

УЧЕТ ПРЯМЫХ ЗАТРАТ НА РЕМОНТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Лариков В.Ю., к.э.н., ассистент кафедры «Контроль и аудит»
Восточноукраинский национальный университет имени Владимира Даля

В статье рассматривается организация учета прямых затрат на ремонт основных средств в условиях применения позаказно-нормативного метода, их документальное оформление, а также предложено среди калькуляционных статей затрат выделять статью «Возвратные отходы» с подразделениями ее на две составляющие: детали, пригодные для последующего использования и другие возвратные отходы.

Organization of account of direct expenses on repair of basic facilities in the conditions of application of order-normative method, their documentary registration, is examined in the article, and also it is suggested among the calculation reasons of expenses to select by a reason «Recurrent wastes» with subdivisions of her on two constituents: details suitable for the subsequent use and other recurrent wastes.

Для современного экономического развития Украины необходима разработка концептуально новых подходов не только к управлению затратами, но и к их учету и контролю. В частности, требуются дальнейшее развитие ряда аспектов нормативного учета затрат для чего необходимо упорядочение нормативного хозяйства, организационных процедур нормативного учета, разработка модели нормативного учета затрат с использованием прикладных программ. Для решения указанных проблем, в первую очередь, необходимо сконцентрировать внимание на упорядочении норм и нормативов хозяйства – обязательного элемента нормативного учета затрат.

Методическими рекомендациями по формированию себестоимости (работ, услуг) утвержденными Приказом Госкомпромполитики Украины от 2.02.2001 г. №47 подробно представлены вопросы калькулирования себестоимости [2]. Однако со вступлением в силу П(С)БУ 16 «Расходы» [1] назрела необходимость изменения традиционных методов калькулирования себестоимости. Изучение теоретических и практических вопросов учета и контроля затрат показало, что несмотря на значительное внимание ученых-экономистов к данной проблеме в настоящее время в зарубежной и отечественной литературе нет комплексных исследований, отражающих специфику сферы ремонтного производства. Кроме того, нормирование затрат является сложным видом работ экономистов и бухгалтеров предприятия.

Проведенный на машиностроительных предприятиях Луганской области анализ расходов в сфере ремонтного производства показал, что для рациональной организации учета прямых расходов необходимо упорядочение нормативного обеспечения учета расходов на ремонтные услуги на основании комплексного подхода. Структуризация нормативного обеспечения ремонтного производства представлена в виде четырех блоков (рис 1.).

Блок 1 предусматривает формирование нормативно-справочной базы, которая объединяет: производственную программу на выполнение ремонтных работ, конструкторско-технологическую и техническую документацию по видам ремонта.

При формировании нормативно-справочной базы необходимо руководствоваться следующими принципами:

- обеспечение связи между организационно-техническими процессами и учетом расходов на ремонт;
- составление нормативной калькуляции на основе обоснованных норм;
- разработка единой системы изменений норм и нормативов;
- создание комплексной системы учета затрат, связанной с изменением норм и отклонениями от них.

Составление нормативной калькуляции на ремонтируемый объект на основе прогрессивных норм и нормативов требует разработки норм на каждый вид ремонтных работ, что предусмотрено блоками 2, 3. В частности, в блоке 2 отображена необходимость разработки обоснованных подетально-пооперационных норм расходов на материалы и прямых расходов на оплату труда. На основе этого разрабатываются поузловые нормы расходов (блок 3) и нормы расходов на выполнение ремонтного заказа. Блок 4 предусматривает определение фактических расходов на ремонтный заказ, где отражаются прямые материальные расходы, расходы на оплату труда, прочие прямые расходы (топливо, услуги сторонних организаций) и накладные расходы с учетом уже возможных отклонений.

Учет затрат по нормативной себестоимости по мнению Чиж В.И. представляет собой шаг вперед в сравнении с учетом фактической себестоимости, так как позволяет оценить не только, какими были затраты, но и какими они должны быть [4, с. 180]. Система использования норм обеспечивается авто-

матизацией расчетов, связанных с формированием нормативно-справочной информации, которая объединяет: конструкторско-технологическую документацию, нормы расхода материалов и запасных частей на замену оборудования, нормы трудовых расходов.

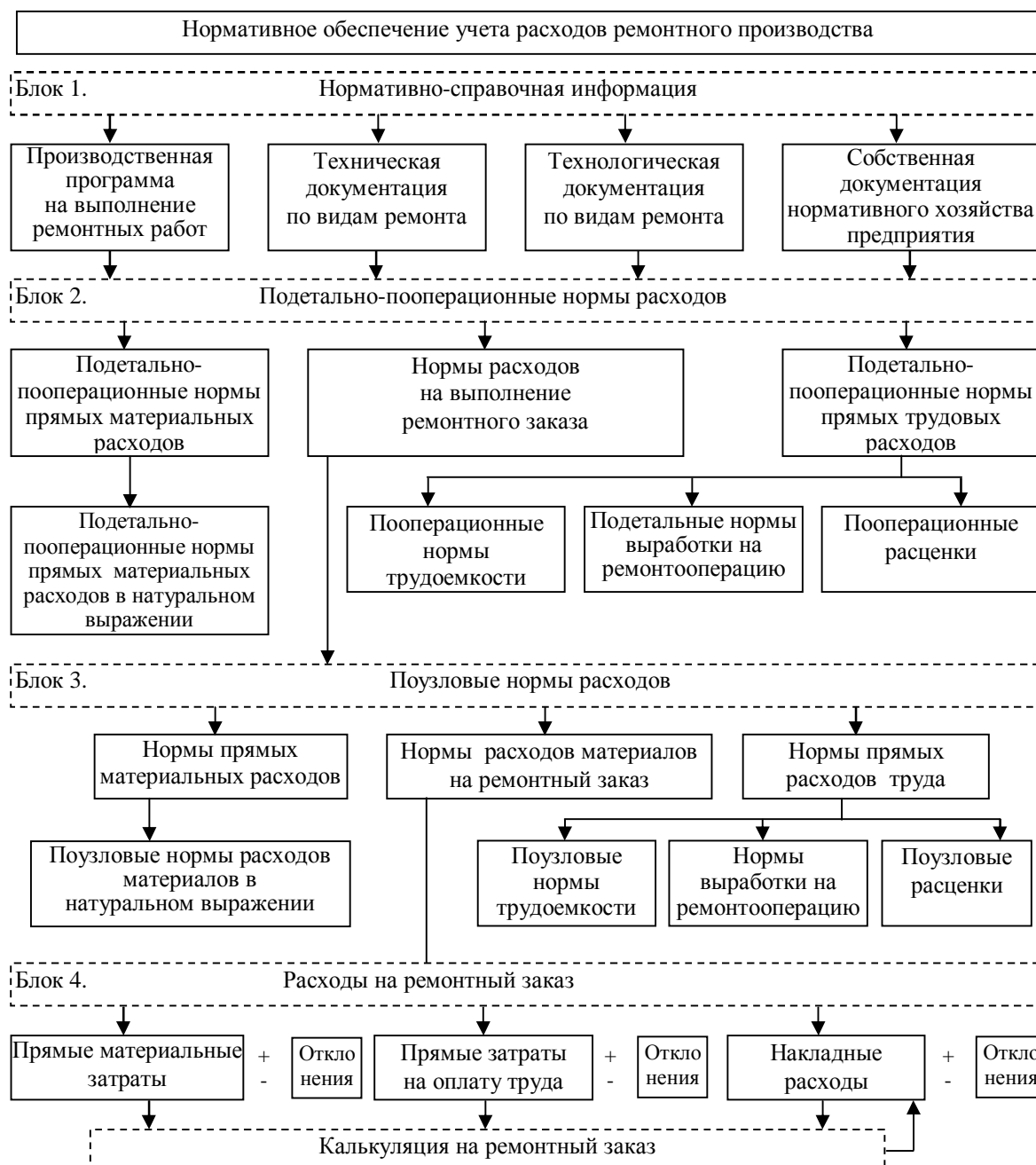


Рис. 1. Структурно-логическая схема формирования нормативного обеспечения ремонтного производства

Внедрение самостоятельной подсистемы управления затратами ремонтного производства, предполагает упорядочение документооборота, предназначенного для формирования нормативной базы по видам ремонтных работ. Такие документы должны разрабатываться на основе единых методик нормирования, содержать минимальное, но достаточное для решения задач управления количество реквизитов, быть пригодным для комплексной обработки данных.

Следует подчеркнуть, что нормативные документы технической подготовки нормативного производства предприятия разрабатываются самостоятельно. Для разработки технологического процесса и норм затрат по видам ремонта, выработке и распределению энергии, перемещению деталей и запасных частей применяются множество документов: материальная карта, дефектная ведомость, детальная карта, смета затрат, технологическая карта. Основным их недостатком является большое количество строк. Также используются специализированные нетиповые формы, что вызывает трудности при их обработке.

Применение на практике таких документов, как планово-учетная и учетно-технологическая карты, сводная технологическая карта, не дают желаемых результатов. Составление сводной технологической карты связано с предварительной подготовкой нормативных ведомостей, в которых также содержатся данные о нормах расхода материалов и заработной платы, то есть имеет место дублирование информации. В учетно-технологической карте отсутствуют реквизиты для учета фактического расхода деталей и отклонений от норм. В планово-учетной карте приводятся только общие нормы затрат в денежном выражении без указания наименований, сортов и количества необходимых материалов, перечня технологических операций, норм времени и расценок заработной платы по каждой из них. В дефектной ведомости отсутствуют реквизиты, необходимые для учета отклонений от норм по причинам и виновникам. Кроме того, указанные документы (особенно материальная их специфика), недостаточно приспособлены для компьютерной обработки данных.

Для преодоления указанных недостатков целесообразно в централизованном порядке унифицировать перечень первичной документации и максимально применять где это возможно многострочные документы. Использование компьютерных технологий формирования и обработки информации позволяет перейти на новые формы организации документооборота, учитывающего специфику формирования затрат в сфере ремонтного производства. Приоритет отдается комбинированным документам (лимитная карточка-отчет, ведомость учета затрат на выполнение ремонтного заказа и др.), которые приспособлены к оформлению и обработке в автоматизированном режиме, что дает возможность уменьшить документопоток не менее чем на 30% за счет их сокращения. Обобщение данных по этим документам обеспечивает информацией об отпуске и расходованию материалов в ремонтно-механическом цехе. Дефектная ведомость объединяет в себе данные о технологическом процессе, нормах расхода деталей и запасных частей, полуфабрикатов, топлива, энергии и заработной платы на выполнение конкретного ремонтного заказа. В предложенных документах предусмотрены необходимые реквизиты для отражения материальных затрат по нормам и фактически, а также расшифровки отклонений от норм по причинам и виновникам. В бланках заказа совмещены данные об отпуске материалов по лимиту и его перерасходе.

В последнее время назрела необходимость в пересмотре существующих нормативов с учетом изменений, происшедших в организации и технологии ремонтных работ. Целесообразно возвратиться к созданию системы планово-предупредительных ремонтов (ППР) для специализированных предприятий тех отраслей промышленности, где такие системы отсутствуют. Они позволят точнее нормировать затраты на текущий ремонт, создадут необходимые предпосылки для более обоснованного использования этих нормативов при нормировании затрат на текущий ремонт и капитальный, где ремонтные расходы невелики.

В условиях ремонтного производства, целесообразно применять позаказно-нормативный метод («заказ на ремонт – нормативные затраты»), который должен основываться на текущих нормах расхода деталей и запасных частей, заработной платы и других затратах на ремонтный заказ. Между тем инструктивными материалами определено, что затраты планируются на основе калькуляции себестоимости отработанных нормо-часов или калькуляции себестоимости ремонтных работ на единицу ремонтной сложности оборудования.

Необходимо подчеркнуть, что исчисление себестоимости единицы ремонтной сложности на планируемый период по холдингу, предприятию или их подразделениям довольно трудоемко, поскольку номенклатура объектов основных средств, подлежащих ремонту и обслуживанию, сравнительно большая, а общее количество единиц ремонтной сложности на крупных предприятиях превышает 100 тысяч. Кроме того, данный способ недостаточно точен, так как каждый ремонтируемый или модернизируемый объект требует замены определенных деталей, узлов и агрегатов, которые существенно различаются по стоимости и затратам труда на их восстановление. Поэтому весьма важно точнее определять затраты на капитальный ремонт и модернизацию по каждому объекту. Этого можно достигнуть лишь при нормировании и учете производственных расходов на ремонтные работы в разрезе объектов.

По указанным причинам нормативы системы ППР целесообразно применять для укрупненных расчетов потребности в материальных и трудовых ресурсах при составлении перспективных и годовых планов капитального ремонта. Нормирование текущих расходов на капитальный ремонт и модернизацию основных средств целесообразно осуществлять методом прямого расчета по каждому ремонтируемому объекту, что значительно повысит точность норм и будет способствовать экономии затрат.

Расходы на текущий ремонт и обслуживание основных средств более постоянны, чем расходы на капитальный ремонт. Поэтому они могут нормироваться не на каждый ремонтный заказ, а на группу однородных объектов путем установления лимита расходов цехам и другим подразделениям, выполняющим ремонтные работы. В связи с этим, представляется возможным использовать при нормирова-

нии затрат на текущий ремонт нормативы времени и расхода материалов, предусмотренные единой системой ППР, с применением в необходимых случаях поправочных коэффициентов исходя из конкретных особенностей работы специализированного предприятия или ремонтного участка.

При подготовке указанных нормативов следует установить нормативы трудоемкости и расхода материалов на ремонт не только на единицу ремонтной сложности, как это имеет место в настоящее время, но и на тысячу часов эксплуатационной подготовки оборудования соответствующего вида.

Достаточно важным вопросом при организации учета расхода материалов является установление перечня калькуляционных статей материальных расходов исходя из особенностей технологии и организации ремонтного производства. Одной из особенностей ремонта является то, что при разборке объекта получается достаточно большое количество деталей, которые после дополнительной обработки могут быть пригодны для последующего использования. При этом возникают возвратные отходы. С этой целью считаем целесообразным среди калькуляционных статей затрат выделять соответствующую статью, которая уменьшает себестоимость ремонтных работ. Ввиду достаточно большого удельного веса таких деталей в стоимости возвратных отходов (25%-30%), целесообразно указывать в калькуляции стоимость пригодных деталей отдельной статьёй. Оценка пригодных деталей следует осуществлять по цене возможного использования с учетом их износа. Таким образом, статья "Возвратные отходы" будет состоять из двух частей: 1. Детали, пригодные для последующего использования; 2. Другие возвратные отходы. Разделение этих статей позволит осуществлять оперативный количественный и стоимостной контроль за пригодными для использования деталями.

Кроме материальных расходов, существенное влияние на себестоимость ремонтных работ имеют прямые расходы на оплату труда. Согласно результатам проведенного анализа структуры себестоимости отремонтированных объектов на предприятиях Луганской области, удельный вес заработной платы (основной и дополнительной) в производственной себестоимости ремонтных услуг колеблется в пределах от 5% до 49%. Такие резкие колебания удельного веса заработной платы можно объяснить разной трудоемкостью ремонтных работ, что в свою очередь предопределяется видами ремонта и возрастным составом оборудования.

Расходы на оплату труда ремонтных работников являются одним из важнейших факторов влияния на уровень производительности труда ремонтных работ, качества продукции, ускорения научно-технического прогресса, повышения эффективности ремонтного производства, укрепления дисциплины труда. Рационально разработанная система оплаты труда ремонтных работ должна обеспечить и учесть следующее:

- непосредственную связь между качеством труда и величиной заработной платы рабочих-ремонтников;
- стимулирование труда за бесперебойную работу оборудования;
- применение коллективных форм организации труда;
- стимулирование выполнения работ меньшей численностью рабочих;
- заинтересованность рабочих в привлечении дополнительных резервов предприятия для внедрения новых достижений и разработок.

Как свидетельствует практический опыт работы промышленных предприятий Луганской области, при осуществлении ремонтных работ возможно применение всех известных форм и систем оплаты труда, которые действуют в промышленности. Применение каждой из них обуславливаются особенностями технологии и организации основного производства и ремонтного хозяйства.

Предприятия вправе самостоятельно выбирать форму оплаты труда: сдельную, повременную или комбинированную. Кроме того, самостоятельно определяют показатели и условия премирования работников. Что касается ремонтного производства, то на исследуемых предприятиях для рабочих существуют следующие формы оплаты труда:

- сдельная при выполнении слесарных работ;
- повременная при выполнении станочных работ.

Следует заметить, что применение сдельной формы оплаты труда имеет недостаток, который заключается в том, что стимулирует рабочих только к повышению объемов выполненных работ, но не к повышению их качества. Поэтому для указанных выше категорий работников целесообразно применять сдельно-премиальную и сдельно-прогрессивную системы оплаты труда, которые будут стимулировать быстрое и качественное выполнение ремонтных работ, а также учитывать профилактические работы до остановки и сдачи оборудования в ремонт.

Одной из основных предпосылок применения сдельной формы оплаты труда является разработка и применение прогрессивных и технически обоснованных норм выработки. В большинстве случаев для нормирования расходов на оплату труда при капитальном ремонте применяются данные сведений дефектных ведомостей. Кроме того, берутся во внимание максимальные нормативы труда системы

ППР на единицу ремонтной сложности оборудования. Здесь следует заметить, что для достижения максимальной точности норм необходимо осуществлять их коррекцию с учетом достигнутого предприятием уровня производительности труда.

Для предприятий, которые имеют в своей структуре отдельный подраздел для выполнения ремонтных работ наиболее целесообразной следует считать повременно-премиальную систему оплаты труда с нормируемым заданием (за исключением слесарных работ). Предпосылками для ее применения могут быть:

- планирование трудоемкости ремонтных работ на основе годовых планов-графиков ремонта и обслуживания оборудования;
- применение бригадной формы организации труда с созданием комплексных бригад, в состав которых могут включаться электромонтеры, станочники, слесари-ремонтники, электро- и газосварщики и другие рабочие, которые выполняют все необходимые виды работ по ремонту и обслуживанию оборудования и других необоротных активов, имеющихся на предприятии.

Важно отметить, что бригадная организация труда имеет также и преимущества при осуществлении контроля за центрами ответственности, поскольку предусматривает коллективную материальную ответственность в конечных результатах труда. Имея определенную самостоятельность в своей деятельности и работая на условиях самокупаемости, еще больше усиливается заинтересованность работников в повышении производительности труда и качестве выполняемых работ.

Формы первичных документов (рапорт, маршрутный лист, наряд и др.), которые служат основанием для начисления расходов на оплату труда, в значительной мере зависят от организации труда и особенностей ремонтного производства. Расходы на оплату труда рабочих, которые работают по сдельной форме оплаты труда зависят от видов работ, которые они выполняют.

Для учета расходов на оплату труда рабочих, которые работают повременно, применяются нормируемые задания, где указывается норма времени на выполнение операций в разрезе всех видов ремонтов, а также расценка, плановая стоимость работ и их фактическое выполнение за отработанное количество часов. Для фиксации отклонений от норм используют так называемые сигнальные наряды на выполнение дополнительных работ, в которых делают отметку о том, что дополнительные работы не предусматривались заранее. Здесь также необходимо фиксировать причины и виновников в возникновении потребности в дополнительных работах.

В целом следует заметить, что применяемые на предприятиях формы первичных документов по учету расходов на оплату труда не отвечают потребностям ведения учета с использованием нормативного метода.

Таким образом, на основании вышеизложенного, можно сделать вывод, что изменение порядка нормирования позволит значительно снизить трудоемкость при определении прямых затрат, усилит контроль за ними и обеспечит достоверность калькулирования себестоимости ремонтного заказа. Дальнейшее развитие методических основ формирования нормативной базы потребует разработки вопросов по повышению эффективности контроля за использованием нормативов в сфере ремонтного производства.

ЛИТЕРАТУРА

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 «Расходы» от 31.12.99 г. №318, с методическими изменениями и дополнениями от 19.01.2000 г. № 27/4248.
2. Методические рекомендации по формированию себестоимости продукции (работ, услуг) в промышленности разработаны в соответствии с постановлением Кабинета Министров Украины от 28 октября 1998 г. №1706 «Об утверждении Программы реформирования системы бухгалтерского учета с применением международных стандартов» и Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине».
3. Котляров Г.Д. Управление затратами. – СПб.: Питер, 2001. – 160 с.
4. Чиж В.І. Методологія облікових процедур в управлінні витратами. – Луганськ: вид-во СНУ ім. В.Даля, 2004. – 296 с.