



Структурные особенности эксплуатационных расходов



Наталья КОРОЛЬКОВА
Natalia V. KOROLKOVA

Светлана ИНОЗЕМЦЕВА
Svetlana M. INOZEMTSEVA



Королькова Наталья Вячеславовна — кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика и управление на транспорте» Московского государственного университета путей сообщения (МИИТ), Москва, Россия.

Иноземцева Светлана Михайловна — кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономика и управление на транспорте» МИИТ, Москва, Россия.

В статье представлены системное распределение эксплуатационных расходов, их структура и группировка в соответствии с номенклатурой, принятой в ОАО «РЖД» по видам деятельности. Особо выделены позиции по укрупненным видам работ. Даны развернутые примеры расчетов, связанных с учетом и статьями расходов по грузовым перевозкам и предоставлению для них услуг инфраструктуры, в том числе по отраслевым хозяйствам, группам и элементам затрат. Анализ использованных типовых схем и получаемых при этом результатов по условным дорогам позволяет оценить потенциал действующих методик с точки зрения растущих требований к управлению затратами, совершенствованию нормативной базы бюджетной сферы железнодорожного холдинга.

Ключевые слова: экономика, железная дорога, эксплуатационные расходы, грузоперевозки, виды деятельности, структура расходов, классификатор, укрупненные виды работ, методы расчета, системное распределение.

Эксплуатационные расходы — важнейший оценочный показатель для железнодорожного транспорта. От их соответствия доходам зависят финансово-экономические результаты и стабильность развития отрасли. С учетом этого и в условиях острой конкуренции железных дорог с другими видами транспорта за объемы перевозок, при постоянно растущих ценах на потребляемые ресурсы отраслевому холдингу ОАО «РЖД» нужна система нормирования и контроля расходов, которая позволяла бы не только обеспечивать формализацию и единый порядок учета затрат, но и была бы удобна для анализа, прогноза, предполагала адаптационные средства.

СИСТЕМНОЕ РАСПРЕДЕЛЕНИЕ

Что касается самой рассматриваемой категории, то она включает расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Расходы по обычным видам деятельности связаны с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, а также выполнением определенного вида работ и оказанием услуг.



Рис. 1. Классификатор расходов в номенклатуре доходов и расходов по видам деятельности ОАО «РЖД».

Непосредственно в «РЖД» к ним относятся:

- затраты по оказанию услуг и выполнению работ;
- затраты по производству продукции и полуфабрикатов, изготовленных в отчетном периоде;
- затраты по предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды (в соответствии с учетной политикой ОАО «РЖД»);
- стоимость товаров, приобретенных для последующей продажи.

Расходы учитываются в филиалах и структурных подразделениях в разрезе статей и элементов затрат.

В зависимости от отношения к производственному процессу *расходы по обычным видам деятельности* делятся на непосредственно инициированные этим процессом (производственные) и общехозяйственные, то есть идущие на обслуживание

производства и управление. В свою очередь, расходы, инициированные процессом производства, подразделяются на специфические (*прямые производственные*) и общепроизводственные. Специфические расходы в классификаторе группируются по укрупненным видам работ (УВР) (это группы статей, объединенных по функциональному признаку), видам деятельности, отраслевым хозяйствам.

Общехозяйственные расходы включают две группы:

1. Общехозяйственные без расходов на содержание аппарата управления.
2. Расходы на содержание аппарата управления (рис. 1).

Виды деятельности ОАО «РЖД» делятся на свои две группы:

- 1) осуществление перевозок, предоставление услуг инфраструктуры и локомотивной тяги (рис. 2);
- 2) работы, не связанные с осуществлением перевозок, предоставлением



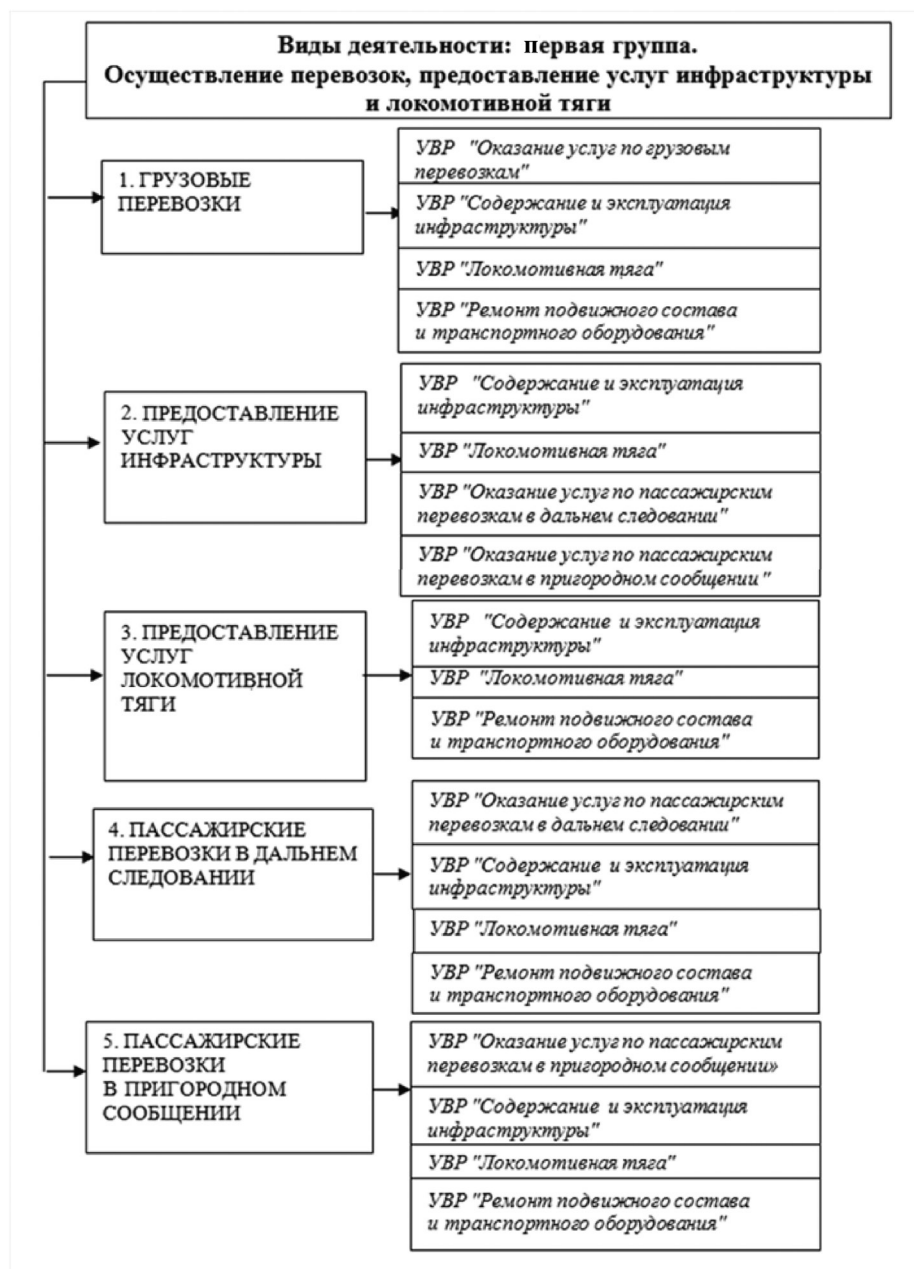


Рис. 2. Схема формирования расходов основных видов деятельности по УВР (с первого по пятый вид).

услуг инфраструктуры и локомотивной тяги (рис. 3).

Особенностью *первой группы* является комплексный (сетевой) характер реализации услуг. Раздельный учет расходов по видам предусмотренной здесь деятельности предполагает распределение части расходов на содержание инфраструктуры железнодорожного транспорта, локомотивную тягу, ремонт подвижного состава и т. д. Расходы этой группы соответственно могут быть дифферен-

цированы только на уровне филиалов (территориальных и функциональных) и ОАО «РЖД», так как статистические показатели, на основе которых осуществляется распределение, формируются лишь на отдельной железной дороге или всей сети в целом. Доходы и финансовый результат по видам деятельности определяются исключительно в рамках холдинга.

По видам деятельности *второй группы* в классификаторе расходов обеспечен



Рис. 3. Схема формирования расходов основных видов деятельности по УВР (с шестого по десятый вид).

постатейный раздельный учет специфических (прямых производственных) расходов в структурных подразделениях. Доходы, расходы и финансовый результат определяются в рамках каждого отдельного подразделения, выполняющего соответствующую работу.

Статьи специфических (прямых производственных) расходов в классификаторе подлежат дополнительному разделению на две группы: статьи-ресурсы и статьи-функции, которые, в свою очередь, сгруппированы по УВР.

ПОСТАТЕЙНЫЙ РАСЧЕТ

Укрупненные виды работ — это группы статей, объединённые по функциональному признаку. Рассмотрим более детально УВР первой группы.

К укрупненному виду работ «Оказание услуг по грузовым перевозкам» относятся статьи:

- подготовка грузовых вагонов и контейнеров к перевозкам грузов;
- перестановка вагонов;
- погрузочно-разгрузочные работы, прием и выдача, пересортировка, взвешивание;
- дополнительные услуги клиентам и т. д.

Сюда же примыкают и операции по амортизации грузовых вагонов и контейнеров.

«Содержание и эксплуатация инфраструктуры железнодорожного транспорта» включает статьи, связанные с содержанием, обслуживанием, ремонтом, эксплуатацией и амортизацией объектов обозначенной сферы.

К укрупненному виду работ «Локомотивная тяга» отнесены следующие статьи расходов:

- работа локомотивов в грузовом и пассажирском движении как при осуществлении грузовых и пассажирских перевозок, так и предоставлении услуг локомотивной тяги;
- работа электропоездов, дизель-поездов, автомотрис и рельсовых автобусов;
- экипировка, обслуживание и уборка локомотивов, работающих в грузовом и пассажирском движении, электропоездов, дизель-поездов, автомотрис и рельсовых автобусов;
- работа локомотивов на маневрах;
- экипировка маневровых локомотивов;
- амортизация локомотивов, электропоездов, дизель-поездов, автомотрис и рельсовых автобусов.

Аналогичные статьи расходов имеют «Оказание услуг по пассажирским перевозкам в дальнем следовании» и «Оказание услуг по пассажирским перевозкам в пригородном сообщении». Они связаны





Таблица 1

**Структура эксплуатационных расходов по грузовым перевозкам
в разрезе укрупненных видов работ, %**

Укрупнённые виды работ	Виды деятельности	
	Грузовые перевозки	Предоставление услуг инфраструктуры в части грузовых перевозок
Оказание услуг по грузовым перевозкам	3,7	-
Содержание и эксплуатация инфраструктуры железнодорожного транспорта (УВР _{си})	63,4	93,4
Ремонт подвижного состава	3,6	3,3
Локомотивная тяга	29,3	3,3
Всего	100	100

Таблица 2

**Структура расходов по грузовым перевозкам по видам деятельности
в разрезе отраслевых хозяйств, %**

Отраслевое хозяйство	Виды деятельности	
	Грузовые перевозки	Предоставление услуг инфраструктуры в части грузовых перевозок
Коммерческая работа в сфере грузовых перевозок	2,7	–
Перевозки	10,5	15,8
Локомотивное хозяйство	32,2	6,6
Вагонное хозяйство	6,3	–
Хозяйство пути	31,5	26,7
Гражданские сооружения, водоснабжение и водоотведение	2,1	4,0
Автоматика и телемеханика	7,5	9,0
Электрификация и электроснабжение	5,5	36,2
Прочие подразделения	1,7	1,7
Всего	100,0	100,0

с обслуживанием пассажиров, содержанием подвижного состава и услугами перевозчикам.

Что касается «Ремонта подвижного состава и транспортного оборудования», то этот раздел имеет в виду статьи расходов по техническому обслуживанию, всем видам текущего и капитального ремонта грузовых и пассажирских вагонов, контейнеров, электровозов, тепловозов, электропоездов, дизель-поездов, автомотрис, рельсовых автобусов, выполняемым в депо и на заводах как для ОАО «РЖД», так и на стороню.

Раздельный учет специфических (прямых производственных) расходов в деятельности по предоставлению услуг инфраструктуры включает в себя распределение части расходов по видам движения:

- 1) грузовые перевозки;
- 2) пассажирские перевозки в дальнем следовании;
- 3) пассажирские перевозки в пригородном сообщении.

Необходимость распределения специфических (прямых производственных) расходов между видами деятельности обусловлена невозможностью (или экономической нецелесообразностью) раздельного учета по некоторым статьям на уровне линейного предприятия.

В этом смысле для подтверждающих аргументов вполне пригоден пример расчета по данным условной дороги структуры расходов по двум постоянно востребованным видам деятельности – «Грузовые перевозки» и «Предоставление услуг инфраструктуры в части грузовых перевозок».

Таблица 3

**Структура эксплуатационных расходов по виду деятельности «Грузовые перевозки»
по группам расходов в разрезе отраслевых хозяйств, %**

Отраслевое хозяйство	Группы затрат			
	Специфические	Общепроизводственные	Общехозяйственные	Итого
Коммерческая работа в сфере грузовых перевозок	49,78	16,39	33,83	100,00
Перевозки	55,42	8,80	35,78	100,00
Локомотивное хозяйство	75,03	10,10	14,87	100,00
Вагонное хозяйство	56,77	17,32	25,91	100,00
Хозяйство пути	53,52	20,59	25,89	100,00
Гражданские сооружения, водоснабжение и водоотведение	67,84	14,14	18,02	100,00
Автоматика и телемеханика	62,21	12,86	24,93	100,00
Электрификация и электроснабжение	50,22	18,63	31,15	100,00
Прочие подразделения	71,47	8,17	20,36	100,00
Всего	62,61	14,10	23,29	100,00

Таблица 4

**Структура эксплуатационных расходов по виду деятельности
«Предоставление услуг инфраструктуры в части грузовых перевозок»
по группам расходов в разрезе отраслевых хозяйств, %**

Отраслевое хозяйство	Группы затрат			
	Специфические	Общепроизводственные	Общехозяйственные	Итого
Перевозки	64,53	4,74	30,73	100,00
Локомотивное хозяйство	76,28	11,03	12,70	100,00
Вагонное хозяйство	63,20	11,89	24,91	100,00
Хозяйство пути	72,51	13,79	13,70	100,00
Гражданские сооружения, водоснабжение и водоотведение	52,00	20,04	27,96	100,00
Автоматика и телемеханика	63,17	12,07	24,77	100,00
Электрификация и электроснабжение	54,29	17,31	28,39	100,00
Прочие подразделения	48,04	18,36	33,60	100,00
Всего	59,59	14,19	26,22	100,00

АНАЛИЗ УСЛОВНЫХ ДАННЫХ

Величина эксплуатационных расходов рассчитывается по статьям классификатора по каждому УВР (таблица 1). Наибольший удельный вес расходов приходится на «Содержание и эксплуатацию инфраструктуры железнодорожного транспорта» — 63,4% и 93,4% соответственно по видам деятельности «Грузовые перевозки» и «Предоставление услуг инфраструктуры в части грузовых перевозок».

В таблице 2 представлена структура расходов по рассматриваемым видам деятельности в отраслевых хозяйствах.

Наибольший удельный вес в грузовых перевозках занимают локомотивное хозяйство — 32,2% и хозяйство пути — 31,5%, а в предоставлении услуг инфраструктуры самые большие затраты имеют хозяйство электрификации и энергоснабжения — 36,2% и хозяйство пути — 26,7%.

Расчет структуры расходов отраслевых хозяйств по видам деятельности «Грузовые перевозки» и «Предоставление услуг инфраструктуры в части грузовых перевозок» выполнен по трем группам затрат (таблицы 3 и 4).

В существующей финансовой отчетности формы 7-у расходы по каждому



Таблица 5

Структура эксплуатационных расходов по грузовым перевозкам по элементам затрат, %

Элементы затрат	Вид деятельности «Грузовые перевозки» 100%	В том числе с выделением доли затрат	
		УВР «Содержание и эксплуатация инфраструктуры» 63,4%	Хозяйство пути 31,5%
На оплату труда	40,4	45,6	39,7
Отчисления на социальные нужды	8,5	9,7	8,7
Материалы	6,4	7,9	10,7
Топливо	6,3	1,4	1,2
Электроэнергия	10,4	3,0	1,3
Прочие материальные затраты	6,3	7,0	7,7
Амортизация	16,3	19,7	25,7
Прочие затраты	5,4	5,7	5,0
Всего затрат	100,0	100,0	100,0

хозяйству разделены по видам перевозок, отраслевым хозяйствам и укрупненным видам работ. Общепроизводственные и общехозяйственные расходы пропорциональны фонду оплаты труда по эксплуатационной деятельности и отражаются отдельной строкой по каждому хозяйству и виду перевозок. При этом общую сумму расходов по виду деятельности можно рассчитать, только суммируя строки по статьям, что существенно увеличивает объем счетной работы. Считаем целесообразным поэтому при совершенствовании отчетности 7-у предусмотреть дополнительную форму, в которой указывались бы общие суммы расходов по каждому виду деятельности и УВР по группам расходов (специфические, общепроизводственные и общехозяйственные).

Наибольший удельный вес занимают специфические (прямые производственные) расходы — 62,6% (грузовые перевозки) и 59,6% (предоставление услуг инфраструктуры), при этом доля этих расходов значительно колеблется по отдельным хозяйствам — от 50–54% в хозяйстве электрификации и энергоснабжения до 75–76% в локомотивном хозяйстве.

В зависимости от экономического содержания расходы, связанные с производством, группируются по элементам затрат: на оплату труда; отчисления на социальные нужды; материальные затраты (материалы, топливо, электроэнергия и др.); амортизация; прочие затраты.

Группировка по элементам затрат осуществляется по каждой статье классификатора расходов, отраслевым хозяйствам и основным группам расходов. Это делается при планировании и учете фактических затрат.

Примеры расчетов структуры эксплуатационных расходов по элементам затрат выполнены по грузовым перевозкам по данным условной железной дороги (таблица 5). Рассматривая структуру расходов, можно четко проследить различия между высокой долей материальных затрат (более 29%) по виду деятельности «Грузовые перевозки» и долей тех же затрат одного из УВР «Содержание и эксплуатация инфраструктуры» (19,3%).

Наибольший удельный вес в расходах по грузовым перевозкам занимают элементы «затраты на оплату труда» — свыше 40% и амортизация — 16,3%. В структуре укрупненных видов работ, связанных с инфраструктурой, удельный вес зарплаты выше 45%, а амортизации — почти 20%, что объясняется наличием *в хозяйствах инфраструктуры значительной численности работников и пассивных основных фондов железнодорожного транспорта*. Характерен пример хозяйства пути, где особенности затрат заключаются в высоком удельном весе заработной платы (около 40%) и амортизационных отчислений (почти 26%), *а также отмечается низкий удельный вес расходов на топливо и электроэнергию*.

Структура расходов по группам основных специфических расходов, общепроизводственных и общехозяйственных расходов по УВР и отраслевым хозяйствам, а также по элементам затрат существенно различается по видам деятельности. И это следует внимательно оценивать и учитывать при планировании, бюджетировании и экономическом анализе эксплуатационных расходов железных дорог.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Необходимость привлечения дополнительных объемов перевозок ради обеспечения устойчивого финансового положения железнодорожного транспорта и снижения доли транспортных затрат в цене конечной продукции требует все более глубокого экономического обоснования затрат на перевозки. Причем такая задача в равной мере актуальна для всех холдинговых структур. Железные дороги остаются территориальными филиалами ОАО «РЖД», но при этом их роль значительно изменяется: из хозяйственных единиц они преобразованы в региональные центры корпоративного управления (РЦКУ).

Новая организация предполагает модернизацию системы управления экономической деятельностью отрасли на базе автоматизированных информационных систем, позволяющих вести мониторинг затрат и результатов в режиме реального времени.

От точности калькулирования затрат и степени их соотношения с доходами по видам деятельности, укрупненным видам работ и тарифным составляющим зависит эффективность принятия управленческих решений как в зоне ответственности руководства ОАО «РЖД», так и на уровне РЦКУ и отдельных подразделений.

Новые подходы к формированию, учету и распределению затрат дают возможность существенно конкретизировать методику оценки факторов, влияющих на специфику управления затратами, принимая во внимание:

- изменение структуры управления отраслью;
- разделение видов собственности и на этой базе выделение расходов по ви-

дам деятельности, укрупненным видам работ и тарифным составляющим;

- развитие информационной базы формирования затрат;

- применение единого методического подхода к автоматизации расчетов затрат и доходов на основе внедрения корпоративного управленческого учета и развития системы ЕК АСУФР, позволяющей осуществлять сквозной учет и калькулирование затрат по видам деятельности и УВР на всех уровнях управления;

- взаимосвязь эксплуатационных расходов с показателями конъюнктуры транспортного рынка: объемом перевозок, качеством транспортного обслуживания, порядком ценообразования, с учетом места и роли эксплуатационных расходов по виду деятельности и УВР.

Областью применения структуры расходов могут быть расчеты стоимостных нормативов бюджетов при планировании расходов, обоснование уровня мотивационного бюджета, увеличение прибыльности предприятия, а все вместе это касается и формирования бюджетов холдинга, отдельных транспортных компаний, их подразделений и филиалов. То есть особенности структурирования эксплуатационных расходов должны рассматриваться шире, чем просто повод к переоценке существующих методик и форм учета. Их диффузный смысл подразумевает немалые инновационные возможности.

ЛИТЕРАТУРА

1. Порядок ведения раздельного учета доходов, расходов и финансовых результатов по видам деятельности, тарифным составляющим и укрупненным видам работ открытого акционерного общества «Российские железные дороги». Приказ № 311 от 31 декабря 2010 г. (зарегистрирован Минюстом России 12 апреля 2011 г., № 20470).
2. Номенклатура доходов и расходов по видам деятельности ОАО «РЖД». — М., 2010. — 228 с.
3. Смехова Н. Г., Шобанов А. В. Новые принципы управления расходами ОАО «РЖД» // Экономика железных дорог. — 2009. — № 3. — С. 62–76; № 4. — С. 31–45.
4. Экономика железнодорожного транспорта: Учебник / Н. П. Терёшина, В. Г. Галабурда, В. А. Токарев и др.; Под ред. Н. П. Терёшиной, Б. М. Лапидуса. — М.: УМЦ ЖДТ, 2008. — 987 с.
5. Терёшина Н. П., Смехова Н. Г., Иноземцева С. М., Токарев В. А. Расходы инфраструктуры железнодорожного транспорта: Учеб. пособие. — М.: Учебно-метод. центр по образованию на ж.-д., 2010. — 224 с.

