виноходова А.Ф. – д-р экон. наук, проф., зав. каф. Экономический анализ, финансы и аудит Старооскольского технологического института им. А.А. Угарова (филиал НИТУ «МИСиС»).

Ильичева Е.В. – д-р экон. наук, проф. каф. Экономический анализ, финансы и аудит Старооскольского технологического института им. А.А. Угарова (филиал НИТУ «МИСиС»).



Рис. 1. Формирование центров ответственности в ОАО «Волгосельэлектросетстрой»

Внутри подразделения по производству электросетевых опор ответственными являются начальники цехов, в которых изделие проходит соответствующую обработку.

В качестве примера приведем производство изделия – железобетонная опора ВЛ 110 кВ (табл. 1).

Ответственность за составление бюджетов производства и контроль за их выполнением возлагается на центры ответственности «Производственные затраты», «Контроль качества и технического обслуживания» и «Функциональные затраты».

Центр ответственности «Функциональные затраты» – самый большой по численности входящих в него отделов, которые представлены на рис. 3.

Данный центр несет ответственность не только за объем накладных расходов, но и за объем совершаемых операций экономического, финансового,



Рис. 2. Структура центра ответственности «Производственные затраты»

юридического характера, работу с документами, экономическое управление предприятием.

В центр доходов входят отделы, связанные с ценообразованием. Центр отвечает за разницу между выручкой организации от реализации продукции (работ, услуг) и прямыми затратами.

При формировании центров прибыли, ответственными за которые являются начальник проект-

Бюджет производства изделия – железобетонная опора ВЛ 110 кВ														Таблица 1
Показатели	Месяцы 2011													
	Предыдущий месяц	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Объемы продаж, ед.	1900	1860	1780	2150	3000	4120	4500	4500	4500	4200	3500	2100	2050	
Запас на конец месяца, ед.	196	178	215	300	412	450	450	450	420	350	210	205	205	
Запас на начало месяца, ед.	190	196	178	215	300	415	450	450	450	420	350	210	205	
Объем производства, ед.	1906	1942	1817	2235	3112	4158	4500	4500	4470	4130	4060	1955	2050	

Бюджет продаж по изделию – железобетонная опора ВЛ 110 кВ						Таблица 2
Месяцы года	Объемы продаж, ед.	Выручка от продаж, млн руб.	Затраты на производство, млн руб.	Выплаты за период, млн руб.	Поступления за период, млн руб.	
Январь	1860	8,07	2,18	1,57	4,02	
Февраль	1780	7,85	2,13	1,53	7,95	
Март	2150	9,86	2,64	1,89	8,86	
Апрель	3000	13,76	3,77	2,69	11,81	
Май	4120	19,28	5,29	3,84	16,52	
Июнь	4500	21,52	5,91	4,20	20,40	
Июль	4500	21,91	6,07	4,28	21,71	
Август	4500	22,34	6,18	4,37	22,13	
Сентябрь	4200	21,27	5,90	4,16	21,81	
Октябрь	3500	18,08	5,02	3,54	19,68	
Ноябрь	2100	11,07	3,07	2,16	14,58	
Декабрь	2050	11,02	3,06	2,15	11,05	

ного отдела и финансовый директор, авторы исходили из того, что менеджер, ответственный за такой центр, отвечает не только за затраты и доход, а также за получение определенного потока финансовых ресурсов. В ОАО «Волгосельэлектросетьстрой» именно здесь формируется сметная стоимость строительно-монтажных работ, выполняемых организацией.

В центр «Продажи» входят отделы по маркетингу и сбыту. Их основными задачами являются: проведение маркетинговых исследований, анализ рынка, организация реализации выполненных работ и произведенной продукции. Пример бюджетирования данного центра представлен в **табл. 2** на примере реализации железобетонной опоры ВЛ 110 кВ.

Ответственность за формирование и исполнение данного бюджета возлагается на центры ответственности доходов и продаж.

Центр ответственности «Инвестиции» представляет собой структурные подразделения по обеспечению и усовершенствованию технического и тех-

нологического процессов изготовления изделий, модернизации и реконструкции производства, капитальному строительству, а также поиску новых источников инвестиций.

Центр ответственности «Контроль качества и обслуживания» в ОАО «Волгосельэлектросетьстрой» нацелен на проверку качества выпускаемой продукции, выявление и устранение бракованных изделий. В перечень операций центра входят: проведение контрольных замеров изделий, выявление брака (как изделий в целом, так и частичного), проведение испытаний на соответствие технических характеристик (**ГОСТам ТУ**). Кроме того, деятельность центра ответственности заключается в поддержании бесперебойной работы всего производства: обслуживание оборудования, электроприборов и трансформаторных установок, проведение других ремонтных работ по мере их возникновения.

Сюда входят отделы главного технолога, главного механика и производственно-технический отдел.



Рис. 3. Структура центра ответственности «Функциональные затраты»

Таблица 3

Закрепление контролируемых видов затрат за центрами ответственности				
№ п/п	Центры ответственности	Прямые затраты	Общехозяйственные расходы	Общепроизводственные расходы
1	Центр производственных затрат	+		+
2	Центр функциональных затрат		+	
3	Центр доходов		+	
4	Центр прибыли		+	
5	Центр инвестиций		+	
6	Центр продаж		+	
7	Центр контроля качества и технического обслуживания		+	

Таблица 4

Шкала ответственности отклонений по цене реализации электросетевой опоры ВЛ 110 КВ на январь 2011 г.								
Отклонения, руб.	По экономическому результату			По возможности контроля			По периодичности возникновения	
	Благоприятные (допустимые)	Неблагоприятные	Критические	Контролируемые	Слабо контролируемые	Неконтролируемые	Случайные, не более 1 раза за отчетный период	Систематические, более 1 раза за отчетный период
0 – 432	+			+			+ или –	+ или –
432 – 865		+			+		+ или –	+ или –
свыше 865			+			+	+ или –	+ или –

Закрепление контролируемых видов затрат за отдельными центрами ответственности представлено в табл. 3.

Таким образом, все центры ответственности являются носителями тех или иных затрат и они же осуществляют контроль за выполнением рассчитанных для них бюджетов.

Количественное отклонение от запланированных показателей может быть результатом трех факторов: отклонение от продажной цены; отклонение от планового количества выпускаемой продукции; отклонение от норматива затрат.

Как правило, они действуют одновременно, однако для управления затратами не менее важны показатели каждого отклонения. Для контроля за отклонениями необходимо разработать шкалу ответственности отклонений от заданного показателя. Показатели шкалы отклонений и ответственности за

них позволяют принимать своевременные и адекватные управленческие решения, направленные на безубыточную работу предприятия электросетевого строительства.

Кроме того, для повышения аналитичности данных в управленческом учете нам представляется возможным систематизировать отклонения по следующим группам:

- по возможности контроля (контролируемые, слабо контролируемые и неконтролируемые);
- по экономическому результату (благоприятные – допустимые, неблагоприятные, критические);
- по периодичности возникновения (случайные и систематические).

Шкала ответственности отклонений по цене реализации электросетевой опоры ВЛ 110 КВ приведена в табл. 4.

Отклонения от запланированной оптовой цены реализации в сторону снижения до 10 % являются допустимыми и контролируемыми предприятием, от 10 до 20 % – отклонения неблагоприятные и контролируются предприятием менее надежно, свыше 20 % – критические и неконтролируемые. Отклонения до 432 руб. от планируемой оптовой цены реализации допустимы в течение месяца, и их можно контролировать.

Представленная выше шкала показывает интервалы отклонений от рыночной цены в заданные промежутки времени, равные одному календарному месяцу.

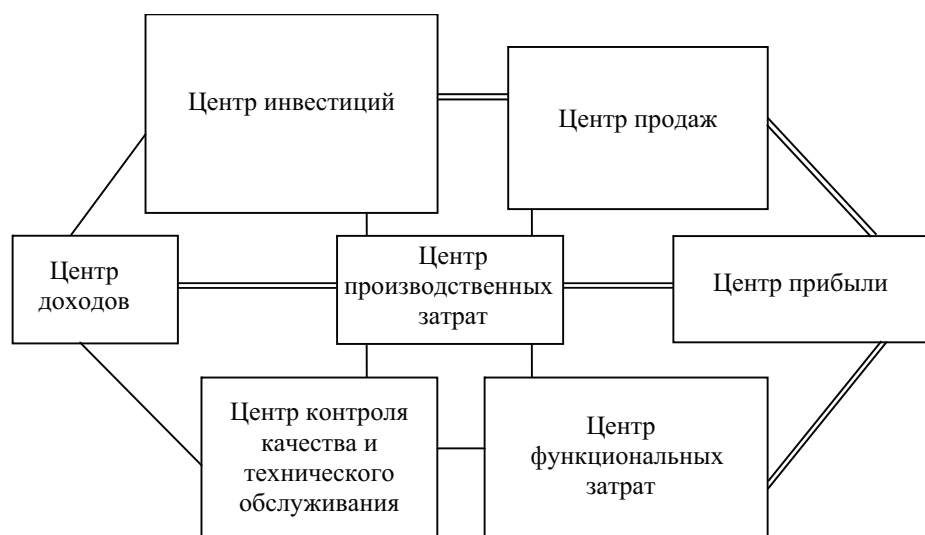


Рис. 4. Схема взаимодействия центров ответственности в ОАО «Волгосельэлектросетьстрой»

Контроль отклонений цены предприятие может осуществлять за счет внутренних резервов снижения себестоимости выпускаемой продукции. Отклонения в цене от 432 до 865 руб. являются неблагоприятными для предприятия, и контроль за такими отклонениями становится актуальным. Отклонения свыше 865 руб. являются критическими и могут привести к убыточности производимой продукции.

Общая схема взаимодействия центров ответственности и взаимоотношений между ними с учетом последовательности формирования себестоимости электросетевой продукции на различных этапах производственной и финансовой деятельности ОАО «Волгосельэлектросетьстрой» представлена на **рис. 4**. Управление финансово-хозяйственными процессами внутри предприятия отражено двойной линией. При этом центр «Производственные затраты» находится в центре, обозначая свою связь со всеми структурными подразделениями. Одинарными – обозначены взаимоотношения между центрами.

Таким образом, организация учета по центрам ответственности позволяет осуществлять управление затратами, наблюдать за их формированием на всех уровнях, контролировать с учетом специфики каждого подразделения, выявить виновников затрат, повысить показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

#### Библиографический список

1. Скоун Т. Управленческий учет / пер. с англ. под ред. Н. Д. Эриашвили. – М: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 179 с.
2. Блаженкова М.Н. Центры ответственности в системе управленческого учета предприятия // Бухгалтерский учет. 2008. С. 29 – 38.
3. Бунина А.Ю. Формирование центров ответственности на предприятиях технического сервиса АПК // Вестник Воронежского государственного университета. 2009. №4. С. 38 – 45.
4. Горюнова О.С. Построение внутренней отчетности центров ответственности предприятий // Аграрная наука. 2009. №1. С. 6 – 8.
5. Ивашкевич В.Б. Актуальные проблемы управленческого учета // Управленческий учет. 2010. №10. С. 8 – 14.
6. Попова Л.В. Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях: Учеб. пос. / Л.В. Попова, И.Н. Маслова, В.А. Константинов, М.М. Коростелкин. – М.: Дело и Сервис, 2007. – 209 с.
7. Репин А.А. Управление качеством исполнения функций центров ответственности строительных компаний энергетического комплекса РФ на основе функционально-стоимостного анализа / Репин А.А., Виноходова А.Ф. // Международная научно-практическая конференция студентов, аспирантов и молодых ученых «Наука и молодежь в начале нового столетия». – Губкин, 2009. – С.156 – 148.