

ФОРМИРОВАНИЕ ПРОЦЕССА ПРИНЯТИЯ РЕШЕНИЯ ОБ ОРГАНИЗАЦИИ ВЫПОЛНЕНИЯ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ РАБОТ

Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н., Софьин А.А.

Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского», Нижний Новгород, Россия (603022, Нижний Новгород, проспект Гагарина, 23), e-mail: alsofyin@yandex.ru

Современная практика структурирования информационных массивов о суммах затрат организаций невозможна без внедрения гармонизированного управленческого инструментария, позволяющего обеспечить аналитичность учетных данных и их релевантность разработке стратегий управления параметрами деятельности экономических субъектов. Принятие управленческого решения в экономической деятельности организации должно опираться на обоснованные ожидания экономической выгоды. Данный постулат актуален, в том числе для подразделений вертикально интегрированных компаний при решении проблемы выбора формы и субъекта выполнения неосновных работ. Статья отражает видение авторов в отношении качественного формирования информационных массивов о параметрах выполнения вспомогательных работ, а также критической оценки их выполнения собственными силами организации, а также посредством аутсорсинга. Является полезным материалом для бухгалтеров, аудиторов, налоговых инспекторов.

Ключевые слова: аутсорсинг, инсорсинг альтернативный вариант принятия решения, операционный регламент.

FORMATION OF THE DECISION OF THE PERFORMANCE OF SUBSIDIARY WORKS

Mizikovsky I.E., Miloserdova A.N., Sofjin A.A.

Federal State Autonomous Educational Institution of Higher Professional Education "Nizhny Novgorod State University. NI Lobachevsky ", Nizhny Novgorod, Russia (603022, Nizhny Novgorod, Gagarin Avenue, 23), e-mail: alsofyin@yandex.ru

The modern practice of structuring information files on the amounts of costs organizations is impossible without the introduction of a harmonized management tools that allow to provide analytic credentials and relevant development strategies setting controls the activity of economic entities. Management decision-making in the economic activities of the organization must be based on reasonable expectations of economic benefits. This postulate is relevant, including, for units of vertically integrated companies in addressing the choice of form and subject of non-core operations. The article reflects the authors' vision of quality in relation to the formation of arrays of information about the parameters to perform auxiliary work, and critical evaluation of their performance on their own organization as well as through outsourcing. Is a useful material for accountants, auditors, tax inspectors.

Keywords: outsourcing, insourcing decision alternative embodiment, the operating rules.

Развитие любой компании предполагает два взаимно дополняемых процесса: расширение пространства деловой активности и перманентную модернизацию управленческого инструментария [3, 4]. Последний из них включает в себя изменения бизнес-процессов, преобразование организационной модели, введение новых операционных регламентов и т.д. [6]. Проведенные нами показали исследования, что одним из наиболее распространенных направлений совершенствования инструментария корпоративного управления является аутсорсинг, т.е. передача вспомогательных работ специализированным фирмам, выполняющим их значительно качественнее, быстрее и с меньшими издержками.

Примером активного внедрения аутсорсинга является управленческая практика Горьковской железной дороги. В число переданных непрофильных работ сторонним

организациям входят уборка помещений и территории, ремонт и содержание зданий и сооружений, экипировка пассажирских вагонов, контроль оплаты проезда, обеспечение пропускного режима и т.д. В ходе исследований нами была выявлена устойчивая тенденция роста объемов работ и услуг, передаваемых сторонним организациям.

Вместе с тем, по нашему мнению, налицо проблема некоторого «перегиба» в реализации рассматриваемой управленческой стратегии. Решения структурных подразделений о передаче вспомогательных работ и услуг сторонним организациям нередко принимаются без должного использования экономических инструментов, на безальтернативной основе. Основанием для принятия решения зачастую является директивное указание «сверху», должный в таких случаях комплексный, всесторонний анализ экономической выгоды различных моделей решения рассматриваемой проблемы не проводится. Не надо доказывать, что отказ, пусть даже частичный, от рассмотрения альтернативных подходов к принятию управленческих решений, отсутствие транспарентных обоснований с позиций экономической выгоды ведет к заметному снижению эффективности корпоративного управления.

Мы полагаем, что обязательной компонентой процесса выработки управленческого решения в рассматриваемой производственно-хозяйственной ситуации является изучение альтернативного подхода. Очевидно, что таким подходом является инсорсинг, в данном контексте означающий выполнение непрофильных работ собственными силами. Данная модель организации производственного процесса имеет длительную и богатую историю в отечественной экономической науке и практике (необходимо отметить, что сам термин не использовался). Немалый вклад в изучение особенностей калькулирования и экономическое обоснование инсорсинга внес основатель нижегородской академической школы бухгалтерского учета профессор Е.А. Мизиковский [1, 2].

В настоящее время в организациях затраты на обычную деятельность в производственном учёте:

- а) формируются по каждому процессу обычной деятельности, включая непрофильную деятельность, приносящую доходы или финансируемую из специальных источников;
- б) формируются лишь в подразделениях основного и вспомогательных производств;
- в) образуются лишь от участия в уставных (складочных) капиталах, представляющего непрофильную деятельность организации;
- г) признаются независимо от возможности достоверной обоснованной оценки (определения стоимости) [1].

Практика показывает, что последовательность учётных процедур в калькуляционном учёте является общей для промышленных отраслей экономики и реализуется по единой схеме:

- группировка и оценка фактических прямых (по текущим нормам, их изменениям и отклонениям) и косвенных затрат (по сметам затрат на обслуживание и эксплуатацию оборудования и машин, на содержание других объектов основных средств, управленческие и хозяйственные нужды и отклонениям от указанных смет), формируемых по объектам учёта затрат и калькулирования в структурных подразделениях снабжения и сбыта, основного (профильного), вспомогательных и обслуживающих производств (в том числе занятых в природоохранной деятельности и в деятельности по обеспечению качества продукции);
- группировка и оценка фактических управленческих и общехозяйственных (общезаводских) затрат (по сметам и отклонениям);
- включение затрат вспомогательных производств – поставщиков продукции в прямые и косвенные затраты подразделений вспомогательных производств – потребителей в оценке, установленной учётной политикой;
- включение косвенных затрат подразделений вспомогательных производств в валовые затраты каждого указанного подразделения, в том числе в себестоимость окончательного брака в производстве по нормативной ставке общих затрат (списание затрат на содержание и эксплуатацию оборудования и машин по смете и отклонениям, а также общих (общецеховых) затрат подразделений по смете и отклонениям);
- оценка потерь от брака в производстве и включение их в валовые затраты металлообрабатывающих (инструментальных, пресс-форм, спецприспособлений и др.), ремонтно-механических (производство запасных частей), ремонтно-строительных (производство строительных деталей и конструкций) подразделений вспомогательных производств;
- оценка остатков незавершённого производства по нормативной цеховой себестоимости металлообрабатывающих, ремонтно-механических и ремонтно-строительных подразделений вспомогательных производств;
- оценка возвратных отходов, полученных подразделениями вспомогательных производств и принятых к бухгалтерскому учёту в установленном порядке;
- определение фактической цеховой себестоимости продуктов труда, изготовленных подразделениями вспомогательных производств и потреблённых подразделениями основного производства и включение затрат вспомогательных производств – поставщиков продукции в прямые и косвенные затраты подразделений основного производства;

- оценка потерь от брака в производстве в подразделениях основного производства и отнесение их на затраты указанных подразделений;
- списание сумм затрат на содержание и эксплуатацию оборудования и машин, а также общих затрат структурных подразделений (по смете и отклонениям) основного производства;
- списание сумм общехозяйственных затрат и включение их в производственную себестоимость товарной продукции, в том числе изготовленной вспомогательными производствами или в состав расходов;
- оценка возвратных отходов и попутной продукции, полученных подразделениями основного производства и признанных в бухгалтерском учёте в установленном порядке;
- оценка остатков незавершённого производства по нормативной себестоимости в подразделениях основного производства;
- распределение затрат между товарным выпуском и стоимостью незавершённого производства (технический процесс калькулирования) [1].

Состав экономической нормативной документации в подразделениях вспомогательных и обслуживающих производств и хозяйств формируется по такой же схеме, но с учётом их отраслевых особенностей. Прежде всего, это касается номенклатуры объектов затрат и объектов калькулирования, калькуляционных статей, порядка нормирования затрат. Так, например, для ремонтных подразделений разрабатываются:

- номенклатуры-ценники расчётных цен на запасные части для машин, оборудования, транспортных средств;
- строительные детали, конструкции и материалы для ремонтов зданий и сооружений; нормы материальных и трудовых затрат на единицу ремонтной сложности по однородным группам ремонтируемых объектов;
- портфель нормативных калькуляций на запасные части, строительные детали и конструкции собственного производства, смет (нормативных калькуляций) на капитальные ремонты всех наименований основных средств [1].

Отметим, что для самостоятельных ремонтных предприятий различных типов указанная экономическая документация является неотъемлемой составной их нормативной базы производственного учёта.

Во вспомогательных производствах нормативные калькуляции рассчитывают на:

- изготавливаемые различными сериями типовые инструменты, пресс-формы, штампы, специальные станки и другие единицы технологической оснастки для собственного потребления и по заказам сторонних организаций на технологическое оснащение – по цехам,

деталюм, сборочным соединениям, каждому наименованию единиц технологической оснастки;

- единицы ремонтной сложности – по ремонтным технологическим процессам каждой однородной группы объектов основных средств;
- технологические единицы (наименования) энергоносителей – по технологическим процессам, цехам и единицам учёта: 1000 кВт час электроэнергии, 1000 куб. м. воды, 1000 куб. м сжатого воздуха, 10 Гкал тепла и др.;
- технологические единицы видов транспортных работ – по расстояниям, типам, видам транспортных работ, выполняемым соответствующими транспортными хозяйствами, т/км, машино-часам, локомотиво-часам, вагоно-операция, нормо-машино-час и др.;
- группы запасных частей на одномодульные и конструктивно однородным виды оборудования и машин – по комплектам или отдельным наименованиям деталей и сборочным соединениям (внутри групп), цехам-изготовителям;
- строительные конструкции и детали – по наименованиям, цехам – изготовителям [1].

Нормативные калькуляции валовой продукции (деталей, сборочных соединений, других полуфабрикатов собственного производства, потребляемых по ходу производственного цикла) структурных подразделений основного производства и металлообрабатывающих цехов вспомогательных производств формируют только по прямым затратам без относящихся к ним начислениям (производственных накладных затрат) по калькуляционным статьям:

- Материалы – всего, в том числе по наиболее ёмким учётным (калькуляционным) группам в общих натуральных или условно-натуральных измерителях и принятой учётной стоимости;
- Возвратные отходы (вычитаются) – всего, в том числе по указанным выше группам и в тех же учётных измерителях;
- Покупные полуфабрикаты, комплектующая продукция и услуги кооперированных предприятий – всего, в том числе по наиболее ёмким калькуляционным группам в общих натуральных или условно-натуральных измерителях и принятой учётной стоимости;
- Основная заработная плата производственных рабочих (сдельная и прямая повременная без доплат по премиальным системам) [1].

Успешным примером рассмотрения решения об инсорсинге на основании данных калькуляционного учёта на одном из предприятий ОАО «РЖД» является процесс сухой химической чистки комплекта спецодежды Эп-4(0), предназначенного для защиты персонала, выполняющего работы на высоковольтных линиях электропередачи от поражения током под наведенным напряжением. Основной целью принятия решения

является качественная реализация рассматриваемого технологического процесса в минимальные сроки и с наименьшими затратами в полном соответствии с санитарными нормами труда [7].

Техническим ограничением является запрет на стирку в воде, поскольку материал содержит три слоя ткани, в структуре которых имеются металлические нити (серебряный сплав). При воздействии на человека наведенного напряжения ток протекает по поверхности костюма и служит своеобразным экраном, снижая риск поражения, поэтому основным техническим условием выполнения процесса является сухая чистка ткани с помощью химического состава.

Процесс принятия решений предполагает анализ альтернативных вариантов, каковыми в данном случае являются аутсорсинг и инсорсинг. В ходе анализа происходит сопоставление их по заранее выбранным критериям (ключевых показателей эффективности) исходя из сделанных целевых установок [8]. Такими критериями являются качество, время и экономическая выгода выполнения процесса [5].

Сравнение по первому критерию показало, что качество выполнения работ одинаково, как собственными силами, так и на стороне. При сравнении по второму критерию необходимо учесть, что средством выполнения работ является машина сухой химической чистки, использование которой в условиях инсорсинга займет, с учетом перемещения между подразделением-заказчиком и подразделением-исполнителем, не более трех часов. Для аутсорсинга технологическое время составит более пяти часов, при этом дополнительной временной нагрузкой служит составление внушительного пакета учетных документов.

Сопоставление аутсорсинга и инсорсинга по критерию экономической выгоды проводится в разрезе показателей «цена химической чистки одного комплекта» и «себестоимость химической чистки одного комплекта» соответственно с учетом срока окупаемости единовременных затрат. Изучения рынка услуг показало, что цена составляет порядка пяти тысяч рублей. Калькуляция себестоимости представлена в таблице 1.

Таблица 1

Калькуляция себестоимости химической чистки комплекта спецодежды Эп-4(0)

№ п/п	Наименование статьи	Сумма, руб.
1.	Материальные затраты, в том числе:	
1.1	Электроэнергия	120
1.2	Вода	2
1.3	Растворитель и моющие средства	300
Итого материальных затрат		422
2.	Трудовые затраты	
2.1	Основная заработная плата	70
2.2	Дополнительная заработная плата	30

2.3	Отчисления на социальные нужды	34
Итого трудовых затрат		134
Итого прямых затрат		556
3. Косвенные затраты (180 %)		1000,8
Итого		1556,8

Сравнивая полученные результаты, получаем экономию затрат на один комплект в условиях инсоринга: 3443,2 руб. (5000-1556,8). Потребность в химической чистке возникает не менее двух раз в год, всего комплектов на предприятии 200 шт. Соответственно, годовая экономия производственных затрат на сухую химчистку комплекта составит 1377280 руб. (200*2*3443,2).

Маркетинговые исследования показали, что стоимость машины сухой химической чистки, соответствующей параметрам и критериям рассматриваемого технологического процесса, составляет два миллиона рублей. Срок ее окупаемости рассчитаем, как отношение ее стоимости к сумме годовой экономии затрат на производство данного вида работ (1377280 руб.), амортизации (199200 руб.), рассчитанной исходя из десятилетнего периода эксплуатации и уровня инфляции исходя из 7,3 % годовых (146000 руб.) Данный показатель составит 1,2 года, что является экономически приемлемым для рассматриваемого предприятия.

Рассмотренный пример наглядно иллюстрирует необходимость комплексного подхода к рассмотрению вопроса о субъектах выполнения непрофильных работ.

Очевидно, что методика подготовки решения на основе альтернативных данных должна быть отражена в операционных регламентах предприятия и ее применение должно носить директивный характер.

Список литературы

1. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Производственный учет. – М., «Магистр: Инфра-М», 2010. – 272 с.
2. Мизиковский Е.А. Нормативный учет себестоимости продукции вспомогательных производств (Производственное издание). – М.: Финансы и статистика, 1987. – 240 с.
3. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н., Ясенев В.Н. Бухгалтерский управленческий учет. – М., «Магистр: Инфра-М», 2012. – 109 с.
4. Мизиковский И.Е. Бухгалтерский управленческий учет: курс-минимум. – М., «Магистр: Инфра-М», 2009. – 110 с.

5. Мизиковский И.Е. Анализ и аудит экономичности закупочных цен // Аудиторские ведомости. Ежемесячный журнал. – 2007. - № 3. – С. 64-70.
6. Мизиковский И.Е. Проблемы оперативного планирования рыночно ориентированных предприятий // Человек и общество в противоречиях и согласии: Сборник научных трудов по материалам V || научно-практической конференции Нижний Новгород: Издатель Гладкова О.В., 2008. – С. 49-52.
7. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н. Формирование системы ключевых показателей основной деятельности предприятий по ремонту локомотивов // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. – 2012. - №1-1. – С. 244-247
8. Софьин А.А. Управленческий анализ результативности выездных налоговых проверок//Экономический анализ: теория и практика. – 2013. - №24. – С. 54-60.

Рецензенты:

Мизиковский Е.А., д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудита» Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, г.Нижний Новгород.

Овчаров А.О., д.э.н., профессор кафедры «Компьютерных информационных систем финансовых расчетов» Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, г. Нижний Новгород.