

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, генеральный директор
ООО АФ «Авуар»
_____ А.Г. Клышкань
«10» июня 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2019 г.

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И ВЫПУСК ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ
В АО «ВАГОННАЯ РЕМОНТНАЯ КОМПАНИЯ-3»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2019.1049.ВКР

Руководитель ВКР, доцент
_____ М.Ю. Гвоздев
_____ 2019 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-516
_____ К.А. Сухарева
_____ 2019 г.

Нормоконтролер, доцент
_____ М.И. Лаврова
_____ 2019 г.

Челябинск 2019

РЕФЕРАТ

Учет затрат на производство и выпуск готовой продукции в АО «Вагонная ремонтная компания-3».— Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-516, 2019, 76 с., 31 ил., 14 табл., библиогр. список – 40 наим., 18 л. раздаточного материала ф. А4.

Цель выпускной квалификационной работы – определить действующий порядок учета затрат на производство и выпуск готовой продукции и разработать рекомендации по совершенствованию учета затрат в АО «ВРК-3».

Объектом выпускной квалификационной работы является акционерное общество «Вагонная ремонтная компания – 3». Основной вид деятельности исследуемого предприятия – деятельность вспомогательная, связанная с железнодорожным транспортом.

Предметом выпускной квалификационной работы является учет затрат на производство и выпуск готовой продукции АО «ВРК-3».

В первом разделе рассмотрены понятие и сущность затрат, бухгалтерский учет затрат на предприятии, проведен сравнительный анализ отечественных и зарубежных методик управления затратами.

Во втором разделе работы дана организационно-экономическая характеристика АО «ВРК-3», проанализирована структура и формирование затрат в АО «ВРК-3», определен порядок учета затрат в АО «ВРК-3», разработана и оценена эффективность мероприятий по оптимизации учета затрат в АО «ВРК-3».

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	7
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИИ	9
1.1 Понятие и сущность затрат	9
1.2 Бухгалтерский учет затрат на предприятии	18
1.3 Сравнительный анализ отечественных и зарубежных методик управления затратами	26
Выводы по разделу один	29
2 АНАЛИЗ УЧЕТА И АВТОМАТИЗАЦИИ ЗАТРАТ В АО «ВРК-3»	31
2.1 Организационно-экономическая характеристика АО «ВРК-3»	31
2.2 Учет и анализ структуры затрат в АО «ВРК-3»	42
2.3 Разработка рекомендаций по совершенствованию учета затрат в АО «ВРК-3»	54
Выводы по разделу два	59
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	61
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	64
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	68
ПРИЛОЖЕНИЕ Б ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ	71
ПРИЛОЖЕНИЕ В ПОЛОЖЕНИЕ ОБ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ	72

ВВЕДЕНИЕ

Снижение затрат является тем фактором, позволяющим любому предприятию увеличить финансовую результативность деятельности и улучшить конкурентоспособность своих услуг.

Проблеме уменьшения и оптимизации затрат производства уделяется достаточное внимание, но на практике поиску резервов роста эффективности своей деятельности уделяется недостаточно внимания. Стоит отметить, что совершенствование управления затратами предприятия позволит снизить величину всех затрат, что позволит увеличить получаемую прибыль.

Сегодня ключевой целью коммерческого предприятия является получение максимально возможной прибыли. При этом на возможность максимизации прибыли влияют затраты на производство и реализацию услуг, а также рыночный спрос на услуги предприятия. Поэтому все затраты являются фактором, который определяет величину предложения, а принятие управленческих решений невозможно без анализа имеющихся затрат на производство и реализацию услуг и затрат, возникающих при создании нового проекта.

Актуальность рассматриваемой темы обуславливается тем, что сейчас основным принципом успешной работы любого предприятия является оперативность. Предприятия должны быстро реагировать на меняющуюся рыночную ситуацию, чтобы получать положительный финансовый результат. Любое предприятие, которое планомерно и качественно осуществляет свою деятельность, не может действовать без анализа затрат, особенно учитывая современное информационное обеспечение. Если предприятие не анализирует затраты, то оно может ухудшить свои финансовые показатели или даже прекратить свою деятельность.

Объектом выпускной квалификационной работы является акционерное общество «Вагонная ремонтная компания – 3». Основной вид деятельности исследуемого предприятия – деятельность вспомогательная, связанная с

железнодорожным транспортом. Предметом выпускной квалификационной работы является учет затрат на производство и выпуск готовой продукции АО «ВРК-3».

Цель выпускной квалификационной работы – определить действующий порядок учета затрат на производство и выпуск готовой продукции и разработать рекомендации по совершенствованию учета затрат в АО «ВРК-3».

Исходя из поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- раскрыть методические аспекты учета затрат на предприятии и сравнить отечественные и зарубежные методики управления затратами;
- провести анализ структуры и динамики изменения затрат, учета затрат в АО «ВРК-3»;
- сформулировать рекомендации по совершенствованию учета и автоматизации затрат в АО «ВРК-3».

Информационную базу выпускной квалификационной работы составили законодательные акты РФ; результаты исследований, содержащиеся в работах отечественных и зарубежных экономистов (например, Н.П. Кондракова, И.Н. Богатой, Н.Н. Хахоновой, Ю.А. Бабаев и др.); материалы периодических специальных изданий, а также показатели финансовой деятельности АО «ВРК-3».

Работа состоит из введения, двух глав, заключения, библиографического списка.

В первом разделе рассмотрены понятие и сущность затрат, бухгалтерский и управленческий учет затрат на предприятии, проведен сравнительный анализ отечественных и зарубежных методик управления затратами.

Во втором разделе работы дана организационно-экономическая характеристика АО «ВРК-3», проанализирована структура и формирование затрат в АО «ВРК-3», определен порядок учета затрат в АО «ВРК-3», разработана и оценена эффективность мероприятий по оптимизации учета затрат в АО «ВРК-3».

В заключении сделаны выводы по решению всех задач, по достижению цели дипломной работы.

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИИ

1.1 Понятие и сущность затрат

Понятие «затраты» связано с такими понятиями, как «издержки» и «расходы».

Г.С. Клычева и Р.Р. Хайруллин отмечают, что термин «расходы» чаще всего употребляется в бухгалтерском и налоговом учете, а понятие «затраты» используется в финансовой сфере, планирование и оценке эффективности деятельности предприятия, т.е. наиболее подходит к управленческому учету. А термин «издержки» употребляется в экономической теории и в экономическом анализе [19, с. 31]. Данные авторы подчеркивают, что все эти три понятия различны, и следствием их неправильного понимания может стать ошибочный экономический анализ деятельности предприятия, который приводит к неправильным выводам и управленческим решениям.

Некоторые авторы-экономисты определяют, что разница между тремя понятиями существует из-за значительного разнообразия русского языка, которое создает многообразие финансово-экономического языка. О разнообразии данных понятий говорит и С.М. Пястолов, отмечающий, что понятие «издержки» шире «затрат», и «издержки» – это затраты ресурсов, принявших стоимостную форму [28, с. 174].

Но Г.С. Клычева и Р.Р. Хайруллин отмечают, что несмотря на различные определения, эти три понятия имеют схожий экономический смысл, т.е. если обобщить все определения, их можно определить, как затраты предприятия, которые связаны с выполнением предпринимательских функций [19, с. 32].

Л.В. Донцова и Н.А. Никифорова также определяют затраты, как обобщающее понятие, и которые являются расходом различных ресурсов на производство и реализацию услуг, а также на создание и поддержание необходимых производственных мощностей для выполнения основной бизнес-функции [17, с. 56].

Отличие затрат от издержек представлены на рисунке 1.

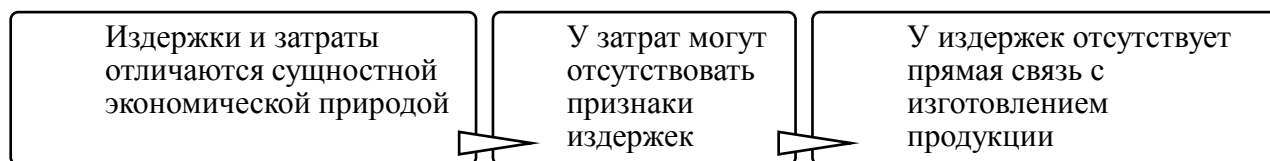


Рисунок 1 – Отличие затрат от издержек

Однако многие авторы-экономисты считают, что понятие «затраты» значительно шире понятия «издержки», т.к. затраты характеризуют всю финансово-хозяйственную деятельность предприятия, а издержки характеризуют исключительно производственную сферу.

Например, Н.Н. Терещенко и А.С. Сеницын считают, что затраты являются более широкой экономической категорией, чем расходы и обладают следующими уникальными особенностями, представленными на рисунке 2.

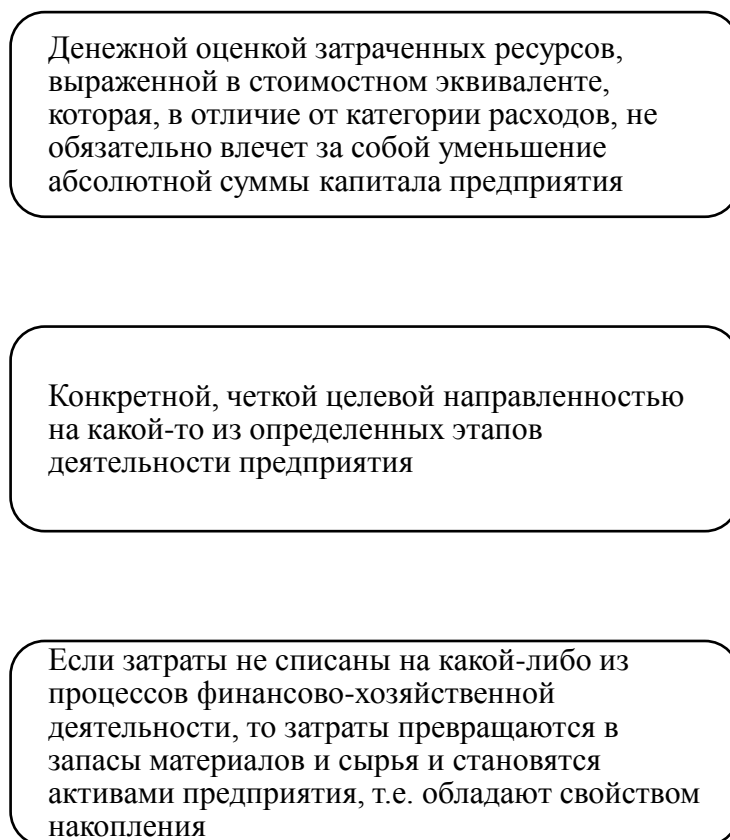


Рисунок 2 – Особенности затрат, как экономической категории [32, с. 79-80]

Разница между понятиями «затраты», «расходы», «издержки» показана на рисунке 3.

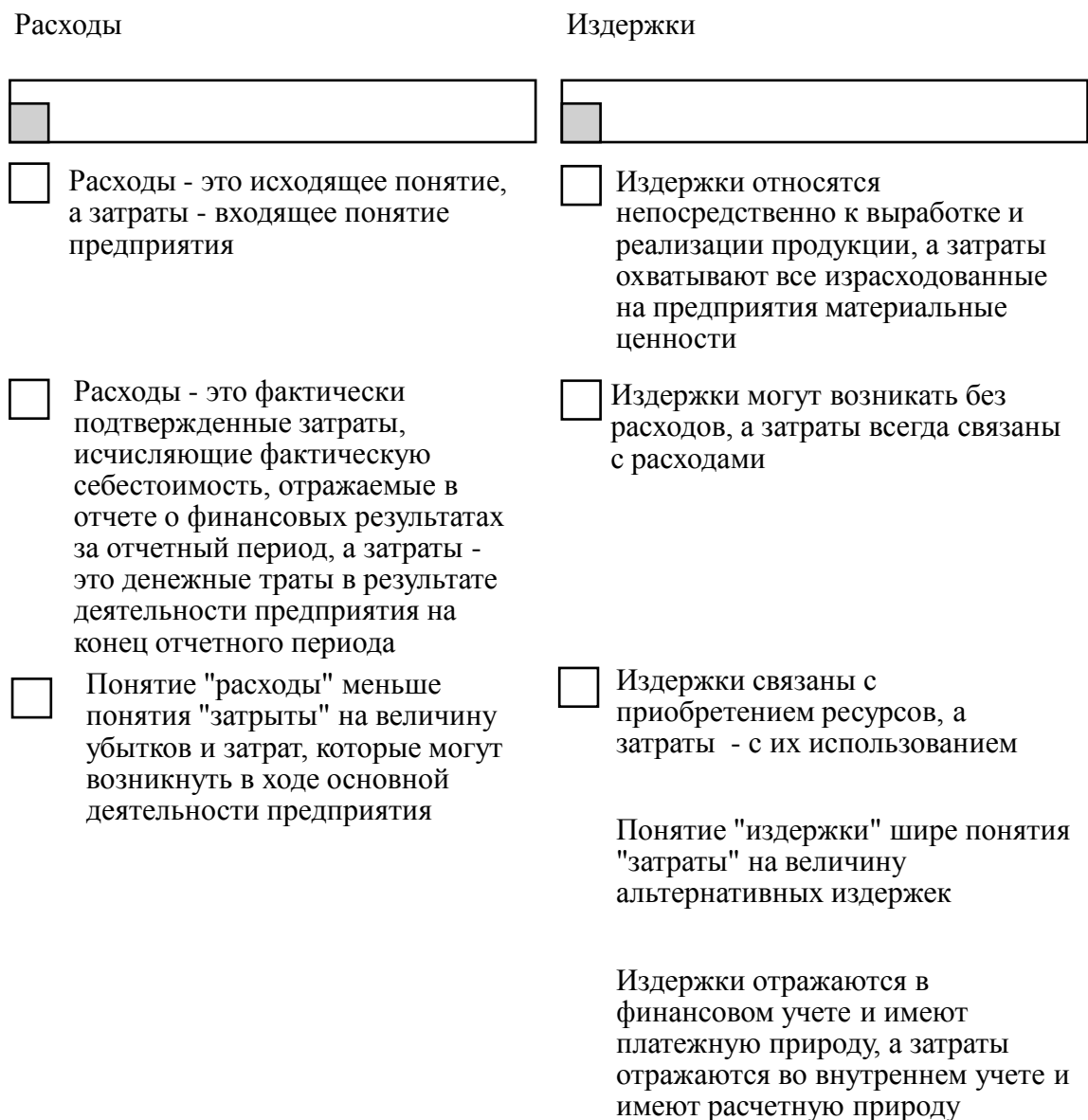


Рисунок 3 – Отличие понятий «затраты», «расходы», «издержки»

Как видно из рисунка 3, основным отличием понятия «затраты» является то, что термин «затраты» – более крупный термин, чем «расходы» и «издержки».

Стоит отметить, что в законодательные акты отождествляют понятия «расходы» и «затраты». Налоговый кодекс РФ (НК РФ) отождествляет «расходы» и «затраты». Определению расходов посвящена ст. 252 НК РФ: «Расходами

признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком» [3].

В Правилах ведения бухгалтерского учета (ПБУ) через категорию «затраты» идет определение категории «расходы». В частности ПБУ 10/99, которые вошли в стандарт по бухгалтерскому учету о расходах по обычным видам деятельности сказано так: «Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат [6].

Основные признаки затрат представлены на рисунке 4.

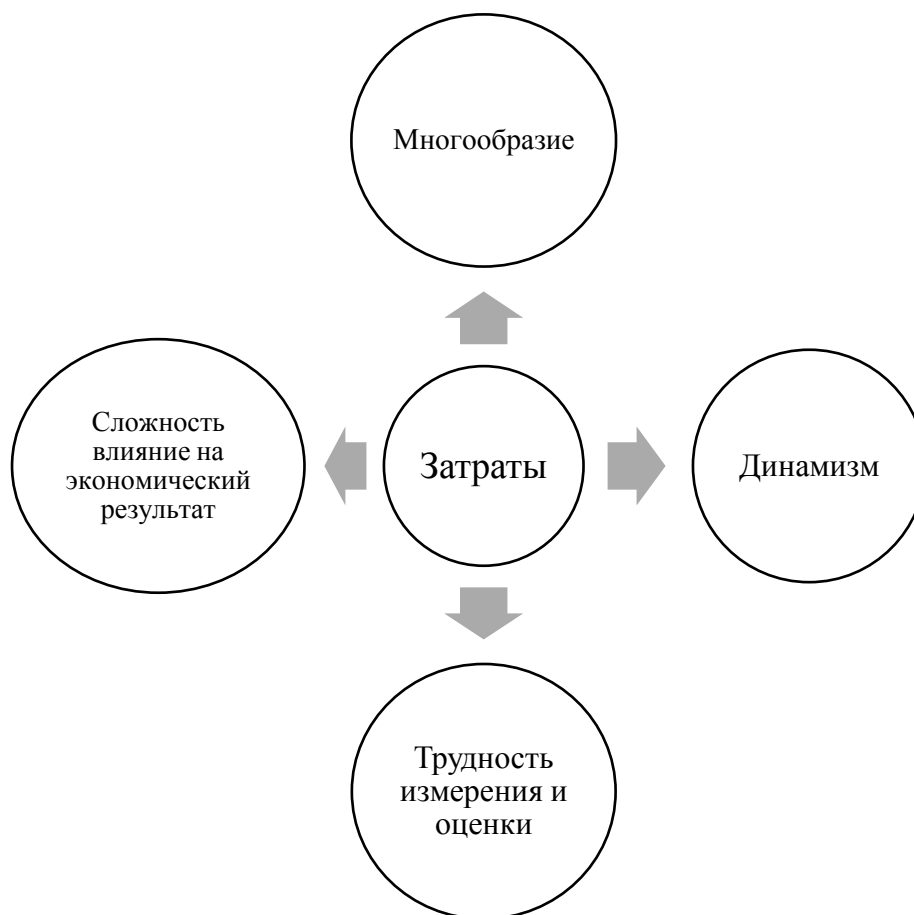


Рисунок 4 – Признаки затрат

Существует несколько видов классификаций затрат (таблица 1).

Таблица 1 – Классификация затрат

Признак классификации	Виды затрат	Сущность и направление использования классификации
Состав затрат	Фактические Плановые Прогнозные Нормативные	Фактические затраты показывают текущий уровень затрат Плановые и прогнозные затраты показывают тенденцию изменения объема, состава и структуры затрат Нормативные затраты показывают конкурентоспособный уровень затрат
Отношение к изменению объема производства	Постоянные Переменные	Постоянные – затраты, неменяющиеся при изменении объема производства Переменные – затраты, меняющиеся при изменении объема производства [15, с. 125]
Целесообразность затрат	Производительные Непроизводительные	Производительные затраты – это затраты нормальноработающего производства без различных потерь Непроизводительные затраты – это потери, связанные с трудностями и проблемами в технике и технологии, организации и управлении производством и др.
Способ включения в себестоимости единицы продукции	Прямые Косвенные	Прямые – это затраты, связанные с реализацией конкретных видов услуг и могут быть прямо и непосредственно включены в себестоимость единицы продукции Косвенные – это общие затраты для нескольких видов услуг, которые входят в себестоимость услуг косвенно с помощью специальных методов распределения (через различные базы расаределения)
Связь с процессом производства	Основные Накладные	Основные затраты связаны с технологическим процессом Накладные затраты связаны с обслуживанием и управлением производством
Место возникновения	Производственные Внепроизводственные Затраты по центрам ответственности	Производственные затраты непосредственно связаны именно с процессом выполнения основной бизнес-функции Внепроизводственные затраты связаны с реализацией и продвижением услуг Затраты по центрам ответственности закреплены за соответствующими подразделениями и отдельными ответственными лицами

Признак классификации	Виды затрат	Сущность и направление использования классификации
Степень однородности	Элементные Комплексные	Элементные затраты – это одноименные затраты, которые относятся на один вид услуги Комплексные затраты – это несколько разноименных затрат
Степень усреднения	Общие Средние Маржинальные	Общие затраты – это одноименные затраты, которые относятся на один вид услуги Средние затраты – это затраты на единицу услуги Маржинальные затраты – это затраты на производство и реализацию дополнительной единицы услуг
Экономическое содержание	Элементы затрат Калькуляционные статьи	Элементы затрат состоят из однородных по экономическому содержанию групп затрат Затраты по калькуляционным затратам учитываются по месту их возникновения

Основные методы анализа затрат представлены на рисунке 5.

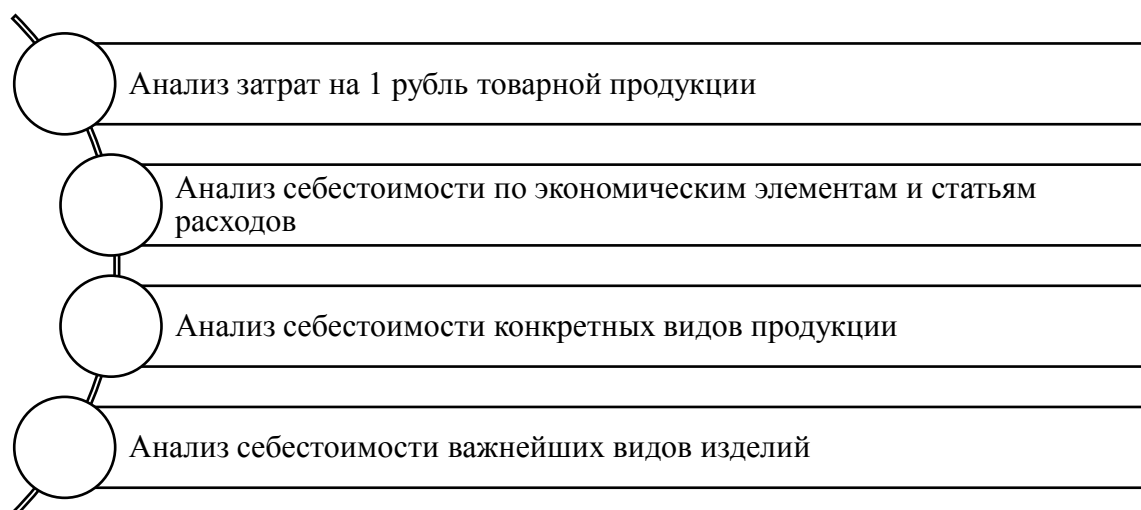


Рисунок 5 – Методы анализа затрат

Источниками информации для осуществления анализа затрат являются следующие локальные документы:

- форма №2 «Отчет о прибылях и убытках» (основной документ);

- форма №5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»;
- форма №5-3 «Отчет о затратах на производство и реализацию продукции»;
- данные бухгалтерского учета: синтетические и аналитические счета, отражающие затраты материальных, трудовых и денежных средств;
- плановые и отчетные калькуляции себестоимости продукции и пр.

Одним из методов анализа затрат на производство является расчет показателя затрат на 1 рубль товарной продукции, рассчитываемый по формуле (1):

$$\text{-----} \tag{1}$$

где F – затраты на 1 рубль товарной продукции;

i – вид услуги;

q_i – количество оказанных услуг;

S_i – себестоимость оказанной услуги;

P_i – цена услуги.

Затраты на 1 рубль товарной продукции – это универсальный показатель, который имеет три важные характеристики:

- комплексный характер (т.е. его можно рассчитать, как на единицу продукции, так и на весь ассортимент);
- сквозной характер (его можно рассчитать на любом уровне предприятия);
- связывает себестоимости и прибыль.

Проведение анализа затрат на 1 рубль товарной продукции состоит из двух этапов:

1) Определяется общее отклонение по затратам на каждый вид продукции (формула (2)):

$$\tag{2}$$

где ΔV_i – общее отклонение i-го вида продукции;

F_{i1} – затраты на 1 рубль товарной продукции i -го вида по факту;

F_{i0} – затраты на 1 рубль товарной продукции i -го вида по плану.

2) Проводится факторный анализ, т.е. дается количественная оценка влияния каждого фактора на результат.

Факторами влияния являются:

- уровень цен на услуги;
- структура и ассортимент услуг;
- себестоимость отдельных видов услуг.

Анализ себестоимости по экономическим элементам

Для изучения динамики расходования различных ресурсов предприятия на основную бизнес-функцию и определения возможных способов снижения затрат используется анализ затрат по экономическим элементам. Данный анализ заключается в построении сметы затрат, где все виды расходованных ресурсов, использованных для выполнения его основной деятельности, группируются по экономическому содержанию, т.е. по элементам без учета производственного назначения и места применения. Совокупность всех видов экономических элементов являются полной себестоимостью услуг.

По ПБУ 10/99 при учете затрат по обычным видам деятельности, они группируются по элементам, представленным на рисунке 6.

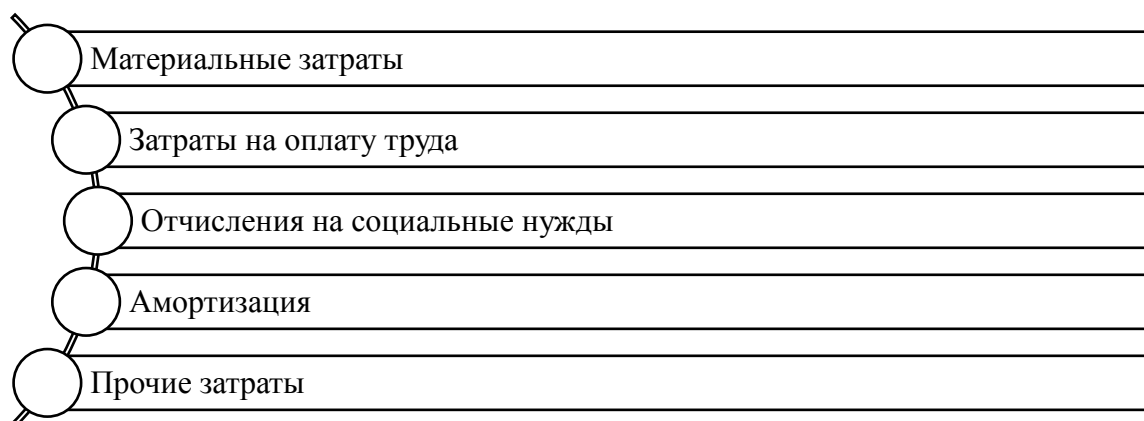


Рисунок 6 – Деление затрат по экономическим элементам [6]

Деление затрат на экономические элементы:

- определяет структуру себестоимости;
- позволяет рассчитать материалоемкость, энергоемкость, трудоемкость, капиталоемкость;
- определяет влияние технического прогресса на структуру затрат.

Анализ затрат по экономическим элементам отражает отношение затрат к созданию стоимости. Он позволяет отделить затраты овеществленного труда (сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, энергия, инструменты и другие материальные ресурсы, поступившие со стороны, амортизация основных средств) от затрат живого труда, исчислить вновь созданную стоимость (чистую продукцию) [18, с. 138].

Анализ себестоимости единицы продукции

Для глубокой оценки себестоимости отдельных видов продукции и все затраты, связанные с производством единицы продукции, группируют на переменные и постоянные, находят себестоимость изделия, которую затем сравнивают с данными по плану или прошлыми периодами.

Расчеты себестоимости единицы продукции позволяют определить, во что обходится единица каждого вида продукции, а также где и в связи с чем произведены затраты.

Перечень калькуляционных статей установлен различными отраслевыми инструкциями в зависимости от особенностей производственного процесса [12, с. 225].

Типовая классификация статей по калькуляции представлена на рисунке 7.

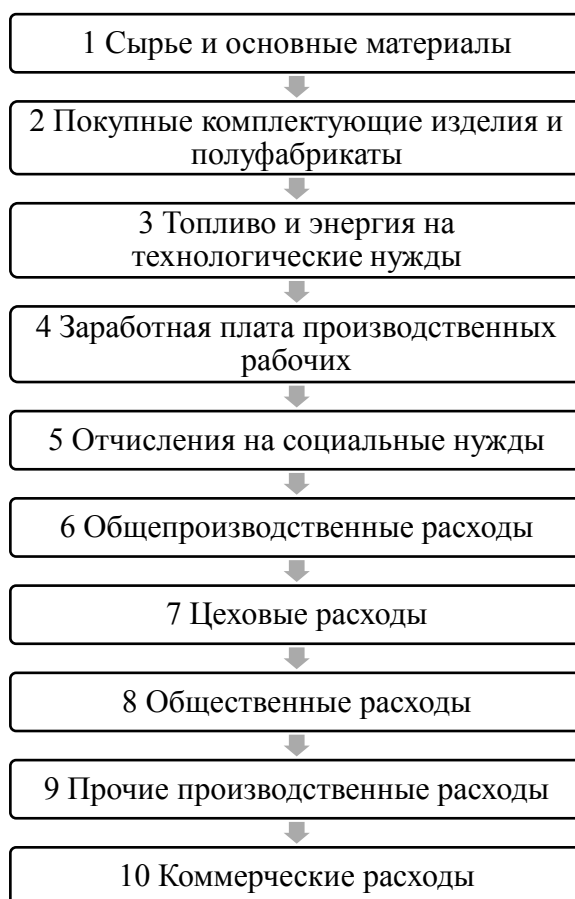


Рисунок 7 – Классификация статей затрат по калькуляции

Сумма всех статей 1-9 образует производственную (неполную) себестоимость, сумма десяти статей образует полную себестоимость реализованной продукции.

1.2 Бухгалтерский учет затрат на предприятии

Основные операции по учету затрат на производство продукции (работ, услуг) представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Основные операции бухгалтерского учета по счетам расходов

Содержание	Дебет	Кредит
Переданы материалы в производство	20, 23	10
Начислена амортизация основных средств и нематериальных активов	20, 25	02, 05
Списание косвенных расходов при калькулировании себестоимости	20	25, 26
Списание общехозяйственных при калькулировании сокращенной себестоимости	90.2	26

Содержание	Дебет	Кредит
Потери от брака	20	28
Затраты на обслуживающие производства	29	10, 70, 69
Услуги сторонних организаций для производства	20	76, 60
Недостачи при отсутствии виновника	20	94
Создание резерва (отпуск, ремонт)	20, 25, 26	96
Списание расходов будущих периодов за текущий месяц	20	97
Выпуск готовой продукции по утвержденной учетной политике	40, 43	20
Выполнение работ, услуг	90.2	20
Учет общепроизводственных расходов	25	10, 70, 69, 02, 05, 76, 60
Учет общехозяйственных расходов	26	10, 70, 69, 02, 05, 76, 60

При учете затрат используются документы, связанные с другими участками учета: требования-накладные на отпуск материалов, товарно-транспортные накладные от поставщика и т.п. и относящиеся к данному участку учета:

- акт выполненных работ;
- акт передачи готовой продукции на склад.

Учет затрат на производство продукции (работ, услуг) осуществляется на основе положений нормативных документов системы законодательства по бухгалтерскому учету РФ, в которой можно выделить четыре уровня (таблица 3) [1, 2, 3, 4, 5, 8, 6, 7, 9].

Таблица 3 – Система нормативного регулирования бухгалтерского учета затрат на производство продукции

Уровень	Нормативный документ
Первый уровень (Кодексы, Федеральные законы, Постановления Правительства РФ)	Гражданский кодекс РФ, части 1 и 2
	НК РФ, часть 2
	Федеральный закон «О бухгалтерском учете»
Второй уровень (Федеральные стандарты по бухгалтерскому учету, т.е. Положения по бухгалтерскому учету)	Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»
	План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению
	ПБУ 10/99 «Расходы организации»
	ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»
	ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»

Уровень	Нормативный документ
Третий уровень (методические указания, рекомендации Министерства финансов РФ)	
Четвертый уровень (Устав предприятия, Приказ об учетной политике организации, должностные инструкции, Положение о бухгалтерской службе)	

Организация учета затрат на производство продукции основана на следующих принципах:

- не изменять принятую методологию учета затрат и расчет себестоимости продукта на протяжении всего года;
- полностью отражать в учете все хозяйственные операции;
- правильно относить расходы и доходы за отчетные периоды;
- разграничить в учете текущие затраты и затраты на капитальные вложения;
- регламентировать состав себестоимости продукции;
- согласовать фактические показатели себестоимости продукции с нормативными и плановыми.

Метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции представляет собой способ или совокупность способов исчисления себестоимости единицы отдельных видов продукции, работ, услуг.

Выделяют следующие основные методы формирования затрат:

1) Попроцессный метод применяется в добывающих отраслях, ТЭЦ, на транспорте, при массовом производстве товаров народного потребления, т.е. в тех отраслях, где незавершенное производство незначительно или отсутствует.

Затраты учитываются по факту, а в конце месяца списываются на реализацию. Прямые расходы списываются по соответствующим статьям калькуляции. Косвенные расходы списываются путем распределения по определенной методике.

При простом методе учет затрат ведется на счете 20, где и определяется фактическая себестоимость готовой продукции. В конце месяца фактическая производственная себестоимость готовой продукции списывается в дебет счета

43, счет 20 закрывается и затраты списываются в полном объеме на себестоимость выпуска продукции.

2) Позаказный метод: калькулируется себестоимость по каждому заказу. Этот метод применяется в строительстве, при производстве продукции тяжелого машиностроения, военной техники, работах и услугах, выполняемых по договорам с заказчиком. Объектом учета затрат является каждый отдельный заказ, оформленный договором.

Сущность метода заключается в открытии наряда на выполнение заказа, наряду присваивается порядковый номер, который пишется на первичных документах данного заказа. По данному методу до момента выполнения заказа – все затраты относятся к незавершенному производству.

Прямые затраты отражаются по дебету счетов 20, 23 в сочетании с кредитом счетов 02, 10, 69, 70 и т.п.

Аналитический учет счетов 20, 23 осуществляется по объектам калькулирования, т.е. по видам работ и услуг.

Косвенные затраты отражаются на счетах 25 и 26. В конце каждого месяца косвенные затраты с дебета счета 25 списываются на счет 20, а затем распределяются между заказами пропорционально выбранной базе распределения косвенных расходов. На конец месяца все затраты по дебету счета 26 суммируются, по кредиту счета 26 затраты списываются на счета производства с распределением между отдельными заказами пропорционально выбранной базе распределения косвенных расходов.

3) По нормативному методу отдельные виды затрат учитываются по текущим нормам, обособленно учитываются отклонения от норм. Фактическая себестоимость определяется по итогам отчетного периода и на нее списываются все отклонения. Данный метод используется при массовом производстве.

Для учета изготовленной продукции по нормативной себестоимости используется счет 40. По данному методу фактическая себестоимость услуг списывается с кредита счетов 20, 23, 29 на дебет счета 40. По данному методу

нормативная/плановая себестоимость услуг списывается с кредита счета 40 в дебет счетов 43, 90 и др.

На первое число нового месяца нужно соотносить обороты по дебету и кредиту счета 40, тем самым, рассчитать разницу между фактической и нормативной/плановой себестоимостями.

Превышение нормативной/плановой себестоимости над фактической с кредита счета 40 списывается на дебет счета 90 (т.е. через дополнительную проводку). Превышение фактической себестоимости над нормативной/плановой списывается с помощью «красного сторно» [22, с. 302].

4) Попередельный метод применяется в отраслях, где комплексно используются материалы и сырьё, а также где используемые материалы и сырьё проходят последовательно несколько фаз обработки используется в массовом и крупносерийном производствах.

Передел – это законченная часть технологического процесса, которая завершается выработкой промежуточного продукта – полуфабриката, который может быть продан на сторону, следовательно объектом учета затрат и калькулирования себестоимости является каждый отдельный передел.

Себестоимость конечной услуги получается при суммировании затрат всех переделов, где прямые затраты отражаются по каждому переделу в отдельности, а стоимость исходного сырья включается в себестоимость услуги только первого передела.

Как было отмечено ранее существуют различные модели распределения затрат:

1) Модель полного распределения затрат – модель, где полная фактическая себестоимость услуг состоит из прямых и косвенных затрат, где прямые затраты включаются в полную себестоимость, а косвенные – распределяются между видами услуг пропорционально базе распределения. [29, с. 116].

Существует четыре варианта распределения косвенных затрат:

– по выручке;

- по производственной себестоимости;
- по прямым затратам;
- по заработной плате производственных рабочих.

2) Модель частичного распределения затрат – модель, где устанавливаются связи и пропорции между затратами и объемами производства, определяется информация о прибыльности и убыточности основной деятельности в зависимости от объема выручки, прогнозируется себестоимость в зависимости от объема выручки или производственных мощностей [16, с. 160].

Для учета затрат на производство в РФ предусмотрены счета, показанные на рисунке 8.

Учет затрат на производство	20 «Основное производство»	Активный, сальдовый, калькуляционный, характеризует состояние хозяйственных процессов
	23 «Вспомогательные производства»	Активный, сальдовый, калькуляционный, характеризует состояние хозяйственных процессов
	25 «Общепроизводственные расходы»	Активный, не имеющий сальдо, собирательно-распределительный, не отражающийся в балансе
	26 «Общехозяйственные расходы»	Активный, не имеющий сальдо, собирательно-распределительный, не отражающийся в балансе
	28 «Брак в производстве»	Активный, не имеющий сальдо, собирательно-распределительный, не отражающийся в балансе
	97 «Расходы будущих периодов»	Активный, сальдовый, отчетно-распределительный, характеризует состояние хозяйственных процессов
	96 «Резервы предстоящих расходов»	Пассивный, отчетно-распределительный, характеризует состояние хозяйственных процессов

Рисунок 8 – Характеристика счетов, учитывающих затраты на производство [13; 21; 24]

При учете затрат производства по элементам и статьям калькуляции все затраты основного производства группируют по видам оказываемых услуг на счете 20. Для определения себестоимости услуг вспомогательных производств используется счет 23, который по своим назначению, экономическому содержанию и по отношению к балансу схож со счетом 20. Для учета затрат, которые были осуществлены в отчетном месяце, но не подлежат включению в себестоимость отчетного периода, используется счет 97 [21, с. 215]

Часто у предприятий возникает потребность в создании резервов для предстоящих расходов (например, резерв на оплату отпусков рабочим), которые являются частью регулирования себестоимости продукции – поэтому используется счет 96. Учет затрат на исправление брака и средств, которые израсходованы на окончательный брак, ведут на калькуляционном счете 28. Учет расходов по управлению и обслуживанию производств ведут на счетах 25 и 26. На счете 25 отражаются затраты цеха, на счете 26 учитывают расходы по управлению предприятием. Затраты, которые распределены в течение месяца на эти счета, в конце месяца разделяются между видами услуг пропорционально принятой базе распределения [24, с. 304].

Система производственных счетов группирует затраты и ведет их учет по следующим этапам, представленным на рисунке 9.



Рисунок 9 – Этапы группировки затрат

Синтетический учет производственных затрат реализовывают по четко определенной системе учета затрат, которая включает в себя 5 определенных последовательных этапов:

I этап

Счета, учитывающие затраты на производство на основе первичных учетных и расчетных документов, показывают затраты на материалы, затраты на оплату труда, амортизацию основных средств и нематериальных активов, прочие расходы, который связаны с производством продукции/услуг [39].

II этап

Распределяются произведенные затраты по их назначению.

III этап

Распределяются косвенные затраты со счетов 25 и 26 по видам продукции/услуг основного производства.

IV этап

По счету 28 рассчитываются окончательные потери от брака, списываемые на затраты основного производства. На счете 20 собираются все прямые и косвенные затраты на производство продукции/услуг за месяц.

V этап

По счету 20 рассчитывают фактическую производственную себестоимость готовой продукции/услуг, произведенной за месяц и переданной из производства на склад.

Учет формирования затрат осуществляется на основе положений системы нормативных документов, в которой выделяют четыре уровня. На каждом уровне учет затрат регламентируется кодексами, законами положениями по бухгалтерскому учету методическими указаниями, рекомендациями, рабочими документами организации и другими документами [25, с. 165]. На их основе устанавливаются единые требования к бухгалтерскому учету и бухгалтерской (финансовой) отчетности, отражаются общие правила ведения учета на отдельных

его участках, регулируются вопросы организации учетной работы и формирования учетной политики.

1.3 Сравнительный анализ отечественных и зарубежных методик управления затратами

Метод управления затратами является определенной последовательностью действий, которые определяют особенности реализации функций управления, позволяющие достичь поставленных целей при применении метода. Выбор метода управления зависит от целей управления и наличия условий для применения.

Сейчас в РФ используются традиционные методы учета затрат: поперекладный, позаказный, попроцессный и нормативный.

Положительно зарекомендовали себя следующие зарубежные методы учета:

- стандарт-костинг (Standardcost);
- директ-костинг (Directcosts);
- система Just-in-time;
- ABC-костинг (activitybasedcosting);
- таргет-костинг (Targetcosting);
- кайзен-кост;
- кост-киллинг (Cost-killing);
- бенчмаркинг (Benchmarking).

Совокупность методов управления затратами предприятия и их сущность представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Сущность и условия применения зарубежных методов

Метод	Сущность метода	Условия применения метода
Директ-костинг	Постоянные (накладные) затраты не включаются в себестоимость продукции, а распределяются на счет 99 в периоде, когда они произошли	Распределение затрат на переменные и постоянные

Метод	Сущность метода	Условия применения метода
Абзорпши-костинг	В себестоимость продукции включаются все затраты (в т.ч. и накладные)	Применение методов распределения накладных затрат, которые точно устанавливают величину накладных затрат, учитываемых в себестоимости единицы услуги
Стандарт-кост	Для каждого вида затрат устанавливаются аргументированные нормы расхода ресурса на единицу услуги	Наличие системы стандартов, т.е. норм и нормативов
Метод ABC	Затраты всего предприятия в течение периода или затраты на определенный вид услуг рассчитываются по совокупности соответствующих процессов и операций	Выделение видов деятельности и операций по ним, расширенная система бухгалтерского учета
Таргет-костинг	Целевая себестоимость устанавливается на базе заданной цены реализации услуги и желаемой прибыли, которая далее обеспечивается усилиями всех отделов предприятия	Горизонтальное взаимодействие между отделами предприятия, надежность маркетинговых прогнозов и правильное рыночное позиционирование предприятия
Кайзен-костинг	Направленность на постоянное, непрерывное и всеохватывающее снижение затрат Обеспечение целевой себестоимости в процессе производства продукции/услуг	Постоянное проведение непрерывных, небольших улучшений производства (в т.ч. с помощью персонала), способных в совокупности дать значительный результат
Кост-киллинг	Направление на максимальное и быстрое снижение затрат без ущерба для деятельности предприятия и перспектив его развития	Наличие подробной и достоверной информации о состоянии затрат на предприятии, эффективная система мотивации персонала
LCC-анализ	Определение затрат на производство и продажу продукции/услуги в течение жизненного цикла услуги и далее сопоставляются с соответствующими доходами	Наличие подробной и достоверной информации о состоянии отрасли, рынка и позиционирования продукции/услуг предприятия; точное определение этапов жизненного цикла продукции/услуги

Чаще всего российские предприятия для оценки затрат используют две зарубежные методики: стандарт-костинг и кост-киллинг.

Стандарт-костинг формирует затраты, которые включают в себя, как фактические постоянные накладные затраты, так и фактические переменные

накладные затраты, по данному методу можно рассчитать нормы затрат на единицу услуги.

По стандарт-костингу можно установить нормативы, спланировать и спрогнозировать величину затрат на услуги, тем самым, определить плановую себестоимость единицы услуги, что нужно для ценообразования, а также составить план продаж [14, с. 25]. В отечественной практике существует практически аналогичный метод учета затрат – нормативный.

Кост-киллинг характеризуется распределением на прямые и косвенные затраты, которые закрепляются за центрами ответственности.

Вышерассмотренные методы управления затратами довольно различны по своему содержанию, по своим целям и особенностям практического применения в предприятиях.

Таким образом, все вышеперечисленные методики (в т.ч. и зарубежные) объединяют общие этапы оценки в российских предприятиях:

- 1) Выявление затрат в соответствии с видами деятельности предприятия.
- 2) Деление затрат по обычным видам деятельности, по экономическому содержанию и на элементы затрат.
- 3) Анализ объемных и качественных показателей использования затрат, первый этап заключается в определении степени выполнения плана и сравнении фактических значений с плановыми и с предыдущими данными [30, с. 74].
- 4) Расчет стандартов основывается на Единых нормах и расценках на строительные, монтажные и ремонтно-строительные работы (ЕНиР), ГОСТах и Строительных нормах и правилах (СНиП).
- 5) Расчет отклонения фактических затрат от стандартов.
- 6) Определение нерациональных затрат проводится через сравнение фактических затрат с запланированными или нормативными показателями.
- 7) Реализация мероприятий по устранению лишних и нерациональных затрат (рисунок 10).

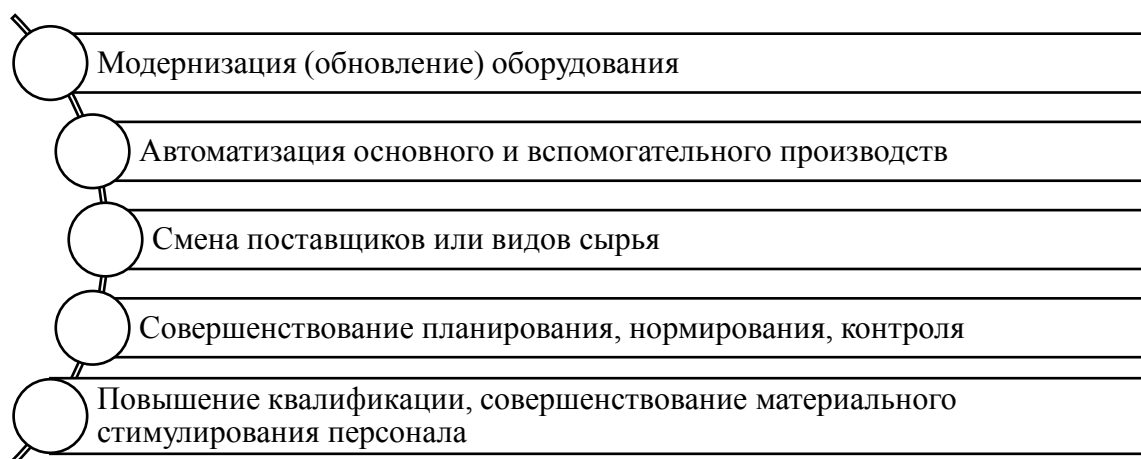


Рисунок 10 – Мероприятия, устраняющие лишние и нерациональные затраты

Таким образом, как зарубежные, так и отечественные предприятия должны осуществлять перманентный анализ затрат, огромным преимуществом такого анализа является то, что для каждой сферы и отрасли деятельности можно разработать такую систему анализа, которая будет эффективно оценивать состояние затрат, т.к. существует множество методов, моделей и способов анализа.

Выводы по разделу один

Затраты являются совокупностью всех имеющихся расходов или издержек за определенный период времени, которые связаны с осуществлением производственным процессом, т.е. основным фактором затрат является временная характеристика затрат и их связь с изготовлением продукции/услуги.

ПБУ 10/99 выделяет 5 экономических элементов затрат, а НК РФ предусматривает выделение 4 экономических элементов затрат. Такой элемент затрат, как отчисления на социальные нужды, не выделяется обособленно, а входит в состав статей «Расходы на оплату труда» и «Прочие расходы» в зависимости от принятой учетной политики предприятия.

Разделение затрат по элементам необходимо для того, чтобы установить сметную и фактическую себестоимость по производству в целом.

Основными методами формирования затрат в бухгалтерском учете являются: позаказный, нормативный, попередельный и попроцессный. Выделяют также метод полного и частичного распределения затрат. Предприятие самостоятельно выбирает и устанавливает метод формирования затрат в своей учетной политике.

В зарубежной практике существуют такие методы учета:

- стандарт-костинг;
- директ-костинг;
- система Just-in-time;
- ABC-костинг;
- таргет-костинг;
- кайзен-кост;
- кост-киллинг;
- бенчмаркинг и др.

2 АНАЛИЗ УЧЕТА И АВТОМАТИЗАЦИИ ЗАТРАТ В АО «ВРК-3»

2.1 Организационно-экономическая характеристика АО «ВРК-3»

Акционерное общество «Вагонная ремонтная компания – 3» является одним из ведущих вагоноремонтных предприятий, объединяющих в себе большой опыт работы и современные технологии качественного ремонта.

АО «ВРК-3» создано решением Совета директоров ОАО «РЖД» от 20.12.2010 в рамках реализации утверждённой постановлением Правительства РФ Программы структурной реформы на железнодорожном транспорте и Концепции реформирования комплекса, обеспечивающего ремонт и содержание грузового подвижного состава.

АО «ВРК-3» предлагает полный спектр услуг по ремонту грузовых вагонов. Основные услуги АО «ВРК-3» представлены на рисунке 11.

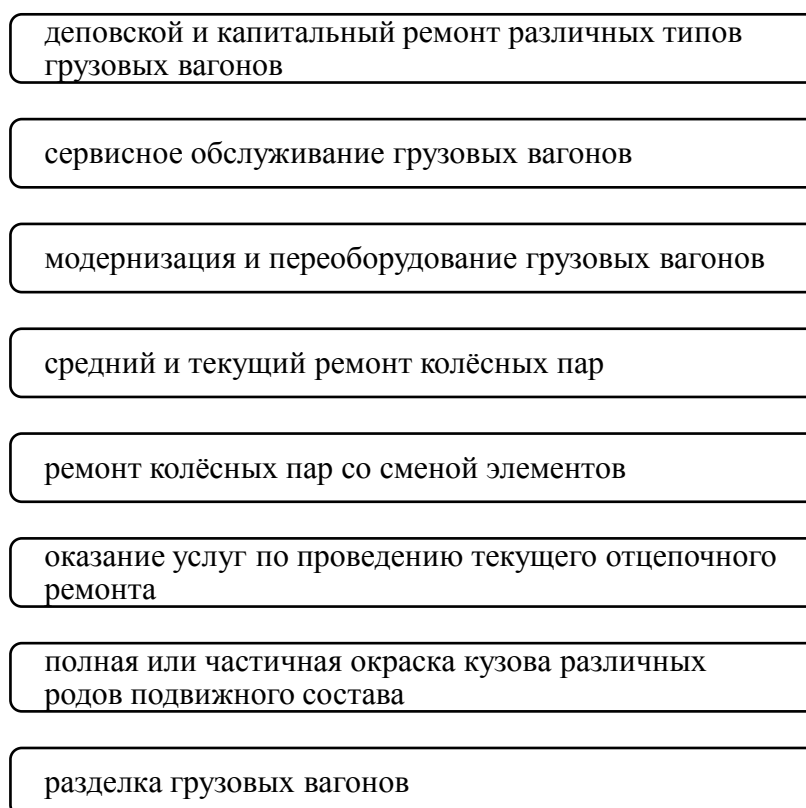


Рисунок 11 – Услуги АО «ВРК-3»

В состав АО «ВРК-3» входят 3 представительства – Центральное, Уральское и Сибирское, а также 42 вагоноремонтных предприятий на 14 железных дорогах в 25 субъектах РФ, в числе которых 35 вагонных ремонтных депо (ВЧДр), 5 вагонных колёсных мастерских (ВКМ), а также 2 вагонных участка (ВУ).

Представительства АО «ВРК-3» имеют полномочия представления интересов компании: взаимодействие с региональными структурами ОАО «РЖД», органами государственной власти и местного самоуправления, развитие маркетинговой деятельности.

В компании действует двухзвенная структура управления. Структура АО «ВРК-3» показана на рисунке 12.

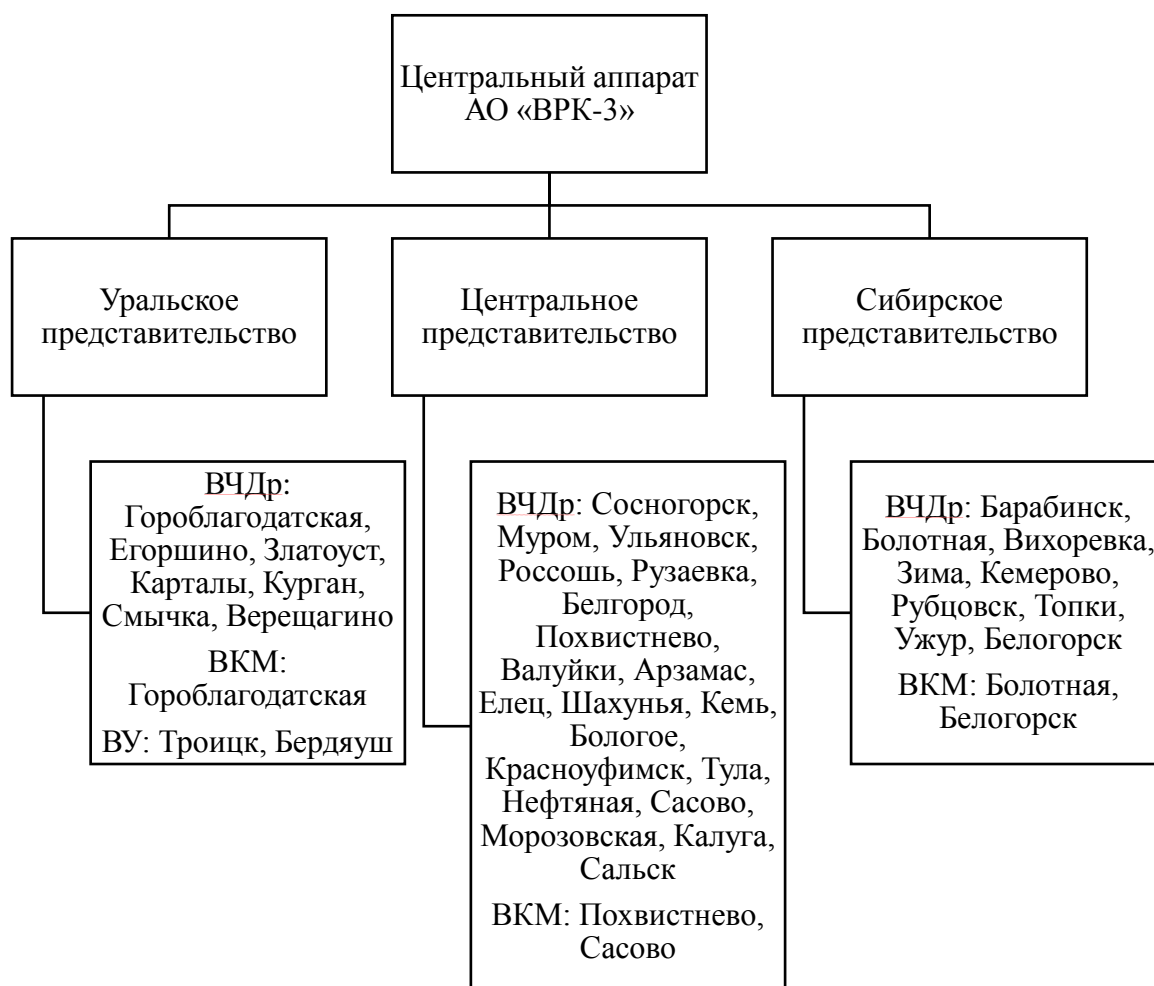


Рисунок 12 – Структура АО «ВРК-3»

Клиентская база АО «ВРК-3» насчитывает более 500 компаний. Основными заказчиками являются крупные компании:

- АО «ПГК»;
- АО «ФГК»;
- ООО «УВЗ-Логистик»;
- АО «ТФМ-Транс»;
- АО «Спецэнерготранс»;
- АО «Трубная Грузовая Компания»;
- ООО «ТрансРесурс»;
- ПАО «Трансконтейнер».

Доля вышеперечисленных в структуре клиентского портфеля АО «ВРК-3» составляет 68 % от объема ремонта и 69 % от объема продаж АО «ВСК-3».

Производственные результаты деятельности АО «ВРК-3» представлены в таблице 5.

Таблица 5 – Производственные результаты деятельности АО «ВРК-3»

Показатели	2016	2017	2018	Темп прироста, %	
				2017	2018
Объем выполненных ремонтов, тыс. вагонов – в т.ч.	99,8	109,4	118,7	9,6	8,5
деповский ремонт	74,8	70,1	68,6	-6,3	-2,1
текущий отцепочный ремонт	21,8	32,8	43,1	50,5	31,4
капитальный ремонт	3,2	6,5	7,0	103,1	7,7
Объем выполненных ремонтов колесных пар, тыс. ед.	156,5	166,5	171,1	6,4	2,8
Загрузка производственных мощностей, %	99,9	114,4	117,9	14,5	3,1
Показатель безотказной работы, %	97,5	97,9	97,3	0,4	-0,6

По таблице 5 видно, что ежегодно увеличивается объем выполненных ремонтов вагонов: в 2017 г. на 9,7 %, в 2018 г. на 8,5 %; прирост обеспечен за счет увеличения текущего отцепочного и капитального ремонтов (хотя наибольшую

долю в объеме выполненных ремонтов вагонов составляет деповский ремонт – в среднем за 3 года 66 %). Т.е. проанализировав все показатели в таблице 5 можно сделать вывод, что с каждым годом эффективность и результативность производственных результатов АО «ВРК-3» увеличивается.

Экономическая эффективность работы АО «ВРК-3» характеризуется показателями, которые представлены в таблице 6. Информационные источники для анализа – это бухгалтерский баланс (Приложение А) и отчет о финансовых результатах (Приложение Б).

Таблица 6 – Основные показатели экономической деятельности за 2016–2018 гг., в млн. руб.

Показатель	Значения			Абсолютное отклонение		Темп прироста, %	
	2016	2017	2018	2017	2018	2017	2018
Товарооборот	8 181,00	9 166,00	11 907,00	985,00	2 741,00	12,04	29,90
Валовой доход	4 936,0	5 036,00	5 919,00	100,00	883,00	2,04	17,52
Уровень валового дохода, %	60,33	54,95	49,71	-5,39	-5,24	-8,93	-9,53
Издержки обращения	7 844,00	8 714,70	11 166,40	870,70	2 451,70	11,10	28,13
Уровень издержек обращения, %	95,88	95,08	93,78	-0,80	-1,30	-0,84	-1,36
Прибыль от продаж	337,00	451,00	741,00	114,00	290,00	33,83	64,30
Рентабельность продаж, %	4,12	4,92	6,22	0,80	1,30	19,45	26,48
Прибыль до налогообложения	161,00	313,00	358,00	152,00	45,00	94,41	14,38
Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения, %	1,97	3,41	3,01	1,45	-0,41	73,52	-11,95
Чистая прибыль	43,00	182,00	183,00	139,00	1,00	323,26	0,55
Среднесписочная численность	6 360,00	6 347,00	6 499,00	-13,00	152,00	-0,20	2,39
Производительность труда	1,29	1,44	1,83	0,16	0,39	12,27	26,87
Среднегодовая стоимость основных средств	6 222,00	6 030,00	5 913,00	-192,00	-117,00	-3,09	-1,94
Фондоотдача, руб./руб.	1,31	1,52	2,01	0,21	0,49	15,61	32,47

В целом итоги экономической деятельности предприятия за 2016-2018 гг. можно оценить положительно. По сравнению с 2017 г. в 2018 г. товарооборот вырос на 29,90 % или на 2 741 млн руб. При этом также выросли издержки обращения в 2018 г. на 28,13 % или на 2 451 млн руб., однако уровень издержек обращения ежегодно снижался, т.к. прирост величины товарооборота превышает прирост величины издержек обращения.

При этом в 2018 г. сумма полученного валового дохода выросла на 883 млн руб. или на 17,52 %, но его уровень ежегодно снижался, т.к. прирост товарооборота превышает прирост валового дохода.

Положительным моментом деятельности АО «ВРК-3» является то, что производительность труда в 2018 г. по сравнению с 2017 г. значительно выросла на 26,87 % или на 0,39 млн руб./работник.

В 2016 г. – 0,04 рублей прибыли от продаж содержится в одном рубле товарооборота, в 2017 г. – 0,05 рублей прибыли от продаж содержится в одном рубле товарооборота, в 2018 г. – 0,06 рублей прибыли от продаж содержится в одном рубле товарооборота (рост рентабельности является положительной тенденцией, объясняется ежегодным увеличением прибыли от продаж).

В 2016 г. – 0,02 рублей прибыли до налогообложения содержится в одном рубле товарооборота, в 2017 г. – 0,03 рублей прибыли до налогообложения содержится в одном рубле товарооборота, в 2018 г. – 0,03 рублей прибыли от продаж содержится в одном рубле товарооборота (однако в 2018 г. данная рентабельность снизилась на 0,41 п.п., снижение рентабельности тем, что прирост величины прибыли до налогообложения меньше прироста величины товарооборота).

Положительным моментом деятельности АО «ВРК-3» является то, что фондоотдача в 2018 г. выросла на 0,49 руб./руб. по сравнению с 2017 г. Это свидетельствует об увеличении эффективности использования основных фондов в АО «ВРК-3».

Формирование в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности АО «ВРК-3» информации о расходах производится в основном по ПБУ 10/99 «Расходы организации» и ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» с учетом особенностей.

АО «ВРК-3» ведет учет расходов в соответствии с Классификатором расходов Номенклатуры доходов в расходов субъектов естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок (Приложение №1 к Порядку ведения отдельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок).

Расходы по обычным видам деятельности АО «ВРК-3» формируются по следующим видам деятельности (рисунок 13).

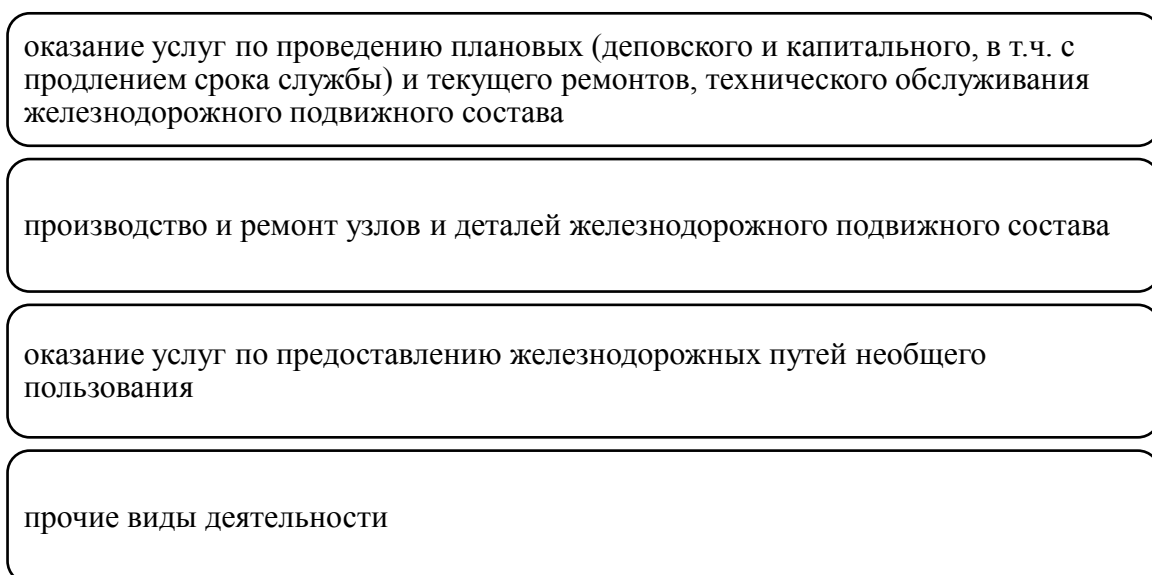


Рисунок 13 – Виды деятельности, по которым формируются расходы в АО «ВРК-3»

Расходы по обычным видам деятельности признаются по местам их возникновения и делятся в зависимости от отношения к производственному процессу на непосредственно вызываемые этим процессом (производственные) и расходы по обслуживанию производства и управлению (общехозяйственные или

управленческие). Расходы, связанные с оказанием услуг, можно поделить на специфические (прямые производственные) и общепроизводственные расходы.

Распределение между обычными видами деятельности АО «ВРК-3» общепроизводственных и общехозяйственных расходов осуществляется по обновленному Порядку ведения раздельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий о сфере железнодорожных перевозок (очередное обновление было в 2019 г.).

При ведении раздельного учета расходы по их функциональному признаку в АО «ВРК-3» называются «Ремонт железнодорожного подвижного состава и транспортного оборудования».

В соответствии с экономическим содержанием все расходы в АО «ВРК-3» группируются по 5 элементам согласно ПБУ 10/99.

В целях обеспечения единообразия в построении бухгалтерского учета всего холдинга ОАО «РЖД» наличие единого плана счетов является обязательным условием получения обобщенных показателей в целом по холдингу. Поэтому синтетический учет в АО «ВРК-3» ведется по счетам и субсчетам, указанным в общем плане счетов.

Одной из главных задач учета является формирование и предоставление руководству АО «ВРК-3» и ОАО «РЖД» максимально подробной информации о динамике и структуре расходов и доходов распределенной, как по видам деятельности, так и по самим видам расходов. Такой учет необходим компаниям для составления эффективных тарифов и для разработки мероприятий, позволяющих максимизировать финансовый результат АО «ВРК-3».

Поэтому для составления такого подробного отчета в АО «ВРК-3» осуществляется раздельный учет доходов и расходов компании по видам деятельности, укрупненным видам работ и тарифным составляющим.

Анализ затрат и ведение учета затрат в АО «ВРК-3» базируется на документах, представленных на рисунке 14.

Порядок ведения раздельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок

Управленческая отчетность о доходах, расходах и финансовых результатах субъекта естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок в разрезе видов деятельности и стоимостных составляющих

Форма 7-р

Управленческая отчетность о доходах, расходах и финансовых результатах по обычным видам деятельности по структурным подразделениям субъекта естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок в разрезе видов деятельности и стоимостных составляющих

Форма 7-р-сп

Управленческая отчетность о доходах, расходах и финансовых результатах субъекта регулирования от пассажирских перевозок в дальнем следовании в регулируемом и нерегулируемом секторах

Форма 7-р-дс

Управленческая отчетность о доходах, расходах и финансовых результатах субъекта регулирования от пассажирских перевозок в пригородном сообщении по субъектам Российской Федерации

Форма 7-р-пс

Рисунок 14 – Перечень внутренних документов АО «ВРК-3»

В основу системы учета и распределения расходов в АО «ВРК-3» заложены следующие основные принципы, представленные на рисунке 15.

Организация учета расходов по местам возникновения затрат (МВЗ)

Применение методики функционально-стоимостного анализа (в данном случае – системы АВС) при распределении общепроизводственных и общехозяйственных расходов

Рисунок 15 – Основные признаки учета и распределения расходов в АО «ВРК-3»

Большая часть общепроизводственных и общехозяйственных расходов производственных подразделений распределяются при заполнении отчетности.

В системе учета расходов АО «ВРК-3» приняты и используются следующие понятия, представленные на рисунке 16.

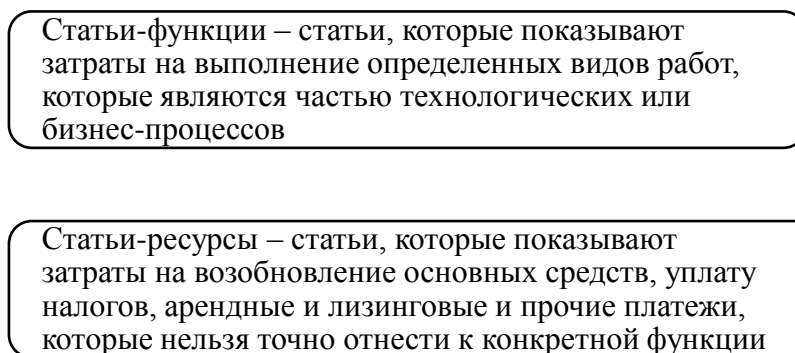


Рисунок 16 – Понятия, используемые в системе учета расходов АО «ВРК-3»

Разделение расходов на объекты распределения в АО «ВРК-3» производится постатейно и поэлементно различными методами.

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы разделяются между статьями-функциями пропорционально одному из нижеперечисленных показателей (рисунок 17).

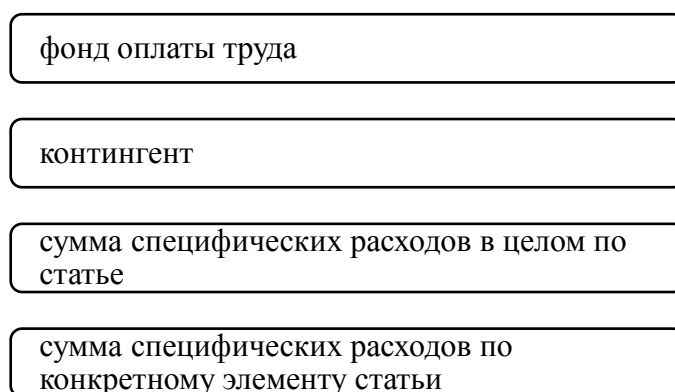
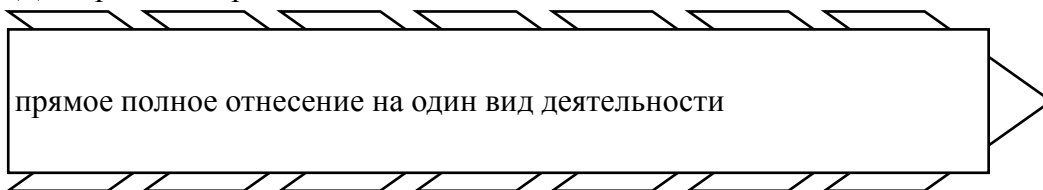


Рисунок 17 – Методы распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов в АО «ВРК-3»

Распределение специфических расходов между видами деятельности и УВР в АО «ВРК-3» осуществляется 2 методами (рисунок 18).

Для прямых затрат:



Для косвенных затрат:

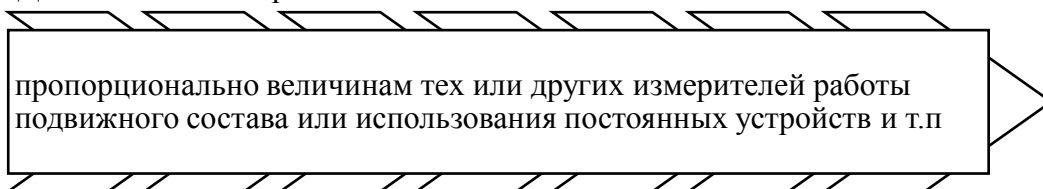


Рисунок 18 – Методы распределения специфических расходов в АО «ВРК-3»

В АО «ВРК-3» главным документом, который определяет планирование и учет затрат является Порядок ведения раздельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок, основанный на государственных законодательных и нормативных актах в области учета и отчетности.

Данный Порядок является основным классификатором затрат в АО «ВРК-3» и применяет практически все классификационные признаки, которые нужны для составления отчетности предприятия.

Краткое содержание классификатора расходов Порядка ведения раздельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок по характерным видам деятельности для АО «ВРК-3» приведено в таблице 7.

Таблица 7 – Краткое содержание классификатора расходов

Наименование	Диапазон статей
Расходы от обычных видов деятельности	
Специфические (прямые производственные) расходы	
Ремонт подвижного состава	
Пассажирское хозяйство	
Пассажирские и багажные вагоны	
Хозяйство грузовой и коммерческой работы	
Контейнеры	

Наименование	Диапазон статей
Локомотивное хозяйство	
Электровозы	
Электропоезда	
Тепловозы	
Дизельные поезда и автомотрисы	
Паровозы	
Вагонное хозяйство	
Грузовые вагоны	
Промышленные предприятия	
Пассажирские и багажные вагоны	
Контейнеры	
Электровозы	
Электропоезда	
Тепловозы	
Дизельные поезда и автомотрисы	
Паровозы	
Грузовые вагоны	

В таблице 8 приведено содержание статьи 6001 «Текущий ремонт порожних вагонов при подготовке под погрузку (ТР-1)» из Порядка ведения отдельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок.

Таблица 8 – Содержание ст. 6001 «Текущий ремонт порожних вагонов при подготовке под погрузку (ТР-1)»

№	Название	Вид расхода	Вид работ	Хозяйство	Элементы затрат
6001	Текущий ремонт порожних вагонов при подготовке под погрузку (ТР-1)	Специфические расходы (статьи-функции)	Ремонт подвижного состава и транспортного оборудования	Вагонное хозяйство	1 Затраты на оплату труда рабочих, занятых текущим ремонтом порожних вагонов при подготовке под погрузку, бригадиров. 2 Отчисления на социальные нужды. 3 Материалы для текущего ремонта вагонов. 4 Топливо, расходуемое при текущем ремонте вагонов. 5 Энергия, расходуемая при текущем ремонте вагонов.

№	Название	Вид расхода	Вид работ	Хозяйство	Элементы затрат
6001	ТР-1	Специфические расходы (статьи-функции)	Ремонт подвижного состава и транспортного оборудования	Вагонное хозяйство	6 Затраты по оплате счетов за выполненный ремонт вагонов. 7 Амортизационные отчисления на оборудование, занятое на текущем ремонте порожних вагонов при подготовке под погрузку (ТР1).

По такой структуре, как и представленной в таблице 8, формируются остальные статьи, относящиеся к учету расходов для АО «ВРК-3».

2.2 Учет и анализ структуры затрат в АО «ВРК-3»

Сейчас ОАО «РЖД» активно стремится к снижению и оптимизации затрат на производство и реализацию своих услуг – для этого АО «ВРК-3» занимается полноценным контролем расходов предприятий. Информацию для контроля за расходами руководство компании получает с помощью бухгалтерского учёта.

АО «ВРК-3» планирует издержки производства по видам работ и элементам затрат, себестоимость единицы работ, выручку от реализации.

В системе учета и анализа затрат АО «ВРК-3» легко можно определить направления использования затрат и размер денежных средств, которые потрачены на оказание определенной услуги, т.к. сумма затрат на оказание услуг рассчитывается, как в целом, так и по отдельным статьям.

АО «ВРК-3» проводит плановые виды ремонта грузовых вагонов парка ОАО «РЖД» и вагонов других предприятий, модернизацию грузовых вагонов, а также капитальный и участковый ремонт колесных пар с использованием комплектующих деталей.

АО «ВРК-3», как и любое ремонтное предприятие, является материалоемким производством, имеющее максимальную долю материальных затрат в себестоимости услуг, которые включают в себя материалы, затраты на топливо, электроэнергию и прочие материальные расходы. Затраты на оплату труда также составляют хорошую долю в себестоимости услуг.

АО «ВРК-3» применяет такой инструмент бюджетирования, как гибкий бюджет, который необходим для контроля затрат по видам деятельности и по элементам затрат, разработки прогнозных значений, расчета разницы между плановыми и фактическими затратами.

На первом этапе гибкого бюджетирования определяются затраты: зависящие от объема ремонта в АО «ВРК-3» и постоянные.

Согласно данному подходу в АО «ВРК-3» затраты на оплату труда (соответственно, и социальные взносы) и материальные затраты являются зависящими от различных факторов (в особенности от объема указанных услуг), и поэтому должны быть скорректированы на процент выполнения плана по объему работ, а затраты на амортизацию и прочие затраты являются условно-постоянными, и поэтому не подвергаются корректировке.

Гибкий бюджет затрат АО «ВРК-3» представлен в таблице 9 за 2018 г.

Таблица 9 – Бюджет затрат за 2018 г., в млн. руб.

Наименование показателя	План	Факт	Отклонение	Гибкий бюджет	Отклонение факта от гибкого бюджета
Затраты на оплату труда	2 871,4	2 922,8	51,4	2 905,9	16,9
Отчисления на социальные нужды	825,0	828,0	3,0	834,9	-6,9
Материальные затраты, в т.ч.	4 960,6	5 988,2	1 027,6	5 020,1	968,1
материалы	3 797,4	4 798,1	1 000,7	3 843,0	955,1
топливо	165,0	159,5	-5,5	167,0	-7,5
электроэнергия	215,4	224,0	8,6	218,0	6,0
прочие материальные затраты	782,8	806,5	23,7	792,2	14,3

Наименование показателя	План	Факт	Отклонение	Гибкий бюджет	Отклонение факта от гибкого бюджета
Амортизация	513,7	532,1	18,4	513,7	18,4
Прочие затраты	893,2	895,3	2,1	893,2	2,1
Итого затрат	10 063,9	11 166,4	1 102,5	10 167,8	998,6

Затраты в 2018 г. при плане 10 063,9 млн. руб. фактически составили 11 166,4 млн. руб., что больше плана на 1 102,5 млн. руб. или 11,0 %.

Наглядное сравнение затрат АО «ВРК-3» по плану, факту и гибкому бюджету за 2018 г. представлено на рисунке 19.

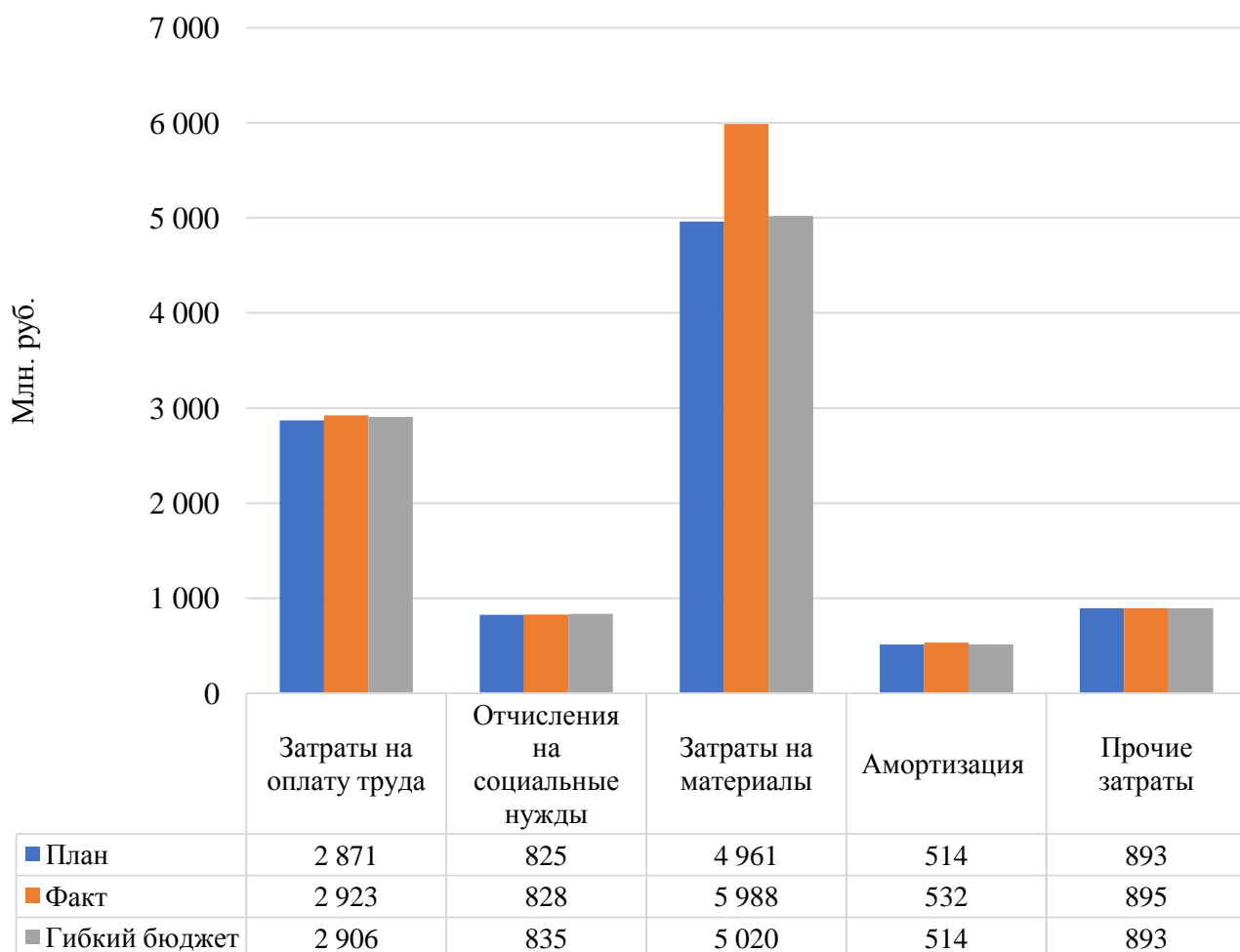


Рисунок 19 – Сравнение затрат АО «ВРК-3» по плану, факту и гибкому бюджету за 2018 г.

По рисунку 19 видно, что затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты примерны равны по плану, факту и гибкому бюджету.

Видно, что фактические материальные затраты значительно превышают плановые и затраты по гибкому бюджету: плановые на 1 028 млн. руб., по гибкому бюджету – на 968 млн. руб.

Затраты на оплату труда в 2018 г. составили 2 922,8 млн. руб. Перерасход фонда оплаты труда к бюджету на 51,3 млн. руб. сложился за счёт увеличения затрат:

- по фонду оплаты труда списочного состава на 64,6 млн руб. в результате увеличения трудоёмкости работ в связи с перевыполнением объёмов по капитальному ремонту вагонов на 12,1 % (+750 вагонов), а также перевыполнения объёмов по ремонту колёсных пар участкового ремонта на 5,0 % (+7 462 колёсные пары) и капитального ремонта колёсных пар со сменой элементов на 21 % (+2 663 колёсные пары);

- по фонду оплаты труда несписочного состава на 1,1 млн. руб. за счёт привлечения работников для приведения оборудования, основных средств к работе в зимний период;

- по оценочным обязательствам по отпускам на 1,0 млн. руб. в связи с увеличением неиспользованных дней отпуска у работников ВЧДр Смычка (данное депо было взято в аренду в 2018 г., и правом на отпуск, возникающим на основании статьи 122 ТК РФ, смогли воспользоваться не все его работники в силу бесперебойного характера работы производства).

По затратам, связанным на отчисления на социальные нужды, перерасход к плану составил 3,0 млн руб. за счёт увеличения в отчётном периоде расходов за оплату труда.

Расходы на материалы в 2018 г. составили 4 798,1 млн. руб., превысив плановые показатели на 1 000,8 млн. руб., или на 26,4 %, за счёт следующих факторов:

- увеличения сменяемости запасных частей – на сумму 538,4 млн. руб.;
- роста стоимости материалов – на сумму 208,7 млн. руб.;
- роста объёмов ремонта – на сумму 253,5 млн. руб.

Расходы на оплату топлива в 2018 г. составили 159,5 млн. руб. Экономия по сравнению с планом составила 5,5 млн. руб. и была достигнута за счёт следующих факторов:

- снижения стоимости топлива – на сумму 0,5 млн. руб.;
- снижения расхода топлива – на сумму 5,0 млн. руб.

Расходы на оплату электроэнергии в 2018 г. составили 224,0 млн. руб. Перерасход к бюджету на 8,6 млн руб. образовался за счёт следующих факторов:

– увеличения расходов в натуральном выражении в результате роста объёмов всех видов ремонта (кроме деповского), а также роста доли более энергоёмких видов услуг – капитального ремонта вагонов и колёсных пар – на сумму 2,2 млн. руб.;

- увеличения стоимости электроэнергии – на сумму 6,4 млн. руб.

Расходы на амортизацию в 2018 г. составили 532,1 млн. руб. при плане 513,7 млн руб. Перерасход амортизационных отчислений на 18,4 млн. руб. или 3,6 %, вызван расконсервацией оборудования, используемого при ремонте грузовых вагонов и колёсных пар.

Прочие затраты в отчётном периоде составили 895,3 млн. руб. при запланированных 893,2 млн. руб.

В таблице 10 приведена динамика затрат АО «ВРК-3» за 2016-2018 гг.

Таблица 10 – Динамика затрат АО «ВРК-3» за 2016-2018 гг., в млн. руб.

Наименование показателя	2016	2017	2018	Темп прироста, %	
				2017	2018
Затраты на оплату труда	2 626,3	2 607,7	2 922,8	-0,71	12,08
Отчисления на социальные нужды	738,5	735,8	828,0	-0,37	12,53
Материальные затраты, в т.ч.	3 245,2	4 129,7	5 988,2	27,26	45,00

Наименование показателя	2016	2017	2018	Темп прироста, %	
				2017	2018
материалы	2 289,7	3 074,1	4 798,1	34,26	56,08
топливо	147,2	131,7	159,5	-10,53	21,11
электроэнергия	181,4	200,0	224,0	10,25	12,00
прочие материальные затраты	626,9	723,8	806,5	15,46	11,43
Амортизация	537,4	500,7	532,1	-6,83	6,27
Прочие затраты	696,6	740,8	895,3	6,35	20,86
Итого затрат	7 844,0	8 714,7	11 166,4	11,10	28,13

По таблице 10 видно, что затраты на оплату труда (соответственно и отчисления на социальные нужды) имеют неравномерную тенденцию: в 2018 г. данные затраты возросли на 12,1 % (или на 315,1 млн. руб.) и 12,5 % (или на 92,2 млн. руб.) соответственно.

Наблюдается устойчивая тенденция к росту материальных затрат: в 2017 г. на 27,3 % или на 884,5 млн. руб., в 2018 г. на 45,0 % или на 1 858,5 млн. руб. – в большей степени данный рост из-за увеличения затрат на материалы, электроэнергию и прочие материальные затраты.

Таким образом, за счет увеличения затрат на оплату труда, отчислений на социальные нужды и амортизации в 2018 г., материальных затрат и прочих затрат в 2017-2018 гг. общая величина затрат ежегодно увеличивалась: в 2017 г. на 11,1 % или на 870,7 млн. руб., в 2018 г. на 28,1 % или на 2 451,7 млн. руб.

Структура всех затрат АО «ВРК-3» за 2016-2018 гг. представлена на рисунке 20.

По рисунку 20 видно, что наибольшую долю в общей величине затрат АО «ВРК-3» занимают материальные затраты, которые ежегодно увеличиваются (в среднем за 3 года доля материальных затрат составляет 47,5 %), также существенную долю занимают затраты на оплату труда, которые имеют тенденцию к снижению за 3 года (в среднем за 3 года доля составляет 29,9 %).

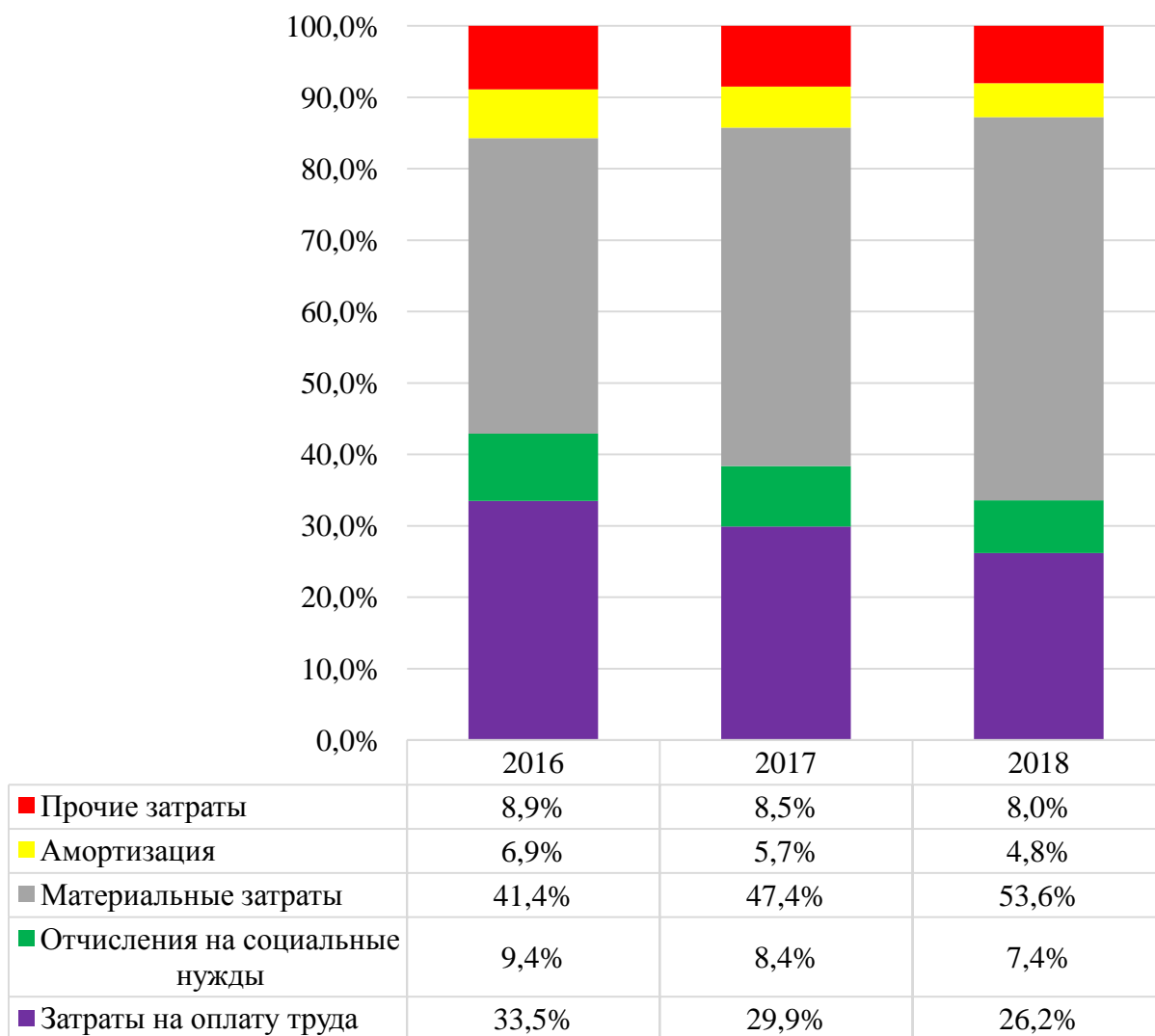


Рисунок 20 – Структура общих затрат АО «ВРК-3» за 2016-2018 гг.

Доля прочих затрат за 3 года практически не изменилась, доля затрат на амортизацию снижается (из-за ежегодного снижения величины основных средств), доля отчислений на социальные нужды уменьшается (данное изменение прямо пропорционально изменению затрат на оплату труда).

На рисунке 21 представлена структура материальных затрат АО «ВРК-3» за 2016-2018 гг.

По рисунку 21 видно, что наибольшую долю в величине материальных затрат АО «ВРК-3» занимают затраты на материалы, которые ежегодно увеличиваются (в среднем за 3 года доля составляет 75,0 %).

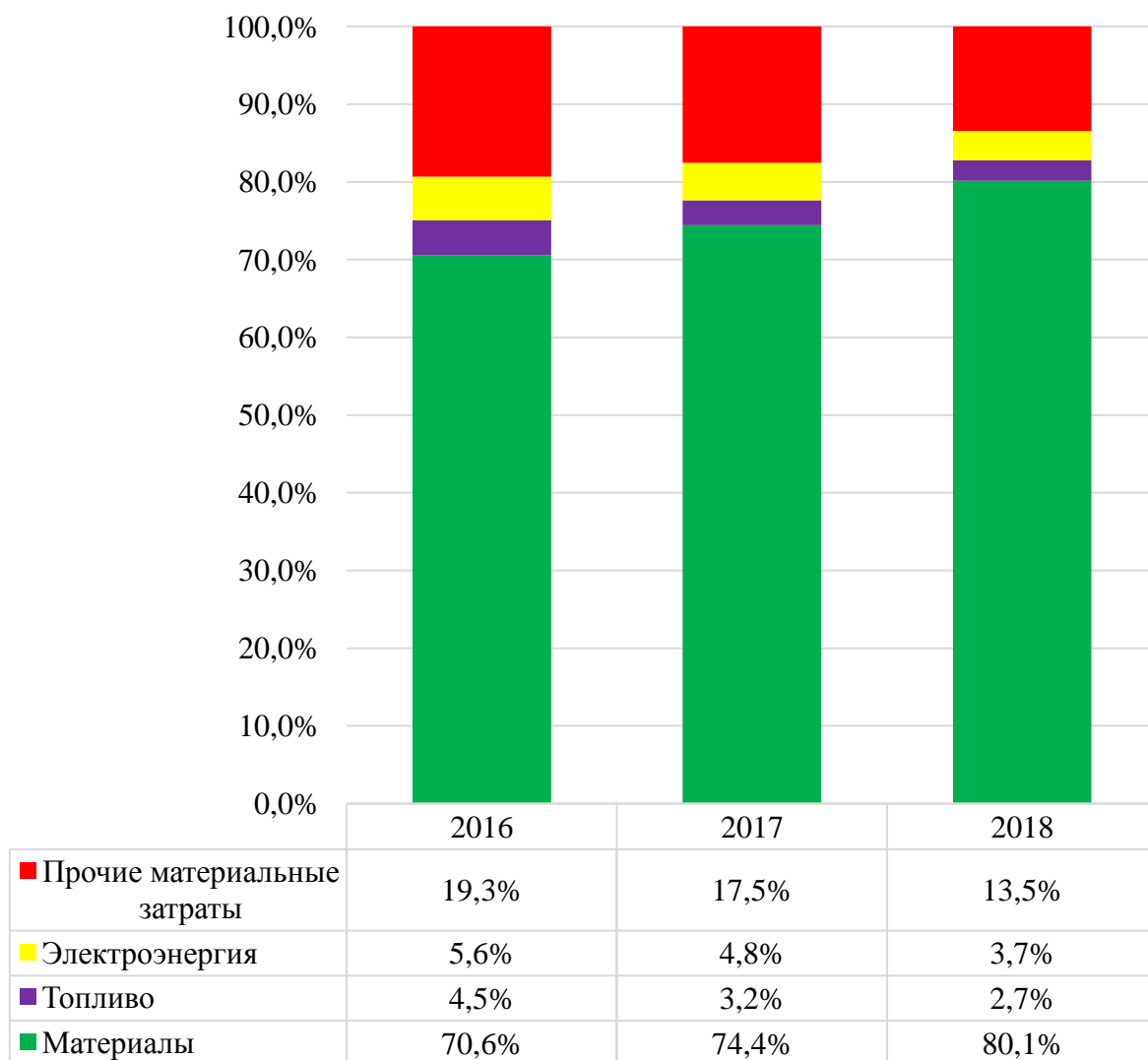


Рисунок 21 – Структура материальных затрат АО «ВРК-3» за 2016-2018 гг.

Также существенную долю занимают прочие материальные затраты, которые имеют тенденцию к снижению за 3 года (в среднем за 3 года доля составляет 16,8 %). Доля затрат на электроэнергию и топливо в материальных затратах за 3 года снижается.

В таблице 11 представлена динамика себестоимости продаж за 2016-2018 гг.

Таблица 11 – Динамика себестоимости продаж АО «ВРК-3» за 2016-2018 гг., в млн. руб.

Наименование показателя	2016	2017	2018	Темп прироста, %	
				2017	2018
Себестоимость продаж, в т.ч.	7 844,0	8 714,7	11 166,4	11,10	28,13

Наименование показателя	2016	2017	2018	Темп прироста, %	
				2017	2018
Себестоимость ремонта подвижного состава	7 194,9	8 141,9	10 893,8	13,16	33,80
Себестоимость прочих видов деятельности	649,1	572,7	272,6	-11,77	-52,40

По таблице 11 видно, что за 3 года увеличилась себестоимость ремонта подвижного состава: в 2017 г. на 947 млн руб., в 2018 г. на 2 751,9 млн руб.

Для выполнения установленных бюджетных параметров за 2018 г. АО «ВРК-3» проведена работа по реализации программы мероприятий, направленной на оптимизацию затрат – в таблице 12 показан эффект от реализации мероприятий по оптимизации затрат и снижению себестоимости продукции в 2018 г.

Таблица 12 – Эффект от реализации мероприятий по оптимизации затрат и снижению себестоимости продукции в 2018 г., в млн. руб.

Мероприятия	План	Факт	Отклонение
Снижение затрат по фонду оплаты труда (приведение контингента к объему выполняемой работы)	183,2	185,1	1,9
Снижение затрат на материалы, в т.ч.	293,4	294,5	1,1
вовлечение в производство запасных частей повторного использования	203,4	204,2	0,8
снижение стоимости закупки материалов и запасных частей	90,0	90,3	0,3
Снижение расходов по амортизации (консервация неиспользуемых основных фондов)	70,0	77,8	7,8
Снижение расходов на топливно-энергетические ресурсы и услуги, оказываемые АО «ВРК-3» сторонними организациями, в т.ч.	109,9	128,6	18,7
консервация котельной в ВЧДр Муром	4,7	7,6	2,9
консервация котельной в ВЧДр Шахунья	20,2	22,4	2,2
консервация котельной в ВЧДр Сальск	2,2	5,4	3,2
внедрение программно-технических комплексов по сбору информации УПТК СПХД в семи ВЧДр	30,8	39,8	9,0
организация теплоснабжения за счёт установки блочно-модульной котельной в ВЧДр Топки	8,1	8,1	0,0
перевод котельных в ВЧДр Арзамас и Верещагино с мазута на газ	8,5	8,6	0,1

Мероприятия	План	Факт	Отклонение
замена поршневых компрессоров на винтовые	12,8	12,1	-0,7
замена существующей системы освещения на систему со светодиодными светильниками	7,6	8,0	0,4
организация системы водоснабжения от собственных скважин	0,4	0,6	0,2
снижение стоимости услуг по договору аутсорсинга (пересмотр графика уборки производственных помещений)	8,5	8,5	0,0
снижение расходов на техническое обслуживание компрессорного оборудования за счёт проведения ТО собственными силами	5,3	5,4	0,1
снижение расходов на мероприятия по расширению сферы обслуживания	0,3	1,4	1,1
снижение расходов на химический анализ смазки	0,5	0,7	0,2
Всего	656,5	686,0	29,5

При плане 656,5 млн руб. выполнение указанной программы составило 686,0 млн руб. Оптимизация достигнута в результате реализации следующих мероприятий:

1) Снижение затрат на оплату труда и отчислений на социальное страхование в размере 185,1 млн руб. за счёт приведения численности работников к объёму выполняемой работы. Снижение контингента составило 502 чел.

2) Снижение расходов на закупку материалов в размере 294,5 млн. руб. за счёт вовлечения в производство запасных частей повторного использования, а также снижения стоимости закупки отдельной номенклатуры материалов и запасных частей.

3) Снижение расходов по амортизации в размере 77,8 млн. руб. за счёт консервации неиспользуемых основных фондов в рамках осуществления Обществом постоянного контроля за техническим состоянием основных фондов и степенью их загрузки с целью исключения фактов начисления амортизации на основные фонды, пришедшие в негодность или простаивающие.

4) Снижение расходов на топливно-энергетические ресурсы и услуги, оказываемые АО «ВРК-3» сторонними организациями, в размере 128,6 млн руб. К мерам по оптимизации затрат по электроэнергии и топливу относится

рациональное расходование энергоресурсов, а также снижение затрат на обслуживание производства.

Оптимизация затрат в данном направлении достигнута за счёт:

– консервации котельных в вагонных ремонтных депо Муром, Шахунья и Сальск, а также организации теплоснабжения в вагонных ремонтных депо Муром и Шахунья от котельных сторонних организаций (Горьковская дирекция теплоснабжения ОАО «РЖД», МУП «Тепловые сети», Северо-Кавказская дирекция теплоснабжения ОАО «РЖД»), что позволило снизить расходы на содержание собственных котельных;

– внедрения программно-технических комплексов по сбору информации УПТК СПХД в вагонных ремонтных депо Барабинск, Курган, Валуйки, Елец, Бологое, Златоуст, Тула, в рамках которого осуществляется техническая система учёта электроэнергии, коммерческая система учёта теплоэнергии и водопотребления; автоматизированный учёт осуществляется ежесуточно с разбивкой по часам; кроме того, данный комплекс позволяет осуществлять поцеховой учёт электроэнергии с возможностью получения детального анализа использования электроэнергии, введения нормирования и контроля выполнения лимитов потребления электроэнергии.

– установки блочно-модульной котельной в вагонном ремонтном депо Топки, запуск в эксплуатацию которой позволил отказаться от закупки тепловой энергии у сторонних организаций, а использование газа как более дешёвого вида топлива и работа котельной в автоматическом режиме позволили снизить затраты на теплоснабжение;

– перевода котельных с мазута на газ в вагонных ремонтных депо Арзамас и Верещагино и, соответственно, снижения затрат на теплоснабжение за счёт разницы в стоимости топлива; в вагонном ремонтном депо Арзамас также получен дополнительный экономический эффект в результате сокращения потребления электроэнергии в результате установки электрооборудования

блочной-модульной котельной, мощность которого подобрана по фактическим на сегодняшний день нагрузкам и ниже мощности старой котельной;

– замены поршневых компрессоров на винтовые, что позволило сократить затраты на обслуживание компрессоров (поршневые компрессоры требуют обязательного присутствия обслуживающего персонала), а также снизить расход электроэнергии за счёт более высокого КПД;

– модернизации существующей системы освещения (замены светильников на светодиодные);

– организации системы водоснабжения от собственных скважин в вагонных ремонтных депо Шахунья, Белгород, Гороблагодатская, Курган, Нефтяная, что позволило сократить расходы на коммунальные услуги; снижения расходов по договору аутсорсинга на уборку производственных помещений в результате пересмотра графика уборки;

– снижения расходов на техническое обслуживание компрессорного оборудования за счёт проведения технического обслуживания собственными силами;

– снижения расходов на мероприятия по расширению сферы обслуживания за счёт инициирования процедур расширения области действия условных номеров предприятий одновременно с обязательными процедурами контроля их применения (при объединении указанных процедур в один договор происходит снижение стоимости услуг);

– снижения расходов на химический анализ смазки за счёт организации электронной базы протоколов проведения анализа партии смазки, поступившей в базовое депо (исследование производит базовое депо, которое размещает электронную версию протокола на общем сайте для использования его другими депо; ранее проводился анализ одной и той же партии смазки, поступившей в разные депо).

2.3 Разработка рекомендаций по совершенствованию учета затрат в АО «ВРК-3»

Затраты АО «ВРК-3» можно разделить на 2 группы: прямые затраты, относящиеся на конкретную услугу, и косвенные, распределяемые при расчете полной себестоимости между всеми услугами пропорционально базам распределения.

В АО «ВРК-3» можно выделить следующие косвенные затраты:

1) Общепроизводственные затраты:

- фонд оплаты труда основных рабочих (совокупность заработной платы и социальных отчислений);
- амортизация (на оборудование и транспортные средства);
- материальные затраты на ремонт и эксплуатацию оборудования (сырье и материалы, запасные части, топливо, инвентарь и инструмент, электроэнергия);
- содержание зданий и сооружений, в т.ч. и производственного назначения;
- внутрифирменное перемещение грузов;
- прочие общепроизводственные затраты.

2) Общехозяйственные затраты, исключительно направленные на управление и обеспечение бесперебойного производственного процесса:

- фонд оплаты труда персонала, не включая аппарат управления (совокупность заработной платы, социальных отчислений, профессиональная подготовка и переподготовка кадров, медосмотры);
- служебные командировки;
- охранные услуги;
- услуги связи;
- налоги и сборы;
- содержание зданий и сооружений общехозяйственного назначения;
- содержание и ремонт технических средств управления.

3) Общехозяйственные затраты на содержание аппарата управления:

- фонд оплаты труда аппарата управления (совокупность заработной платы и социальных отчислений);
- служебные командировки;
- содержание легкового автотранспорта (топливо, запасные части).

Для всех структурных подразделений и филиалов ОАО «РЖД» (в т.ч. и АО «ВРК-3») общепроизводственные затраты можно разделить на 2 группы (рисунок 22).

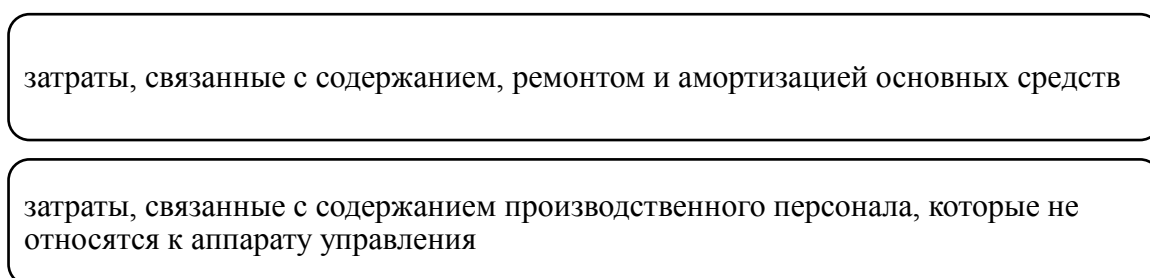


Рисунок 22 – Основные виды общепроизводственные затраты в железнодорожных предприятиях

С 2008 г. исключительно по методу функционально-стоимостного анализа (ФСА) происходит учет и распределение затрат по видам деятельности в АО «ВРК-3» (как и во всех структурных подразделениях и филиалах ОАО «РЖД»). Данный метод калькулирует себестоимость услуг, перенося затраты с ресурсов на функции, а с функций на объекты калькулирования себестоимости услуг.

ФСА также позволяет рассчитать резервы снижения затрат, найти наиболее дешевые способы оказания услуг (через оптимизацию затрат на различные виды ресурсов) при одновременном исключении лишних и неэффективных функций.

Единой методики ФСА для исследования не существует. Но точно определена четкая конечная цель ФСА – это поиск оптимальной экономии, как для потребителя, так и для производителя. Объектами распределения в ФСА являются статьи-функции специфических затрат основного и вспомогательного производства и себестоимость видов услуг АО «ВРК-3».

В таблице 13 приведен перечень общепроизводственных и общехозяйственных статей затрат с указанием правил распределения и объектов распределения данных затрат по ФСА.

Таблица 13 – Распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов в АО «ВРК-3»

№ статьи	Наименование статьи	Правило распределения	Объект распределения
Общепроизводственные расходы			
0757	Затраты по оплате труда производственного персонала за непроработанное время	Фонд оплаты труда по статьям-функциям	Статьи-функции специфических расходов производственного подразделения по всем УВР и вспомогательному производству
0758	Скидка со стоимости форменной одежды, выданной производственному персоналу	Фонд оплаты труда по статьям-функциям	Статьи-функции специфических расходов производственного подразделения по всем УВР и вспомогательному производству
0778	Содержание внутреннего транспорта кроме автомобильного	Сумма специфических расходов по статьям-функциям	
Общехозяйственные расходы без расходов по содержанию аппарата управления			
0785	Содержание персонала, не относящегося к аппарату управления	Фонд оплаты труда по статьям-функциям	Статьи-функции специфических расходов производственного подразделения по всем УВР и вспомогательному производству
Расходы по содержанию аппарата управления			
0830	Затраты по оплате труда работников аппарата управления	Фонд оплаты труда по статьям-функциям	Статьи-функции специфических расходов производственного подразделения по всем УВР и вспомогательному производству
0831	Командировки персонала аппарата управления		
0832	Затраты по оплате счетов за работы по механизированной обработке документации для аппарата управления		

Однако стоит отметить, что используемые в учете и распределении затрат распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат из таблицы 13, на сегодня не позволяют с максимальной точностью определять плановую стоимость ремонтных услуг, и, тем самым, спланировать затраты на ремонтные услуги.

ФСА и распределение общепроизводственных и общехозяйственных затрат в АО «ВРК-3» происходит автоматически при заполнении отчетности в системе «ЕК АСУФР» на базе SAP/R3, необходимо только внести в программу распределённые затраты по статьям-функциям и по статьям и экономическим элементам.

Автоматизированная система «ЕК АСУФР» используется во всех структурных подразделениях и филиалах ОАО «РЖД» (в т.ч. и АО «ВРК-3») для управления финансовыми, материальными и иными ресурсами методами управленческого и бухгалтерского учета с учетом влияния различных внешних факторов (т.е. можно настроить любой показатели системы).

Но несмотря на это, «ЕК АСУФР» имеет такой существенный недостаток, как невозможность исправить введенную ошибку самостоятельно. Все внесенные ошибки исправляются исключительно программистами ОАО «РЖД» только после обоснования внесенной ошибки через длительную переписку с финансово-экономическим отделом ОАО «РЖД» (срок данной переписки обычно составляет от 2 недель до одного месяца). Только после получения протокола, одобряющего внесение изменений и исправления ошибок, от специалиста финансово-экономического отдела ОАО «РЖД» программистами ОАО «РЖД» вносятся изменения в необходимую отчетность.

Как было отмечено выше, применение ФСА экономистами в АО «ВРК-3» имеет такой существенный недостаток, как отсутствие четкой методики распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат.

Поэтому в таблице 14 представлены возможные варианты решения вышеперечисленных проблем.

Таблица 14 – Варианты решения проблемы при распределении
 общепроизводственных и общехозяйственных затрат в АО «ВРК-3»

Определение проблемы	Рекомендации	Направления совершенствования учета затрат
Неэффективность методики распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат	Модернизация метода ФСА затрат	1 Отказ от распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов на счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» Т.к. отражение затрат по калькуляции после закрытия отчетного периода и дальнейшего распределения накладных затрат приводит к разнице в стоимости оприходованных материалов, которые увеличиваются после закрытия периода на сумму распределяемых расходов; кроме того на оприходованные прямые затраты материалы также распределяются общепроизводственные и общехозяйственные расходы 2 Систематизация общепроизводственных и общехозяйственных затрат по двум видам деятельности: затраты на ремонтную деятельность и затраты на подсобно-вспомогательную деятельность
Распределение косвенных затрат на запасные части, ранее оприходованные как материал повторного использования, в результате списания основных средств	В План счетов ОАО «РЖД» ввести аналитический счет по данным затратам	Разработка технического счета 30 30 счет предназначен для учета косвенных затрат, с помощью 30 счета обеспечивается учет по местам возникновения затрат и центрам ответственности
Трудности в работе автоматизированной системы «ЕК АСУФР»	Введение новых автоматизированных алгоритмов в систему «ЕК АСУФР»	1 Введение промежуточного закрытия затрат на уровне МВЗ Данный алгоритм реально затраты распределяет, а не моделирует их 2 Возможность самостоятельного исправить ошибки при их вводе в программу

Таким образом, главным недостатком методики ФСА является отсутствие четкого распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат по видам деятельности или на статьи, которые прямо относятся на конкретный вид деятельности. В т.ч. в АО «ВРК-3» распределение происходит не очень корректно, т.к. на подсобно-вспомогательную деятельность попадают затраты, не относящиеся к данному виду деятельности.

Поэтому можно предложить АО «ВРК-3» свои затраты систематизировать по двум видам деятельности: затраты на ремонтную деятельность (основные) и затраты на подсобно-вспомогательную деятельность. Т.е. при закрытии периода по методике ФСА общепроизводственные и общехозяйственные расходы должны распределяться именно на эти два вида деятельности.

Выводы по разделу два

Затраты в 2018 г. при плане 10 063,9 млн. руб. фактически составили 11 166,4 млн. руб., что больше плана на 1 102,5 млн. руб. или 11,0 %. За счет увеличения затрат на оплату труда, отчислений на социальные нужды и амортизации в 2018 г., материальных затрат и прочих затрат в 2017-2018 гг. общая величина затрат ежегодно увеличивалась: в 2017 г. на 11,1 % или на 870,7 млн руб., в 2018 на 28,1 % или на 2 451,7 млн. руб.

Формирование в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности АО «ВРК-3» информации о расходах производится в соответствии с ПБУ 10/99 и ПБУ 2/2008 с учетом особенностей.

С 2019 г. в АО «ВРК-3» применяется обновленный Порядок ведения отдельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок, АО «ВРК-3» ведет учет расходов в соответствии с Классификатором расходов Номенклатуры доходов в расходов субъектов естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок.

Но в целях обеспечения единообразия в построении бухгалтерского учета всего холдинга ОАО «РЖД» наличие единого плана счетов является обязательным условием получения обобщенных показателей в целом по холдингу. Поэтому синтетический учет в АО «ВРК-3» ведется по счетам и субсчетам, указанным общим плане счетов.

В основу системы управленческого учета и распределения расходов в АО «ВРК-3» заложены следующие основные принципы:

1) Организация учета расходов по местам возникновения затрат (МВЗ).

2) Применение методики функционально-стоимостного анализа (система ABC) при распределении общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Распределение затрат в АО «ВРК-3» происходит автоматически при заполнении отчетности в системе «ЕК АСУФР» на базе SAP/R3, но данная система имеет такой существенный недостаток, как невозможность исправить введенную ошибку самостоятельно. Все внесенные ошибки исправляются исключительно программистами ОАО «РЖД» только после обоснования внесенной ошибки через длительную переписку с финансово-экономическим отделом ОАО «РЖД» (срок данной переписки обычно составляет от 2 недель до одного месяца). Только после получения протокола, одобряющего внесение изменений и исправления ошибок, от специалиста финансово-экономического отдела ОАО «РЖД» программистами ОАО «РЖД» вносятся изменения в необходимую отчетность.

Применение ФСА экономистами в АО «ВРК-3» имеет такой существенный недостаток, как отсутствие четкой методики распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат.

Поэтому можно предложить следующие методики для решения данной проблемы:

– дополнительная систематизация затрат по двум видам деятельности: затраты на ремонтную деятельность (основные) и затраты на подсобно-вспомогательную деятельность;

– ввести в Классификатор расходов АО «ВРК-3» дополнительные прямые статьи для управленческого учета затрат;

– в Плане счетов ОАО «РЖД» можно ввести аналитический счет по данным затратам (технический счет 30).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Затраты являются совокупностью всех имеющихся расходов или издержек за определенный период времени, которые связаны с осуществлением производственным процессом.

ПБУ 10/99 выделяет пять элементов затрат, а НК РФ предусматривает выделение не пяти, а четырех элементов затрат. Такой элемент затрат, как отчисления на социальные нужды, не выделяется обособленно, а входит в состав статей «Расходы на оплату труда» и «Прочие расходы» в зависимости от принятой учетной политики предприятия.

Разделение затрат по элементам необходимо для того, чтобы установить сметную и фактическую себестоимость по производству в целом.

Основными методами формирования затрат в бухгалтерском учете являются: позаказный, нормативный, попередельный и попроцессный. Выделяют также метод полного и частичного распределения затрат. Предприятие самостоятельно выбирает и устанавливает метод формирования затрат в своей учетной политике.

В зарубежной практике существуют такие методы учета, как: стандарт-костинг; директ-костинг; система Just-in-time; ABC-костинг; таргет-костинг; кайзен-кост; кост-киллинг; бенчмаркинг и др.

Во второй главе были проанализированы состояние, учет и уровень автоматизации затрат в АО «ВРК-3».

Акционерное общество «Вагонная ремонтная компания – 3» является одним из ведущих вагоноремонтных предприятий, объединяющих в себе многолетний опыт работы и передовые технологии высококачественного ремонта, АО «ВРК-3» предоставляет полный спектр услуг по ремонту грузовых вагонов.

Затраты в 2018 г. при плане 10 063,9 млн. руб. фактически составили 11 166,4 млн. руб., что больше плана на 1 102,5 млн. руб. или 11,0 %. За счет увеличения затрат на оплату труда, отчислений на социальные нужды и амортизации в 2018 г., материальных затрат и прочих затрат в 2017-2018 гг.

общая величина затрат ежегодно увеличивалась: в 2017 г. на 11,1 % или на 870,7 млн руб., в 2018 на 28,1 % или на 2 451,7 млн. руб.

Формирование в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности АО «ВРК-3» информации о расходах производится в соответствии с ПБУ 10/99 и ПБУ 2/2008 с учетом особенностей.

С 2019 г. в АО «ВРК-3» применяется обновленный Порядок ведения раздельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок, АО «ВРК-3» ведет учет расходов в соответствии с Классификатором расходов Номенклатуры доходов в расходов субъектов естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок.

Но в целях обеспечения единообразия в построении бухгалтерского учета всего холдинга ОАО «РЖД» наличие единого плана счетов является обязательным условием получения обобщенных показателей в целом по холдингу. Поэтому синтетический учет в АО «ВРК-3» ведется по счетам и субсчетам, указанным общим плане счетов.

В основу системы управленческого учета и распределения расходов в АО «ВРК-3» заложены следующие основные принципы:

- 1) Организация учета расходов по местам возникновения затрат.
- 2) Применение методики функционально-стоимостного анализа (ФСА) при распределении общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

ФСА и распределение затрат в АО «ВРК-3» происходит автоматически при заполнении отчетности в системе «ЕК АСУФР», но данная система имеет такой существенный недостаток, как невозможность исправить введенную ошибку самостоятельно. Все внесенные ошибки исправляются исключительно программистами ОАО «РЖД» только после обоснования внесенной ошибки через длительную переписку с финансово-экономическим отделом ОАО «РЖД» (срок данной переписки обычно составляет от 2 недель до одного месяца). Только после получения протокола, одобряющего внесение изменений и исправления ошибок,

от специалиста финансово-экономического отдела ОАО «РЖД» программистами ОАО «РЖД» вносятся изменения в необходимую отчетность.

Применение ФСА экономистами в АО «ВРК-3» имеет такой существенный недостаток, как отсутствие четкой методики распределения общепроизводственных и общехозяйственных затрат.

Поэтому можно предложить следующие методики для решения данной проблемы:

- дополнительная систематизация затрат по двум видам деятельности: затраты на ремонтную деятельность (основные) и затраты на подсобно-вспомогательную деятельность;

- ввести в Классификатор расходов АО «ВРК-3» дополнительные прямые статьи для управленческого учета затрат;

- в Плане счетов ОАО «РЖД» можно ввести аналитический счет по данным затратам (технический счет 30).

Используя рекомендованные методики АО «ВРК-3» добьется снижения затрат и удовлетворения спроса на свои услуги и повышения качества оказываемых услуг и уровня доходности.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 №51-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1994. – № 32. – Ст. 3301.
- 2 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 №14-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1996. – № 5. – Ст. 410.
- 3 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 2000. – №32. – Ст. 3340.
- 4 Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Собрание законодательства РФ. – 2011. – №50. – Ст. 7344.
- 5 Приказ Минфина России от 29.07.1998 №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 1998. – №23.
- 6 Приказ Минфина России от 06.05.1999 №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99)» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 1999. – №26.
- 7 Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 №43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» // Экономика и жизнь. – 1999. – №35.
- 8 Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» // Экономика и жизнь. – 2000. – №46.
- 9 Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)») // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2008. – №44.

10 Приказ Минфина России от 24.10.2008 №116н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008)» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2008. – №49.

11 Приказ Минтранса России от 23.10.2018 №373 «Об утверждении Порядка ведения раздельного учета доходов и расходов субъектами естественных монополий в сфере железнодорожных перевозок» // Консультант плюс.

12 Богатая, И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. – КНОРУС, 2016. – 580 с.

13 Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.А. Бабаев и др.; под ред. Ю.А. Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 463 с.

14 Валеев, Н.А. Управление затратами в локомотивном комплексе железнодорожной компании: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05 / Н.А. Валеев. – М.: Московский государственный университет путей сообщения, 2016. – 132 с.

15 Войтоловский, Н.В. Экономический анализ: учебник для бакалавров / Н.В. Войтоловский, А.П. Калинина, И.И. Мазурова; под ред. Н.В. Войтоловского, А.П. Калининой, И.И. Мазуровой. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2018. – 548 с.

16 Ворожбит, Е.Г. «Директ-костинг» – основа принятия управленческих решений / Е.Г. Ворожбит // Инновационные процессы в науке и технике XXI века: материалы XIV Всероссийской научно-практической конференции (с международным участием) студентов, аспирантов, ученых, педагогических работников и специалистов-практиков, посвященной 35-летию филиала Тюменского индустриального университета в г. Нижневартовске. – Тюмень: Тюменский индустриальный университет, 2016. – С. 158–162.

17 Донцова, Л.В. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности. Практикум / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – М.: Дело и Сервис, 2018. – 160 с.

18 Ионова, А.Ф. Финансовый анализ. Управление финансами: учебное пособие для вузов / А. Ф. Ионова, Н. Н. Селезнева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2015. – 640 с.

19 Клычова, Г.С. Организационно-экономическая сущность затрат, расходов и издержек предприятия / Г.С. Клычова, Р.Р. Хайруллин // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. – №13. – С. 31–36.

20 Когденко, В.Г. Экономический анализ: учебное пособие / В.Г. Когденко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 401 с.

21 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник / Н.П. Кондраков. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2018. – 584 с.

22 Кондраков, Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учету / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2019. – 608 с.

23 Коротков, Э.М. Исследование систем управления: учебник и практикум для академического бакалавриата / Э.М. Коротков. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2019. – 226 с.

24 Маркарьян, Э. А. Экономический анализ хозяйственной деятельности / Э.А. Маркарьян, Г.П. Герасименко, С.Э. Маркарьян. – М.: КНОРУС, 2016. – 536 с.

25 Мирошниченко, Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень): учебник / Т.А. Мирошниченко, И.М. Бортникова, О.А. Зубарева. – П. Персиановский: Изд-во ДонГАУ, 2015. – 257 с.

26 Пожидаева, Т.А. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / Т.А. Пожидаева. – М.: КНОРУС, 2016. – 320 с.

27 Помазунова, Т.Н. Особенности методики анализа затрат для магистрального грузового железнодорожного транспорта / Т.Н. Помазунова, Т.В. Котова, Е.В. Черникина // Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика. – 2017. – №2. – С. 101–108.

28 Пястолов, С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник / С.М. Пястолов. – 15-е изд., стер. – М.: Академия, 2018. – 384 с.

29 Сафронов, Н.А. Экономика организации (предприятия): учебник / Н.А. Сафронов. – 2-е изд., с изм. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2016. – 255 с.

30 Симоненко, Л.Г. Статистика: учебная пособие / Л.Г. Симоненко, Л.С. Медведева, Т.В. Котова. – Астрахань: Изд-во АГТУ, 2016. – 103 с.

31 Согласнова, А.С. Особенность управленческого учета на предприятиях железнодорожного транспорта / А.С. Согласнова // Молодой ученый. – 2016. – №4. – С. 499–501.

32 Терещенко, Н.Н. Теоретические подходы к определению сущности затрат / Н.Н. Терещенко, А.С. Сеницын // Научное обозрение. Серия 1: Экономика и право. – 2016. – №4. – С. 76-85.

33 Внутренние документы. – URL.: <http://vrk-3.ru/investoram/vnutrennie-dokumenty/>.

34 Годовые отчеты. – URL.: <http://vrk-3.ru/investoram/raskrytie-informatsii/Godovye-otchety/>.

35 Закатимова, Т.В. Совершенствование управленческого учета и пути снижения затрат на производство продукции / Т.В. Закатимова // Материалы VII Международной студенческой научной конференции «Студенческий научный форум 2015». – 2015. – URL: <https://scienceforum.ru/2015/article/2015010643/>.

36 Люкшонкова, Т.П. Корпоративные автоматизированные системы управления ресурсами предприятий железнодорожной отрасли / Т.П. Люкшонкова // Материалы X Международной студенческой научной конференции «Студенческий научный форум 2018». – 2018. – URL: <https://scienceforum.ru/2018/article/2018004489>.

37 Отчетность компании. – Режим доступа: http://ir.rzd.ru/static/public/ru?_ID.

38 План счетов бухгалтерского учёта. – URL.: http://doc.rzd.ru/doc/public/ru?STRUCTURE_ID=704&layer_id=5104&id=4017.

39 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости. – URL: http://eos.ibi.spb.ru/umk/8_4/5/5_R1_T8.html#hr.

40 Финансовая отчетность. – URL.: <http://vrk-3.ru/investoram/raskrytie-informatsii/Finansovaya-otchetnost/>

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

Форма 0710001 страница 2

Показатели	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
1	2	3	4	5	6
	АКТИВ I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
ПЗ п.3	Нематериальные активы	11100	615	23 018	25 422
	в том числе:				
ПЗ п.3	нематериальные активы	11110	615	3 018	5 422
	незавершенные вложения в нематериальные активы	11120	-	20 000	20 000
	авансы выданные	11199	-	-	-
	Результаты исследований и разработок	11200	-	-	-
	в том числе:				
	научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	11210	-	-	-
	незавершенные вложения в научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	11220	-	-	-
	авансы выданные	11299	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	11300	-	-	-
	Материальные поисковые активы	11400	-	-	-
ПЗ п.4	Основные средства	11500	5 822 370	6 003 512	6 056 331
	в том числе:				
ПЗ п.4.1	основные средства	11510	5 793 814	5 994 756	6 033 822
	в том числе:				
	здания, машины и оборудование, транспортные средства	11511	5 195 781	5 323 433	5 326 966
	сооружения и передаточные устройства	11512	571 797	645 393	680 706
	прочие основные средства	11519	26 236	25 930	26 150
ПЗ п.4.2	незавершенные вложения в основные средства	11520	28 556	8 756	22 509
	авансы выданные	11599	-	-	-
	Доходные вложения в материальные ценности	11600	-	-	-
	в том числе:				
	доходные вложения в материальные ценности	11610	-	-	-
	незавершенные вложения в доходные вложения в материальные ценности	11620	-	-	-
	Финансовые вложения	11700	-	-	-
	в том числе:				
	вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций	11710	-	-	-
	предоставленные займы и депозитные вклады	11720	-	-	-
	прочие финансовые вложения	11790	-	-	-
	предварительная оплата	11799	-	-	-
	Отложенные налоговые активы	11800	-	-	-
ПЗ п.6	Прочие внеоборотные активы	11900	13 868	3 774	1 390
	Итого по разделу I	11000	5 836 853	6 030 304	6 083 143

Рисунок П. А.1 – Бухгалтерский баланс

Показатель	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
1	2	3	4	5	6
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
ПЗ п. 7	Запасы	12100	1 172 637	719 135	806 101
	в том числе:				
	сырье, материалы и другие аналогичные ценности	12110	1 171 275	717 336	803 282
	животные на выращивании и откорме	12120	-	-	-
	затраты в незавершенном производстве	12130	-	-	-
	готовая продукция и товары для перепродажи	12140	1 242	1 398	2 380
	товары отгруженные	12150	-	-	-
	расходы будущих периодов	12160	120	401	439
	прочие запасы и затраты	12190	-	-	-
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	12200	127	19	58
ПЗ п. 9	Дебиторская задолженность	12300	1 194 577	1 186 771	894 278
	в том числе:				
	дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты	12310	-	-	-
	в том числе:				
	покупатели и заказчики (кроме перевозок)	12311	-	-	-
	покупатели и заказчики за перевозки	12312	-	-	-
	авансы выданные	12313	-	-	-
	прочая задолженность	12319	-	-	-
ПЗ п. 9	дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты	12320	1 194 577	1 186 771	894 278
	в том числе:				
	покупатели и заказчики (кроме перевозок)	12321	981 503	1 074 055	811 290
	покупатели и заказчики за перевозки	12322	-	-	-
	авансы выданные	12323	79 781	79 843	55 540
	налоги и сборы, социальное страхование и обеспечение	12324	14 431	10 385	13 260
	прочая задолженность	12329	118 862	22 488	14 188
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	12400	-	-	-
	в том числе:				
	предоставленные займы и депозитные вклады	12410	-	-	-
	прочие финансовые вложения	12490	-	-	-
ПЗ п. 10	Денежные средства и денежные эквиваленты	12500	1 319 832	876 702	926 110
	в том числе:				
	наличные в кассе	12510	-	-	-
	средства на расчетных счетах	12520	152 162	42 249	12 565
	средства на валютных счетах	12530	-	-	-
	средства на специальных счетах	12540	-	-	-
	денежные эквиваленты	12550	1 165 000	832 227	913 000
	прочие денежные средства и переводы в пути	12590	2 690	2 226	545
	Прочие оборотные активы	12600	27 461	19 034	11 577
	Итого по разделу II	12000	3 714 654	2 801 661	2 638 124
	Баланс	16000	9 551 507	8 831 965	8 721 267

Рисунок П. А.2 – Бухгалтерский баланс

Показатель	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
1	2	3	4	5	6
	ПАССИВ III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
ПЗ п.	Уставный капитал	13100	7 015 888	7 015 888	7 015 888
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	13200	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	13400	-	-	-
ПЗ п.	Добавочный капитал (без переоценки)	13500	184 396	184 396	184 396
	в том числе:				
	эмиссионный доход	13510	-	-	-
	средства, полученные на увеличение уставного капитала	13520	-	-	-
	прочие средства	13590	184 396	184 396	184 396
ПЗ п.	Резервный капитал	13600	40 186	31 069	28 909
	в том числе:				
	резервы, образованные в соответствии с законодательством	13610	40 186	31 069	28 909
	резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	13620	-	-	-
ПЗ п.	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	13700	186 545	14 839	72 101
	Итого по разделу III	13000	7 427 015	7 246 192	7 301 294
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	14100	-	-	-
	в том числе:				
	кредиты, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	14110	-	-	-
	займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	14120	-	-	-
	Отложенные налоговые обязательства	14200	75 343	66 234	59 231
	Оценочные обязательства	14300	-	-	-
	Прочие обязательства	14500	-	-	-
	Итого по разделу IV	14000	75 343	66 234	59 231
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	15100	-	-	-
	в том числе:				
	кредиты, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	15110	-	-	-
	займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	15120	-	-	-
ПЗ п.	Кредиторская задолженность	15200	1 832 052	1 324 222	1 174 805
	в том числе:				
	поставщики и подрядчики	15210	1 069 931	663 871	705 773
	персонал организации по оплате труда	15220	114 484	112 922	119 864
	налоги и сборы, социальное страхование и обеспечение	15230	359 452	349 072	269 146
	авансы полученные (кроме перевозок)	15240	170 895	110 855	56 767
	авансы полученные за перевозки	15250	-	-	-
	акционеры по выплате доходов	15260	-	51 332	-
	прочая задолженность	15290	117 290	36 170	23 255
ПЗ п.	Доходы будущих периодов	15300	63	112	190
ПЗ п.	Оценочные обязательства	15400	213 050	194 993	185 363
	Прочие краткосрочные обязательства	15500	3 984	212	384
	Итого по разделу V	15000	2 049 149	1 519 539	1 360 742
	Баланс	17000	9 551 507	8 831 965	8 721 267

Руководитель

Волокитин Игорь Анатольевич

(подпись)

(расшифровка подписи)

Главный бухгалтер

Филатова Анастасия Александровна

(подпись)

(расшифровка подписи)

" 09 " 02 2019 г.

Рисунок П. А.3 – Бухгалтерский баланс

ПРИЛОЖЕНИЕ Б
ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

Пояснение	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь	За Январь - Декабрь
1	2	3	4	5
ПЗ п.20	Выручка	21100	11 907 101	9 165 710
	в том числе:			
	грузовые перевозки	21101		
ПЗ п.21	Себестоимость продаж	21200	(10 659 315)	(7 771 192)
	Валовая прибыль (убыток)	21000	1 847 786	1 394 518
	Коммерческие расходы	22100		(81)
	Управленческие расходы	22200	(1 107 036)	(943 504)
	Прибыль (убыток) от продаж	22000	740 750	450 933
	Доходы от участия в других организациях	23100		
	Проценты к получению	23200	70 751	88 536
	Проценты к уплате	23300		
ПЗ п.22	Прочие доходы	23400	251 188	90 690
ПЗ п.23	Прочие расходы	23500	(704 274)	(317 234)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	23000	358 415	312 925
ПЗ п.24	Текущий налог на прибыль	24100	(165 712)	(121 803)
	из него:			
	постоянные налоговые обязательства (активы)	24210	(104 625)	(67 100)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	24300	(20 381)	(16 565)
	Изменение отложенных налоговых активов	24500	9 826	8 891
	Прочее	24600	750	(1 103)
	в том числе:			
	налог на прибыль за предыдущие периоды	24610	(492)	(1 480)
	единый налог на вмененный доход за предыдущие периоды	24620		
	корпоративный подоходный налог и налог на чистый доход Республики Казахстан	24625		
	штрафные санкции по налогам и сборам, социальному страхованию и обеспечению	24630	(203)	(295)
	списанные отложенные налоговые обязательства	24640	(2 280)	122
	списанные отложенные налоговые активы	24650	3 725	350
ПЗ п.24	Чистая прибыль (убыток)	24000	182 898	182 345
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25100		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	25200		
	Совокупный финансовый результат периода	25000	182 898	182 345
	СПРАВОЧНО			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	29000		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	29100		

Руководитель

(подпись)

Главный бухгалтер

(подпись)

Воловентя Игорь Анатольевич " 09 " 02 __ 2019 г.
(расшифровка подписи)

Физатова Анастасия Александровна
(расшифровка подписи)

Рисунок П. Б.1 – Отчет о финансовых результатах

ПРИЛОЖЕНИЕ В
ПОЛОЖЕНИЕ ОБ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ

УТВЕРЖДЕНО
решением советом директоров
ОАО «ВРК-3»
Протокол № 13 от 18.04.2012 г.
Председатель совета директоров
ОАО «ВРК-3»

А.Ю. Романов



**Учетная политика
Открытого акционерного общества
«Вагонная ремонтная компания-3»**

2012 г.

Рисунок П. В.1 – Положения учетной политики

2.11. Учет расходов

1. Формирование в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности Общества информации о расходах производится в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 и «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утвержденными приказами Минфина России от 06 мая 1999 г. № 33н и от 24 октября 2008 г. № 116н соответственно, с учетом следующих особенностей.

2. Общество признает расходы отчетного периода в зависимости от их вида, условия осуществления и характера своей деятельности расходами по обычным видам деятельности или прочими расходами.

3. Расходами по обычным видам деятельности признаются расходы, связанные с выполнением работ и оказанием услуг, изготовлением и продажей готовой продукции и полуфабрикатов собственного производства, приобретением и продажей товаров.

4. Расходы, понесенные Обществом при предоставлении за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договорам аренды, найма жилого помещения, признаются расходами по обычным видам деятельности.

Не относятся к расходам затраты по работам и услугам, приобретенным Обществом у поставщиков электроэнергии, коммунальных услуг, услуг связи и иных аналогичных работ и услуг, возмещаемые по договорам аренды, найма жилого помещения.

5. Расходы, понесенные Обществом при предоставлении за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности, а также при участии в уставных капиталах в других организациях и управлении иными финансовыми вложениями, признаются прочими расходами.

6. Для признания расходов по договору, информация о расходах по которому формируется в соответствии с ПБУ 2/2008, способом «по мере готовности» Общество определяет степень завершенности работ (услуг) по договору на отчетную дату по доле выполненного на отчетную дату объема работ (услуг) в общем объеме работ (услуг) по договору.

Если степень завершенности работ (услуг) по договору на отчетную дату по доле выполненного на отчетную дату объема работ (услуг) в общем объеме работ (услуг) по договору определить невозможно, то степень завершенности работ (услуг) по договору на отчетную дату определяется по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору.

Не связанные непосредственно с исполнением договора, информация о расходах по которому формируется в соответствии с ПБУ 2/2008, расходы Общества, понесенные при исполнении других видов договоров, учитываются как расходы по обычным видам деятельности или как прочие расходы в зависимости от принятого в учетной политике порядка их признания. Эти расходы не включаются в расходы по договору, информация о расходах по которому формируется в соответствии с ПБУ 2/2008.

Рисунок П. В.2 – Положения учетной политики

7. Общество ведет учет расходов в соответствии с Классификатором расходов Номенклатуры доходов и расходов по видам деятельности ОАО «РЖД» (Приложение № 1 к Порядку ведения раздельного учета доходов, расходов и финансовых результатов по видам деятельности, тарифным составляющим и укрупненным видам работ ОАО «РЖД», утвержденному приказом Минтранса России от 31 декабря 2010 г. № 311).

8. Расходы по обычным видам деятельности Общества формируются по следующим видам деятельности:

оказание услуг по проведению плановых (деповского и капитального, в том числе с продлением срока службы) и текущего ремонтов, технического обслуживания железнодорожного подвижного состава;

производство и ремонт узлов и деталей железнодорожного подвижного состава;

оказание услуг по предоставлению железнодорожных путей необщего пользования;

прочие виды деятельности.

9. Расходы по обычным видам деятельности признаются по местам их возникновения и в зависимости от отношения к производственному процессу делятся на непосредственно вызываемые этим процессом (производственные) и общехозяйственные (управленческие), т.е. расходы по обслуживанию производства и управлению. В свою очередь расходы, непосредственно вызванные процессом производства, подразделяются на специфические (прямые производственные) и общепроизводственные расходы.

10. Распределение между обычными видами деятельности Общества общепроизводственных и общехозяйственных (управленческих) расходов производится в соответствии с Порядком ведения раздельного учета доходов, расходов и финансовых результатов по видам деятельности, тарифным составляющим и укрупненным видам работ ОАО «РЖД».

11. По ремонту подвижного состава, научно-исследовательским и опытно-конструкторским работам, предоставлению услуг социальной сферы, прочим видам деятельности на отчетную дату (последний календарный день месяца) определяются затраты в незавершенном производстве и затраты по завершенному производству в *порядке*, предусмотренном отдельным методическим документом по учету незавершенного производства. Оценка остатков незавершенного производства производится по прямым фактическим затратам.

13. Общество ведет обособленный учет полуфабрикатов собственного производства на отдельном счете учета полуфабрикатов собственного производства. Полуфабрикатами собственного производства признаются объекты незавершенного производства, полученные на отдельных переделах,

еще не прошедшие всех установленных технологическим процессом стадий производства и подлежащие в силу этого доработке в последующих переделах.

При учете полуфабрикатов собственного производства применяется попередельный метод учета, определяющий себестоимость отдельного этапа обработки полуфабриката по прямым фактическим затратам.

14. Расходы по обычным видам деятельности, связанные со сбытом готовой продукции и товаров, признаются расходами на продажу.

Расходы на продажу делятся на коммерческие расходы по сбыту готовой продукции и на издержки обращения по сбыту товаров, приобретенных для перепродажи.

Расходы на продажу признаются в уменьшение финансового результата от обычных видов деятельности полностью в отчетном периоде их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности за исключением той части, которая относится к отгруженным готовой продукции и товарам, по которым в отчетном периоде не признана выручка.

15. Расходы, связанные с оплатой услуг кредитных организаций, понесенные Обществом и непосредственно относящиеся к исполнению договоров, информация о расходах по которым формируется в соответствии с ПБУ 2/2008, признаются расходами по обычным видам деятельности.

16. Расходы по услугам сторонних перевозчиков за перевозку работников Общества по транспортным требованиям для проезда по личным и служебным надобностям в поездах дальнего следования и пригородного сообщения этих перевозчиков признаются расходами по обычным видам деятельности.

17. Расходы по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным в пользу работников Общества, признаются расходами по обычным видам деятельности.

18. Расходы, связанные с ремонтом основных средств, в части материальных затрат подлежат уменьшению на стоимость выявленных материалов повторного использования, образовавшихся при осуществлении всех видов ремонта основных средств хозяйственным способом, либо подрядным способом с использованием давальческих материалов.

19. Прочими расходами признаются расходы отчетного периода, не являющиеся расходами по обычным видам деятельности.

Прочие расходы признаются исходя из принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности по местам их возникновения.

20. В состав прочих расходов Общества, в том числе, относятся:
расходы от участия в уставных капиталах других организаций;
расходы по содержанию законсервированных объектов;

расходы на аннулирование производственных заказов (договоров);
расходы на прекращение производства, не давшего продукции;
расходы на уплату налогов, не подлежащих включению в состав расходов по обычным видам деятельности;

расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

отрицательная разница между денежной оценкой вклада, согласованной учредителями, и балансовой стоимостью передаваемого в уставный капитал имущества с учетом восстановленного налога на добавленную стоимость;

убытки от списания ранее присужденных долгов по хищениям, по которым исполнительные документы возвращены судом в связи с несостоятельностью ответчика;

выплаты неработающим пенсионерам по коллективному договору;
средства, перечисляемые в негосударственные пенсионные фонды на уставную деятельность;

расходы, связанные с отчислением средств профсоюзным организациям на цели, определяемые коллективными договорами;

налог на добавленную стоимость, относимый за счет собственных средств Общества;

некомпенсируемые из бюджета расходы на проведение работ по мобилизационной подготовке.

21. Затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в составе расходов будущих периодов в порядке, установленном положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету.

Рисунок П. В.5 – Положения учетной политики