
ФИНАНСЫ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ

УДК 657.1: 338.5

ПРОЦЕСС ФОРМИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ УСЛУГ СУБЪЕКТОВ ЖИЛИЩНО-КОММУНАЛЬНОГО ХОЗЯЙСТВА С ПОЗИЦИЙ КОСВЕННЫХ ЗАТРАТ

С.А. Городкова

Забайкальский институт предпринимательства –
филиал Сибирского университета потребительской кооперации
E-mail: gorsa77@mail.ru

Е.А. Кибирева

Забайкальский государственный университет
E-mail: e.a_kibireva@mail.ru

В связи со спецификой деятельности субъектов жилищно-коммунального хозяйства наиболее актуальной представляется проблема полноты и целесообразности включения косвенных затрат в себестоимость оказываемых видов услуг. В статье показан инструментарий распределения косвенных (накладных) затрат, ориентированный на объективность затратной оценки технологического процесса и правомочности отнесения на конкретный вид предоставляемых услуг.

Ключевые слова: затраты, косвенные затраты, себестоимость, ставки распределения косвенных затрат, услуги водоснабжения и водоотведения.

FORMATION OF COST SUBJECTS OF HOUSING AND COMMUNAL SERVICES FROM THE POINT INDIRECT COSTS

S.A. Gorodkova

Siberian University of Consumer Cooperation –
Transbaikal Entrepreneurship Institute
E-mail: gorsa77@mail.ru

E.A. Kibireva

Transbaikal State University
E-mail: e.a_kibireva@mail.ru

In connection with specifics of activity of subjects of housing and communal services of the most actual the problem of completeness and expediency of inclusion of indirect expenses in prime cost of the rendered types of service is represented. The tools of distri-

bution of indirect (laid on) expenses focused on objectivity of an expensive assessment of technological process and competency of reference on a concrete type of the provided services are shown in article.

Key words: expenses, indirect expenses, prime cost, rates of distribution of indirect expenses, services of water supply and water disposal.

Последние изменения во внешней среде субъектов жилищно-коммунального хозяйства требуют от управленческого персонала значительных усилий по получению полной и достоверной информации об издержках на всех этапах осуществления как хозяйственно-финансовой, так и организационной деятельности. Управлять процессами снабжения, производства и реализации в современных условиях, не зная точно, как в его ходе расходуются разнообразные ресурсы в текущей и долгосрочной перспективе, невозможно. В связи с чем планирование, учет, анализ и контроль стали рассматриваться в совокупном взаимодействии целевой тактической и стратегической направленности на финансовые результаты организаций [1].

Традиционно для российской практики учета затрат значимым элементом является калькуляция. Система калькуляции себестоимости аккумулирует затраты, предоставляя возможность менеджерам решать поставленные перед ними задачи в областях не только планирования, учета, анализа и контроля, но и управления затратами. Общеизвестно, что основными элементами, формирующими концепцию системы калькулирования себестоимости, являются: понятие себестоимости и калькуляции, объект калькулирования, прямые затраты на объект калькулирования, косвенные затраты на объект калькулирования, виды группировки затрат, база распределения затрат, методы учета затрат, способы калькулирования, виды себестоимости [2].

Следует отметить, что по мере развития технологий, внедрения новых форм работы и разработки более интеллектуальных продуктов доля косвенных издержек значительно растет – это одно из важнейших условий развития современного бизнеса. Возникновение таких видов деятельности, где почти все затраты можно отнести к накладным, привело к некорректному исчислению себестоимости. Таким образом, усиливается важность разработки приемлемых подходов к их распределению на единицы продукции (работ, услуг) и контролю за правильностью включения в себестоимость [3].

В данной статье поставлена задача разработки инструментария распределения косвенных (накладных) затрат с учетом специфики деятельности субъектов жилищно-коммунального хозяйства. Своевременный и полный учет косвенных затрат при определении себестоимости услуг по водоснабжению и водоотведению организациями жилищно-коммунального хозяйства представляется необходимым по следующим причинам:

– во-первых, для определения полной себестоимости услуг по водоснабжению и водоотведению традиционно распределяют косвенные затраты, понесенные за период, между себестоимостью оказанных услуг и затратами на производство этих услуг, т.е. затратами на подъем и транспортировку воды, при этом не определяются затраты на конкретный объект (водоснабжение или водоотведение), а разграничиваются лишь для определения уровня прибыли по организации в целом;

– во-вторых, учетные процедуры, формирующие себестоимость услуг, и их уровень «точности», принятые в финансовом учете, оказываются недостаточными, поскольку для обеспечения управленческого персонала организации всех уровней информацией, необходимой для принятия управленческих решений, не позволяют определять доходность оказываемых услуг по водоотведению и водоснабжению в разрезе юридических и физических лиц.

По нашему мнению, необходимость учета в себестоимости услуг по водоснабжению и водоотведению доли косвенных затрат делает себестоимость вариативным показателем при подходах к ее формированию различными способами, так как прямые затраты на объект калькулирования (m^3) легко определяется по данным финансового учета, величина же косвенных затрат характеризует оказание услуг в целом по субъекту хозяйствования в зависимости от особенности технологического процесса [4].

В связи с этим появились предпосылки для разработки отличных от традиционных систем распределения косвенных затрат субъектов жилищно-коммунального хозяйства:

- по основным центрам затрат, характеризующим процессы подъема и транспортировки воды по участкам;
- по основным и вспомогательным центрам затрат, характеризующим функционирование отделов технического обслуживания и материального снабжения;
- по услугам водоснабжения и водоотведения;
- по видам потребителей, представленных юридическими и физическими лицами.

Внедрение в практику деятельности субъектов хозяйствования жилищно-коммунального хозяйства вышеуказанных направлений распределения косвенных затрат требует разработки таких баз (ставок) распределения, с которыми можно установить причинно-следственную связь между понесенными косвенными затратами и определенными услугами.

Анализ учетной политики субъектов жилищно-коммунального хозяйства, оказывающих услуги водоснабжения и водоотведения, позволил не только выделить виды косвенных затрат, счета, на которых ведется их учет, а также порядок распределения между видами оказываемых услуг, но и оценить существующую методику распределения косвенных (накладных) затрат (см. рисунок).



Порядок учета и распределения косвенных затрат субъектами жилищно-коммунального хозяйства

Методика распределения косвенных затрат на примере ОАО «Водоканал-Чита»

Уровни распределения	Виды косвенных затрат	Предлагаемый счет для учета косвенных затрат	Базы распределения
<i>Первый</i> (по основным центрам затрат, характеризующим процессы подъема и транспортировки воды по участкам)	Затраты на текущий ремонт производственного оборудования	25/11 «Общепроизводственные расходы» субсчет 11 «Затраты на текущий ремонт производственного оборудования»	Пропорционально количеству произведенных за отчетный период ремонтов
	Затраты на техническое обслуживание производственного оборудования	25/12 «Общепроизводственные расходы» субсчет 12 «Затраты на техническое обслуживание производственного оборудования»	Пропорционально количеству чел./ч по техническому обслуживанию за отчетный период ремонтов
	Затраты на аварийно-восстановительные работы	25/13 «Общепроизводственные расходы» субсчет 13 «Затраты на аварийно-восстановительные работы»	Пропорционально количеству чел./ч по устранению аварийных ситуаций и восстановлению нормального функционирования
	Затраты на капитальный ремонт (общексплуатационные расходы)	25/14 «Общепроизводственные расходы» субсчет 14 «Затраты на капитальный ремонт»	Пропорционально количеству кубических метров по подъему и транспортировке воды за отчетный период
<i>Второй</i> (по основным и вспомогательным центрам затрат, характеризующим функционирование отделов технического обслуживания и материального снабжения)	Содержание и эксплуатация производственных транспортных средств (амортизация основных средств производственного назначения)	23/11 «Вспомогательные производства» субсчет 11 «Содержание и эксплуатация производственных транспортных средств»	Пропорционально пробегу транспортных средств по путевым листам
<i>Третий</i> (по услугам водоснабжения и водоотведения)	Затраты на содержание производственно-технического отдела	23/12 «Вспомогательные производства» субсчет 12 «Затраты на содержание производственно-технического отдела»	Пропорционально количеству обслуживаемых и заключенных договоров по видам услуг: водоотведению и водоснабжению за отчетный период
	Затраты на содержание отдела материального снабжения	23/13 «Вспомогательные производства» субсчет 13 «Затраты на содержание отдела материального снабжения»	Пропорционально стоимости приобретенных ТМЦ по видам оказываемых услуг за отчетный период
<i>Четвертый</i> (по видам потребителей, представленных юридическими и физическими лицами)	Общехозяйственные расходы	26 «Общехозяйственные расходы»	Пропорционально количеству потребленных ресурсов в кубических метрах за отчетный период

На наш взгляд, такое распределение косвенных затрат между услугами водоснабжения и водоотведения не отражает в полной мере правильность и полноту формирования их себестоимости, так как базы распределения не учитывают специфики технологического процесса и не имеют прямой связи с видами услуг – водоснабжения и водоотведения.

Авторами предложена методика четырехуровневого распределения косвенных затрат для субъекта хозяйствования жилищно-коммунального хозяйства (см. таблицу).

Предложенная методика имеет сходство с традиционным способом только в наличии ступеней в распределении затрат. В целом можно выделить следующие положительные отличия:

– представленный выбор баз распределения обоснован особенностями технологического процесса оказания услуг водоснабжения и водоотведения и позволяет соотнести косвенные (накладные) расходы и виды оказываемых услуг;

– группировка косвенных затрат по местам возникновения и потребления производственных ресурсов позволяет контролировать и оценивать величину косвенных затрат на каждом этапе технологического процесса. Это направление контроля для субъектов жилищно-коммунального хозяйства имеет большое значение, поскольку весь производственный процесс состоит из последовательно сменяющих друг друга технологических операций. Следовательно, целесообразнее, на наш взгляд, контролировать косвенные затраты в местах возникновения и потребления ресурсов, т.е. на отдельных этапах технологического процесса, нежели в структурных подразделениях хозяйствующего субъекта;

– информация, собранная о величине косвенных затрат в разрезе вспомогательных структурных подразделений и отделов, имеет определяющее значение для субъекта жилищно-коммунального хозяйства в целом, поскольку без учета данных затрат себестоимость услуг по водоотведению и водоснабжению не будет полной.

Предложенный авторами технологически-ориентированный подход к формированию себестоимости услуг водоснабжения и водоотведения, оказываемых субъектами жилищно-коммунального хозяйства, способствует реализации целевой ориентации учетных ресурсов на обеспечение всех пользователей необходимой информацией для принятия своевременных управленческих решений.

Литература

1. *Апчерч А.* Управленческий учет: принципы и практика: учебник / под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2002. 952 с.
2. *Городкова С.А.* Сущностное содержание экономической категории «затраты»: монография. Чита: ЗИП Сиб УПК, 2010. 163 с.
3. *Кибирева Е.А.* Методы и инструменты внутреннего контроля затрат // Управленческий учет. 2008. № 8. С. 87–96.
4. Методика планирования, учета и калькулирования себестоимости услуг жилищно-коммунального хозяйства, утв. Постановлением Госстроя России от 23.02.1999. № 9.

Bibliography

1. *Apcherch A.* Upravlencheskij uchet: principy i praktika: uchebnik / pod red. Ja.V. Sokolova. M.: Finansy i statistika, 2002. 952 p.
2. *Gorodkova S.A.* Sushhnostnoe sodержanie jekonomicheskoy kategorii «zatraty»: monografija. Chita: ZIP Sib UPK, 2010. 163 p.
3. *Kibireva E.A.* Metody i instrumenty vnutrennego kontrolja zatrat // Upravlencheskij uchet. 2008. № 8. P. 87–96.
4. Metodika planirovanija, ucheta i kal'kulirovanija sebestoimosti uslug zhilishhno-kommunal'nogo hozjajstva, utv. Postanovleniem Gosstroja Rossii ot 23.02.1999. № 9.