

ВЫБОР НОСИТЕЛЕЙ ИЗДЕРЖЕК ПРИ РАСПРЕДЕЛЕНИИ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ СТРУКТУРНЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ НЕФТЕГАЗОДОБЫЧИ

В зарубежной практике используются три способа оценки накладных расходов исходя из специфики предприятия и выбора носителей издержек. Первый метод связан с понятием нормативной стоимости и основан на оценке ожидаемого среднего уровня бизнеса, который удовлетворит средний спрос со стороны покупателей в течение 3-5 лет. Преимуществом данного метода является то, что долгосрочные расходы могут значить больше, чем краткосрочные колебания. В условиях России оценка на такой период может быть проблематичной, поэтому этот метод не нашел применения.

Метод, наиболее широко используемый на Западе, – бюджетированный годовой объем – базируется на ожидаемом уровне производства на следующий год. Преимущество его состоит в том, что легче делать прогнозы на более короткий период времени. Однако он более подвержен ежегодным колебаниям.

И, наконец, третий метод учитывает максимальную практическую мощность производства. Этот метод пока не очень распространен в России, так как мощности многих предприятий слабо загружены.

In a foreign practice three ways of an estimation of an overhead charge proceeding from specificity of the enterprise and a choice of carriers of costs are used. The first method is connected with concept of normative cost. This method is based on an estimation of an expected average level of business which will satisfy average demand from buyers within 3-5 years. Advantage of the given method is that long-term charges can mean more, than short-term fluctuations. In conditions of Russia the estimation for such period can be problematic, therefore this method has not found application.

The method most widely used in the West – budgeting of annual volume – is based on an expected level of production next year. Advantage of the given method consists that it is easier to make forecasts for shorter period of time. However it is more subject to annual fluctuations. And, at last, the third method is based on the maximal practical capacity of manufacture. This method yet very much we shall apply in Russia as capacities of many enterprises are poorly loaded.

Методический подход с применением носителя издержек заключается в выявлении причин, непосредственно воздействующих на уровень накладных расходов: это влияние может быть положительным или отрицательным. При этом носитель издержек является элементом затрат, определяющим в определенной степени объем накладных расходов. В результате изменение носителя издержек обязательно приводит к изменению затрат в целом.

Информация о носителях издержек по всей технологической цепочке добычи неф-

ти и газа необходима для принятия эффективных решений. Управление носителями издержек позволяет предприятиям нефтегазодобычи принимать более целесообразные оперативные решения.

Важнейшим моментом технологии управления накладными расходами является выявление центров издержек для правильного распределения затрат и выбор базы распределения затрат. В соответствии с зарубежной методологией, было проведено распределение накладных расходов по центрам издержек на шахте. В качестве центров из-

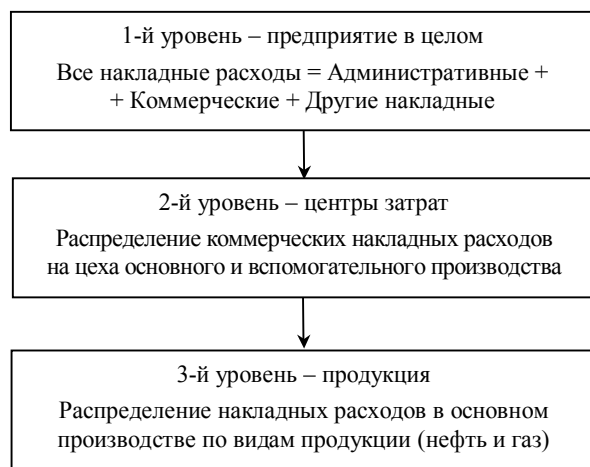


Рис.1. Технология распределения накладных расходов по центрам издержек предприятия

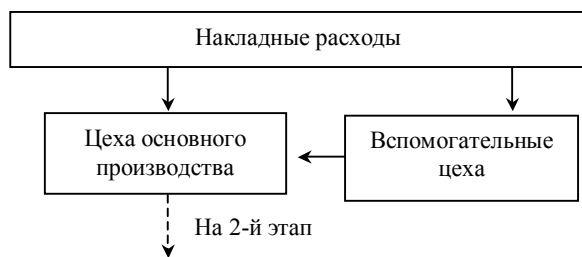


Рис.2. Первый этап распределения накладных расходов

держек выбраны цеха основного и вспомогательного производства нефтегазодобывающего предприятия (рис.1).

Распределение накладных расходов осуществляется в два этапа. В соответствии с технологией распределения накладных расходов все издержки были отнесены на производственные центры затрат. Процесс отнесения издержек состоит из двух шагов (рис.2).

На первом шаге все накладные расходы относятся на производственные и вспомогательные бизнес-единицы. На втором шаге все расходы вспомогательных бизнес-единиц относятся только на основные производственные бизнес-единицы.

Этого можно достичь на основе следующих носителей издержек:

- требования на получение материалов (услуг);

- стоимости полученных производственным цехом материалов;

- человекочасов, потраченных на обслуживание производственной бизнес-единицы.

Основные базы распределения затрат, используемые в зарубежной практике следующие:

| База распределения | Особенности |
|------------------------------|--|
| Оплата труда | Применима при высокой трудоемкости процессов, а также малой доле накладных расходов в общих издержках и узким ассортименте продукции Не применима при малой доле трудозатрат (10 %) и при высокой доле накладных расходов |
| Амортизация (основные фонды) | Используется в капиталоемких отраслях Приемлема для некоторых видов накладных расходов, которые связаны с производственными объектами Не применяется в некапиталоемких отраслях и для тех накладных расходов, которые зависят от численности персонала |
| Выручка | Используется, потому что улучшает только лучшую продукцию Не дает представления о формировании издержек Снижает стимул к росту сбыта |
| Электроэнергия | Применяется только в том случае, когда другие базы, связанные с производственными процессами (из-за избытка кадров в некоторых подразделениях, использования для производства продукции множества разных станков) оказались непригодными. В этом случае это единственный способ оценки используемых ресурсов |

Как показал опыт, обычная в России практика распределения накладных расходов пропорционально оплате труда вносит значительные искажения в оценку затрат на производственную продукцию. Использование выручки как базы распределения накладных расходов часто ущемляет продукцию с высокой стоимостью закупаемых компонентов. Наиболее приемлемой базой для распределения накладных расходов российских предприятий часто является соче-

тание затрат на оборудование и оплату труда производственных рабочих.

Распределение накладных расходов по базам следующее:

| | |
|--------------------|---------------------------|
| База распределения | Статья накладных расходов |
| Число работников | Зарплата администрации |
| | Водоснабжение |
| | Социальные активы |
| Площадь | Отопление |
| | Электроэнергия |
| | Водоснабжение |
| Прямые издержки | Сбыт и маркетинг |
| | Выплата процентов |
| | Штрафы и пени |

После того, как все накладные расходы распределены между центрами затрат (бизнес-единицами), указанные затраты необходимо отнести к конкретным видам продукции. Существуют разные методы отнесения издержек, использующие следующие показатели затрат:

- время работы производственного персонала в машиночасах;
- зарплату производственного персонала;
- количество произведенной продукции;
- расход основных материалов;
- прямые затраты.

Рассмотрим эти методы.

1. Метод, учитывающий время работы персонала, является одним из наилучших методов выделения накладных расходов, так как он учитывает время, проведенное тем или иным видом продукции в цехе. Ставка накладных расходов по работе производственного персонала $K_{пер} = H_p / B_p$, где H_p – накладные расходы, тыс.руб; B_p – время работы производственного персонала, ч.

2. Метод распределения на базе зарплаты производственного персонала наиболее распространен на российских предприятиях. Его основным недостатком считается то, что труд может быть не очень существенным фактором, ведущим к увеличению стоимости. Ставка накладных расходов по заработной плате промышленно производственного персонала

$$K_{з.п} = H_p / Z_{ппп},$$

где $Z_{ппп}$ – зарплата производственного персонала.

3. Метод распределения накладных расходов, основанный на количестве произведенной продукции, подходит в том случае, когда в бизнес-единице производится продукция только одного наименования. Ставка накладных расходов по объему произведенной продукции

$$K_{пр} = H_p / O_{пр},$$

где $O_{пр}$ – произведенная продукция в натуральных измерителях.

Основным недостатком данного метода является то, что продукция, обрабатываемая в бизнес-единице, должна быть практически идентичной, что редко бывает на практике.

4. Метод распределения накладных расходов пропорционально стоимости сырья аналогичен методу распределения накладных расходов на основании времени работы производственного персонала. Ставка накладных расходов по прямым затратам

$$K_{ОМ} = H_p / ОМ,$$

где $ОМ$ – прямые материальные затраты, тыс.руб.

Основным недостатком данного метода является то, что цены на различные материалы могут сильно отличаться друг от друга, и они могут не совпадать с ресурсами, затраченными на какой-либо вид продукции.

5. Метод распределения на основании прямых затрат представляет собой сочетание методов 2 и 4. Прямые затраты являются суммой оплаты производственного персонала и стоимости основных материалов. Ставка накладных расходов на основании прямых затрат

$$K_{п.з} = H_p / ПЗ,$$

где $ПЗ$ – прямые затраты, тыс.руб.

Этот метод имеет тот же недостаток, что и методы 2 и 4.

По фактическим ставкам накладных расходов руководство предприятия может точно оценить стоимостную конкурентность своей продукции. Однако при использовании фактических ставок накладных расходов возникают две серьезные проблемы. Первая связана со сроками получения ин-

формации. Во-первых, получение информации о фактических ставках накладных расходов не совпадает по времени с производственным процессом и реализацией, и, как правило, происходит в конце отчетного периода, во-вторых, информация часто нужна руководству предприятия заранее.

Вторая проблема связана с колебаниями в объемах производственной продукции. Многие статьи накладных расходов остаются постоянными, в то время как объем произведенной продукции может колебаться от

месяца к месяцу. Кроме того, при установлении цены на продукцию расходы на нее постоянно изменяются.

Для решения данных проблем можно использовать оценочные ставки накладных расходов. Указанные ставки могут основываться на планируемых объемах производства и продаж, должны регулярно сверяться с фактическими ставками накладных расходов и корректироваться для отражения реального положения дел.