



Государственный  
Университет  
Управления

# Вестник УНИВЕРСИТЕТА



# 1

**Редакционный совет**

<b>Лялин А.М.</b>	– гл. редактор, д-р экон. наук, проф.
<b>Афанасьев В.Я.</b>	– зам. гл. редактора, д-р экон. наук, проф.
<b>Абрамова Л.Д.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Азоев Г.Л.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Земляков Д.Н.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Балашов В.В.</b>	– д-р экон. наук, акад. РАН,
<b>Глазьев С.Ю.</b>	– д-р экон. наук, проф. д-р экон. наук, проф.
<b>Годин В.В.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Данилина О.М.</b>	– канд. экон. наук, доц.
<b>Деревягина Л.Н.</b>	– канд. экон. наук, доц.
<b>Добрышина Л.Н.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Ефремов В.С.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Звонников В.И.</b>	– д-р пед. наук, проф.
<b>Зиновьева А.Ф.</b>	– канд. филол. наук, проф.
<b>Иванов И.Н.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Крылов В.К.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Латфуллин Г.Р.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Метелкин П.В.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Разу М.Л.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Свистунов В.М.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Сидоров Н.И.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Филиппов А.В.</b>	– д-р психол. наук, проф.
<b>Чудновский А.Д.</b>	– д-р экон. наук, проф.
<b>Шмелев Ю.Д.</b>	– д-р экон. наук, доц.

При перепечатке материалов ссылка на Вестник обязательна.

Издается в авторской редакции.

Ответственность за сведения, представленные в издании, несут авторы.

Все публикуемые статьи прошли процедуру рецензирования.

**СОДЕРЖАНИЕ**
**РАЗДЕЛ I. ОБРАЗОВАТЕЛЬНАЯ СРЕДА УНИВЕРСИТЕТА**

<b>Абаева И.В.</b> Особенности смыслообразующей сферы студентов педагогических специальностей.....	5
<b>Журавлева О.В.</b> Формы организации внутреннего контроля в государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования.....	10
<b>Капитоненко В.В., Деева Е.А.</b> Моделирование влияния теневого фактора на конкурс абитуриентов.....	12
<b>Кузнецова С.В.</b> Анализ тенденций развития рынка услуг муниципальных дошкольных образовательных учреждений Ивановской области.....	18
<b>Мурашов А.М.</b> Концепция общественно-ориентированного образования на основе внедрения модели общественно-активных школ.....	22
<b>Русинова С.А.</b> Некоторые проблемы педагогической диагностики как условия подготовки обучающихся в вузе.....	24

**РАЗДЕЛ II. ФИНАНСОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ**

<b>Герасименко В.П., Рудская Е.Н.</b> Денежно-кредитные риски российской экономики: проблемы управления.....	30
<b>Коба Е.Е.</b> Метод распределения косвенных затрат в авторемонтных предприятиях малого бизнеса.....	33
<b>Лайкова М.В.</b> Теоретические основы инвестиционной привлекательности организаций.....	39
<b>Михалева О.Г.</b> Основные подходы к построению CRM-модели продвижения внешнеторговых банковских продуктов.....	42
<b>Писаренко А.С., Ивацкина Е.Ю.</b> Методика анализа и учет доходов коммерческих организаций.....	47
<b>Ростовцев А.И.</b> Автоматизация процессов управления инвестиционно-строительными проектами в нефтегазовой промышленности.....	54
<b>Слепухина Ю.Э.</b> Модель управления инвестиционным портфелем страховой организации.....	59
<b>Шабалин Е.М., Карп М.В., Гауб Т.В.</b> Система источников финансирования девелоперских объектов недвижимости.....	64
<b>Шенелин Г.И.</b> Финансовые ресурсы и капитал современных фирм и предприятий.....	68

**РАЗДЕЛ III. РАЗВИТИЕ ОТРАСЛЕВОГО И РЕГИОНАЛЬНОГО УПРАВЛЕНИЯ**

<b>Абрамова Е.А., Ильченко А.Н.</b> Методика анализа социально-экономического положения региона с низким уровнем развития (на примере Ивановской области).....	70
<b>Алибулатов Н.</b> Социально-экономические аспекты развития физической культуры и спорта в регионе (Дагестан).....	74
<b>Артемина Е.В., Холопов К.В.</b> Факторы формирования грузопотоков внешнеторговых и транзитных грузов через пункты пропуска на государственной границе Российской Федерации.....	81
<b>Бекжанова Т.К.</b> Анализ динамики наличных денег в экономике Казахстана.....	85
<b>Березина Е.В.</b> Выявление кластеров легкой промышленности.....	88
<b>Биджиев А.З., Ильченко А.Н.</b> Анализ спроса на медицинские услуги с применением векторной оценки риска и фрактального анализа временных рядов.....	90
<b>Борисова В.В.</b> Логико-вероятностный подход к оценке риска сложных систем.....	93
<b>Бранзия Р.Л.</b> Оценка эффективности интермодальных перевозок пассажиров в поездах-аэроэкспрессах.....	98
<b>Бучин С.А.</b> Методика определения интегральной эффективности аутсорсинга бизнес-процессов при разработке перспективной программы развития предприятия.....	102
<b>Быкова И.В.</b> Осмысление понятия «риска» как необходимое условие для построения системы риск-менеджмента.....	107
<b>Варфоловская Р.А.</b> Пути повышения конкурентоспособности фирмы.....	110
<b>Вершинин А.Т.</b> Функции и принципы страхования инвестиционных рисков на рынке ценных бумаг.....	113
<b>Глазков П.С.</b> Математическая формализация модели формирования консолидированного бюджета территориального подразделения МЧС.....	118

	Степанов С.В.	
	Сущность, формы, функции и структура государственной собственности	124
5	Степанов А.М.	
	Основные направления совершенствования механизма управления предприятиями производства на предприятиях стекольной отрасли	128
	Степанов А.А.	
10	Степанов А.С.	
	Влияние влияния детерминант спроса на эффективность от реализации продукции	134
12	Степанов С.А.	
	Элементы рынка грузовых автомобилей	137
	Степанов С.В.	
18	Интерпретация и типология дивидендных политик	140
	Степанов А.И.	
22	Экономические условия устойчивого развития водного сектора России	142
	Степанов В.В., Тер-Мкртчян Ю.Г.	
	Исследование возможностей использования механизмов государственного регулирования дорожной инфраструктурой в целях регулирования автотранспортной деятельности	144
24	Степанов К.М., Федоров Л.И.	
	Информационно-аналитические системы в инвестиционном планировании государственного российского предприятия	151
	Степанов В.А.	
30	Экономические условия развития рынка земли сельскохозяйственного назначения в Московской области	154
	Степанов И.П.	
33	Распределение строительной продукции по принципу максимальной загрузки склада	159
	Степанов О.А.	
39	Распределение эффективности менеджмента	162
	Степанов В.М.	
42	Политика правительства РФ по Федеральному бюджету 2008 г. как предложение по корректировке бюджетного процесса на будущее	171
	Степанов А.Н., Абрамова Е.А.	
47	Проблемы малых моногородов России: возможности антикризисного саморазвития	177
	Степанов Т.М.	
54	Внедрение норм формирования РТС в правилах ВТО	182
	Степанов Ю.М.	
59	Экономический характер учета результатов инновационной деятельности	187
	Степанов Н.В., Рощина И.В., Казаков В.В.	
64	Варианты кадрового резерва государственных органов исполнительной власти региона (образовательная программа)	189
	Степанов И.Ю.	
68	Экономическая составляющая полилингвальной модели образования в поликультурном регионе России	193
	Степанов Ю.Н.	
70	Структура смешанной экономики: товарная-планомерная	196
	Степанов Б.Н.	
74	Эволюция информационного общества и модернизация служебных отношений	202
	Степанов В.В.	
81	Экономическое воздействие местного самоуправления и органов охраны порядка в России: накопленный опыт и перспективы развития	207
	Степанов Е.Н.	
85	Оптимизация номенклатуры и содержания статей затрат на производство продукции хлебопечения	211
	Степановская И.И., Фомина Т.Г.	
88	Конкурентоспособность малых и средних предприятий как фактор регионального устойчивого развития	214
	Степанов С.В.	
90	Моделирование финансовых результатов корпорации с учетом рисков	215
	Степанов В.А.	
93	Динамические оценки доходов населения и их структуры	218
	Степанов А.И.	
98	Многообразие форм сотрудничества инвестора и менеджмента	224
	Степанов Р.В., Исаченко Т.М.	
102	Количественная оценка вероятных последствий создания таможенного союза России, Белоруссии и Казахстана	229
	Степанов О.В.	
107	Концепция «шесть сигм» как метод постоянного совершенствования компании	236
	Степановских М.Н.	
110	Методические рекомендации по формированию инновационно-инвестиционной стратегии, нацеленной на повышение стоимости компании	240
	Степанов И.И.	
113	Мировые тенденции развития рынка информационных технологий	245
	Степанов О.В.	
118	Ресурсосберегающие аспекты национальной конкурентоспособности в мировой и российской экономике	251
	Степанов Н.П.	
	Федеральные целевые программы как инструмент управления развитием регионов	256
	Степанов А.Г.	
	Сущность и основные элементы стратегии социально-экономического развития	261
	Степанов С.А., Беннер А.П.	
	Регрессионная оценка инновационного потенциала регионов России как фактора поддержания экономического роста	264
	Степанов В.В.	
	Учет выбытия материалов в строительных организациях	268
	Степанов И.Т.	
	Человеческий капитал потребительской кооперации как фактор ее конкурентоспособности	273

Ответственная за выпуск  
О.Ю. Минченкова

Компьютерная верстка  
М.Н. Добровольская

Дизайн обложки  
Ф.Б. Денисов

**Выходные данные**

ЛР № 020715 от 02.02.98 г.  
Подп. в печ. 12.01.2010.  
Формат 60x90/8.  
Объем 52,75 печ. л.  
Уч.-изд. л. 43,75.  
Изд. № 137/2010.  
Бумага офисная.  
Печать цифровая.  
Тираж 500 экз.  
(первый завод 100 экз.)  
Заказ № 399.

Отпечатано  
в Издательском доме ГУУ

**Адрес**

109542, Москва,  
Рязанский проспект, 99  
Издательский дом  
ГОУВПО «ГУУ»

Тел./факс: (495) 371-9510,  
371-6524,  
371-2174

E-mail: [ic@guu.ru](mailto:ic@guu.ru)  
[www.guu.ru](http://www.guu.ru)

Зарегистрировано  
в Министерстве РФ по делам  
печати, телерадиовещания  
и средств массовых  
коммуникаций ПИ  
№ 77-1361 от 10.12.1999 г.

Подписной индекс в  
объединенном каталоге  
«Пресса России» – 42517

<b>Нефедова Л.В.</b> Инновационная деятельность в системе управления жизненным циклом товара .....	277
<b>Новиков В.Г.</b> Формирование условий эффективного развития молочного скотоводства в регионе .....	280
<b>Новикова Е.В.</b> Опыт США в противодействии отмыванию денег, полученных преступным путем .....	283
<b>Ольхович Т.А.</b> Система управления энергоэффективностью и обучение персонала промышленного предприятия .....	287
<b>Пашкова Д.В., Савченко-Бельский В.Ю.</b> Картографирование как современный способ управления предпринимательскими рисками .....	292
<b>Перова Н.Н.</b> Управление мотивацией сотрудников фармацевтических предприятий .....	295
<b>Писаренко А.С.</b> Особенности формирования учетной политики экономических субъектов .....	296
<b>Пономарев П.О.</b> Организация и управление логистической сетью промышленного предприятия .....	300
<b>Пономарева И.К., Левина С.Ш., Глухова И.В.</b> Диагностика стратегических приоритетов развития системы управления мотивацией трудовой деятельности руководителей и специалистов организаций .....	306
<b>Пономарева Н.И.</b> Практические аспекты постановки управленческого учета в строительных организациях .....	310
<b>Почанина М.Н., Кохановская И.И.</b> Малое предпринимательство как фактор эффективного социально-экономического развития .....	317
<b>Прокофьева Е.Н.</b> Особенности процесса управления производственными затратами на уровне цеха .....	318
<b>Пятанова В.И.</b> Развитие концептуальных основ стратегий роста конкурентоспособности компаний .....	320
<b>Романенкова О.Н., Громов О.В.</b> Ключевые показатели веб-аналитики .....	323
<b>Савченко-Бельский А.К.</b> Развитие внутреннего туризма Российской Федерации на основе государственно-частного партнерства .....	326
<b>Сидорова М.И., Мастеров А.И.</b> Управленческий анализ деятельности организации в условиях ограниченных ресурсов .....	328
<b>Синяевский Ф.А.</b> Модель системы показателей эффективности местного самоуправления .....	330
<b>Скоробогатова Т.Н.</b> Логистическая услуга: характеристика, особенности проявления общих свойств услуги, основные функции .....	334
<b>Сухинин И.В.</b> Базовые характеристики института социально-трудовых отношений в модели социального воспроизводства .....	337
<b>Тамов А.И.</b> Анализ зарубежного опыта формирования инфраструктуры для развития караванинга .....	350
<b>Тимченко В.В.</b> Обеспечение необходимой поддержки системы форсайт в научной среде .....	354
<b>Титова Л.Г.</b> Имидж фирмы в социально-этическом маркетинге: социально-психологический подход .....	357
<b>Ускова Г.В.</b> Эффективность функционирования IT-подразделения организации .....	363
<b>Устинов В.С.</b> Активизация инновационных процессов на российском рынке конструкционных материалов .....	366
<b>Федосеева И.Л.</b> Процессы управления знаниями путем анализа цепочек знаний .....	371
<b>Хайдуков Д.С.</b> Система стратегического управления курортным комплексом .....	376
<b>Хузягалиева Э.Х.</b> Механизм налогового контроля и особенности его организации .....	379
<b>Хуцишвили Ш.Н.</b> Сходства и различия смысловых понятий «миграция» и «туризм» .....	383
<b>Чайковская О.А.</b> Совершенствование механизма управления развитием регионального рынка автосервиса .....	386
<b>Чеканов Е.В.</b> Оплата труда и воспроизводство рабочей силы: социально-экономический аспект .....	392
<b>Чекунков В.А.</b> Ситуационный анализ в процессе принятия управленческих решений .....	397
<b>Чепусова М.Г.</b> Модель оценки государственного служащего при проведении конкурса на замещение вакантной должности государственной гражданской службы .....	401
<b>Юрлов Е.Ю.</b> Сравнительный анализ подрядного и хозяйственного способа ремонтного обслуживания в электрических сетях .....	407
<b>Ясулов К.Г.</b> Стратегическое управление развитием сельскохозяйственных организаций .....	410
<b>Авторы номера</b> .....	419

первой половине 2008 г. на рынок было выведено бумаг на 470 млрд.рублей. Уже в середине 2009 г. портфель дефолтов по корпоративным облигациям превысил 10% от объема рынка или 200 млрд. рублей. В общей сложности некачественными стали 253 долговых выпуска 115 компаний, всего объявлено 110 полноценных дефолтов [4, с. 61]. Права держателей облигаций защищены гораздо хуже, чем банков-кредиторов. Держатели долговых бумаг относятся к кредиторам третьей очереди, и после дефолта им почти ничего остается после банков, особенно после удовлетворения обязательств, обеспеченных ипотекой. По мнению экспертов, все средства, полученные компаниями по облигационным займам, давно выведены за рубеж на счета формально независимых фирм

Кредитование реального сектора и оптимизация банкротных механизмов являются основным способом стимулирования внутреннего спроса. Например, в Германии правительство гарантировало субсидии покупателям новых автомобилей, сдающих в утиль отслужившие авто. В России продажи новых машин упали более чем на 60%, несмотря на льготную программу автокредитования по пониженной ставке и введение запретительных пошлин на импорт подержанных иномарок. Рост просрочки по автокредитам продолжается. Опять мы возвращаемся в точку необходимости изменения бизнес-модели российских компаний и структуры всей российской экономики. Пока что наблюдается только рост расходов на государственное управление на 4% с начала 2009г., при этом каждая третья российская компания является проблемной [1, с. 26].

Проведенное исследование позволяет сделать вывод, что управление денежно-кредитными рисками должно осуществляться не за счет прямого вмешательства в экономику, а путем формирования правил игры. Политика национализации убытков ведет и к национализации рисков. Финансовая помощь со стороны государства частным компаниям осуществляется через выкуп долгов, вхождение государства в уставный капитал компании в обмен на акции, а также через инфляцию накопленных обязательств. Раздача дешевых денег производителям ведет к ускорению инфляции. Однако, рубль не является резервной валютой, как доллар, и печатание денег может только спровоцировать бегство от рубля.

Идеология большого государства не оправдала себя – государство регулировало финансовые рынки и не справилось с этим. Государство должно поддерживать общую социально-экономическую стабильность, обеспечивая свободу предпринимательства и гарантируя права частной собственности.

#### Литература

1. Кризисная перетасовка. Рейтинг 100 банков // Forbes. – 2009. - № 4. – с. 130 – 155
2. Зотин А. Себе в убыток // РБК – 2009. - № 8. – с. 14- 18
3. Гуркина Е., Лубенец Ж. Банки боятся новой девальвации // Финанс. – 2009. - № 33-34. – с. 46 – 49
4. Гостева Е. Деньги из ямы // РБК – 2009. - № 8. – с. 61 – 63
5. Данилкин И. Интенсивная терапия // Бизнес-журнал. – 2009. - №9. – с. 25-29

*Е.Е. Коба*

### МЕТОД РАСПРЕДЕЛЕНИЯ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ В АВТОРЕМОНТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ МАЛОГО БИЗНЕСА

*В статье рассмотрено современное положение учета затрат на производство ремонтных и иных работ в авторемонтных предприятиях малого бизнеса. Освещен общепринятый традиционный подход в системе позаказного калькулирования в авторемонтной сфере и его основные недостатки. При рассмотрении традиционных методов учета затрат и калькулирования в отечественной и зарубежной практике уделено внимание различиям между традиционным подходом и ABC-системой. В целях повышения качества расчетов предложена система учета затрат с возможностью получить информацию о сокращенной себестоимости по методу «директ-костинг», а также одновременно информацию о полной себестоимости с применением элементов метода ABC.*

*Положение учета затрат на производство ремонтных и иных работ, система показного калькулирования.*

Учет затрат на производство ремонтных и иных работ в авторемонтных предприятиях зависит от метода калькулирования себестоимости работ. В настоящее время на предприятиях автосервиса применяют в основном позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости. Сущность позаказного метода заключается в следующем: все прямые затраты, затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее, учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой (ставкой) распределения. Объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ.

В случае осуществления предприятием однотипных работ, с незначительным производственным циклом, например осуществляющие шиномонтажные работы, учет затрат организовывается по видам выполняемых работ (метод накопления затрат). Принцип учета и калькулирования произведенных расходов при методе накопления затрат по виду выполняемых работ соответствует приведенному выше позаказному методу, только затраты учитываются не по заказам, а в разрезе установленных статей калькуляции по видам работ.

Кроме того при изготовлении заказа, кроме прямых затрат, которые можно непосредственно отнести на конкретный заказ или вид работы, накапливаются общепроизводственные и общехозяйственные расходы. По окончании отчетного периода общепроизводственные расходы подлежат включению в себестоимость выполненных заказов и произведенных работ путем распределения их относительно заработной платы основного производственного персонала. Общепроизводственные расходы учитываются в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда, расчетов по социальному обеспечению и страхованию, кассы, расчетного счета и др.

Обычно в организациях предварительно составляют смету общепроизводственных расходов, с тем чтобы руководители производства знали размер допустимых затрат, могли аргументировано принимать решения. С целью получения информации, пригодной для принятия решений, смету общепроизводственных расходов обычно корректируют с учетом фактически достигнутого объема производства и сопоставляют с фактическими расходами.

Общехозяйственные расходы связаны с общим обслуживанием и организацией производства и управлением организацией в целом. Аналитический учет общехозяйственных расходов строится по группам этих расходов, а внутри групп — по статьям, что позволяет предприятию контролировать исполнение сметы общехозяйственных расходов.

При калькулировании полной себестоимости фактическая сумма общехозяйственных расходов распределяется между заказами или видами выполненных работ пропорционально выбранной базе распределения. Как правило, таким базисом служит основная заработная плата рабочего персонала.

Общепринятый традиционный подход в системе позаказного калькулирования в авторемонтной сфере осуществляется в несколько этапов (рис. 1).

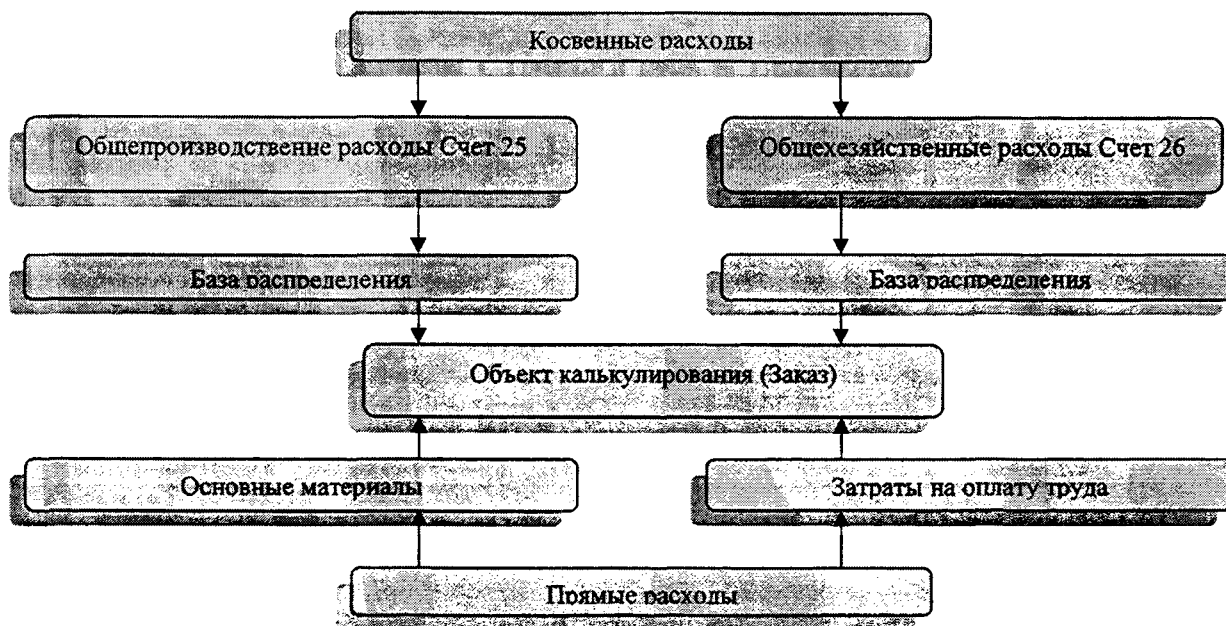


Рис. 1 Технология применения позаказного калькулирования для расчета полной себестоимости выполнения заказа

Изучив фактическое состояние учета затрат на оказание услуг в авторемонтных предприятиях, нами выявлено, что основным недостатком в учете является то, что при расчете полной себестоимости выполняемого заказа, принята методика, основанная на выборе в качестве базы распределения косвенных затрат, в разрезе центров затрат, показателя «Зарплата основных производственных рабочих».

Несмотря на то, что у данного метода распределения низкая трудоемкость расчетов, единый источник информации (производственный отчет или аналогичная форма внутрихозяйственной отчетности), уровень заработной платы основных производственных рабочих лишь относительно влияет на накопление косвенных затрат и является далеко не единственным и не решающим фактором их возникновения.

В условиях рынка предприятия должны иметь четкое представление об окупаемости отдельных видов продукции, эффективности принимаемых решений и их влиянии на величину затрат и на финансовые результаты.

Успех фирмы зависит от информации о формировании себестоимости по нескольким причинам: затраты на производство продукции являются базой для установления цены продажи, информация о себестоимости лежит в основе прогнозирования и управления производством и используется при решении огромного количества текущих оперативных задач управления. Поэтому, на наш взгляд, нерационально использовать показатель «Зарботная плата основных производственных рабочих», как показатель единой базы распределения косвенных затрат, поскольку, как показывает опыт, это приводит к снижению точности калькуляций. По нашему мнению, в целях повышения результативности вычислений, необходимо существенно расширить множество используемых в расчетах факторов влияния на возникновение и динамику уровня косвенных затрат.

Решение этой проблемы можно осуществить используя методы и элементы управленческого учета.

Одной из важнейших задач системы управленческого учета в сфере оказания услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспорта является калькулирование себестоимости производимых работ. Традиционными методами учета затрат и калькулирования в отечественной и зарубежной практике являются попроцессный, позаказный, попередельный, нормативный, стандарт-кост и директ-костинг. В последние годы прошлого века сформировались и положительно зарекомендовали себя в зарубежной практике такие методы калькуляции, как целевая калькуляция (Target-костинг), дооперационное калькулирование (ABC-костинг), калькулирование в системе управления «Just in time» (точно в срок) и др.

Поиск новых методов получения объективной информации о затратах привел к появлению метода ABC (Activity Based Costing) учет затрат по функциям, согласно которому предприятие рассматривается как набор рабочих операций, определяющих его специфику. В буквальном смысле этот метод означает учет затрат по операциям. Идея, лежащая в основе подхода ABC, состоит в том, что ресурсы потребляются функциями (процессами), а эти функции, в свою очередь, потребляются производимыми продуктами или услугами. В терминологии метода ABC существует понятие «носитель затрат» (*cost drivers*), под которым подразумевают любой фактор, влияющий на величину затрат по конкретному виду деятельности. При методе ABC косвенные затраты собираются в группы (*пулы затрат - cost pools*) на основании связи с определенными операциями (видами деятельности) и выбираются (драйверы) носители затрат для каждой группы. Этот метод использует большее количество критериев для распределения косвенных затрат, а сами критерии должны быть подобраны достаточно объективно.

Различия между традиционным подходом и ABC-системой на примере авторемонтных предприятий можно представить в виде схемы (рис. 2, 3).

Наиболее эффективно применение ABC-метода на многоотраслевых предприятиях, в сложных хозяйственных комплексах, где велика доля косвенных затрат в структуре себестоимости.

Преимущество метода ABC проявляется, в частности, в возможности использования его как инструмента управления. Управление затратами в разрезе отдельных операций дает новые возможности для эффективного планирования и контроля затрат и в конечном счете для их снижения.

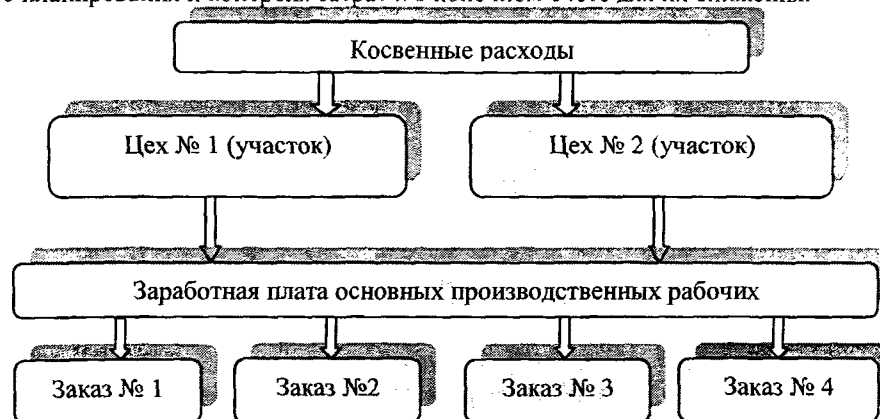


Рис. 2 Традиционная система учета затрат

Основные достоинства ABC-метода: точное определение производственных затрат, возможность устранить непроизводительные расходы; эффективный механизм управления затратами и прибылью, поскольку позволяет определить вклад каждого вида продукции, каждого клиента в общий финансовый результат; возможность контроля не только объема затрат, но и причин их появления; возможность применения в качестве инструмента разработки эффективной ценовой и маркетинговой политики.

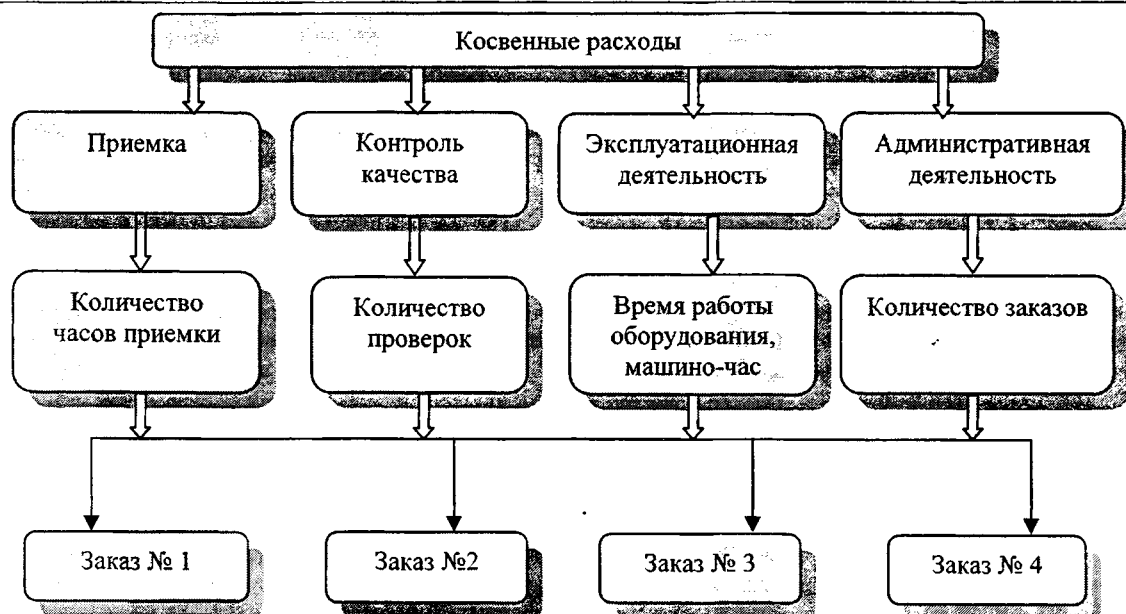


Рис. 3 Система учета затрат по функциям

При сравнении двух выше названных методов и применении их на практике в организациях автосервиса мы можем отметить, что расчет себестоимости заказов методом ABC значительно усложняет учет затрат и повышает трудоемкость калькулирования, что на фоне значительных финансовых и материальных затрат на его постановку и внедрение является основными недостатками, связанный с внедрением и применением данного метода. Тем не менее, расчет распределения косвенных расходов методом ABC значительно увеличил точность расчетов по сравнению с традиционным методом калькулирования.

При разработке метода ABC в одной из авторемонтных организаций мы столкнулись с трудностями сбора информации в разрезе драйверов затрат, так как данная информация не содержится в регистрах бухгалтерского учета, а ее сбор достаточно затруднен.

Метод ABC, как было отмечено выше, требует максимальной детализации всех бизнес процессов и глубокого анализа деятельности предприятия, что увеличивает затраты и время на ее внедрение. На малых предприятиях такие затраты не всегда оправдываются. Поэтому у управленческого персонала и бухгалтеров организаций возникает необходимость выбора метода распределения косвенных затрат, а также вопрос, насколько точная информация о себестоимости продукции нужна для принятия управленческого решения.

Учитывая это, мы предлагаем такую систему учета затрат, в которой осуществляется учет переменных и постоянных затрат, а переменные и постоянные затраты учитываются по агрегированным группам, видам работ согласно технологического процесса и одновременно отдельным заказам. Это дает возможность получить информацию о сокращенной себестоимости по методу «директ-костинг», а также информацию о полной себестоимости с применением элементов метода ABC, с распределением косвенных расходов сначала по видам производимых работ используя разные ставки распределения, а потом по заказам по единой базе распределения.

Для этого, в целях управления затратами, а также с целью получения системной информации с мест возникновения затрат по видам работ, целевым направлениям, объектам калькулирования в разрезе статей затрат и их элементов, целесообразно разделить производственный процесс, производимый авторемонтными организациями на группы основных ремонтных работ и соотнести их с объектами учета, центрами ответственности.

Как уже предложено выше, учет косвенных затрат в организациях автосервиса необходимо вести в разрезе оказываемых услуг, то есть основными центрами затрат будут являться не производственные участки, а виды производимых работ, которые в процессе производства накапливают затраты. Все затраты необходимо сначала распределить по видам работ, а затем уже относить на объекты калькулирования, т.е. на отдельные заказы с использованием единой базы распределения. Носителем затрат, являющийся причинным фактором отнесения затрат на объект, предлагаем использовать показатель трудоемкости выполнения конкретного вида ремонтных работ, выраженный в норма-часах. Таким образом, уровень косвенных затрат можно поставить в зависимость от времени выполнения предусмотренных на этих этапах технологических операций. Кроме того, они отражают затраты прямого труда, а информация о затраченных на выполнение конкретного вида работ норма-часах и их стоимости содержится в наряд-заказах.

Группировку по центрам затрат необходимо производить с учетом специфики технологического процесса ремонта и технического обслуживания автотранспорта.



Нами разработана и предложена общая группировка по видам работ по ремонту и ТО автотранспорта. В соответствии со спектром оказываемых услуг и технологическим процессом ремонта автомобиля нами выделены основные группы работ в авторемонтных организациях:

1. Уборочно-моечные работы
2. Слесарные работы:
  - 2.1. Контрольно-диагностические работы и регулировка
  - 2.2. Техническое обслуживание
  - 2.3. Ремонтные работы:
    - 2.3.1. ремонт кузова
    - 2.3.2. ремонт двигателя и подвески
    - 2.3.3. ремонт систем, узлов и агрегатов
    - 2.3.4. шиномонтажные работы
3. Малярные работы

По одному заказу (наряд-заказу) может производиться несколько видов работ, например, мойка, диагностика, кузовные работы и малярные работы.

Исходя из группировки видов работ по ремонту и ТО автотранспорта, система учета затрат по видам работ (услуг) будет иметь вид, показанный на рисунке 4.

Процесс распределения косвенных затрат и их отнесения на заказы в данном случае имеет многоступенчатый характер. Прежде всего, производится первичная группировка и распределение затрат, когда косвенные расходы относятся на производственные центры затрат по определенным ставкам. Затем происходит распределение косвенных общехозяйственных затрат на производственные центры затрат. Наконец, происходит непосредственное поглощение затрат, т.е. отнесение их на заказ, в соответствии с определенной ставкой.

В процессе распределения по видам работ необходимо разделять косвенные затраты на общехозяйственные и общепроизводственные. Например, стоит разделять потребляемую электроэнергию на технологические нужды и управленческие, общехозяйственные, а затем распределить косвенные затраты по видам работ, т.е. необходимо определить, сколько косвенных затрат приходится на производство каждого вида работ. Для распределения каждого вида затрат по отдельным видам работ (услуг) выбирается база распределения.

Базу распределения определяем отдельно для каждого вида или группы косвенных затрат, так как это существенно увеличит точность расчета. Затраты, имеющие маленькую долю в себестоимости могут объединяться в одну группу и распределяться по единой базе. Такие затраты отнесем к прочим расходам. Способы отнесения определенных затрат на конкретные виды работ должны быть логичны и экономически обоснованы. В качестве базы распределения по видам производимых работ должен выбираться тот показатель, который наиболее соответствует данным расходам, чтобы отражать наиболее точное значение себестоимости услуги.



Рис. 4 Система учета затрат по видам работ (услуг)

Например, распределение электроэнергии можно производить согласно показаниям счетчика пропорционально нормативному потреблению каждым центром затрат учитывая мощность и загрузку оборудования. Сначала рассчитываются нормы потребления электроэнергии для осуществления определенных видов работ и по прочим общехозяйственным помещениям согласно оснащению

предприятия электрооборудованием и его загрузкой. Исходя из норм потребляемой мощности и общего показателя потребления по счетчику, рассчитываются доли потребления в месяц, приходящиеся на каждый вид работ и отдельно потребление электроэнергии на административно-управленческие нужды (прочие общехозяйственные помещения). Расход электроэнергии, приходящийся на административно-бытовые помещения, т.е. на счет 26 «Общехозяйственные расходы», распределяется по видам работ пропорционально общепроизводственному потреблению в месяц.

Распределение тепла и отопления (в Гкал) по видам работ и прочим помещениям общехозяйственного назначения можно производить исходя из занимаемой площади помещения.

Распределение воды можно осуществлять в соответствии с «Удельными нормами расхода воды, тепла, сжатого воздуха и установленной мощности токоприемников на 1 рабочий пост» приведенными в Общесоюзных нормах технологического проектирования предприятий автомобильного транспорта ОНТП-01-91(РД 3107938-0176-91), утвержденные протоколом концерна «Росавтотранс» от 07 августа 1991 г. №3.

Для распределения косвенной заработной платы целесообразно использовать прямые затраты по ней же, а вспомогательные материалы распределять пропорционально расходу по основным материалам или пропорционально затраченным на определенный вид работ человеко-часам.

Выбор оптимальных баз распределения для каждой группы затрат может быть сделан только применительно к конкретному предприятию. Необходимо отметить, что некоторые виды косвенных затрат в последствии будут распределяться не на все выполняемые заказы. Так, например, общепроизводственные расходы, которые накапливаются уже с признаком определенных видов работ, будут распределены только на заказы, технологические цепочки которых проходили через данные работы.

Как уже было сказано выше, объектом учета и объектом калькулирования при позаказном методе является отдельный производственный заказ. Следовательно, когда все косвенные затраты распределены по видам работ, их распределяют по объектам затрат, т.е. по заказам. Базой распределения (носителем затрат) соотносящей затраты с учетным объектом являются норма-часы затраченные на выполненные работы, так как они отражают время на выполнение определенного вида работ. В наряд-заказе должны быть указаны виды производимых работ, и количество времени, затраченного на их производство.

Для того, чтобы отнести косвенные затраты на конкретный заказ, сначала необходимо узнать сколько косвенных затрат приходится на один норма-час по определенному виду работ. Для этого сумма косвенных затрат по определенному виду работ за месяц делится на сумму норма-часов, затраченных на эти работы. Затем затраты, приходящиеся на один норма-час по данному виду работ, умножаются на количество норма-часов затраченных на определенную работу по конкретному заказу. Затем, сумма затрат по всем видам работ, приходящаяся на заказ, суммируется. Таким образом, мы можем узнать наиболее точную стоимость конкретного заказа и одновременно стоимость отдельных видов работ, что позволит производить качественный анализ финансово-хозяйственной деятельности авторемонтной организации, принимать правильные экономически обоснованные управленческие решения, в том числе и по такому немаловажному вопросу как ценообразование на оказываемые услуги.

Кроме того, для получения информации о сокращенной себестоимости по методу «директ-костинг», мы предлагаем при распределении косвенных затрат по видам работ и по заказам необходимо одновременно разделять затраты по следующим группам:

- переменные общепроизводственные затраты, счет 25
- постоянные общепроизводственные затраты, счет 25
- постоянные общехозяйственные расходы, счет 26

Данную методику калькулирования удобно, максимально быстро и просто осуществлять с использованием редактора электронных таблиц (Microsoft Excel).

Мы считаем, что предложенная нами методика учета и распределения косвенных расходов наиболее точно отражает себестоимость объекта учета, поскольку выделение отдельных производственных процессов, т.е. вида работ, как обособленного объекта учета и расчета ее себестоимости позволяет анализировать эффективность деятельности организации в разрезе отдельных операций, что будет способствовать в получении объективной информации о затратах, кроме того, она не требует больших затрат на внедрение.

#### *Литература*

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. – М.: ИКФ Омега-Л; Высш.шк., 2002. – 528 с.
2. Исаев Д.В., Кравченко Т.К. Информационные технологии управленческого учета – Учебное пособие: Министерство экономического развития и торговли РФ Государственный университет – Высшая школа экономики, Факультет бизнес-информатики, 2006 г. – 297 с.