

Как видно из схемы, для железной дороги процесс калькулирования себестоимости перевозок длительный и сложный. Однако требования к точности величин показателей себестоимости будут возрастать. Поэтому на временном этапе развития экономики особое внимание следует уделять методике калькулирования себестоимости.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Номенклатура расходов по основной деятельности Белорусской железной дороги. – Мн., 2001. – 140 с.
- 2 Шульга А. М., Смирнова Н. Г. Себестоимость железнодорожных перевозок. Учебник для вузов ж.-д. трансп. – М.: Транспорт, 1985. – 279 с.

Получена 12.03.2003

ISBN 985-6550-83-1. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности). Вып. 2. Гомель, 2004

УДК 657.471

О. В. Пинатова

Белорусский государственный университет транспорта

НАКЛАДНЫЕ РАСХОДЫ И ПОРЯДОК ИХ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ

Порядок распределения накладных расходов во многом обуславливает точность калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) предприятий народного хозяйства и в т. ч. железнодорожного транспорта.

Деление расходов на основные и накладные служит основой для оценки деятельности подразделений предприятия и тесно связано с процессами планирования, учета, анализа, контроля и регулирования производственной деятельности.

Основные затраты обусловлены самой технологией производства и непосредственно связаны с изготовлением продукции. К ним относятся затраты на сырье и материалы, технологическое топливо и электричество, затраты труда основных производственных рабочих и др.

Накладные затраты – это расходы, связанные с организацией, планированием и обслуживанием процесса производства.

В составе накладных расходов выделяются две группы: общепроизводственные и общехозяйственные (непроизводственные) накладные расходы.

Общепроизводственные накладные расходы – это расходы на организацию, обслуживание и управление в производственных подразделениях.

ства, цехах, производствах, переделах. Назначение, характер и функциональная роль этих затрат связаны непосредственно с производством. В состав общепроизводственных накладных расходов входят расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и расходы на управление производством и др.

Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования по отношению к производству являются основными, так как без машины и оборудования невозможен процесс производства. Эти расходы, как правило, не могут быть отнесены к прямым затратам на продукцию, производственный процесс, заказ. Например, расходы на профилактические осмотры оборудования, текущий ремонт оборудования. Однако некоторые статьи этих расходов могут быть отнесены к прямым, когда объектом учета является заказ, на выполнение которого полностью задействовано оборудование данного производственного подразделения или участка.

Расходы на управление производством включают в себя расходы на заработную плату производственно-диспетчерского и административно-управленческого аппарата производственных подразделений; затраты на подготовку и организацию производства; амортизацию; расходы на содержание и ремонт зданий, сооружений, инвентаря, используемых для производственных нужд и хранения полуфабрикатов собственного производства; затраты на обеспечение нормальных условий работы, на профориентацию и подготовку кадров и другие расходы на управление производственными подразделениями.

Общим для производственных накладных расходов является то, что обе группы состоят из комплексных статей, возникают в большей степени в производственных подразделениях, планируются и учитываются по местам их возникновения, контролируются бюджетно-сметным методом, распределяются косвенным путем между видами продукции и готовой продукцией и незавершенным производством.

В то же время каждая из рассматриваемых групп состоит из расходов разного экономического содержания. Различия должны определять выбор и обоснование баз распределения затрат и источников возмещения. С этих позиций усиливается значение классификации накладных расходов, которая проводится внутри предприятия.

Общехозяйственные (непроизводственные) накладные расходы вызываются функциями управления, которые по своему характеру, назначению и роли отличаются от производственных функций и функций организации производства. Эти расходы возникают в рамках предприятия.

Действующая номенклатура статей общехозяйственных расходов группирует затраты на осуществление функций подготовки производства, его организации и непосредственно управления. Такое объединение разных по экономическому содержанию затрат осложняет нормирование, планирование, контроль и анализ расходов. Поэтому целесообразно проводить группировку

ровку издержек вначале по их функциональному назначению, а затем по их — по элементам затрат. Выбранное направление классификации затрат позволяет локализовать расходы по местам их возникновения, раскрыть сущность затрат по службам предприятий и создает возможность их распределения и перераспределения.

В международной практике управленческого учета распределение производственных накладных расходов происходит в несколько этапов.

Первый этап — *распределение накладных расходов между основными производственными и обслуживающими подразделениями*. На этом этапе происходит выбор метода, имеющего наиболее тесную причинно-следственную связь с формированием себестоимости.

Распределение должно быть связано с прибылью, полученной каждым подразделением. Для этого составляют накопительные ведомости — отчеты по каждому центру ответственности. В тех случаях, когда центр ответственности состоит из нескольких отделов и подразделений, его разделяют на центры затрат и отчеты составляют по центрам затрат. Затраты относятся непосредственно по тем подразделениям, где они возникли.

Однако часть затрат не представляется возможным отнести к конкретным подразделениям, так как они осуществляются в интересах нескольких подразделений сразу. В таких случаях к каждой статье расхода можно отнести различные базы распределения. Например, для затрат на освещение, отопление, воду в качестве базы распределения выступает площадь, а для амортизации машин и оборудования распределяется по балансовой стоимости единицы машины (оборудования), расходы на содержание аппарата управления цехом — по численности работающих.

Конечный результат на этом этапе: расчленение расходов по статьям, распределение затрат, относящихся к конкретным подразделениям, и распределение общих затрат между подразделениями.

На втором этапе происходит *перераспределение накладных расходов между обслуживающими подразделениями на производственные* в соответствии с долей услуг, которую получили подразделения-потребители от обслуживающих подразделений-поставщиков. Например, в ремонтно-механической мастерской регистрируется время по техническому обслуживанию производственных подразделений. Данные затрат времени на проведение работ служат основой для новой оценки услуг ремонтно-механической мастерской, оказанных производственным подразделениям.

Распределение накладных расходов усложняется, когда обслуживающие производства оказывают друг другу взаимные услуги. В таких случаях, как правило, не изменяют механизма распределения, оценивая взаимные услуги по стандартной (нормативной) себестоимости.

Третий этап — *выбор метода и расчет ставок распределения накладных расходов для каждого подразделения*. Основная цель — распределение расходов на заказы и виды продукции, производимые в различных подразде-

них. Здесь выделяют два подхода к распределению:

1 Расчет единой ставки распределения накладных расходов. Ставку распределяют по предприятию в целом, вне зависимости от того, в каких подразделениях выполнялись работы. В таких случаях идет необоснованное перераспределение затрат между подразделениями. Затраты одного подразделения покрываются за счет другого. Целесообразно использовать единую ставку только в производствах с одинаковыми затратами времени на все работы, выполненные во всех подразделениях и относящиеся к одному заказу. Если на эти работы затрачивается разное время, то необходимо вначале установить ставки распределения накладных расходов отдельно по каждому подразделению, чтобы на заказы распределялись фактически соответствующие им накладные расходы.

2 Расчет ставки распределения для каждого подразделения. Общая сумма накладных расходов по отдельным подразделениям делится на базу распределения.

На предприятиях железной дороги в качестве базы распределения чаще всего используется показатель "Прямая заработная плата производственных рабочих". Ставка распределения общих и общехозяйственных расходов определяется как отношение суммы общих и общехозяйственных расходов к общей сумме прямой заработной платы производственных рабочих:

$$\text{Ставка распределения общих и общехозяйственных расходов} = \frac{\text{Сумма общих и общехозяйственных расходов}}{\text{Сумма начисленной прямой заработной платы производственных рабочих}} \cdot 100\%$$

Четвертым, заключительным этапом распределения накладных расходов является *распределение их по видам работ*. По каждому заказу, виду продукции, работ определяется время каждого подразделения, затраченное на выполнение работ по заказу. Полученная величина умножается на рассчитанную ставку распределения накладных расходов для подразделений:

$$\text{Величина накладных расходов, приходящаяся на определенный вид работ} = \text{Количество часов, затраченных подразделением на данный заказ} \times \text{Ставка распределения на подразделение}$$

При выборе метода распределения необходимо исходить из конкретных условий производства, которыми определяется индивидуальная себестоимость изделий; удельного веса каждого вида расходов; связи затрат с объемом продукции.

В отечественной практике распределения накладных расходов выбор базы распределения весьма ограничен. В качестве базы в основном используются: объем работы, заработная плата рабочих, занятых в основном производстве и ранее распределенные расходы, в некоторых случаях – трудозатраты. В зарубежной практике перечень показателей, используемых для рас-

пределах накладных расходов значительно шире.

Сравнительную характеристику методов распределения накладных расходов, применяемых в практике хозяйствования Белорусской железной дороги и на зарубежных предприятиях, рассмотрим в таблице 1.

По данным таблицы видно, что в практике хозяйствования Белорусской железной дороги используется ограниченное количество баз распределения накладных расходов, в то время как в зарубежной практике их гораздо больше. Опыт зарубежных предприятий показывает, что внедрение многообразных баз распределения значительно ускоряет процесс калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг и способствует более точным обоснованным расчетам.

Таблица 1 - Сравнительная характеристика методов распределения накладных расходов

Базы распределения накладных расходов	Накладные расходы, распределяемые на Белорусской железной дороге	Накладные расходы, распределяемые на зарубежных предприятиях
Пропорционально объему работ	Расходы по ремонту подвижного состава Расходы по погрузке-выгрузке Расходы по содержанию пути	
Пропорционально общему трудовозатратам	Расходы на оплату труда на совмещенных производствах (по основной и вспомогательной деятельности)	
Пропорционально ранее распределенным расходам	Общехозяйственные расходы	
Пропорционально заработной плате рабочих, занятых на основной деятельности	Расходы общие для всех хозяйств	Основная заработная плата рабочих занятых во вспомогательном производстве
Пропорционально площади		Арендная плата, расходы на отопление и освещение, страховые платежи
Пропорционально балансовой стоимости единицы машины (оборудования)		Амортизационныечисления
Пропорционально численности работающих		Расходы обслуживающих производств (производственных служб) - столовая

Предложение таблицы 1

Баз распределения накладных расходов	Накладные расходы, распределяемые на Белорусской железной дороге	Накладные расходы, распределяемые на зарубежных предприятиях
Пропорционально доле участия		Расходы обслуживающих подразделений поставщиков
Пропорционально нормированному машинному времени на выполнение работ (станко-часы)		Производственные накладные расходы предприятий с высокой степенью механизации производства
Пропорционально нормированному времени выполнения ручных работ (норма-часы)		Производственные накладные расходы предприятий с высокой долей ручного труда
Пропорционально мощности используемого оборудования		Затраты на энергоснабжение производства
Пропорционально затратам на основные материалы		Затраты на вспомогательные материалы
Пропорционально массе (взв) изделий, материалов, полуфабрикатов		Распределение производственных расходов по видам продукции

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 Бардушка М. А. Бухгалтерский управленческий учет. – И.: ИНФРА-М, 1999. – 28 с.
 2 Курнова Т. М. Некоторые вопросы управления производственными затратами на предприятии // Бухгалтерский учет и анализ. – 1999. – № 4. – С. 33–39.

Получено 28.02.2003