

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
**федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования**  
**«КУЗБАССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМЕНИ Т.Ф.**  
**ГОРБАЧЕВА»**

Институт экономики и управления

Направление подготовки 38.03.02 Менеджмент

Образовательная программа «Аналитическое обеспечение  
процесса управления»

Кафедра управленческого учета и анализа

**ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА**  
*к выпускной квалификационной работе*  
*студента группы АОб-161*

Дробяцко Яны Владимировны  
(фамилия, имя, отчество)

Тема ВКР Организация и совершенствование управленческого учета на предприятиях холдинговых структур

Заведующий кафедрой \_\_\_\_\_

Руководитель работы \_\_\_\_\_

Консультанты:

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Кемерово 2020

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования  
«КУЗБАССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМЕНИ  
Т.Ф.ГОРБАЧЕВА»**

Кафедра управленческого учета и анализа

У Т В Е Р Ж Д А Ю

Дата \_\_\_\_\_

Зав.кафедрой \_\_\_\_\_

(подпись)

**Задание по выпускной квалификационной работе**

Студенту Дробяцко Яне Владимировне

1. Тема ВКР Организация и совершенствование управленческого учета на предприятиях холдинговых структур

утверждена приказом по вузу от 10.03.2020 № 90/09

2. Срок сдачи студентом законченной ВКР 11.06.2020

3. Исходные данные к ВКР материалы преддипломной практики

4. Объем и содержание пояснительной записки (основных) вопросов общей и специальной части) и графического материала \_\_\_\_\_

Введение – 2 стр.

Раздел 1. Теоретические аспекты организации управленческого учета в холдинговых структурах – 30 стр.

Раздел 2. Практические аспекты организации управленческого учета в холдинговых структурах – 19 стр.

Раздел 3. Мероприятия по совершенствованию организации управленческого учета на предприятии холдинговой структуры – 16 стр.

Заключение – 3 стр.

Графическая часть

5. Консультанты по ВКР (с указанием относящихся к ним разделов работы)

1. \_\_\_\_\_
2. \_\_\_\_\_
3. \_\_\_\_\_
4. \_\_\_\_\_
5. \_\_\_\_\_
6. \_\_\_\_\_

Дата выдачи задания «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ г.

Руководитель \_\_\_\_\_  
(подпись)

6. Основная литература и рекомендуемые материалы \_\_\_\_\_

1. Булгакова, С.В. Управленческий учет: учебник для бакалавров / С.В. Булгакова; Министерство образования и науки РФ, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Воронежский государственный университет». – Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. – 370 с..

2. Бозаник, Ж., Роулстон, Д. Т., Ван Баскирк, А. Управленческие прогнозы доходов и прочие прогнозные отчеты // Бухгалтерский учет и Экономика. – 2018.

3. Басова, А.В. Бухгалтерский (управленческий) учет: Учебное пособие / А.В. Басова, А.С. Нечаев и др. - М.: Инфра-М, 2017.

4. Друри, К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс / К. Друри. - М.: Юнити, 2019.

5. Камышанов, П.И. Финансовый и управленческий учет и анализ: Учебник / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. - М.: Инфра-М, 2018.

6. Зиннуров, У. Г. Стратегическое маркетинговое планирование и управление на предприятии: учеб. пособие. Москва: Изд-во МАИ, 2018.

7. Сигидов, Ю.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин, Е.А. Оксанич и др.; Под ред. Ю.И. Сигидова - М.: НИЦ Инфра-М, 2012.

Задание принял к исполнению (дата) \_\_\_\_\_

ПРИМЕЧАНИЕ: 1. Это задание прилагается к законченной ВКР и вместе с ВКР представляется в ГЭК.  
2. Кроме задания, студент должен получить от руководителя календарный график работы над ВКР на весь период проектирования ( с указанием срока выполнения и трудоемкости отдельных этапов)

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН ПОДГОТОВКИ ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЫ

1. Институт экономики и управления
2. Направление подготовки 38.03.02 Менеджмент, образовательная программа «Аналитическое обеспечение процесса управления»
3. Кафедра управленческого учета и анализа
4. Фамилия, имя, отчество (полностью) Дробязко Яна Владимировна
5. Тема выпускной квалификационной работы Организация и совершенствование управленческого учета на предприятиях холдинговых структур
6. Руководитель ВКР Тюленева Татьяна Александровна
7. Консультанты \_\_\_\_\_

№	ФАМИЛИЯ, ИМЯ, ОТЧЕСТВО	Разделы и специальные вопросы
1		
2		
3		
4		
5		
6		
7		
8		
9		

Зав. кафедрой УУиА \_\_\_\_\_  
Директор ИЭиУ \_\_\_\_\_

## Календарный рабочий план

ЭТАПЫ ИЛИ РАЗДЕЛЫ РАБОТЫ	МЕСЯЦЫ И НЕДЕЛИ																								
	Февраль					Март					Апрель					Май					Июнь				
	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
1 Введение	X																								
2 Раздел 1				X	X	X	X																		
3 Раздел 2								X	X	X		X	X	X											
4 Раздел 3															X	X	X	X	X	X					
5 Заключение																					X				
6 Графическая часть																					X				
Дата выдачи 03.02.2020	Срок начала подготовки ВКР 03.02.2020	Срок сдачи ВКР на кафедру 11.06.2020	Срок защиты в ГЭК  16.06.2020	Приложение 3 стр.	Утверждено: зав. каф.																				

На основании результатов просмотра ВКР студента Дробяцко Я.В., кафедра считает возможным допустить его к защите в ГЭК.

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 г.

Зав. кафедрой \_\_\_\_\_

## Аннотация

В выпускной квалификационной работе были рассмотрены теоретические аспекты организации управленческого учета в холдинговых структурах, дана ее оценка в подразделении холдинга, предложены мероприятия по совершенствованию с расчетом эффективности.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех разделов, заключения, списка литературы и приложений на 3 страницах

Во введении раскрыта актуальность выбранной темы, цель и задачи исследования.

Первый раздел раскрывает теоретические аспекты организации управленческого учета в холдинговых структурах.

Второй раздел посвящен практическим аспектам организации управленческого учета в холдинговых структурах на примере предприятия ЭВД Тайга

Третий раздел содержит мероприятия по совершенствованию управленческого учета в целях повышения эффективности управления предприятием ЭВД Тайга.

В заключении сделан обобщающий вывод по результатам выполненного исследования.

					<b>Выпускная квалификационная работа</b>			
Изм.	Лист	№ докум.	Подпись	Дата				
Студент		Дробяцко Я.В.			<i>Организация и совершенствование управленческого учета на предприятиях холдинговых структур</i>	Лит.	Лист	Листов
							4	74
Руководитель		Тюленева Т.А.				<i>КузГТУ, кафедра УУ и А</i>		
Нормоконтр.								
Зав.кафедрой		Кучерова Е.В.						

Введение.....	6
Раздел 1. Теоретические аспекты организации управленческого учета в холдинговых структурах.....	8
1.1 Роль и место управленческого учета в системе управления холдинговой структурой.....	8
1.2 Концептуальные подходы к организации управленческого учета в холдинговых структурах.....	13
1.3 Оценка выбора оптимальной модели управленческого учета в холдинговой структуре для решения задач управления.....	25
Раздел 2. Практические аспекты организации управленческого учета в холдинговых структурах.....	38
2.1 Методические основы организации управленческого учета на предприятии холдинговой структуры.....	38
2.2 Характеристика основных показателей деятельности и оценка эффективности управления предприятием.....	46
2.3 Оценка состояния элементов управленческого учета на предприятии и эффективности их применения.....	52
Раздел 3. Мероприятия по совершенствованию организации управленческого учета на предприятии холдинговой структуры.....	57
3.1 Совершенствование элементов модели управленческого учета на предприятии холдинговой структуры.....	57
3.2 Совершенствование средств автоматизации модели управленческого учета на предприятии холдинговой структуры.....	63
3.3 Оценка эффективности внедрения мероприятий по совершенствованию модели управленческого учета на предприятии холдинговой структуры.....	70
Заключение.....	73
Список литературы.....	76
Приложения.....	78

## Введение

По мере развития экономических отношений общество все более интенсивно занято поиском и практическим использованием новых инструментов, позволяющих повысить эффективность деятельности как отдельных организаций, так и экономики в целом. Таким инструментом все в большей степени становится управленческий учет.

Управленческий учет является частью всей информационной системы предприятия. Эффективность управления производственной деятельностью обеспечивает информация о деятельности структурных подразделений, служб и отделов предприятия. Эту информацию управленческий учет формирует для руководителей разных уровней управления внутри предприятия в целях принятия ими правильных управленческих решений.

Актуальность данной темы обусловлена важностью организации управленческого учета на предприятиях холдинговых структур для эффективного управления подразделениями и своевременному принятию управленческих решений.

Объектом исследования выступает организация управленческого учета на предприятии ЭВД Тайга.

Предмет исследования – управленческий учет компании ЭВД Тайга.

Целью написания выпускной квалификационной работы является изучение организации и способов совершенствования управленческого учета на предприятиях холдинга, а также рассмотрение системы управленческого учета в Эксплуатационное вагонное депо Тайга, которое является структурным подразделением Западно-Сибирской дирекции инфраструктуры - филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги».

Для раскрытия поставленной цели нужно решить следующие задачи:

- Изучить теоретические аспекты организации управленческого учета в предприятиях холдинговых структур;
- Проанализировать основные показатели деятельности предприятия;

- Изучить эффективность управления предприятием;
- Оценить состояние элементов управленческого учета на предприятии;
- Предложить рекомендации для совершенствования управленческого учета ЭВД Тайга;
- Предложить автоматизацию модели управленческого учета;
- Оценить эффективность внедрения предложенных мероприятий.

Практическая значимость исследования заключается в том, что его результаты могут быть использованы работниками планово-экономического отдела предприятия ЭВД Тайга для повышения эффективности управленческого учета.

## Раздел 1. Теоретические аспекты организации управленческого учета в холдинговых структурах

### 1.1 Роль и место управленческого учета в системе управления холдинговой структурой

Холдингом (Holding) называется структура, включающая в себя несколько более мелких фирм, которые подчиняются одной материнской компании. Головной офис владеет основным пакетом ценных бумаг. Остальные акции будут распределены между подчиняющимися организациями. Само слово «Холдинг» имеет английское происхождение и означает «владеть» или «держать».

Холдинговые компании относятся к особой разновидности бизнеса, которая затрагивает инвестиции, активы, а также управление. Они не относятся к предоставлению услуг и производству товаров с целью получения прибыли от реализации и производства. Главная компания является акционерной, основной род деятельности связан с владением акциями в одной или нескольких других организациях. Среди активов могут быть не только акции, а и недвижимость или интеллектуальная собственность.

Говоря о дочерних организациях можно сказать, что они занимаются коммерческой деятельностью, опираясь только на собственные силы. Но, когда речь идёт об управлении, этим занимаются акционеры холдинга. Материнская компания занимается управлением и решением ключевых вопросов хозяйственной деятельности подчиняемых фирм за счёт того, что она владеет большей частью уставного капитала.

Бухгалтерский учет таких компаний регулируется стандартами бухгалтерского учета и отчетности. Основной же проблемой при формировании бухгалтерского учета в холдинге является оперативный учет затрат, что обуславливает необходимость применения управленческого учета[1].

Управленческий учет является частью всей информационной системы предприятия. Эффективность управления производственной деятельностью обеспечивается информация о деятельности структурных подразделений, служб и отделов предприятия. Эту информацию управленческий учет формирует для руководителей разных уровней управления внутри предприятия в целях принятия ими правильных управленческих решений.

Понятие «управленческий учет» включает в себя множество определений. Наиболее точное было дано Американской ассоциацией бухгалтеров, согласно которому управленческий учет представляет собой процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интеграции и передачи финансовой информации, используемой управленческим персоналом для планирования, оценки и контроля производственной деятельности и эффективности использования ресурсов [2]. Рассматривая управленческий учет с данной точки зрения можно сделать вывод о том, что он представляет собой симбиоз учета и управления.

Роль управленческого учета в системе управления предприятием в холдинге заключается в удовлетворении информационных потребностей управления, информационной поддержке решения задач менеджмента различного уровня. Основными пользователями информации управленческого учета являются высшее руководство организации, руководители структурных подразделений и специалисты.

Высшее руководство, формируя стратегические цели управления организацией, получает:

- интегрированные управленческие отчеты о результатах производственной, финансовой и инвестиционной деятельности организации и ее основных структурных подразделений за прошедший отчетный период и на конкретный период времени;
- материалы анализа влияния внутренних и внешних факторов на результаты деятельности организации и ее основных структурных подразделений;
- плановые и прогнозные показатели на предстоящий период.

Руководители структурных подразделений формируют оперативную стратегию реализации долгосрочных целей развития организации. Они получают управленческие отчеты о деятельности подразделений на конкретный момент времени, результаты их аналитической обработки, плановую и прогнозную информацию о подразделении, а также информацию о смежных подразделениях и контрагентах.

В научной литературе представлено многообразие вариантов ведения управленческого учета на предприятиях холдинговых структур (рисунок 1.1)

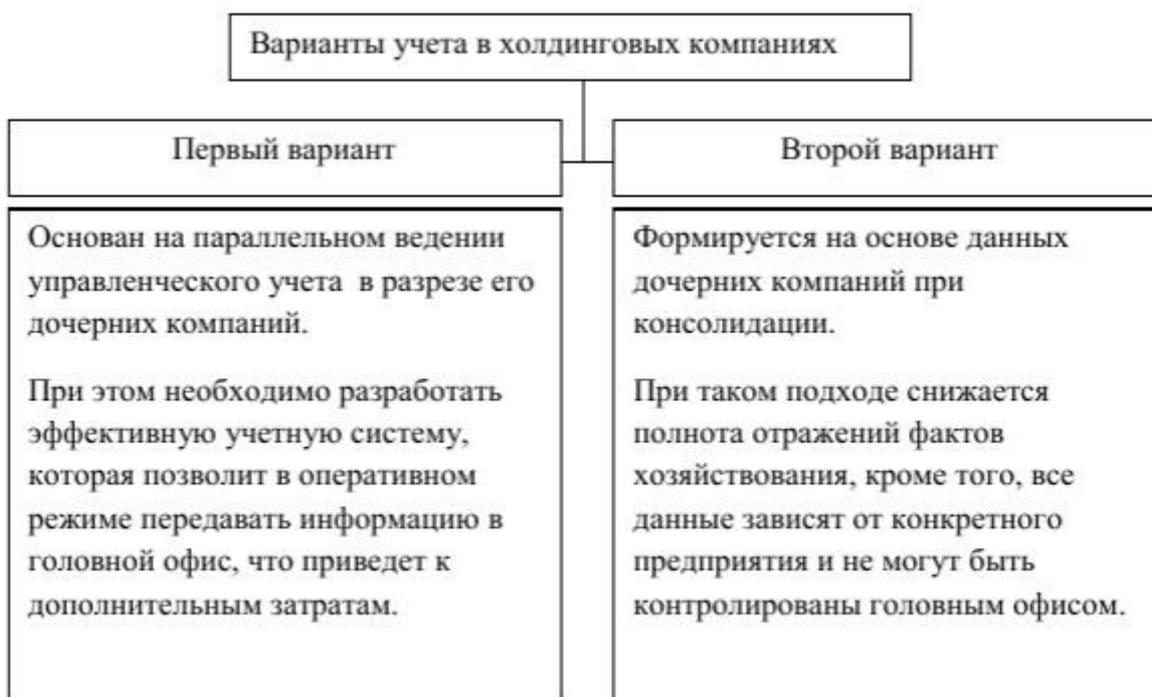


Рисунок 1.1 – Варианты ведения учета в холдинговых компаниях

Какой бы ни был выбран вариант ведения учета, эффективно функционирующая система управленческого учета в холдингах имеет большое значение и позволяет решать важнейшие задачи:

- получать объективную и качественную информацию о себестоимости каждого вида выпускаемой предприятием продукции;
- анализировать отклонения от запланированных результатов и выявлять их причины;
- выявлять резервы повышения эффективности деятельности организации;

- обеспечивать контроль наличия и движения имущества, материальных, денежных и трудовых ресурсов;
- использовать гибкую систему ценообразования с учетом информации о таких же видах продукции, выпускаемых другими производителями;
- производить конкурентоспособную продукцию, цена которой может быть уменьшена за счет снижения определенных видов издержек;
- принимать обоснованные и эффективные управленческие решения, позволяющие значительно увеличить прибыль предприятия и т.д. Для организации управленческого учета целесообразно применять системный подход.

Установлению сущности управленческого учета способствует рассмотрение совокупности признаков, характеризующих его как целостную информационно-контрольную систему предприятия: непрерывность, целенаправленность, полнота информационного обеспечения, практическое отражение использования объективных экономических законов общества, воздействие на объекты управления при изменяющихся внешних и внутренних условиях.

Разные авторы по-разному раскрывают сущность управленческого учета, опираясь на пять основных подходов:

- бухгалтерский. Управленческий учет – подсистема бухгалтерского учета, которая обеспечивает управленческий аппарат компании информацией, необходимой для планирования, управления и контроля деятельности организации.;
- информационный. Управленческий учет представляет собой интегрированную систему подготовки информации для прогнозирования, планирования, нормирования и бюджетирования расходов и доходов, затрат и издержек производства (обращения), их контроля и анализа в целях управления и решения проблем развития организации;
- процессный. Управленческий учет – процесс в рамках предприятия, который обеспечивает его управленческий аппарат информацией для планирования, управления и контроля хозяйственной деятельности. Этот процесс состоит в выявлении, измерении, сборе, анализе, подготовке, интерпретации, передаче и

приеме информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций;

– комплексный. Управленческий учет – комплексная научная дисциплина. Он объединяет несколько прикладных экономических наук: планирование, организацию и управление производством, нормирование, бухгалтерский и управленческий анализ и др.;

– системный. Управленческий учет – система внутрифирменного управления, включающая все существующие на предприятии системы учета. [3]

Специалисты получают информацию в пределах своей компетенции о деятельности организации и ее структурных подразделений, а также прогнозы внутренних и внешних факторов, оказывающих влияние на результаты хозяйственной деятельности. Процесс управления непрерывен и реализуется с помощью своих функций: планирование, учет, контроль, анализ, регулирование. Управленческий учет – связующая функция управления, которая проявляется на всех этапах управленческого процесса.

Холдинговые структуры имеют чрезвычайно сложную институциональную структуру. Эта сложность организации оказывает существенное влияние на все процессы, протекающие в холдингах, а также на процессы их взаимодействия с внешней средой. Любые действия по регулированию внутренних процессов деятельности в экономических субъектах и по их адаптации к изменениям внешней среды, носящие осмысленный, не рефлексивный характер, являются результатом принятия решений.

Управленческий учет на предприятиях холдинговых структур имеет высокий уровень важности, который решает следующие специфические задачи:

1. Оценка эффективности работы подразделений холдинга
2. Составление отчетности по МСФО
3. Сбор и учет информации по определенным требованиям

Таким образом, место управленческого учета в общей системе управления предприятий холдинговых структур определяется как функция подготовки и при-

нятия управленческих решений, присущая каждому этапу процесса управления. Важность управленческого учета в холдингах так же обосновывается необходимостью своевременного получения информации головным офисом от подразделений для принятия управленческих решений и оперативного решения задач, что способствует повышению эффективности деятельности холдинга в целом, а так же структурных единиц.

## 1.2 Концептуальные подходы к организации управленческого учета в холдинговых структурах

Исторически учет возник и развивался в интересах собственников хозяйств (купцов, торговцев и т.п.). До определенного времени ввиду незначительных объемов деятельности и относительно несложной учетной технологии собственники владели имуществом, управляли хозяйственной деятельностью и одновременно с этим самостоятельно вели учет, иногда передавая выполнение этой функции доверенным лицам. Однако с середины XIX века вместе с расширением производства, возрастанием концентрации и централизации капитала, развитием промышленности и образованием крупных компаний в США и отдельных экономически развитых странах Европы сложились объективные условия для формирования такой области учета, которая отвечала бы потребностям управления на этапе промышленного развития экономики.

В этот период на содержание учетного процесса существенное влияние оказывают особенности социально-экономического развития. В результате появления значимых технических изобретений (паровой машины, механических станков, двигателей внутреннего давления и т.п.) производственное оборудование вместе с обслуживающим его персоналом (производственными рабочими) сосредоточились в стенах фабричных помещений. Динамично развивались отрасли тяжелой промышленности, имевшие сложную технологическую организацию, такие как

металлургия, металлообработка, машиностроение и др.; масштабное развитие получают судовое, железнодорожное сообщения. В результате складываются объективные предпосылки для создания такого вида учета, который адекватно отражает особенности данного исторического периода. К ним относятся:

- усиление управленческой направленности учета, его развитие в качестве функции управления и технологии, ориентированной на создание информационной базы управленческих решений (США);

- выделение в бухгалтерском учете отдельной области практической деятельности – учета производства (другие названия – промышленного учета, учета затрат) (Англия, Франция, Германия, Россия);

- практика использования калькуляций в учете производства, относительно развитые методы их исчисления;

- появление феномена амортизации применительно к учету производства;

- выдвижение учета затрат в центральную учетно-практическую проблему;

- создание теории промышленного учета и теории калькуляции (Ф. В. Кронхейльм, Англия; Ж. Г. Курсель-Сенель, Франция; А. Кальмес, Германия);

- разработка присущих сугубо промышленному учету методов – стандарт-кост, директ-костинг (Г. Эмерсон, Дж. Ч. Гаррисон, США), распределения затрат и др.

В этот период, несмотря на увеличение штатов учетных работников из-за усложнения технологического процесса и организационной структуры организаций ввиду возрастания объемов хозяйственной деятельности информация бухгалтерского учета перестает отвечать потребностям управления. Причинами такого положения являются:

- разделение функций собственности и управления, их отделение от учетных функций. Из-за возрастания сложности учетной процедуры и объемов деятельности собственники и управленческий персонал теряют способность и возможности самостоятельно вести учет, в результате чего оказываются отстранен-

ными от этого процесса, сосредоточивая свое внимание на технологических и организационных проблемах управления производством;

– утрата оперативности в подготовке учетной информации и адресности в ее представлении заинтересованным пользователям. В результате значительно возросшего объема учетной информации исчезает возможность зафиксировать и проанализировать факты хозяйственной жизни в строгом соответствии с моментом их возникновения. Это происходит из-за систематического отставания отражения учетной информации в первичных документах. Кроме того, она не подготавливается в соответствии с конкретными задачами управления и поэтому оказывается практически не пригодной для принятия решений, не соответствуя критериям полезности для управления;

– ретроспективный характер учетной информации. Все сведения бухгалтерского учета обращены в прошлое, что подтверждается фиксированием в первичных документах свершившихся фактов хозяйственной жизни. Такие характеристики учета вступают в противоречие с перспективными потребностями управления, для которого необходимы сведения о будущих хозяйственных операциях, пусть еще не подтвержденных документально, но имеющих прогнозный (а не фактический) характер;

– условность в учете затрат, калькулировании себестоимости и оценке незавершенного производства. Она развивается на базе субъективного выбора практикующими бухгалтерами баз распределения косвенных (накладных) затрат, распространения «котлового» учета затрат без подразделения по видам продукции.

В совокупности указанные причины делают бухгалтерский учет недостаточно объективным при исчислении себестоимости, а значит, и финансового результата, его процедуры не отвечают целям управления, поскольку учетная информация формируется безотносительно к потребностям управления и поэтому оказывается не пригодной для принятия решений.

Для преодоления указанной ситуации к 1930-м гг. складывается объективная, настоятельная потребность в разработке специальной отрасли бухгалтерского

учета, информационный потенциал которой отвечал бы потребностям управления, т.е. обеспечивал бы управленческий персонал организации информацией, используемой для реализации им основных функций управления – планирования, контроля, принятия решений, организации. Это условие было обязательным для возникновения управленческого учета в какой бы то ни было экономической среде.

В мировой практике разделению учета на финансовый и управленческий способствовали появление в 1920-е гг. первых школ научного управления, господство неоклассической экономической теории, а также разработка новых приемов и способов управления затратами и финансовыми результатами, которые были вызваны потребностями бизнеса, прежде всего международной конкуренцией и развитием транснациональных корпораций (ТНК), требующих качественно нового содержания учетной методологии. Это привело к созданию в 1930-е гг. системы директ-костинг, в 1950-е гг. – учета по центрам ответственности, в 1980–1990-е гг. – стратегического управленческого учета, функциональной калькуляционной системы, тотального (всеобщего) управления затратами и т.п. Развитию указанных процессов способствовали возникновение автоматизированных способов обработки учетно-аналитической информации, совершенствование приемов исследования операций, теории принятия решений и др. В результате произошло фактическое разделение учета на финансовый и управленческий. Формальное закрепление этого факта подтвердилось разработкой Американской ассоциацией бухгалтеров (American Accounting Association – AAA) программы получения диплома по управленческому учету в высших учебных заведениях с присвоением соответствующей квалификации (1972). Этот год считается годом официального разделения учета на финансовый и управленческий. Его модель характерна для США и Великобритании.

Во Франции аналогом управленческого учета является аналитическая (маржинальная) бухгалтерия. Она развивается с середины 1950-х гг. под влиянием англо-американской учетной традиции. Современные ее тенденции предусматри-

вают усиление противопоставления основной (финансовой) бухгалтерии аналитической (управленческой), чего не наблюдалось ранее.

В ФРГ также непрямой ассоциацией с управленческим учетом выступает производственный учет затрат, рассматриваемый подсистемой бухгалтерского учета, включенного в общую структуру предприятия. Специфическая организация производственного учета затрат предусматривает использование присущих управленческому учету методов, применяемых также в контроллинге (системе управления прибылью, в котором управленческий учет анализируется информационным звеном).

Специфика в организации учета внутренних производственных процессов подтверждает, что управленческий учет – слишком сложная учетно-информационная система, чтобы возникнуть лишь из одних предпосылок и примерно одновременно в разных странах мира. Для его появления требуются объективные условия – необходимые и достаточные, которые с неизбежностью приводят к его применению в практике хозяйствования экономических субъектов различных стран.

Развитие управленческого учета в предприятиях холдинговых структур началось одновременно с появлением холдингов, так, например, первые холдинговые компании появились в США в конце XIX века «как особый тип финансовой компании, которая была создана для владения контрольными пакетами акций других компаний с целью контроля и управления их деятельностью» [11]. В большинстве случаев холдинги формировались путем преобразования ранее существующих трастов, поскольку организация трастов, которые стали крупными монопольными корпорациями, с использованием структуры холдинга позволяла предпринимателям обходить ограничения в антимонопольном законодательстве. Стимулом для развития стал принятие в 1889 году в штате Нью-Джерси соответствующего закона, который позволил созданию холдинговых компаний расширить корпоративную систему, целью которой являлось доленое участие и единое управление зависимыми предприятиями, объединенными до этого в доверии. Вы-

сокий рост числа слияний, аннексий, приобретений, разработка стратегий приобретения финансовых компаний, контролирующих доли в промышленных корпорациях, компаний, занимающихся перевозками и доставкой товаров, обеспечили интенсивное формирование холдинговых компаний. К середине тридцатых годов двадцатого века почти все крупнейшие публичные компании Америки были организованы по типу холдинга.

По мнению К.Я. Портной [4], в Европе, появление ассоциации нового типа было связано, прежде всего, с необходимостью для корпораций накапливать средства для дальнейших инвестиций. Типичными представителями были так называемые общества по приему ценных бумаг, которые накапливали акции малых предприятий, которые не могли быть выпущены, а затем выпускали свои собственные акции и облигации. Таким образом, капитал, накопленный на этапе промышленного строительства и развития, был инвестирован в новые, более прибыльные районы.

Вышеизложенное свидетельствует о том, что происхождение холдинговых компаний в Европе было в основном сосредоточено на капиталовложениях, в то время как появление и развитие аналогичных механизмов консолидации в Америке было результатом процессов, направленных на управление дочерними компаниями и доминирование в них посредством мажоритарного или полного участия в капитале.

Эта практика имела место в нашей стране, но была прервана приходом советской системы правления. Тем не менее, определенные особенности холдингов прослеживаются на государственных предприятиях СССР.

Холдинги были полностью развиты в России в начале 90-х годов XX века, с началом реструктуризации и приватизации государственных предприятий в соответствии с Законом РСФСР от 3 июля 1991 года. «О приватизации государственных и муниципальных Предприятия Российской Федерации » и Временное положение о холдинговых компаниях, создаваемых при преобразовании государст-

венных предприятий в акционерные общества, утвержденное указом Президента Российской Федерации от 16 ноября 1992 г. N 1392.

Так, в России до 1990-х гг. управленческий учет не развивался, хотя в промышленный и современный исторические периоды традиционно существовали учет затрат и калькулирование себестоимости. Более того, калькуляционные процессы здесь имеют более давнюю историю, чем в других странах мира. Они начались почти на 100 лет раньше, чем произошло становление промышленного этапа в развитии европейской экономики (1750-1920). Примерами являются государственные медные рудники (1643), где производился учет затрат и 10 Глава 1 составлялись отчетные калькуляции; производство поташа в Арзамасе (1679-1680), где велись калькуляционные книги и применялся попередельный учет; уральские металлургические заводы (1698), в которых существовала завершенная система производственного учета, включавшая учет выработки и готовой продукции.

Процесс эволюции холдингов на разных этапах имел свои специфические акценты. Если в начале двадцатого века холдинги служили главным образом для привлечения капитала за счет использования ценных бумаг и как механизм, обеспечивающий большую степень свободы для финансирования операций внутри группы компаний, то с середины прошлого века до настоящего времени налоговая оптимизация является приоритетом.

На сегодняшний день большинство крупнейших корпораций мира имеют холдинговую структуру, и такая система организации имеет место не только в коммерческих, но и в общественных объединениях. «В англосаксонской системе права такие ассоциации называются холдингами; в континентальном законодательстве Германии они получили наименование связанных предприятий, которые включают, в частности, концерны; во Франции - юридические лица, связанные экономическими отношениями. Зависимость и контроль называются группами партнерства» [6].

Разработка и внедрение механизма формирования и представления внутренних управленческих отчетов в холдинге является важнейшим этапом построения системы управленческого учета.

Внутренние отчеты различных типов, представленные в группе, предоставляют руководящему персоналу на всех уровнях данные, необходимые для оценки и анализа эффективности сегментов холдинга и консолидированной группы в целом, что позволяет им быстро принимать соответствующие управленческие решения, а также планировать показатели развития холдинга и результаты деятельности на будущее. Правильно сформированная база отчетности помогает раскрывать реальную картину хозяйственной деятельности холдинга и позволяет скорректировать стратегию развития группы в конкурентной среде. Кроме того, анализ предоставленных отчетов позволяет отслеживать эффективность поставленных задач и выявлять причины отклонений.

Внутренняя природа управленческого учета и отчетности не предполагает обязательных требований или ограничений по составу и структуре управленческой отчетности. Более того, разница в понятиях управленческого и финансового учета определяет существенные различия в управленческой и бухгалтерской отчетности. Управленческая отчетность, в отличие от бухгалтерского учета, имеет высокую степень детализации данных и обычно содержит подробную аналитическую информацию. В то же время данные в управленческих отчетах могут быть сгруппированы в соответствии с принципами, отличными от бухгалтерского учета. Кроме того, допускаются некоторые ошибки и приблизительные данные при составлении ряда внутренних отчетов (особенно операционных отчетов).

Среди объективных условий для применения управленческого учета в практике российских экономических субъектов на современном этапе развития экономики, помимо ранее указанных, можно назвать наличие распространенного положительного опыта его использования, доказывающего эффективность данной учетно-управленческой системы, а также высокий профессиональный уровень субъектов управленческого учета. Его формированию будет способствовать по-

нимание сущности управленческого учета как системы, обеспечивающей управленческий персонал организации детализированной информацией.

Многие ученые исследуют исторические эпохи, пытаясь выявить основные предпосылки и условия формирования управленческого учета. Изучив и систематизировав научно-исследовательскую информацию, авторы предлагают свое видение эволюции управленческого учета и перспектив его развития. Рассмотрев различные точки зрения по данному вопросу, было выявлено два подхода к периодизации этапов возникновения и развития управленческого учета. Первый подход предполагает, что истоки зарождения управленческого учета относятся к древности. Второй подход, раскрываемый в научных статьях, монографиях и учебной литературе, предполагает четкое признание того факта, что управленческий учет как наука и вид деятельности сформировались исключительно в середине XX века.

Далее рассмотрим подходы подробнее. Колесников С. И. и Фарненкова Н. А. убеждены, что история развития управленческого учета неразрывно связана с историей становления и развития хозяйственного учета в целом, так как он в широком смысле слова включает в себя и управленческий учет, обеспечивая информационно-аналитические условия для принятия хозяйственных решений.

В своей работе «Из истории становления и развития управленческого учета в торговле» они выделяют три основных этапа формирования управленческого учета как науки, ориентированной на комплексный подход в системе управления предприятием.

I этап – зарождение и развитие хозяйственного учета (до 1494 г.). Хозяйственный учет существует минимум 6 тыс. лет. Его возникновение стало возможным лишь тогда, когда люди смогли фиксировать хозяйственные данные. Для функционирования учета как системы необходимо наличие письменности и элементарной арифметики. Калькуляционный учет возник вместе с хозяйственным учетом и явился следствием обменных операций.

II этап – возникновение и развитие бухгалтерского учета (с 1494 г.). Точкой отсчета бурного развития управленческого учета принято считать опубликование в 1494 г. научного трактата итальянского математика Л. Пачоли «Трактат о счетах и записях».

III этап – разделение финансового и управленческого учета, развитие управленческого учета как самостоятельной подсистемы бухгалтерского учета (с 1972 г.). Официальное признание управленческого учета как самостоятельной подсистемы бухгалтерского учета произошло в 1972 г. В это время американской ассоциацией бухгалтеров была разработана программа получения диплома по управленческому учету с присвоением выпускникам квалификации бухгалтера-аналитика [7].

В работе профессора Чая В. Т. «Аналитическое обоснование становления и развития системы управленческого учета» изложены иные этапы истории возникновения и развития управленческого учета, представленные на рисунке 1.2.

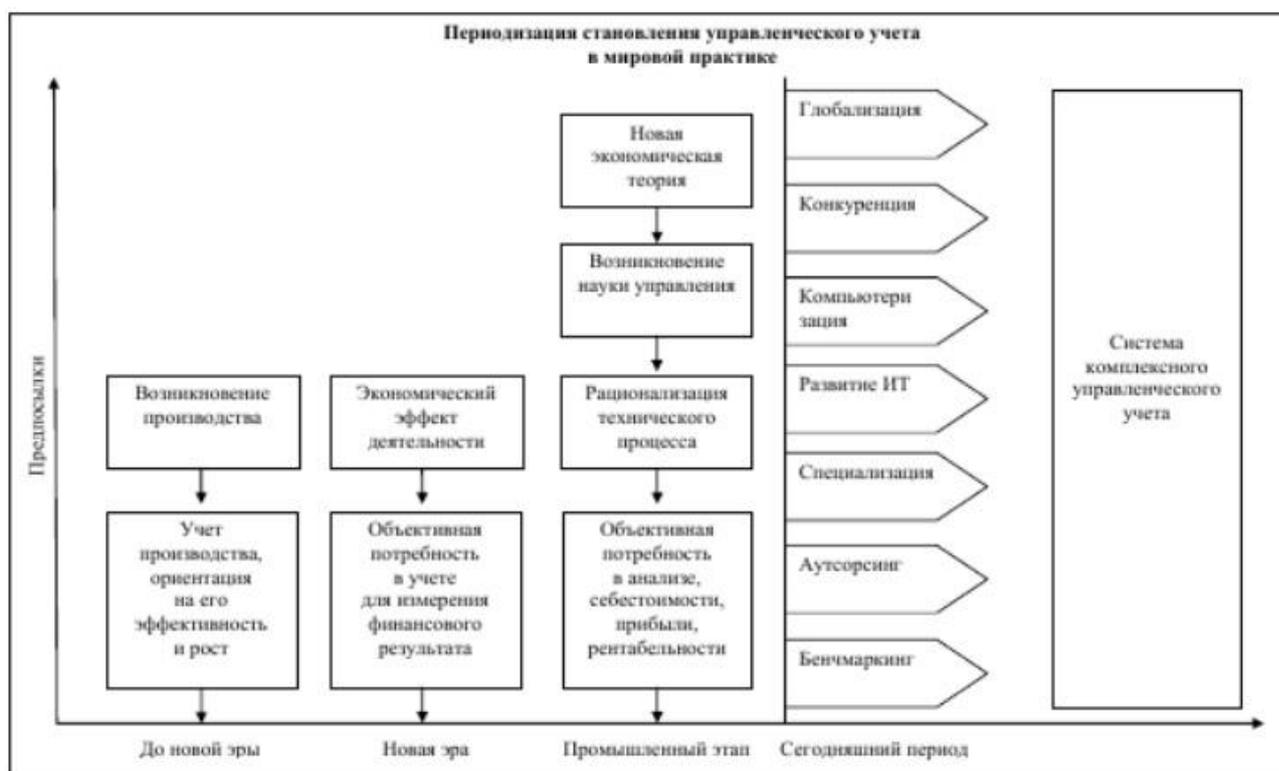


Рисунок 1.2 - Периодизация становления управленческого учета в мировой практике

По мнению Чая В. Т., основой появления элементов управленческого учета стало возникновение производственного процесса и необходимость совершенствования его эффективности. С развитием производства, особенно промышленного, появлялись новые и корректировались существующие элементы управленческого учета.

Для России характерно объективное существование исторических предпосылок, обуславливающих возникновение управленческого учета на базе производственного учета, причем во все исторические эпохи основное влияние на хозяйственную деятельность оказывало государство, заинтересованное в росте экономической эффективности деятельности хозяйствующих субъектов.

Отправной точкой становления производственного учета в нашей стране, Чая В. Ф. считает зарождение в XVII веке поперечного способа учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на монетном дворе, предполагающего ведение учета активов и затрат по статьям: поступление сырья и материалов, заработная плата, налоги и пошлины, финансовый результат. Именно этот факт расценивается исследователем как первая попытка классификации затрат и доходов.

Другие исследователи, например, Аверина О. И. и Безруков Н. В. в статье «Управленческий учет: этапы становления, современное состояние и направления развития» выделяют 6 исторических этапов развития управленческого учета:

- 1) до 1750 г. – возникновения необходимости калькулирования себестоимости продукции;
- 2) 1750-1900 гг. – широкое использование калькулирования себестоимости продукции;
- 3) 1900-1920 гг. – развитие производственного учета;
- 4) 1920-1950 гг. – формирование управленческого учета в самостоятельную информационную систему;
- 5) 1950-1980 гг. – развитие традиционной модели управленческого учета, основанной на выделении центров финансовой ответственности);

б) с 1980 г. по настоящее время – формирование и развитие модели стратегического управленческого учета [8].

Вышеназванные авторы утверждают, что «предпосылки возникновения концепции управленческого учета отмечались еще в Древнем мире во время зарождения производственного учета, являющегося предтечей управленческого», а затем достаточно подробно исследуют особенности учета Древнего Мира. Из изложенного выше материала следует следующий вывод: исторические предпосылки возникновения управленческого учета (его отдельных элементов) действительно формировались в течение длительного периода времени, а отдельные приемы и методы управленческого учета были разработаны учеными-экономистами уже в XIX в.

Рассмотрим второй подход к периодизации возникновения управленческого учета, выделенный нами в работах современных российских авторов.

Акчурина Е. В. и Каверина О. Д. в развитии мирового управленческого учёта выделяют четыре этапа.

1. Примерно до 1950 г. внимание разработчиков и пользователей управленческого учета концентрировалось на определении затрат для целей исчисления прибыли и контроля, использовались бюджетирование и калькуляционные методы.

2. Приблизительно с 1950 по 1965 гг. управленческий учет стал заниматься подготовкой информации для управления решений и контролем с использованием таких технологий, как ситуационный анализ и учет ответственности. Развивается калькуляционная система «директ-костинг».

3. В 1965-1985 гг. получили популярность разработки по учету использования ресурсов в бизнес-процессах, применению анализа эффективности бизнес-процессов.

4. С 1985 по 1995 гг. происходит дальнейшее совершенствование учетных технологий, метода «АВ-костинг», калькулирования себестоимости по последней операции и др. Развивается стратегический управленческий учет. С ним связано

появление таких технических систем, как калькулирование на основе движения продукта, по стадиям «жизненного цикла» и др. [6]. Эту же точку зрения разделяют Проняева Л. И. и Галкина К. Н. в своей статье «Международный и отечественный опыт развития стратегического учета» [8].

Сидорова М. И. и Гордеева Е. И. выявляют в своих исследованиях зависимость методологии менеджмента и управленческого учета с изменениями в экономических отношениях и задачами, которые приходится решать бизнесу в конкретный отрезок времени [9].

Таким образом, основой создания управленческого учета как отдельной системы явился тот факт, что в начале 50-х гг. XX в. произошли значительные изменения в области бухгалтерского учета в странах с рыночной экономикой.

### 1.3 Оценка выбора оптимальной модели управленческого учета в холдинговой структуре для решения задач управления

Переход России к рыночной модели экономики, процессы приватизации и реструктуризации крупных государственных предприятий и промышленных комплексов привели к появлению в нашей стране экономических объединений нового типа, организованных по схеме холдинга. Такие структуры, которые объединяют несколько дочерних и зависимых компаний в рамках одной организации, имеют обширную финансовую и производственную структуру. Они обычно включают в себя целый комплекс условно независимых хозяйствующих субъектов, которые различаются по своей структуре и видам деятельности, часто работают в разных секторах национальной экономики и имеют разные территориальные местоположения. Для достижения этих целей эти организации должны действовать как единый хозяйствующий субъект, при этом скоординированная деловая политика строится на основе общей стратегии развития.

При постановке управленческого учета в холдинговой структуре возникает необходимость решения множества задач, в том числе и разработка методик управленческого учета.

Рассматривая данный вопрос, можно сказать, что в результате и возник управленческий план счетов, но специально такой задачи при создании системы управленческого учета не ставилось.

Полученная система создавалась как инструмент для фиксации информации, которую в дальнейшем было необходимо мониторить, контролировать и анализировать в целях управления. Поэтому основное отличие этого условного плана счетов от его бухгалтерского аналога – удобство для накапливания информации в необходимых для управления аналитических срезах и трансформация в удобочитаемую управленческую отчетность.

Поэтому в получившихся информационных разрезах появились решения, нестандартные по отношению к бухгалтерскому или налоговому учетам, но отвечающие требованиям полезности информации именно для задач управления.

В целом управленческий учет в большинстве российских литературных источников определяется как составная часть бухгалтерского учета организации. Тем не менее, он имеет определенные характеристики. Одним из них является метод управленческого учета.

Документация в управленческом учете представлена первичными документами и электронными носителями, которые гарантируют достаточно полное отражение производственной деятельности организации. Инвентаризация в управленческом учете позволяет определить фактическое состояние объекта, а также отклонения от данных бухгалтерского учета, убытки, неучтенные значения, недостачи и кражи. Это способствует сохранности материальных ценностей, позволяет контролировать их использование, а также устанавливает достоверность и полноту бухгалтерской информации. Группировка и оценка – это метод обучения, позволяющий накапливать и систематизировать информацию в контексте опреде-

ленных характеристик. Сгруппированная информация об объекте используется для оценки производительности и принятия управленческих решений.

Контрольные учетные записи в управленческом учете позволяют хранить информацию, которая агрегируется в рамках учета. Кроме того, система контроля счетов позволяет управляющим компаниям холдинговых структур устанавливать полноту и корректность счетов, а также систематизировать данные в соответствии с определенной особенностью. Планирование в управленческом учете представляет собой непрерывный циклический процесс, направленный на приведение возможностей организации в соответствие с рыночными условиями, а нормирование – это процесс научно обоснованного расчета оптимальных норм и стандартов, направленных на обеспечение эффективного использования ресурсов организации. Ограничением в управленческом учете является система контроля материальных затрат, основанная на системе норм и стандартов. Лимит – норма расхода ресурса на единицу продукции, установленная технологической документацией. Такие ограничения планируются как часть производственной программы для каждого производственного подразделения организации на основе конкретного ассортимента продукции. Анализ как элемент метода управленческого учета взаимодействует практически со всеми другими его компонентами. Анализируется производственная деятельность всей организации и ее отдельных подразделений. Мониторинг и отчетность завершает процесс планирования и анализа информации управленческого учета [1]. Мониторинг позволяет выявлять и устранять любые возникающие отклонения.

В настоящее время управленческий учет в российских холдингах недостаточно развит, что объясняется отсутствием единой методологической базы его организации, а также объективными причинами и обстоятельствами, существующими в условиях работы холдингов. Организация управленческого учета в холдинге во многом совпадает с постановкой бухгалтерского (финансового) учета. В то же время организация финансового учета должна отвечать всем требованиям нормативных документов, а построение управленческого учета направлено на

удовлетворение внутренних информационных потребностей эффективного управления.

При построении управленческого учета в холдингах предусмотрены корпоративные стандарты, которые основаны на целях холдинга в целом и целях компаний в нем. Также важно определить финансовую структуру холдинга, определить набор центров финансовой ответственности и их взаимодействие [6]. Учитывая распределение стратегических приоритетов в финансовой структуре и системе стандартов корпоративного управленческого учета, между участниками холдинга должны быть достигнуты договоренности о структуре и содержании плана управления, о направлениях и глубине аналитических разделов Бухгалтерский учет, классификация и стандартизация расходов, движение управленческой информации в холдинге и формы внутренней управленческой отчетности.

Эффективное функционирование управленческого учета в холдингах возможно при создании вертикально интегрированной структуры. В линейных подразделениях отдельных компаний холдинга функционируют элементы финансово-экономической службы. Речь идет о финансовых директорах, ведущих экономистах и бухгалтерях. Они административно подчиняются директорам юридических лиц, а функционально – в различных отделах финансово-экономической службы. Используемая структура предусматривает должность финансового директора. Он отвечает за каждый элемент финансово-экономической службы: планово-экономический отдел, казначейство, бухгалтерию всех видов, управление инвестициями и т. д.

Функции управленческого учета между подразделениями Финансовой дирекции делятся по функциональным и региональным характеристикам. В холдингах налажено «горизонтальное» взаимодействие финансово-экономических служб и бизнес-единиц [3]. Кроме того, существует также «вертикальное» взаимодействие компаний с Центральной финансово-экономической службой холдингов.

При организации управленческого учета в холдингах создаются как системы расчета затрат, так и системы учета (по полной стоимости, по сниженной

стоимости, по стандартной стоимости, ABC-калькуляция затрат, целевые затраты и т. Д.) И системы бюджетного планирования (бюджетирование); Учет и контроль формируется центрами ответственности, создается структура для мониторинга и анализа плановых показателей по отношению к факту (анализ отклонений, прибыльности организации в целом).

Однако многие холдинговые компании не используют управленческий учет по нескольким причинам:

- недостаток профессиональных кадров в области управленческого учета;
- существует несколько практических примеров внедрения управленческого учета и отраслевых руководств. Элементы управленческого учета в России динамично развивались на основе калькуляционного производственного учета, но такой учет не имел достаточной информационной и методологической базы;
- трудно включить управленческий учет в обязанности бухгалтера или финансового директора;
- слабая культура сбора информации и ответственный подход к ее обработке и сохранению;
- автоматизация технологических процессов управленческого учета не установлена. Формирование управленческой информации в бухгалтерском программном продукте требует индивидуальной корректировки в каждой организации.

В то же время форма организации системы управленческого учета в холдингах продемонстрировала значительную эффективность и жизнеспособность в условиях экономической нестабильности в стране. Однако мы выделим недостатки этой системы.

1. Полная централизация не позволяет в полной мере реализовать учетно-аналитический потенциал дочерних предприятий холдинга.
2. Существует низкая мотивация дочерних компаний к достижению целей, поставленных материнской компанией.

3. Полный и всесторонний контроль головной организации над всеми подразделениями приводит к экономически нецелесообразному увеличению числа руководящего и руководящего персонала головной организации.

Для повышения эффективности системы управленческого учета холдинга целесообразно использовать систему с высоким уровнем децентрализации. Система управленческого учета дочерних предприятий холдинга должна быть отдельной и связанной с системой управленческого учета основной организации посредством периодической отчетности. Организация управленческого учета в этой ситуации практически полностью определяется управляемым предприятием. В этом случае функции холдинга ограничиваются только определением частоты постановки целей, координацией затраченных ресурсов и мониторингом полученных результатов. Упомянутые моменты определяются лично руководителем холдинга на основе оценки периода, в течение которого конкретный руководитель организации, входящей в холдинг, сможет обеспечить конструктивные шаги для достижения согласованных целей.

Основной сложностью, которая может возникнуть при использовании этого механизма для организации управленческого учета, является появление несоответствий и несовместимости этих учетных систем. Чтобы устранить эту проблему, а также повысить эффективность распределения ресурсов (как материальных, так и финансовых) между материнскими и дочерними компаниями, можно присвоить всем организациям, являющимся частью холдинга, организационный статус, то есть присвоить центры ответственности. В каждом центре ответственности возникают расходы и производится продукция (работы, услуги). Расходы каждого центра должны измеряться и контролироваться его менеджером или исполнителем. Однако произведенная продукция, выполненная работа или оказанные услуги не всегда могут оцениваться как доход центра ответственности. Не все центры ответственности, которые измеряют расходы и доходы, могут принимать решения об использовании полученной прибыли.

В целом управленческий учет в холдингах является объективно необходимым. Роль управленческого учета заключается в подготовке информации для руководителей для принятия управленческих решений. Однако, если иметь в виду главную задачу любой коммерческой организации - повысить прибыльность бизнеса, роль управленческого учета заключается в повышении эффективности производства продукции, работ, услуг за счет управления затратами, доходами и ценообразованием. В конце концов, только анализируя продажи и финансовые результаты, есть возможность определить реальные причины снижения рентабельности и получить реальное представление об активах и пассивах организации. Кроме того, управленческий учет позволяет оценить какое направление деятельности является наиболее прибыльным; каково финансовое положение организации, может ли она своевременно оплачивать счета; какой сотрудник работает наиболее эффективно. Данные управленческого учета показывают, как организация будет работать при снижении или повышении цены, нужно ли корректировать зарплату сотрудникам или экономить ресурсы. Таким образом, управленческий учет является очень важным инструментом оперативного управления холдингом. Без создания системы управленческого учета в структуре холдинга и решения текущих проблем невозможно осуществить полноценный переход к системе бюджетирования финансово-хозяйственной деятельности холдинга.

Анализируя процессы совершенствования управленческого учета в крупных холдинговых компаниях, необходимо подчеркнуть тот факт, что технология автоматизации бухгалтерского учета возрастает вслед за технологией коммерческих отношений и глобализации бизнеса. Желание холдингов участвовать не только в национальном бизнес-сегменте, но и в глобальном, вызывает тенденцию к увеличению нагрузки на структуры, отвечающие за подготовку корпоративных финансовых и управленческих отчетов. Существует тенденция к интеграции учетных систем и их объединению в единую информационную платформу или сервисный центр. Быстро растущие требования по сокращению времени публикации консо-

лидерированной финансовой отчетности, их глубины и полноты противоречат разрозненному использованию прикладных решений.

Существует вариант проведения аудита существующей системы финансового и управленческого учета, разработка и внедрение современных специализированных программ бухгалтерского учета холдинговыми компаниями, настроенными на управление обширной структурой в соответствии с теми же корпоративными правилами и стандартами. Возможно ввести должность методиста финансового учета в структуру холдинга. Во-первых, это поможет бухгалтерам отечественных компаний с различной квалификацией и уровнями подготовки поддерживать учетные данные в едином стандарте высокого качества, поскольку будут систематизированы аналитические справочники, классификаторы доходов и расходов и требования к документам. Во-вторых, это сократит время и трудозатраты на формирование отчетов корпоративного управления и усилит контроль за показателями отчетности. В-третьих, это позволит объединить и одновременно вести учет по стандартам РСБУ и МСФО на основе единого прикладного решения. Данные пункты могут помочь провести дальнейшую цифровизацию финансового и управленческого учета корпоративного бизнеса и облегчат удаленное электронное взаимодействие внутри периметра группы и с внешними пользователями.

Система управленческого учёта на предприятии - это наблюдение, оценка, регистрация, измерение, обработка, систематизация и передача информации о затратах и результатах хозяйственной деятельности в интегрированной системе учета, нормирования, планирования, контроля и анализа в целях формирования достаточной информационной базы внутренним пользователям для принятия оперативных и прогнозных управленческих решений.

Управленческий учёт можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учёта организации, обеспечивающее информационную поддержку системы управления предпринимательской деятельностью. Варианты формирования системы управленческого учёта могут быть разнообразными: автономный учёт,

интегрированный, вариант дуализма или монизма. Они базироваться должны на следующих принципах:

1. согласованность с общими принципами формирования организационно-производственной структуры управления;
2. использование имеющейся информационной базы;
3. соответствие целей и задач управленческого учета стратегии деятельности предприятия;
4. доходы от внедрения управленческого учета должны быть значительно выше, чем затраты на организацию учета.

Можно выделить три варианта организации управленческого учёта в холдингах:

1. когда управленческий учёт отсутствует;
2. автономная (двухкруговая) модель;
3. интегрированная (однокруговая) модель.

Каждую модель управленческого учёта можно охарактеризовать по критериям.

Сущность однокруговой системы учета затрат заключается в следующем:

1) специальные счета управленческого учёта не используются. Информация финансового учёта для целей управления группируется в специальных регистрах с расчётными и другими данными.

2) система счетов управленческого учёта используется при расчётах.

Однокруговая система учёта затрат основана на использовании одинаковых оценок в финансовом и управленческом учете, возможности же контроля затрат ограничены, поэтому ее удобно использовать на средних и малых предприятиях и в таких же организациях. Можно выделять для управленческого учета и специальные обособленные счета.

Преимуществами интеграционной системы учёта являются:

1. эффективное управление финансовыми и материальными ресурсами организации;

2. создание единой базы первичных документов и фактов финансово-хозяйственной деятельности;
3. полная и оперативная отчетность по всем финансово-хозяйственным операциям;
4. предоставление данных о результатах работы отдельных направлений;
5. снижение затрат, связанных с организацией сбора информации;
6. Низкой ресурсоёмкостью;

При использовании интегрированной системы управленческого учета предполагается, что счета управленческого и бухгалтерского учета, которые отражают затраты на производство, ведутся в бухгалтерском учете без обособления калькуляционных счетов в систему управленческого учета. При этом обеспечивается прямая корреспонденция счетов расходов и доходов управленческой бухгалтерии с контрольными счетами бухгалтерского учета.

Сущность автономной модели заключается в том, что финансовый и управленческий учёт каждый в отдельности представляет собой замкнутую подсистему. В финансовой бухгалтерии затраты группируются по экономическим элементам, а в управленческой - по статьям калькуляции. В финансовом учете задействованы те счета, которые формируют балансовые статьи (отчетный баланс) и показатели финансовой отчетности.

При автономной системе каждый вид учёта имеет самостоятельный план счетов или в общем плане счетов выделяются обособленные счета для бухгалтерского управленческого учета, а все остальные используются в бухгалтерском финансовом учете.

Двухкруговую систему учета затрат целесообразно применять в крупных организациях, когда финансовый и управленческий учёт имеют самостоятельные планы счетов. Возможен также вариант выделения для управленческого учета обособленных счетов.

Преимущества автономной модели:

1. выделение подсистем управленческого и финансового учета осуществляется посредством введения для них отдельной корреспонденции счетов. При этом счета подразделяются на счета финансового и управленческого учета не формально, а отражают реальные обороты указанных подсистем;

2. предоставление надёжной систематизированной информации для управления текущими расходами и себестоимостью;

Финансовый и управленческий учёт имеют самостоятельные планы счетов. Для согласования данных финансового и управленческого учёта используются переходные счета (для переноса информации с финансового учёта на управленческий и наоборот) и зеркальные счета (для выявления возможных расхождений между данными финансового и управленческого учёта). Учет расходов организуется по статьям затрат, перечень которых предприятие устанавливает самостоятельно, что необходимо для целей управления.

Данные модели, по нашему мнению, не отражают специфику холдинговых компаний. Для целей эффективного управления холдинговой компании и решения задач управления рассмотрим модель, в которой в качестве элементов выступают:

- Сбор информации для корректировки по МСФО
- Внутренняя управленческая отчетность
- Бюджетирование
- Средства анализа данных

Более подробно рассмотрим взаимосвязь (рисунок 1.3 ) и место каждого из элементов для решения поставленных задач в предприятиях холдинговых структур.

Для принятия стратегических решений и для оперативного управления холдингом необходима качественная система получения управленческой информации. Система управленческого учета, основанная на финансовой информации российского бухгалтерского учета, далеко не всегда удовлетворяет потребностям управления.



Рисунок 1.3 – Взаимосвязь элементов модели управленческого учета в холдинговой структуре

Все чаще холдинговые компании отдают предпочтение финансовой информации, сформированной в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Внедрение МСФО в холдинг помогает оптимизировать и сформировать систему стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей, что помогает решить задачу сбора и учета информации на предприятии.

Бюджет – количественное выражение плана, средство контроля за его выполнением и метод регулирования выполнения плановых показателей. Основной бюджет холдинга охватывает производство, реализацию, распределение и финансирование. Бюджеты могут быть составлены как для предприятия, так и для его подразделений. Здесь в количественном выражении рассматриваются будущая прибыль, денежный поток и поддерживающие планы.

Внутренняя управленческая отчетность наряду с планом счетов управленческого учета является системообразующим элементом, на котором держится вся управленческая структура. Внутренняя отчетность – это совокупность упорядоченных показателей и другой информации. Целью внутренней отчетности является

ся обеспечение управленческого персонала всех уровней холдинга необходимой управленческой информацией.

Анализ в управленческом учете – это изучение прошлых, текущих и будущих показателей для оценки достигнутых результатов, расчет эффективности деятельности каждого подразделения холдинга, оперативного использования информации с целью выработки управленческих решений, учета и анализа управленческих расходов холдинговой компании и перспектив дальнейшего развития. Анализ деятельности холдинга имеет взаимосвязь с бюджетами на предприятии, так как проведя анализ отчетности, в случае выявления отклонения в исполнении бюджета на текущий период, могут вноситься корректировки в бюджеты на будущие периоды.

## Раздел 2. Практические аспекты организации управленческого учета в холдинговых структурах

### 2.1 Методические основы организации управленческого учета на предприятии холдинговой структуры

Рассмотрим инструменты реализации модели управленческого учета для холдинговой компании. Во многих странах Европы международные стандарты отчетности уже давно приняты как обязательные. Чтобы приблизиться к этим стандартам, в России с 1998 года началось реформирование национального бухгалтерского учета. В 2011 году МСФО стали официально признанными в нашей стране. МСФО – удобный инструмент, позволяющий готовить простые и информативные отчеты, что особенно важно для холдинговой компании. Переход на международные стандарты дает возможность наиболее точно отразить истинное финансовое состояние предприятие. Холдинги, применяющие МСФО, имеют преимущество для инвесторов, банков и акционеров.

Консолидированная финансовая отчетность необходима для понимания финансовой и хозяйственной деятельности холдинга, который является, по сути, большой группой экономически связанных между собой компаний. Качественное составление консолидированной отчетности по МСФО способствует усилению прозрачности бизнеса и, как следствие, ведет к улучшению управляемости и эффективности. Существует несколько способов составления отчетности в формате МСФО, представленных в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Способы составления отчетности в формате МСФО

Способ составления отчетности	Суть способа
Параллельный учет	Одновременное ведение учета и по российским, и по западным стандартам
Комбинированный способ	Периодическая трансляция из учета согласно РСБУ в учет по МСФО с корректировками
Трансформация данных	Показатели для отчетности по МСФО формируются на основании отчетности по российским стандартам путем проведения корректировки

Каждый из способов имеет свои достоинства и недостатки, представленные в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Сравнительная характеристика способов составления отчетности

Признак	Параллельный учет	Трансформация
Достоинства	Меньшая вероятность получения неточной информации	Экономичность и доступность
Недостатки	Высокая стоимость, несовершенство средств ПО	Высокая вероятность искажения отчетности, отсутствие возможности прогнозирования данных отчетности по МСФО

Комбинированный способ – периодическая трансляция данных из учета в учет по МСФО с последующими корректировками. Способ обеспечивает достаточную точность раскрытия информации в любые сроки, так как не надо ждать окончания составления бухгалтерской отчетности. Для составления отчетности в формате достаточно данных учета обо всех основных хозяйственных операциях. Как показывает практика, в настоящее время в основном применяется метод трансформации.

Для целей представления внутренней отчетности по МСФО для нашего предприятия рассмотрим способ трансформации отчетности. Метод трансформации отчетности представляет собой формирование показателей отчетности по МСФО на основании имеющейся на предприятии отчетности, составленной по российским стандартам с помощью корректировок. Главными достоинствами трансформационного способа является экономия денежных средств предприятия, так как для проведения корректировок не требуются дополнительные денежные затраты на программное обеспечение и привлечение дополнительного персонала. Так же положительным моментом использования данного метода является наглядность, так как все исходные данные и включенные корректировки можно проверить. Сама по себе трансформация – процесс составления отчетности с помощью перегруппировки информации и корректировке статей в соответствии с требованиями МСФО.

Следующим элементом является внутренняя отчетность в холдинге. Требования к построению и содержанию внутренней отчетности, характеризуют самую суть данного элемента управленческого учета. Причем имеют значение как формальные, так и существенные требования. Перечислим формальные требования к внутренней отчетности холдинга с краткими пояснениями:

- целесообразность – информация, обобщаемая во внутренних отчетах, должна отвечать цели, ради которой она была подготовлена;

- объективность и точность – внутренние отчеты не должны содержать субъективного мнения и предвзятых оценок, степень погрешности в отчетах не должна мешать принятию обоснованных решений;

- оперативность отчетности заключается в том, что она должна представляться к сроку, когда она является необходимой для принятия решений;

- краткость – в отчетности не должно быть излишней, избыточной информации. Чем отчет меньшего объема, тем более оперативно можно осмыслить его содержание и принять нужное решение;

- сопоставимость отчетности заключается в возможности использовать отчетную информацию для работы разных центров ответственности;

- адресность – внутренняя отчетность должна попасть к ответственному руководителю головного офиса и другим заинтересованным лицам, но при условии соблюдения степени конфиденциальности, установленной в организации;

- эффективность – издержки на составление внутренней отчетности должны быть сопоставлены с выгодами от полученной управленческой информации.

Целью составления внутренней отчетности является обеспечение управленческого персонала всех уровней холдинга необходимой управленческой информацией. Требования к содержанию отчетности должны сформулировать руководители головного офиса и другие лица, относящиеся к управленческому персоналу и заинтересованные во внутренней управленческой информации.

Для принятия управленческих решений, управленческого анализа информация, полученная из финансовой отчетности бывает несвоевременна и недостаточ-

на. Поэтому для системы управленческого учета холдинга разрабатывается и внедряется внутренняя отчетность холдинга. Состав, формы, периодичность, адрес и сроки представления регламентируются самим холдингом в зависимости от организационной структуры и отраслевых особенностей.

Система управленческой отчетности холдинга - это элемент управленческого учета, дающий возможность руководству материнской компании в получении необходимой информации, надлежаще оформленной и удобной в использовании при принятии управленческих решений: информация об общей картине деятельности холдинга, информация о существующих проблемах, информация для принятия оперативных управленческих решений, информация для планирования, информация для принятия стратегических управленческих решений.

Оперативность и информативность внешней финансовой отчетности не в полной мере отвечает задачам управления холдингом. Поэтому логическим развитием управленческого учета холдинга является разработка внутренней отчетности холдинга. Определение состава, формата и порядка подготовки управленческой отчетности связано с широким кругом задач, которые она должна решать.

Третий элемент предлагаемой модели – бюджеты. Бюджеты представляют собой детальную годовую проработку программ и стратегий и являются ключевым инструментом всей системы управленческого контроля в холдинговой компании. В отличие от стандартизированных форм финансовой отчетности, бюджеты составляются в произвольной форме. В каждом конкретном случае их форма зависит от того, что является предметом бюджетирования, от размеров холдинга, от квалификации и опыта разработчиков бюджета. Главное требование к форме составления бюджета – доступность и ясность представления информации, ее понятность для пользователей.

В рамках процесса управления холдингом бюджеты призваны выполнять целый ряд важнейших функций.

1) Планирование операций, обеспечивающее достижение целей организации. Составление бюджетов гарантирует, что руководители будут планировать

будущие операции, принимая во внимание возможные изменения условий деятельности в следующем году, и определять меры, которые необходимо принять сейчас, чтобы отреагировать на эти изменения. Этот процесс заставляет руководителей предвидеть проблемы до того, как они возникнут, что помогает увеличить эффективность деятельности дочерних предприятий в холдинге.

2) Координация различных видов деятельности и отдельных подразделений. Эта функция бюджетов важна, так как часто возникают ситуации, когда интересы одного менеджера могут противоречить интересам других руководителей. Целью составления бюджетов является урегулирование противоречий в пользу фирмы в целом, а не какого-то ее подразделения. Таким образом, составление бюджетов заставляет руководителей изучать взаимоотношения всех подразделений с другими и в процессе изучения предусматривать и разрешать конфликты.

3) Информация. Холдинг будет функционировать эффективно только в условиях четкой передачи информации. Это необходимо для того, чтобы все подразделения холдинга имели полную информацию о планах, политике и организациях, которые будут приняты головным офисом. Исходя из этого, важно отметить, что информация передается не только через сами бюджеты, большой поток важнейших данных передается и в процессе их подготовки.

4) Стимулирование руководителей всех дочерних предприятий в достижении целей всего холдинга. Метод управления через систему бюджетов основан на идее децентрализации власти и доверия высшего руководства по отношению к центрам ответственности. Однако важно отметить, что важность этой функции бюджетов зависит от степени участия сотрудников фирмы в их составлении, их активное участие в разработке системы бюджетов может оказаться стимулом эффективной деятельности предприятия.

5) Управление и контроль. Бюджеты помогают руководителю холдинга в управлении деятельностью и ее контроле в каждой дочерней организации. Сравнивая фактические показатели со сметными, руководители могут установить, какие расходы не соответствуют первоначальному плану, и поэтому требуют их

внимания. Этот процесс позволяет руководителям применять систему управления по отклонениям. Изучая причины отклонений, они могут выявить различные недостатки управленческой деятельности (например, закупка материалов низкого качества, большие потери при хранении и т.д.). Бюджетный контроль можно определить как «постоянное сравнение реальных результатов с представленными в цифрах бюджетов прогнозами с целью нахождения причин отклонений, информирование различных уровней иерархической структуры предприятия, проведения корректирующих изменений в случае необходимости и оценивания деятельности ответственных лиц».

б) Оценка выполнения плана дочерними предприятиями и их руководителями. Бюджет представляет собой средство информирования самих руководителей об эффективности выполнения своих обязанностей по реализации задач, отраженных в бюджетах. Кроме этого, вышестоящие руководители могут оценить успехи подразделений по результатам исполнения смет.

7) Моделирование. Бюджет представляет собой модель будущего желаемого состояния холдинга, которая позволяет представить цели фирмы, ее сильные и слабые стороны, проблемы, которые могут возникнуть в процессе работы. Это позволит лучше концентрироваться на важнейших проблемах и задачах, точнее понимать и вовремя предотвращать возможные кризисные ситуации. Кроме того, моделирование будущего предполагает некоторую многовариантность, что позволит без ущерба для холдинга оценивать пути его развития, принимая своевременные оптимальные решения.

На систему бюджетов холдинга возлагается важнейшая задача синтеза информации, необходимой при принятии адекватных управленческих решений главным офисом. Их структура, объединяющая все основные сферы функционирования предприятия, позволяет отдельным подразделениям и центрам ответственности действовать как единое целое, добиваясь совместными усилиями достижения общих для всего предприятия целей. На основе информации по бюджетам проводится план-фактный анализ. План-фактный анализ актуален для боль-

шинства финансовых бюджетов, а если необходимо более детальное изучение причин отклонений от плана, он подойдет и для отдельных операционных и функциональных бюджетов. Он выполняется в масштабе всей компании, либо для отдельных центров финансовой активности, проектов или направлений деятельности (это позволит узнать, какой именно даёт отрицательные или положительные отклонения). Так или иначе, выбор его объекта остается за каждой определенной организацией и обосновывается задачами, которые ставит руководство организации.

Управленческий анализ – комплексный анализ внутренних ресурсов и внешних возможностей холдингового предприятия, направленный на оценку текущего состояния бизнеса, его сильных и слабых сторон, выявление стратегических проблем.

Цель управленческого анализа это предоставление информации головному офису (руководителю холдинга) для принятия управленческих решений, выбора вариантов развития, определения стратегических приоритетов. Существует три вида управленческого анализа (рисунок 2.1).

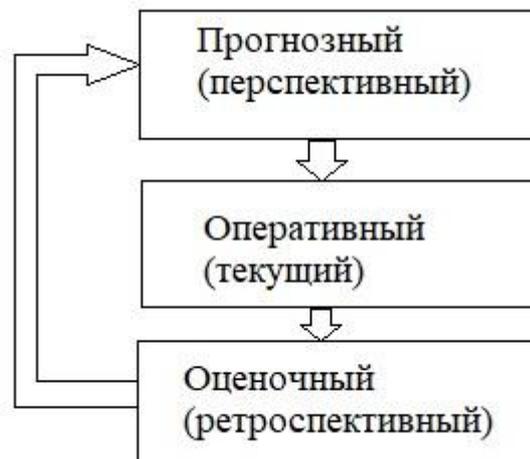


Рисунок 2.1 – Виды управленческого анализа

Задачами прогнозного анализа в управленческом учете холдингового предприятия является моделирование ситуации, направленной на будущее. Разработка бюджетной модели, позволяющей прогнозировать финансовые результаты компании и возможные риски. Учет и анализ управленческих расходов организации

помогает в выборе наиболее экономичного сценария развития компании с минимальными вложениями.

Результаты анализа:

- Консолидированный бюджет компании;
- Прогнозный отчет доходов и расходов;
- Прогнозный (управленческий) баланс;
- Учет и анализ управленческих расходов холдинга;
- Отчет о движении денежных средств

Задачами оперативного (текущего) анализа является получение информации о хозяйственных процессах, выявление отклонений от запланированных показателей на ранних стадиях, принятие решений исходя из оценки влияния на ожидаемое выполнение результативных показателей. Взаимосвязь управленческого анализа и управленческого учета обеспечивают управленческую систему необходимыми аналитическими данными на ближайшую перспективу.

В рамках анализа проводятся:

- Анализ движения денежных средств;
- Анализ исполнения плана продаж;
- Анализ запасов;
- Анализ погашения дебиторской задолженности и т. д.;
- Анализ структуры денежных потоков

Задачами ретроспективного анализа является оценка эффективности деятельности холдинга за период. Сопоставление доходов и затрат в различных аналитических разрезах и временных интервалах.

Результаты анализа:

- Исполнение бюджета движения денежных средств (cash flow);
- Исполнение бюджета доходов и расходов;
- Отчет о движении капитала;
- Отчет о финансовом положении;
- Оценка инвестиционных проектов и новых направлений деятельности;

– Рентабельность продукции, товаров и услуг и т. д

Виды управленческого анализа можно классифицировать:

– По периодичности представления (годовой, кварталный, месячный, ежедневный);

– По форме содержания (полный анализ, анализ в рамках структурного подразделения, анализ отдельных бизнес-процессов);

– По методу исследования (комплексный, локальный, выборочный).

В совокупности данные элементы составляют единую оптимальную модель управленческого учета в холдинговой структуре для эффективного и своевременного решения задач управления.

## 2.2 Характеристика основных показателей деятельности и оценка эффективности управления предприятием

Для анализа показателей деятельности холдинга используем отчетность предприятия холдинговой структуры «Эксплуатационное вагонное депо Тайга» (ЭВД Тайга).

Таблица 2.3 – Паспорт ЭВД Тайга

Наименование	Эксплуатационное Вагонное Депо Тайга (ОАО РЖД)
Субъект РФ	Кемеровская область
Дата регистрации	23 сентября 2003 года
Категория	Деятельность сухопутного транспорта (Прочая транспортная деятельность в городе Тайга)
Юридическое наименование	Эксплуатационное вагонное депо Тайга - структурное подразделение Западно-Сибирской дирекции инфраструктуры - структурного подразделения Центральной дирекции инфраструктуры - филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги»
ОГРН	1037739877295
ИНН	7708503727
КПП	424645084
ОКПО	72280962
Адрес	652401, Кемеровская Область, город Тайга, улица Привокзальная, д. 11

Основной вид деятельности данного предприятия - Деятельность магистрального железнодорожного транспорта

Рассмотрим основные специфические показатели деятельности предприятия ЭВД Тайга.

Показатели «Проследование грузовых/пассажирских вагонов через ПТО» (ПТО – пункт технического обслуживания) показывает количество вагонов, прошедших техническое обслуживание на исследуемом предприятии. Техническое обслуживание грузовых вагонов представляет собой множество манипуляций. Основной целью ТО является контроль за техническим состоянием вагонов, которые находятся в сформированных составах или транзитных поездах, а также пустых вагонов при осуществлении подготовки их к перевозкам без отцепки от состава. При осуществлении технического обслуживания выявляются неисправности, при нахождении их осуществляется необходимый ремонт для целей безопасного движения транспорта по железной дороге, пожарной безопасности и сохранности грузов. Техническое обслуживание вагонов осуществляется на пунктах, которые размещаются на узловых сортировочных станциях, имеющие название «Пункт технического обслуживания» (ПТО).

ПТО оснащены технологическим оборудованием, к которому относятся вагоноремонтные машины, автоматизированные системы промывки котлов-цистерн, комплексы устройств для очистки и промывки крытых вагонов, технологическая оснастка для ремонта крышек люков полувагонов, бортов платформ, дверей крытых вагонов и т. д.

В 1962 году на сортировочных станциях для оптимизации деятельности и сокращения объемов работ по техническому обслуживанию вагонов была введена функция подготовки вагонов к погрузке. Правила технической эксплуатации железных дорог РФ запрещают подачу вагонов под погрузку или для посадки пассажиров без предъявления их к техническому обслуживанию. Подготовка вагонов под погрузку проводится в пунктах технического обслуживания вагонов, которые размещаются, как правило, обычно, на станциях массовой погрузки или станциях, которые предшествуют погрузочным районам, и является плановым мероприятием в целях профилактики неисправностей в процессе эксплуатации.

Приведенная продукция представляет собой объем работы транспорта по перевозке грузов и пассажиров, измерение производится в условно-натуральном выражении. Данный показатель определяется как сумма общей величины грузооборота транспорта предприятия и величины пассажирооборота, выраженных в тысячах приведенных вагонов. Основной необходимостью анализа данного показателя является тот факт, что перевозка и грузов, и пассажиров осуществляется одновременно по одним и тем же путям сообщения и одинаковыми средствами. Приведенная продукция используется для нахождения производительности труда работников подразделений, отвечающих за перевозки, а также для исчисления себестоимости продукции.

Расходы по перевозочным видам деятельности на железнодорожном транспорте формируются из элементов затрат. Элементами затрат называют отдельные статьи по однородным видам расходов, в ЭВД Тайга расходы по перевозочным видам деятельности включают такие показатели, как фонд оплаты труда (ФОТ), отчисления на социальные нужды, материальные затраты (которые, в свою очередь, состоят из материалов, топлива, электроэнергии и прочих материальных затрат), амортизация основных фондов и прочие затраты. Цель планирования расходов по перевозочным видам деятельности – обеспечение выполнения заданного объема перевозок (работ, услуг) экономически обоснованным уровнем денежных средств [14].

При увеличении объема перевозок общая сумма расходов по перевозочным видам деятельности увеличивается, но медленнее, чем изменяется объем перевозок.

Доходы/расходы/прибыль ПВД (прочие виды деятельности). ПВД являются способом расширения деятельности работы железнодорожного транспорта (ЖДТ). Основной задачей ПВД является способствования получения дополнительных доходов и прибыли путем предоставления услуг не связанных с деятельностью железнодорожного транспорта (перевозкой пассажиров и грузов). Для общего понимания можно отметить, что основной деятельностью ЖДТ является

эксплуатационная деятельность. ПВД разделяются на две подгруппы, каждая из которых включает в себя статьи деятельности.

Работы, выполняющиеся за счет доходов организации, полученных от реализации и оказания услуг, такие как:

- Погрузочно-разгрузочные работы;
- Заготовка, хранение и продажа топлива;
- Водоснабжение и канализационные работы;
- Жилищно-коммунальное хозяйство;
- Обслуживание пассажиров на вокзалах и станциях.

Вторая подгруппа – работы, которые осуществляются с помощью целевого финансирования:

- Капитальные ремонты основных средств (примером может послужить ремонт подвижного состава);
- Строительно-монтажные работы.

Для характеристики основных показателей деятельности предприятия составим таблицу 2.4.

Таблица 2.4 – Динамика основных показателей деятельности ЭВД Тайга

Показатели	2017	2018	2019	Изменения			
				за 2018-2019г.		общее	
				В сумме	%	В сумме	%
1.Проследование грузовых вагонов через ПТО, тыс. ваг.	4078,6	5581,3	5890,9	309,6	5,5	1812,3	44,4
2.Проследование пассажирских вагонов через ПТО, тыс. ваг.	174,1	174,1	168,9	-5,3	-3,0	-5,2	-3,0
3.Подготовка вагонов под погрузку, тыс. ваг.	336,1	506,5	526,7	20,2	4,0	190,6	56,7
4. Приведенная продукция, тыс. прив. ваг.	5442,4	4535,4	4653,9	118,6	2,6	-788,5	-14,5
5.Контингент по основной деятельности, чел.	478	478	475	-3	-0,7	-3	-0,7
в т.ч.: по перевозкам	400	400	399	-1	-0,3	-1	-0,3
подсобно-вспомогательная деятельность	76	76	75	-1	-1,0	-1	-1,0
6.Среднемесячная зарплата по основной деятельности, руб.	44253	44253	46076	1823	4,1	1823	4,1

в т.ч. по перевозкам	45074	45074	46438	1364	3,0	1364	3,0
производственная группа	42156	40250	44190	3940	9,8	2034	4,8
7.Производительность труда, прив. ваг./чел.	13592,3	11327,1	11655,4	328,2	2,9	-1936,9	-14,2
8.Расходы по перевозочным видам деятельности, тыс. руб.	377060	377060	378996	1936	0,5	1936	0,5
9.Доходы от прочих видов деятельности (ПВД), тыс. руб.	220106	220105	205837	-14268	-6,5	-14269	-6,5
10.Расходы от прочих видов деятельности (ПВД), тыс. руб.	187718	187775	175273	-12502	-6,7	-12445	-6,7
11.Прибыль от прочих видов деятельности (ПВД), тыс. руб.	32388	32330	30564	-1766	-5,5	-1824	-5,6
12.Рентабельность общая, %	17,25	17,22	17,44	0,22	1,3	0,19	1,1

По данным таблицы 2.4 можно увидеть положительную тенденцию к увеличению в 2019 году проследования грузовых вагонов через ПТО по сравнению с 2018 и 2017 годами. В целом за три года увеличение в сумме произошло на 1812,3 тыс. вагонов, что в процентах составило 44,4%. В 2019 проследование увеличилось на 309,6 тыс. вагонов, что составило в процентном соотношении 105,5% по сравнению с 2018 годом. Проследование пассажирских вагонов через ПТО, напротив, уменьшилось на 5,3 тыс. вагонов в 2019 году, но в 2018 и 2017 году держалось на одном уровне и составляло 174,1 тыс. вагонов, в общем снижение с 2017 по 2019 года составило 5,2 тыс. вагонов, что может говорить о снижении спроса пассажиров на билеты железнодорожного транспорта.

Подготовка вагонов под погрузку за три года возросла на 190,6 тыс. вагонов (56,7%), чему способствовало увеличение на 20,2 тыс. вагонов в 2019 году в сравнении с 2018 годом. Это является положительным моментом, так как это означает, что увеличивается количество ремонтов, выпускающих исправные для эксплуатации вагоны.

Приведенная продукция на предприятии ЭВД Тайга в 2018 году имела значительное снижение и составила 4535,4 тыс. приведенных вагонов, по сравнению с 2017 годом, в котором приведенная продукция составляла 5442,4 тыс. приве-

денных вагонов. В 2019 году ситуация стала улучшаться и приведенная продукция увеличилась на 118, 6 тыс. приведенных вагонов и составила 4653,9 тыс. приведенных вагонов, в процентном соотношении увеличение произошло на 2,6%. Данная тенденция говорит об увеличении объема работы транспорта по перевозкам грузов или пассажиров, что является положительным моментом в работе предприятия. Но, тем не менее, за три года произошло значительное снижение показателя, в сумме составившее 788,5 тыс. вагонов, что составляет 14,5%.

Контингент по основной деятельности в 2019 году по сравнению с 2018 годом уменьшился на 3 человека, из них снижение произошло по пункту перевозки, там штат сократился на 1 человека, а также по подсобно-вспомогательной деятельности, где количество рабочих так же уменьшилось на 1 человека.

На предприятии ЭВД Тайга среднемесячная заработная плата персонала по основной деятельности в 2019 году увеличилась на 1823 руб. по сравнению с 2018 годом, и составила в отчетный период 46076 руб. Заработная плата производственной группы увеличилась в 2019 году на 3940 руб. и стала 44190 руб., увеличение в процентном соотношении составило почти 10%.

Положительной тенденцией является увеличение производительности труда в вагонном депо, в 2018 году она составляла 11327,1 приведенных вагонов на человека, а в 2019 составила уже 11655,4, что на 328,2 больше показателя 2018 года. Общее увеличение за два года составило 2,9%. Несмотря на положительный результат за 2019 год, общее снижение производительности труда за три года составило 1936,9 привед. ваг. на человека, что в процентах составило 14,2%.

Увеличение расходов по перевозкам является отрицательным моментом для предприятия. По сравнению с 2018 годом, в котором расходы составляли 377060 тыс. руб., в 2019 году они выросли на 1936 тыс. руб., и составили на конец года 378996 тыс. руб.

Доходы от прочих видов деятельности (ПВД) значительно снизились в 2019 году, снижение составило 6,5%, в абсолютном выражении снижение произошло на 14268 тыс. руб. Расходы от ПВД так же снизились, но это является плюсом для

предприятия. В 2019 году 175273 тыс. руб., в то время как в 2018 году они составили 187775 тыс. руб., что на 12502 тыс. руб. больше. За счет значительного увеличения расходов ПВД прибыль от прочих видов деятельности так же снизилась и в 2019 году составила 30564 тыс. руб., в то время как в 2018 году она была 32330 тыс. руб., произошло снижение на 5,5%.

Экономическая эффективность на предприятии остается приблизительно на одном уровне на протяжении уже трех отчетных периодов и составляет около 17%, что является средним значением. Тем не менее, изучая сотые доли процента можно увидеть, что тенденция является положительной, и изменение за три года составило 0,19%. В целом, эффективность управления организацией можно рассматривать как удовлетворительную.

### 2.3 Оценка состояния элементов управленческого учета на предприятии и эффективности их применения

Проведем анализ состояния ранее описанных элементов оптимальной модели управленческого учета на предприятии ЭВД Тайга, являющимся структурным подразделением ОАО «РЖД».

Первый элемент предлагаемой модели – внутренняя отчетность, составленная в соответствии с требованиями международной системы финансовой отчетности. Конкретно в данном структурном подразделении отсутствуют планы счетов и метод составления внутренней отчетности по МСФО. В ОАО «РЖД» отчетность по МСФО и российским стандартам составляется бухгалтером в головном офисе, находящемся в городе Москва.

Отчетность по МСФО в холдинговой компании ОАО «РЖД» состоит из аудиторского заключения, в которое входит консолидированная финансовая отчетность. Отчетность по МСФО на данном предприятии составляется каждые 6 месяцев. Трансформация внутренней отчетности так же происходит в бухгалтерии,

находящейся в городе Барнаул. Данные элемент конкретно в ЭВД Тайга не развит и требует доработки.

Следующим элементом в предлагаемой модели является внутренняя отчетность предприятия. В каждом структурном подразделении ОАО «РЖД» существует специфическая внутренняя отчетность, составляемая для целей управленческого учета. На предприятии ЭВД Тайга составляется три вида управленческой отчетности: справки о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по вагонному депо Тайга, справка о доходах и расходах по участкам и расчет производительности труда по вагонному эксплуатационному депо Тайга.

«Справка о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по вагонному депо Тайга» составляется ежемесячно, в нее входят объемные, финансово-экономические показатели, а также производительность труда по подразделению (рисунок 2.2).

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	декабрь			% выполнения			Отклонение			4 квартал			% выполнения			Отклонение			12 месяцев			% выполнения			Отклонение		
			2018 отчет	2019 план	2019 отчет	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	к плану	
<b>Объемные показатели</b>																													
1	Пропускание грузовых вагонов через ПТО	тыс.ваг.	452,3	460,5	462,1	106,9	108,8	31,6	39,6	1342,3	1359,3	1494,2	109,2	110,6	125,0	141,9	5581,3	5371,4	5890,9	109,7	105,5	519,5	309,8						
2	Пропускание пассаж. вагонов через ПТО	тыс.ваг.	14,3	11,3	12,3	109,1	86,0	1,0	-2,0	42,6	39,5	40,4	102,1	94,6	0,8	-2,2	174,1	171,3	168,9	98,6	97,0	-2,4	-5,3						
3	Подготовка вагонов под погрузку	тыс.ваг.	41,0	39,2	46,3	118,0	112,9	7,1	5,3	125,7	124,2	136,7	110,1	108,8	12,5	11,0	508,5	503,7	528,7	104,6	104,0	23,0	20,2						
4	Текущий опционный ремонт, всего:	ваг.	513	558	595	106,6	116,0	37	82	1497,0	1654,0	1641,0	99,2	109,6	-13	144	8395,0	5994,0	8411,0	107,0	100,3	417	16						
	в т.ч. ремонт ваг. парка ОАО РЖД	ваг.			13	#ДЕЛ(Ф)		13	13	1,0	2,0	15,0	750,0	1500,0	13	14	9,0	2,0	134,0	6700,0	1488,9	132	125						
	в т.ч. ремонт ваг. пром. Предприятия	ваг.	513	558	582	104,3	113,5	24	69	1496,0	1652,0	1626,0	99,4	108,7	-26	130	8388,0	5990,0	8277,0	104,8	98,3	287	-109						
5	Приведенная продукция	тыс.прив.ваг.	357,321	345,657	390,215	112,9	109,2	44,6	32,9	1090,277	1070,684	1194,5823	108,8	109,8	83,9	74,3	4535,3854	4398,9504	4653,5823	106,1	102,0	267,0	118,6						
<b>Финансово-экономические показатели</b>																													
6	Контингент по основной деятельности	чел.	472	470	474	100,9	100,4	2	497	465	478	102,2	101,9	10	9	478	458	475	103,7	99,3	17	-3							
	в т.ч. по перевозкам	право	395	394	395	100,0	99,8	-1	411	399	420	102,7	97,2	10	-12	400	397	399	100,1	99,7	12	-1							
	Пособно-вспомогательная деятельность	чел.	72	76	79	105,6	105,6	0	4	53	78	78	100,0	144,2	0	23	78	70	75	107,3	99,0	5	-1						
	внебюджетные расходы	чел.	1			0,0	0	-1	3				0,0	0	-3	2	0	0	68,0	10,0	0	-1							
7	ФОТ по основной деятельности	тыс.руб.	21419,1	19459,0	21013,0	108,0	98,1	1555,0	-406,1	64753,6	61907,0	66208,2	106,9	102,2	4301,2	1454,6	253925,6	242399,0	262557,0	108,3	103,4	20158,0	8631,4						
	в т.ч. по перевозкам	тыс.руб.	18534,1	16156,0	17713,0	109,6	95,6	1555,0	-821,1	55398,5	52007,0	56308,2	106,3	101,6	4301,2	908,7	216579,7	205109,0	222529,4	108,5	102,7	17420,4	6948,7						
	Пособно-вспомогательная деятельность	тыс.руб.	2880,5	3300	3300,0	100,0	115,4	0,0	439,5	9289,2	9900,0	9900,0	100,0	109,6	0,0	610,8	36788,7	37200,0	39990,6	107,4	108,6	2780,6	3171,9						
	внебюджетные расходы	тыс.руб.	24,5			0,0	0,0	-24,5	65,9	0,0	0,0		0,0	0,0	-65,9	557,2	90,0	67,0	74,4	12,0	-23,0	-490,2							

Рисунок 2.2 – «Справка о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по ВД Тайга»

«Доходы и расходы по участкам» также составляются ежемесячно, включают в себя фактические и плановые показатели по текущему отцепочному ремонту (ТОР) Кемерово-сортировочный, ТОР Тайга, сварочные линии, пункт подготовки вагонов под погрузку Латыши. В данную справку входят данные о дохо-

дах, расходах, прибыли и рентабельности по каждому участку, количество отремонтированных вагонов и их среднесуточный выпуск (рисунок 2.3).

ВЧД	Участок (ПТО, ПТВ, МПТР и т.д.)	Финансовый результат	2019										Процент выполнения плана по среднесуточному выпуску вагонов	12 месяцев 2019 года по Бизнес-бизнесу "Ремонт подвижного состава"													Итого за год	ср. рентаб. руб.	
			Организованная кат.					Среднесуточный выпуск вагонов						Доходы (тыс.руб.)	в т.ч. Доходы по материалу	РАСХОДЫ (тыс.руб.)	в т.ч.							Прибыль	Рентабельность (%)	Рентабельность (% по балансу)			Доходы в млрд. руб.
			ТК4	ТК2	ТК3	ТК2	ТК4	ТК2	ТК3	ТК2	ТК4	ТК2					ФЭИ	ЕСИ	материалы	окалина	эл. энергия	ИМТ	энергия-печи						
ТОР Кемерово-Сорт.	18,0	0	3318	3318	0,00	9	9	48%	353,15	73 202,79	2 775,63	66 720,55	11 073,81	3 288,40	24 899,63	19,00	311,50	25 804,22	769,50	554,50	6 482,24	10%	6%	22 062,33	20109				
			0	3569	3569	0,00	10	10	49%	379,87	64 926,31	2 775,09	59 310,40	10 213,96	2 994,28	4 480,64	4,45	372,53	40 864,82	286,65	493,07	5 615,91	9%	6%	18 191,74	16618			
ТОР Тайга	15,0	0	2676	2676	0,00	7	7	61%	381,78	63 619,37	4 797,10	56 129,92	6 927,19	2 065,98	21 471,76	12,00	397,50	23 449,98	1 127,00	648,50	7 489,46	13%	5%	23 774,06	20975				
			0	2709	2709	0,00	7	7	62%	346,00	70 963,70	3 683,75	63 593,40	10 246,30	3 006,43	19 941,58	8,38	375,96	29 921,61	738,02	535,63	7 070,30	11%	6%	26 195,53	23586			
сварочные линии	4,0	11675	0	11675	32	0	32	#ДЕЛО!	2298,52	16 697,70	0,00	10 162,02	5 566,88	1 619,85	2 394,32	2,00	114,00	145,00	190,00	130,00	6 535,68	64%	64%	1 430,21	870				
			8792	0	8792	24	0	24	#ДЕЛО!	1730,93	16 648,20	0,00	10 973,23	6 931,83	2 120,92	1 078,56	2,37	12,30	417,33	104,73	305,18	5 674,97	52%	52%	1 893,56	1248			
ПТВ Латыши	7,0	2250	0	2250	6	0	6	31%	253,13	7 748,50	2 629,56	4 620,96	3 191,76	933,20	204,00	0,00	60,00	45,00	147,00	40,00	3 127,54	68%	11%	3 443,78	2054				
			3539	0	3539	10	0	10	48%	398,14	11 547,04	4 337,50	5 798,88	3 882,28	1 064,93	603,44	1,39	226,33	57,55	101,03	161,94	5 748,16	99%	24%	3 262,80	1639			
<b>ИТОГО ПО</b>	<b>44,0</b>	<b>13925</b>	<b>5994</b>	<b>19919</b>	<b>38</b>	<b>16</b>	<b>55</b>	<b>105%</b>	<b>510,21</b>	<b>161 268,37</b>	<b>10 202,29</b>	<b>146 769,61</b>	<b>26 789,61</b>	<b>7 907,43</b>	<b>48 969,71</b>	<b>63,00</b>	<b>883,00</b>	<b>49 444,20</b>	<b>2 233,50</b>	<b>1 373,00</b>	<b>23 634,92</b>	<b>17%</b>	<b>10%</b>	<b>8 096,21</b>	<b>6910</b>				

Рисунок 2.3 – «Справка о доходах и расходах по участкам ЭВД Тайга»

Еще одна отчетность, составляемая для целей управленческого учета в ЭВД Тайга – «Расчет производительности труда по вагонному эксплуатационному депо Тайга». Расчет производится по каждому подразделению: ПТО Тайга (пункт технического обслуживания), КП Юрга-1 (контрольный пост), КП Литвиново, ПТО Забойщик, ПТО Топки, ПТО Анжерская, ПТП Судженка (пункт технической передачи вагонов на подъездные пути), КП Яя, ПТО Бирюлинская, ПТО Латыши, ПТВ Латыши (пункт подготовки вагонов под погрузку), предкомбинат (железнодорожная станция), ПТО Кемерово-Сортировочная, ПТП Ишаново, ПТО-Томск-2, КП-Томск-1, ПаркТомск-грузовой, КП Асино, ПТП Копылово, КП Белый ЯР, ТОР Тайга, ТОР Кемерово-сортировочная (рисунок 2.4).

Имеющаяся отчетность предприятия ВРД Тайга решает задачи группировки и представления информации об оценке эффективности по российским правилами формирования показателей, а при представлении информации по МСФО требуется совершенствование элемента.

РАСЧЕТ										
производительности труда по вагонному эксплуатационному										
депо Тайга за 12 месяцев 2019 года (факт 14.01.2020 год)										
№№	Ед. изм.	12 месяцев 2019 года				Отклонение				
		факт 2019г.	план	факт	% от плана	факта 2018	-/+ к плану	-/+ к факту 2018г	к	
1	ПТО Тайга									
8	проследование грузовых вагонов	ваг.	2558266	2595634	2748709	105,9	107,4%	153075	190443	
9	проследование пассажирских вагонов	ваг.	118758	116778	117392	100,5	98,8%	614	-1366	
10	подготовка вагонов	ваг.	150	131	184	140,5	122,7%	53	34	
11	приведенная работа	пр.ваг.	711599	712972	714822	100,3	100,5%	1850	3223	
12	численность	чел.	92	90	91	100,8	98,9	1	-1	
13	Среднесуточное проследование грузовых вагонов	ваг.	7009	7111	7531	105,9	107,4	419	522	
14	Среднесуточное проследование пассажирских вагонов	ваг.	325	320	322	100,5	98,8	2	-4	
15	Среднесуточная подготовка вагонов	ваг.	0,41	0,36	0,50	140,5	122,7	0	0	
16	производительность труда	пр.ваг./чел.	7772,7	7933,7	7893,3	99,5	101,6	-40	121	
17	2 КП Юрга-1									
18	проследование грузовых вагонов	ваг.	64024	45110	63999	141,9	100,0	18889	-25	
19	подготовка вагонов	ваг.	3075	2139	2530	118,3	82,3	391	-545	
20	приведенная работа	пр.ваг.	16499	11523	14481	125,7	87,8	2958	-2019	
21	численность	чел.	11	9	10	107,0	90,8	1	-1	
22	Среднесуточное проследование грузовых вагонов	ваг.	175	124	175	141,9	100,0	52	0	
23	Среднесуточная подготовка вагонов	ваг.	8	6	7	118,3	82,3	1	-1	
24	производительность труда	пр.ваг./чел.	1513,7	1245,7	1463,5	117,5	96,7	218	-50	
25	3 КП Литвиново									

Рисунок 2.4 – «Расчет производительности труда по вагонному эксплуатационному депо Тайга»

Третий элемент предлагаемой модели управленческого учета – бюджеты. Под бюджетированием в управленческом учете понимается процесс планирования. Соответственно бюджет – это план. На предприятии ЭВД Тайга система составления бюджетов так же присутствует, и данная отчетность обновляется ежеквартально (рисунок 2.5). В целом, данный элемент предлагаемой модели развит на предприятии полностью.

Бюджет доходов, расходов, прибыли по ПВД на 2019 г. при защите года																											
СП	Наименование	1 квартал				2 квартал				3 квартал				4 квартал													
		расходы	прибыль	рент, %	объемы	доходная ставка	доходы	расходы	прибыль	рент, %	объемы	доходная ставка	доходы	расходы	прибыль	рент, %	объемы	доходная ставка	доходы	расходы	прибыль	рент, %					
3	СЛУЖБА ВАГОННОГО ХОЗЯЙСТВА ВСЕГО	2,7	306 969	58 689	19,1	116 706	3,2	370 279	2,7	311 246	59 833	19,0	117 568	3,1	367 397	2,6	308 930	58 468	18,9	117 566	3,1	369 984	2,6	302 700	67 281	2	
4	Ремонт подвижного состава, в т.ч.:	2,6	286 361	42 633	14,9	116 706	2,9	333 697	2,5	298 570	43 037	14,8	117 648	2,8	333 726	2,5	291 326	42 562	14,6	117 566	2,9	336 726	2,4	286 377	61 403	1	
5	грузовые вагоны	5,0	285 220	21 488	7,5	58 389	5,2	312 146	5,0	290 438	21 708	7,5	58 821	5,3	312 118	4,9	292 097	21 021	7,2	58 819	5,4	315 161	4,8	285 245	29 915	1	
6	ТР-1	1,6	61 191	14 196	23,2	39 130	1,9	76 223	1,6	61 871	14 354	23,2	39 560	1,9	77 063	1,6	62 551	14 512	23,2	39 560	1,9	77 063	1,6	62 551	14 512	2	
7	ТР-2, в т.ч. по координатам	10,3	193 634	-1 498	-0,8	19 187	10,2	198 402	10,3	197 910	-1 508	-0,8	19 187	10,2	195 408	10,3	197 789	-2 381	-1,2	19 187	10,3	198 579	10,0	192 041	6 538		
8	ОАО "ПК"	10,3	18 594	1 846	9,9	1 820	11,2	20 435	10,3	18 770	1 998	9,9	1 940	11,2	20 659	10,2	18 978	1 882	9,8	1 940	11,2	20 690	10,0	18 526	2 334	1	
9	ОАО "ФСТ"	10,3	39 219	3 531	8,8	4 004	11,2	44 955	10,3	41 201	3 854	8,8	4 046	11,2	45 449	10,2	41 554	3 895	8,8	4 078	11,2	45 786	10,0	40 856	5 130	1	
10	ОАО "Трансстрой"	10,3	16 708	1 481	8,8	1 638	10,9	17 848	10,3	16 892	953	5,6	1 656	10,3	17 079	-98	-0,6	1 656	11,2	18 592	10,0	16 522	2 060	1			
11	Прочие	10,3	118 443	-8 156	-6,9	11 725	9,7	113 164	10,3	120 945	-7 781	-6,4	11 643	9,6	112 318	10,3	119 978	-7 660	-6,4	11 613	9,8	113 540	10,0	116 526	-2 986		
12	Прочие услуги по ремонту	452,8	30 465	8 790	28,9	72	548,9	39 219	425,8	30 657	8 862	28,9	74	535,8	39 647	415,6	30 757	8 890	28,9	72	548,9	39 219	425,8	30 654	8 862	2	
13	Плата за проезд грузовых вагонов	0,0	121	21 144	17474,3	58 317	0,4	21 461	0,0	132	21 329	18 158,1	58 747	0,4	21 619	0,0	138	21 481	15 565,9	58 747	0,4	21 619	0,0	132	21 481	18 27	
14	Реализация металлургического	4 188	836	20,0	0	5 083	4 238	843	20,0	0	4 987	4 187	830	20,0	0	4 546	3 787	759	2								
15	Служба в аренду подвижного имущества	2 596	11 139	439,1	0	13 998	2 596	11 399	439,1	0	13 996	2 596	11 400	439,1	0	13 998	2 596	11 402	43								
16	железнодорожный путь	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0								
17	офисные, деловые помещения	0	259	0,0	0	260	0	260	0,0	0	260	0	261	0,0	0	261	0,0	0	0								
18	прочие недвижимое имущество	2 596	11 139	439,1	0	13 738	2 596	11 139	439,1	0	13 735	2 596	11 139	439,1	0	13 735	2 596	11 139	439,1	0	13 735	2 596	11 139	43			
19	в т.ч. имущество для автопарков	86	-86	-100,0	0	0	86	-86	-100,0	0	0	86	-86	-100,0	0	0	86	-86	-100,0	0							
20	аренда и субаренда земельных участков	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0								
21	ЖКХ, в т.ч.:	0	69	0,0	0	38	0	38	0,0	0	38	0,0	0	38	0,0	0	38	0,0	0								
22	Теплоснабжение	0	53	0,0	0	13	0	13	0,0	0	13	0,0	0	13	0,0	0	13	0,0	0								
23	Холодное водоснабжение	0	16	0,0	0	22	0	22	0,0	0	22	0,0	0	22	0,0	0	22	0,0	0								
24	Водоотведение	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0,0	0	0	0,0	0	0	0,0	0								
25	Прочие виды деятельности, в т.ч.:	14 737	3 753	25,5	0	17 559	13 846	3 714	26,8	0	14 658	10 942	3 716	34,0	0	14 592	10 942	3 660	3								
26	служба в аренду движимого имущества, в т.ч.:	1 652	-1 652	-100,0	0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	0	1 652	-1 652	-100,0	0							
27	капитальное строительство	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0								
28	ремонтно-эксплуатационной техники	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0								
29	автотранспортных средств	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0						
30	другого движимого имущества	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0								
31	услуги и общественное питание	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0,0	0	0	0,0	0	0	0,0	0								
32	услуги парковки жд путей заобл. полья	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0,0	0	0	0,0	0	0	0,0	0								
33	грузооборот	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0,0	0	0	0,0	0	0	0,0	0								
34	прочие услуги	13 085	5 405	41,3	0	17 559	12 193	3 366	44,0	0	14 658	9 290	3 368	37,8	0	14 592	9 290	3 302	3								

Рисунок 2.5 – Бюджеты ЭВД Тайга

Заключительным элементом предлагаемой модели является анализ данных. На предприятии ЭВД Тайга плано-экономическим отделом производится анализ сопоставления плановых и фактических показателей, входящий в справку о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по ВД Тайга, позволяющий отследить отклонения от плана (рисунок 2.6).

**СПРАВКА**  
о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы  
по вагонному делу Тайга за декабрь, 4 квартал и 12 месяцев 2019 года (факт)

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	декабрь		% выполнения		Отклонение		4 квартал		% выполнения		Отклонение		12 месяцев				
			2018	2019	к плану	к отчету пр. года	к плану	к отчету пр. года	2018	2019	к плану	к отчету пр. года	к плану	к отчету пр. года	2018	2019			
			отчет	план	отчет				отчет	план	отчет			отчет	план	отчет			
<b>Объемные показатели</b>																			
1	Пропеждение грузовых вагонов через ПТО	тыс.ваг.	452,3	460,5	492,1	106,9	108,8	31,6	39,8	1342,3	1359,3	1484,2	109,2	110,6	125,0	141,9	5581,3	5371,4	589
2	Пропеждение пассаж. вагонов через ПТО	тыс.ваг.	14,3	11,3	12,3	109,1	86,0	1,0	-2,0	42,6	39,5	40,4	102,1	94,8	0,8	-2,2	174,1	171,3	168
3	Подготовка вагонов под погрузку	тыс.ваг.	41,0	39,2	46,3	118,0	112,9	7,1	5,3	125,7	124,2	136,7	110,1	108,8	12,5	11,0	506,5	503,7	528
4	Текущий отцепочный ремонт, всего:	ваг.	513	558	595	106,6	116,0	37	82	1497,0	1654,0	1641,0	99,2	109,6	-13	144	6395,0	5994,0	641
	в т.ч. ремонт ваг. парка ОАО РЖД	ваг.			13	#ДЕЛ/0!		13	13	1,0	2,0	15,0	750,0	1500,0	13	14	9,0	2,0	13
	в т.ч. ремонт ваг. пром. Предприятий	ваг.	513	558	582	104,3	113,5	24	69	1496,0	1652,0	1626,0	98,4	108,7	-26	130	6386,0	5990,0	627
5	Приведенная продукция	млн прив. ваг.	357,321	345,657	390,215	112,9	109,2	44,6	32,9	1090,277	1070,684	1164,5626	108,8	106,8	93,9	74,3	4535,3854	4386,9504	4653
<b>Финансово-экономические показатели</b>																			
6	Контингент по основной деятельности	чел.	472	470	474	100,9	100,4	4	2	467	465	476	102,2	101,9	10	9	478	458	47
	в т.ч.: по перевозкам	право	399	394	398	101,0	99,7	4	-1	411	398	400	102,7	97,2	10	-12	400	387	35
	Подсобно-вспомогательная деятельность	чел.	72	76	76	100,0	105,6	0	4	53	76	76	100,0	144,2	0	23	76	70	7

Рисунок 2.6 – Анализ плановых и фактических показателей

Оценка эффективности работы подразделения выполняется с помощью сопоставления фактических данных и плановых показателей, данный отчет отправляется в головной офис компании ОАО «РЖД», но, при этом, отсутствует оценка влияния факторов на основные показатели деятельности, которая способствует своевременному принятию управленческих решений и эффективному управлению изменениями. Сбор и учет информации происходит посредством составления внутренней отчетности на предприятии. Составление отчетности по МСФО не происходит в данном подразделении, так как вся имеющаяся информация, отправленная в головной офис, обрабатывается бухгалтерией, находящейся в городе Барнаул, где и происходит консолидация отчетности по МСФО. Система бюджетов на предприятии развита полностью.

## Раздел 3. Мероприятия по совершенствованию организации управленческого учета на предприятии холдинговой структуры

### 3.1 Совершенствование элементов модели управленческого учета на предприятии холдинговой структуры

Рассмотрим совершенствование модели управленческого учета на предприятии ЭВД Тайга.

Для начала рассмотрим данные внутренней отчетности, по которым необходимо провести трансформацию для целей МСФО (рисунок 3.1). Данную внутреннюю отчетность нам необходимо скорректировать для целей МСФО.

Движение информации при составлении справки о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по ВД Тайга представлено на рисунке 3.2.

Далее проводим трансформацию отчетности в соответствии с требованиями МСФО. Так как объемные показатели не учитываются для составления отчетности по МСФО, корректировки по ним проводить не целесообразно.

Для структурного подразделения ЭВД Тайга мы можем предложить корректировки по показателям: амортизация основных средств, дебиторская задолженность, расходы по перевозочным видам деятельности.

Одна из наиболее часто встречающихся корректировок для МСФО – корректировка основных средств до справедливой стоимости. Обычно данная процедура происходит на предприятиях, работающих уже долгое время при переходе на МСФО, или для введения управленческого учета с подходом к МСФО. Происходит оценка ОС на отчетную дату и срок полезного использования основного средства.

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	4 квартал			% выполнения		Отклонение		12 месяцев			% выполнения		Отклонение			
			2018		2019		к плану	к отчету пр. года	к плану	к отчету пр. года	2018		2019		к плану	к отчету	к плану	к отчету пр. года
			отчет	план	отчет	отчет					отчет	план	отчет					
<b>Объемные показатели</b>																		
1	Проследование грузовых вагонов через ПТО	тыс.ваг.	1342,3	1359,3	1484,2	109,2	110,6	125,0	141,9	5581,3	5371,4	5890,9	109,7	105,5	519,5	309,6		
2	Проследование пассаж. вагонов через ПТО	тыс.ваг.	42,6	39,5	40,4	102,1	94,8	0,8	-2,2	174,1	171,3	168,9	98,6	97,0	-2,4	-5,3		
3	Подготовка вагонов под погрузку	тыс.ваг.	125,7	124,2	136,7	110,1	108,8	12,5	11,0	506,5	503,7	526,7	104,6	104,0	23,0	20,2		
4	Текущий отцепочный ремонт, всего:	ваг	1497,0	1654,0	1641,0	99,2	109,6	-13	144	6395,0	5994,0	6411,0	107,0	100,3	417	16		
	в т.ч. ремонт ваг. парка ОАО РЖД	ваг	1,0	2,0	15,0	750,0	1500,0	13	14	9,0	2,0	134,0	6700,0	1488,9	132	125		
	в т.ч. ремонт ваг. пром. Предприятий	ваг	1496,0	1652,0	1626,0	98,4	108,7	-26	130	6386,0	5990,0	6277,0	104,8	98,3	287	-109		
	Приведенная продукция	тыс.прив.ваг	1090,277	1070,684	1164,5626	108,8	106,8	93,9	74,3	4535,3854	4386,9504	4653,9823	106,1	102,6	267,0	118,6		
<b>Финансово-экономические показатели</b>																		
6	Контингент по основной деятельности	чел	467	465	476	102,2	101,9	10	9	478	458	475	103,7	99,3	17	-3		
	в т.ч. по перевозкам	чел	411	389	400	102,7	97,2	10	-12	400	387	399	103,1	99,7	12	-1		
	Подсобно-вспомогательная деятельность	чел	53	76	76	100,0	144,2	0	23	76	70	75	107,3	99,0	5	-1		
	внерезервные расходы	чел	3					0,0	0	-3	2	0	0	68,0	10,6	0	-1	
7	ФОТ по основной деятельности	тыс.руб.	64753,6	61907,0	66208,2	106,9	102,2	4301,2	1454,6	253925,6	242399,0	262557,0	108,3	103,4	20158,0	8631,4		
	в т.ч. по перевозкам	тыс.руб.	55398,5	52007,0	56308,2	108,3	101,6	4301,2	909,7	216579,7	205109,0	222529,4	108,5	102,7	17420,4	5949,7		
	подсобно-вспомогательная деятельность	тыс.руб.	9289,2	9900,0	9900,0	100,0	106,6	0,0	610,8	36788,7	37200,0	39960,6	107,4	108,6	2760,6	3171,9		
	внерезервные расходы	тыс.руб.	65,9	0,0	0,0			0,0	0,0	-65,9	55,2	90,0	67,0	74,4	12,0	-490,2		
8	Среднемес. зарплата по осн. деятельности	руб.	44001	44346	46397	104,6	105,4	2051	2396	44253	44121	46076	116,0	104,1	1955	1823		
	по перевозкам	руб.	43837	44527	46963	105,5	107,1	2436	3126	45074	44128	46438	105,2	103,0	2310	1364		
	подсобно-вспомогательная деятельность	руб.	45633	43421	43421	100,0	95,2	0,0	-2212,0	40250	44128	44190	100,1	109,8	62,0	3940,0		
9	Производительность труда	прив.ваг/чел	2650,8	2750,3	2913,6	105,9	109,9	163,3	262,8	11327,1	11327,0	11655,4	102,9	102,9	328,3	328,2		
10	Превышение темпа роста средней зар. платы над темпом роста производ. труда	%			-8,6							-4,3						
11	Расходы по перевозочным видам деятельности, всего	тыс.руб.	101335	85414	95695	112,0	94,4	10281	-5640	377060	364628	378996	103,9	100,5	14367	1936		
	Фонд оплаты труда	тыс.руб.	59211	56234	61397	109,2	103,7	5163	2186	227728	223269	235875	105,6	103,6	12606	8148		
	Отчисления на социальные нужды	тыс.руб.	18053	17219	19033	110,5	105,4	1814	980	70223	69869	72954	104,4	103,9	3085	2731		
	Материальные затраты - всего	тыс.руб.	18515	5997	9206	153,5	49,7	3209	-9309	54373	45839	44135	96,3	81,2	-1704	-10238		
	в т.ч. материалы	тыс.руб.	13573	2669	5789	217,0	42,7	3121	-7783	41487	31775	30170	94,9	72,7	-1605	-11317		
	топливо	тыс.руб.	66	79	86	108,0	129,8	6	20	152	192	198	103,2	129,8	6	45		
	электроэнергия	тыс.руб.	1630	1812	1833	101,1	112,5	20	203	4617	4546	4567	100,5	98,9	21	-50		
	прочие материальные затраты	тыс.руб.	3247	1437	1499	104,3	46,2	62	-1748	8118	9326	9201	98,7	113,3	-126	1083		
	Амортизация основных фондов	тыс.руб.	2562	3262	3642	111,7	142,2	380	1080	11559	14967	15348	102,5	132,8	381	3789		
	Прочие затраты	тыс.руб.	2993	2702	2416	89,4	80,7	-286	-577	13177	10684	10684	100,0	81,1	0	-2493		
12	Эксплуатационные расходы, без учета амортизационных отчислений	тыс.руб.	98773	82152	92052	112,1	93,2	9901	-6720	365501	349661	363648	104,0	99,5	13987	-1853		
13	Себестоимость приведенного вагона	руб.	92,9	79,8	82,2	103,0	88,4	2,4	-10,8	83,1	83,1	81,4	98,0	98,0	-1,7	-1,7		
14	Себестоимость приведенного вагона, без амортизации	руб.	90,6	76,7	79,0	103,0	87,3	2,3	-11,5	80,6	79,7	78,1	98,0	97,0	-1,6	-2,5		
15	Объем капитального ремонта, всего	тыс.руб.	0	0	0			0	0	0	2991	1621	54,2		-1370	1621		
	в т.ч. хозспособом	тыс.руб.	0	0	0			0	0	0	0	0			0	0		
	подрядным способом	тыс.руб.						0	0						0	0		
16	Доходы ПВД (+ПГК)	тыс.руб.	59110	55447	54435	98,2	92,1	-1012	-4675	220105	197882	205837	104,0	93,5	7975	-14268		
17	Расходы ПВД (+ПГК)	тыс.руб.	52886	44059	42911	97,4	81,1	-1148	-9975	187775	167564	175273	104,6	93,3	7709	-12502		
18	Прибыль ПВД	тыс.руб.	6223	11388	11524	101,2	185,2	136	5301	32330	30298	30564	100,9	94,5	266	-1766		
19	Выручка (с НДС)	тыс.руб.	69749	65427	64233	98,2	92,1	-1194	-5516	259724	233477	242888	104,0	93,5	9411	-16837		
	Рентабельность	%	12	26	27					17	18	17						
21	Дебиторская задолженность, всего	тыс.руб.	2087	4000	3233	80,8	154,9	-767	1146	2087	4000	3233	80,8	154,9	-767	1146		
22	Кредиторская задолженность, всего	тыс.руб.	19837	16000	15842	99,0	79,9	-158	-3995	19837	16000	15842	99,0	79,9	-158	-3995		
	Остатки ТМЦ		21852	24000	23031	96,0	105,4	-969	1179	21852	24000	23031	96,0	105,4	-969	1179		
Начальник деп. Илон Скорохватова О.А.																		
48-11																		

Рисунок 3.1 – Состав информации внутренней отчетности ВД Тайга

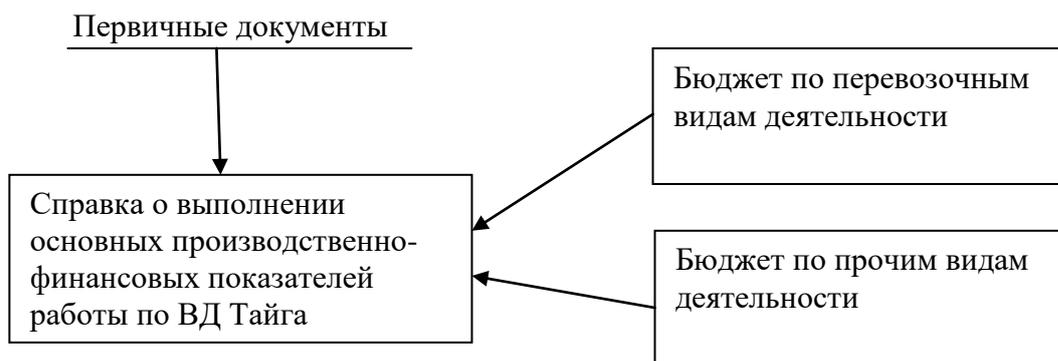


Рисунок 3.2 - Движение информации при составлении справки о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по ВД Тайга

Для целей управленческого учета можно использовать данный подход МСФО и провести пересчет ОС до справедливой стоимости. Соответственно, когда ОС переоцениваются до справедливой стоимости – происходит, в основном, дооценка, так как справедливая (реальная) стоимость обычно выше стоимости, по которой учитываются основные средства на балансе организации. Так как изменяется стоимость основных средств после переоценки, то амортизация по ОС, соответственно, тоже увеличивается.

Исходя из данных нашей отчетности, мы можем произвести пересчет амортизации с учетом переоценки ОС. Предполагаем, что дооценка до справедливой стоимости по ОС произошла 1.01.2019 года. Для этого нам нужно взять новую справедливую стоимость ОС, разделить на срок полезного использования и умножить на 12 месяцев, получаем годовую амортизацию с учетом МСФО.

Далее рассмотрим учет бонус и премий для сотрудников. В 2020 году было объявлено о премировании сотрудников по итогам работы 2019 года. В соответствии с российским учетом данный факт будет проводиться в качестве расходов 2020 года. В соответствии с МСФО, данные расходы должны быть указаны в том периоде, к которому относятся, то есть в отчетности 2019 года. Размер премии, по данным планово-экономического отдела ЭВД Тайга, составила 64578 тыс. руб. Для корректировки расходов в соответствии с МСФО мы прибавляем к статье «Расходы по перевозочным видам деятельности» сумму премий за 2020 год.

Так же важным моментом в стандартах МСФО является выделение резерва под сомнительную дебиторскую задолженность. Под дебиторский задолженностью понимаются займы выданные и непосредственно дебиторская задолженность контрагентов. В МСФО раскрывается такой подход: та дебиторская задолженность, которая имеется на конец отчетного года предприятие должно проанализировать и оценить насколько велика вероятность невозвращения дебиторской задолженности. Например, существует контрагент, имеющий задолженность перед предприятием в 100 д.е. Предприятие должно оценить сколько из данной суммы контрагент оплатит с вероятностью в 100%. Если руководство приходит к выводу, что контрагент оплатит с большей вероятностью только 80 д.е., то на оставшуюся часть долга на предприятии должен быть сформирован резерв. Сумму резерва определяет руководство, исходя из вероятности возвращения дебиторской задолженности.

Предприятие ЭВД Тайга для целей управленческого учета оценивает вероятности невозврата дебиторской задолженности в рамках стандарта МСФО на сумму 1616 тыс. руб. и, исходя из этого, мы можем ввести резерв под сомнительную дебиторскую задолженность.

Далее мы можем предложить ввести для ЭВД Тайга формы бюджетов, исходя из показателей внутренней отчетности. Введение данных форм поможет оптимизировать и ускорить заполнение внутренней отчетности на основе бюджетов.

1. Бюджет затрат на оплату труда. Включение данных о суммах оплаты труда по видам деятельности, а также расчетных показателей.

Следующим шагом совершенствования модели управленческого учета, а именно средств анализа данных – введение факторного анализа для целей эффективного управления предприятием. Рассмотрим факторный анализ выручки от проведения текущих отцепочных ремонтов вагонов. Исследуем влияние факторов на изменение рентабельности продаж.

Формула рентабельности продаж:

$$R_{\text{пр}} = \frac{\text{Прибыль}}{\text{Выручка}} * 100\% = \frac{(\text{Выручка} - \text{Себестоимость})}{\text{Выручка}} * 100\%$$

1. Влияние изменения выручки от продаж на рентабельность:

$$\Delta R_{\text{в}} = \frac{B_1 - C_0}{B_1} - \frac{B_0 - C_0}{B_0} * 100\%$$

Где B1 и B0 – выручка двух периодов;

C1 и C0 – себестоимость двух периодов.

$$\Delta R_{\text{в}} = \frac{161268,37 - 150534,00}{161268,37} - \frac{173144,76 - 150534,00}{173144,76} * 100\% = -6,4\%$$

Из-за изменения выручки от продаж в 2019 году рентабельность продаж уменьшилась на 6,4%.

1. Влияние изменения себестоимости на рентабельность:

$$\Delta R_{\text{с}} = \frac{B_1 - C_1}{B_1} - \frac{B_1 - C_0}{B_1} * 100\%$$

$$\Delta R_{\text{с}} = \frac{161268,37 - 137633,45}{161268,37} - \frac{161268,37 - 150534,00}{161268,37} * 100\% = 7,9\%$$

Снижение себестоимости способствовало увеличению рентабельности на 7,9%.

2. Общее изменение рентабельности продаж:

$$\Delta R = \Delta R_{\text{в}} + \Delta R_{\text{с}}$$

$$\Delta R = -6,4 + 7,9 = 1,6$$

Общее увеличение рентабельности продаж предприятия в 2019 году составило 1,6%.

Еще один вид факторного анализа, который мы можем предложить – влияние изменения факторов на производительность труда ЭВД Тайга.

Формула производительности труда:

$$\text{Пр} - \text{ть} = \frac{\text{Приведенная работа(ПР)}}{\text{Численность(Ч)}}$$

1. Влияние изменения численности на производительность труда:

$$\Delta \text{Пр} - \text{ть}_{\text{ч}} = \frac{\Delta \text{ПР}}{\text{Ч}_1} - \frac{\text{ПР}_0}{\text{Ч}_0}$$

$$\text{Пр} - \text{ть}_ч = \frac{118596,86}{399} - \frac{4535385,42}{400} = -11041,23$$

Снижение численности рабочих на 1 чел. способствовало снижению производительности труда на 11041,23 прив.ваг./чел.

2. Влияние изменения приведенной работы на производительность труда:

$$\Delta\text{Пр} - \text{ть}_{\text{пр}} = \frac{\text{Пр}_1}{\text{Ч}_1} - \frac{\Delta\text{Пр}}{\text{Ч}_1}$$

$$\Delta\text{Пр} - \text{ть}_{\text{пр}} = \frac{4653982,28}{399} - \frac{118596,86}{399} = 11366,88$$

Из данных расчета влияния изменения приведенной работы можно сделать вывод о том, что производительность труда увеличилась 11366,88 прив.ваг./чел.

3. Общее изменение производительности труда:

$$\Delta\text{Пр} - \text{ть} = \Delta\text{Пр} - \text{ть}_ч + \Delta\text{Пр} - \text{ть}_{\text{пр}}$$

$$\Delta\text{Пр} - \text{ть} = -11041,23 + 11366,88 = 325,65$$

Общее изменение производительности труда составила 325,65 прив.ваг./чел.

Еще одним важным элементом для эффективного управленческого учета является факторный анализ затрат на 1 рубль выручки. По динамике этого показателя можно судить о работе предприятия по снижению себестоимости: чем меньше эти затраты, тем выше рентабельность.

Формула затрат на 1 рубль выручки (З):

$$З = \frac{\text{Себестоимость}(С)}{\text{Выручка}(В)}$$

1. Влияние изменения выручки на затраты на 1 рубль выручки:

$$\Delta З_в = \frac{\Delta С}{В_1} - \frac{С_0}{В_0}$$

$$\Delta З_в = \frac{-12900,55}{161268,37} - \frac{150534,00}{173144,76} = -0,95$$

За счет изменения выручки в отчетном году затраты на 1 рубль выручки снизились на 0,95 коп./руб.

2. Влияние изменения себестоимости на затраты на 1 рубль выручки:

$$\Delta Z_c = \frac{C_1}{B_1} - \frac{\Delta C}{B_1}$$

$$\Delta Z_c = \frac{137633,45}{161268,37} - \frac{-12900,55}{161268,37} = 0,93$$

3. Общее влияние изменения факторов на затраты на 1 рубль выручки:

$$\Delta Z = \Delta Z_b + \Delta Z_c$$

$$\Delta Z = -0,95 + 0,93 = -0,02$$

За счет влияния факторов в отчетном периоде затраты на 1 рубль выручки снизились на 0,02 коп./руб.

На заключительном этапе совершенствования системы управленческого учета на предприятии ЭВД Тайга можем предложить предприятию ввести следующие формы внутренней отчетности:

1. Комплексный отчет о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по ВД Тайга. Включает скорректированные данные по стандартам МСФО, трансформированные для передачи в бухгалтерию, а также план-фактный анализ за год

2. Отчет об эффективности деятельности предприятия по факторам.

### 3.2 Совершенствование средств автоматизации модели управленческого учета на предприятии холдинговой структуры

Введение средств автоматизации на предприятии позволяет осуществлять управления операциями, данными отчетности и информацией с помощью использования компьютерных технологий. Автоматизация помогает ускорить выполнение сложных операций и расчетов.

Для оптимизации процессов совершенствования элементов модели управленческого учета на предприятии ЭВД Тайга мы предлагаем автоматизировать данные процессы с помощью программы MS Excel.

Трансформация внутренней отчетности по МСФО может проходить автоматизированно, если использовать трансформационную таблицу, составленную с помощью Excel. Трансформационная таблица в Excel значительно экономит время и силы для подготовки отчетности по МСФО. Преимуществ у такого способа трансформации много: доступность для большинства пользователей, арифметическая точность и наглядность корректировок, возможность экономического анализа на основании результатов по МСФО. Созданная в Excel модель выполняет не только роль отчета, но и является инструментом управления.

Для целей автоматизации заполнения отчетности была разработана форма отчетности в Excel. Форма состоит из:

- справки о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы ЭВД Тайга
- корректировочной таблицы для МСФО
- план-фактного анализа

Алгоритм формирования показателей представлен на рисунке 3.3.

Первая форма заполняется планово-экономическим отделом ЭВД Тайга, на основании которой данные автоматически заполняются в корректировочной таблице для целей МСФО, а также форма план-фактного анализа (рисунок 3.4).

Автозаполнение за 2018 и 2019 год происходит с помощью формул взаимосвязки таблиц (= 'декабрь, 2019 год'!R47) из отчета, заполненного планово-экономическим отделом. Корректировка расходов по перевозочным видам деятельности произошла из-за введения в сумму данных о премиях сотрудникам, с помощью формулы: (F3+F4+F5+F10). Так как резерв под сомнительную дебиторскую задолженность компания определила как 50% от суммы задолженности, формула для определения суммы резерва: (F13/100\*50).

Конечная таблица содержит корректировки по МСФО по всем статьям отчетности. Введение данной отчетности поможет сэкономить затраты рабочего времени бухгалтерии, куда отправляется данный документ из ЭВД Тайга для подготовки консолидированной отчетности для целей МСФО.

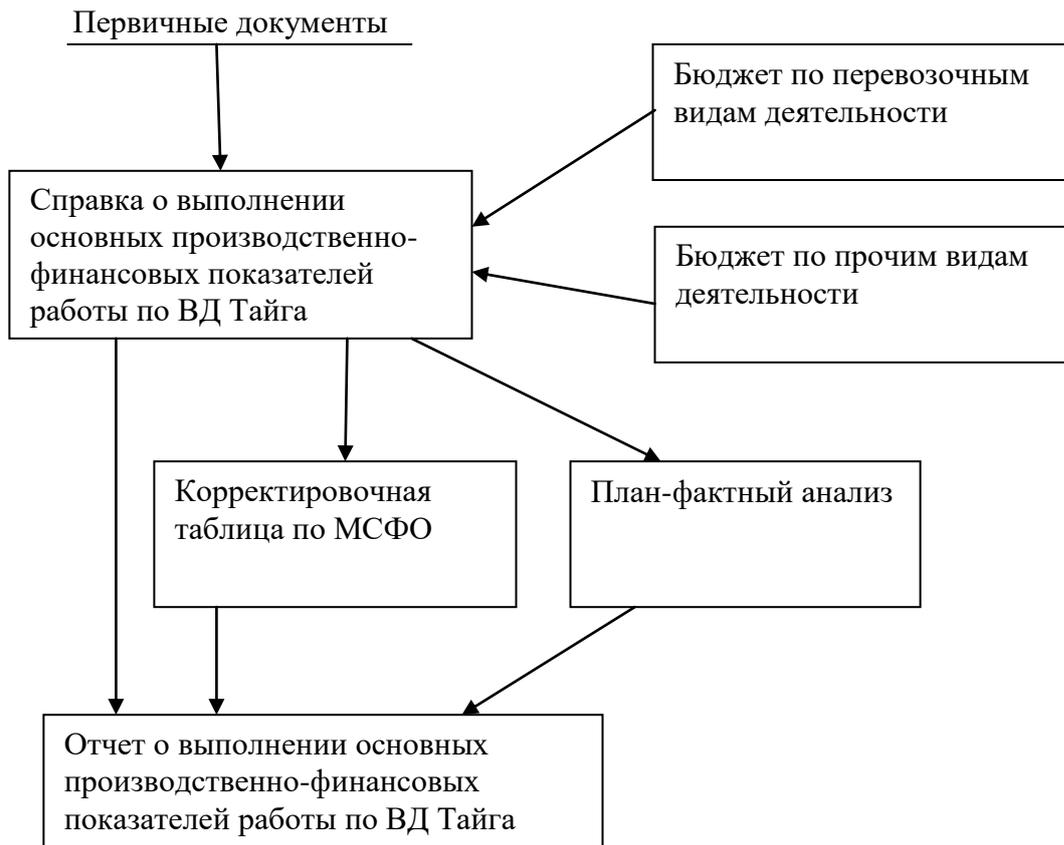


Рисунок 3.3 – Алгоритм формирования показателей

ВЧД-27. 2019.xls - Microsoft Excel

Главная Вставка Разметка страницы Формулы Данные Рецензирование Вид

Буфер обмена Шрифт Выравнивание Числовой Число

Условное форматирование Форматировать как таблицу

Стили ячеек Вставить Удалить Формат Сортировка Найти и выделить Редактирование

R44C19 =R[-26]C/R[-19]C\*1000

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	данные		Отклонение		2018		4 квартал		% выполнения		Отклонение		2018		12 месяцев		% выполнения		Отклонение	
			к отчету пр. года	к отчету пр. года	к плану	к отчету пр. года	отчет	план	отчет	к плану	к отчету пр. года	к плану	к отчету пр. года	отчет	план	отчет	к плану	к отчету пр. года	к плану	к отчету пр. года		
6	Финансово-экономические показатели																					
	Контингент по основной деятельности	чел	100,4	4	2	46	495	476	102,2	101,9	10	9	478	458	475	103,7	99,3	17	-3			
	в т.ч. по перевозкам	чел	99,7	3	-1	41	389	400	102,7	97,2	10	-12	400	387	399	103,1	99,7	12	-1			
	Подсобно-вспомогательная деятельность	чел	105,6	0	4	53	76	76	100,0	144,2	0	23	76	70	75	107,3	99,0	5	-1			
	внереализационные расходы	чел	0,0	0	-1	3			0,0	0	-3	2	0	0	68,0	10,8	0	-1				
7	ФОТ по основной деятельности	тыс.руб	98,1	1555,0	-406,1	64753,6	61907,0	66208,2	106,9	102,2	4301,2	1454,6	253925,6	242399,0	262557,0	108,3	103,4	20158,0	8631,4			
	в т.ч. по перевозкам	тыс.руб	95,6	1555,0	-821,1	55398,5	52007,0	56308,2	108,3	101,6	4301,2	909,7	216579,7	205109,0	222529,4	106,5	102,7	17420,4	5949,7			
	подсобно-вспомогательная деятельность	тыс.руб	115,4	0,0	439,5	9289,2	9900,0	9900,0	100,0	106,6	0,0	610,8	36788,7	37200,0	39960,6	107,4	108,6	2760,6	3171,9			
	внереализационные расходы	тыс.руб	0,0	0,0	-24,5	85,9	0,0	0,0	0,0	0,0	-65,9	557,2	90,0	67,0	74,4	12,0	-23,0	-490,2				
8	Среднемесячная зарплата по осн. деятельности	руб	97,7	2931	-1048	44001	44346	48387	104,6	105,4	2051	2386	44253	44121	46076	116,0	104,1	1955	1823			
	по перевозкам	руб	95,8	3495	-1946	43837	44527	46963	105,5	107,1	2436	3126	45074	44128	46438	105,2	103,0	2310	1364			
	подсобно-вспомогательная деятельность	руб	109,3	0	3692	45633	43421	43421	100,0	95,2	0,0	-2212,0	40250	44128	44190	100,1	109,8	62,0	3940,0			
9	Производительность труда	прив.ваг																				

Рисунок 3.4 – Исходная таблица ЭВД Тайга

	А	В	С	Д	Е	Ф	Г	Н
1		<b>Финансово-экономические показатели</b>	Ед.изм.	2018	2019	Корректировки по МСФО		
2	1	Расходы по перевозочным видам деятельности, всего	тыс.руб.	=D3+D4+D5+D10	=(E3+E4+E5+E10)	=(F3+F4+F5+F10)		
3		Фонд оплаты труда	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R47	=декабрь, 2019 год!T47	=(E3+C17)		
4		Отчисления на социальные нужды	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R48	=декабрь, 2019 год!T48	72953,97128		
5		Материальные затраты - всего	тыс.руб.	=D6+D7+D8+D9	=E6+E7+E8+E9	=F6+F7+F8+F9		
6		в т.ч. материалы	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R50	=декабрь, 2019 год!T50	30169,73655		
7		топливо	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R51	=декабрь, 2019 год!T51	197,92873		
8		электроэнергия	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R52	=декабрь, 2019 год!T52	4566,98121		
9		прочие материальные затраты	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R53	=декабрь, 2019 год!T53	9200,62042		
10		Прочие затраты	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R55	=декабрь, 2019 год!T55	10683,75861		
11	2	Амортизация основных фондов	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R54	=декабрь, 2019 год!T54			
12	3	Основные фонды	тыс.руб.					
13	4	Дебиторская задолженность, всего	тыс.руб.	=декабрь, 2019 год!R69	=декабрь, 2019 год!T69	3233		
14		Резерв под сомнительную дебиторскую задолженность	тыс.руб.			=(F13/100*50)		
15								
16								
17		Премии сотрудникам за 2019 год, объявленная в 2020 году, тыс.руб.	64578					
18								
19								
20								

Рисунок 3.5 – Трансформационная таблица для МСФО

	А	В	С	Д	Е	Ф	Г	Н
1		<b>Финансово-экономические</b>	Ед.изм.	2018	2019	Корректировки по МСФО		
2	1	Расходы по перевозочным видам деятельности, всего	тыс.руб.	365501	363648	428226		
3		Фонд оплаты труда	тыс.руб.	227728	235875	300453		
4		Отчисления на социальные нужды	тыс.руб.	70223	72954	72954		
5		Материальные затраты - всего	тыс.руб.	54373	44135	44135		
6		в т.ч. материалы	тыс.руб.	41487	30170	30170		
7		топливо	тыс.руб.	152	198	198		
8		электроэнергия	тыс.руб.	4617	4567	4567		
9		прочие материальные затраты	тыс.руб.	8118	9201	9201		
10		Прочие затраты	тыс.руб.	13177	10684	10684		
11		Амортизация основных фондов	тыс.руб.	11559	15348	21223		
12		Дебиторская задолженность, всего	тыс.руб.	2087	3233	3233		
13		Резерв под сомнительную дебиторскую задолженность	тыс.руб.			1616,5		
14								
15		Премии сотрудникам за 2019 год, объявленная в 2020 году, тыс.руб.	64578					
16		Основные фонды по справедливой стоимости за 2019 год, тыс.руб.	191011					
17								
18								

Рисунок 3.6 – Трансформационная таблица с расчетами

Одновременно с этим происходит автозаполнение формы план-фактного анализа (рисунок 3.7).

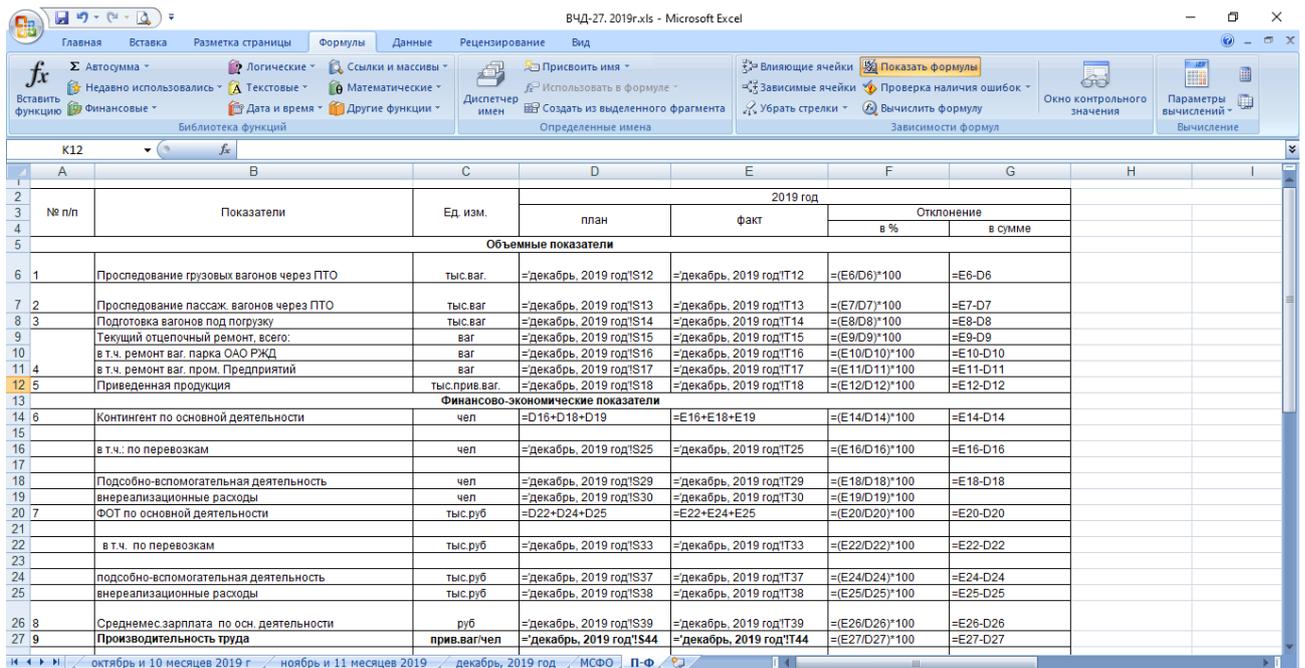


Рисунок 3.7 – Форма план-фактного анализа

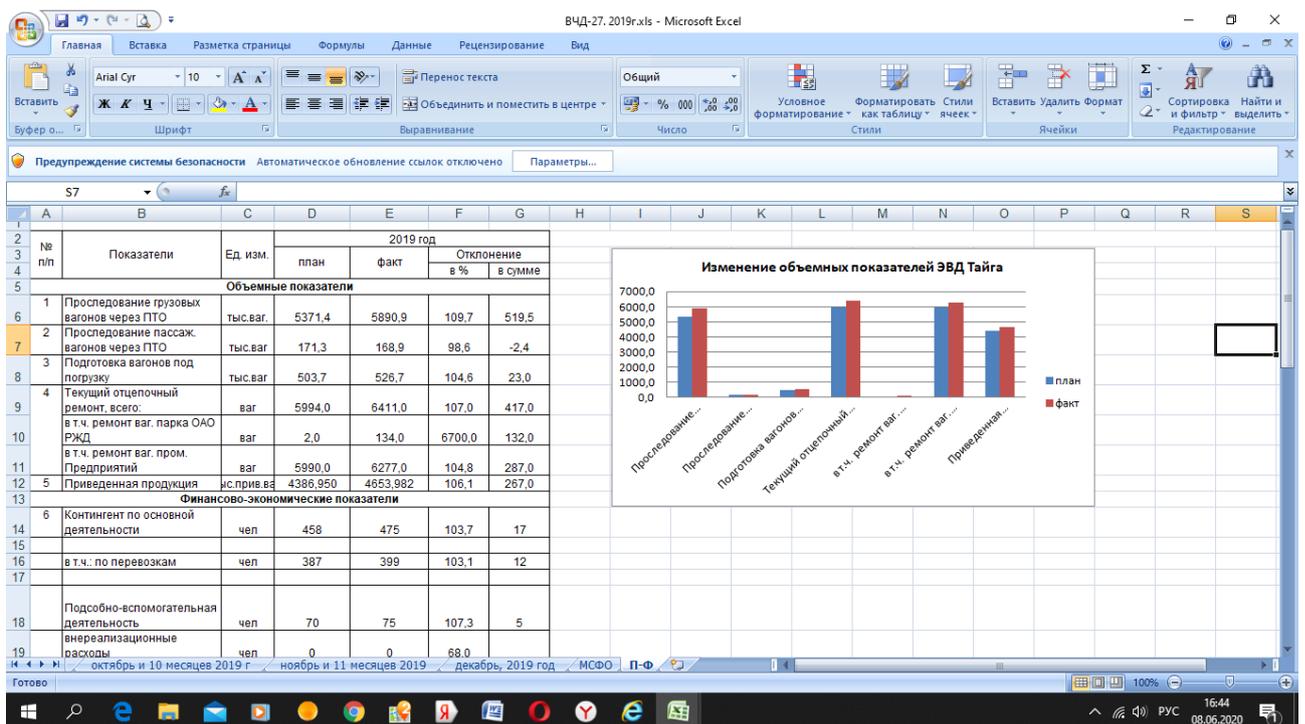


Рисунок 3.8 – План-фактный анализ

В данную форму также с помощью взаимосвязки таблиц происходит заполнение плановых и фактических показателей с помощью заполненных экономи-

стом данных. С помощью формул  $(=(E6/D6)*100)$  рассчитывается отклонение в процентном соотношении, и в абсолютном с помощью формул  $(=E6-D6)$ .

Следующая форма отчетности, предлагаемая нами для оптимизации управленческого учета на предприятии – отчет об эффективности деятельности предприятия.

Данная форма отчетности состоит из:

- расчета производительности труда ЭВД Тайга
- справки о доходах и расходах ЭВД Тайга
- отчет об эффективности деятельности



Рисунок 3.9 – Алгоритм формирования показателей отчета об эффективности деятельности

На основании двух форм отчетности, заполняемых планово-экономическим отделом, происходит расчет влияния факторов на рентабельность продаж, производительность труда и затраты на рубль выручки.

Вручную вводятся данные о прибыли и выручке по вагонному депо за 2 года, которые берутся из справки о доходах и расходах ЭВД Тайга. Из справки о

производительности труда по ЭВД Тайга берутся показатели о приведенной работе и численности.

Показатели	Ед. изм.	2018 год	2019 год	Изменение	
Выручка по вагонному делу (В)	тыс.руб.	173144,76	161268,37	=D3-C3	
Себестоимость работ (С)	тыс.руб.	150534	137633,45	=D4-C4	
Затраты на 1 руб. выручки	коп./руб.	=((C4*1000)/(C3*1000))	=((D4*1000)/(D3*1000))	=D5-C5	
Прибыль (П)	тыс.руб.	=C3-C4	=D3-D4	=D6-C6	
Рентабельность продаж	%	=C6/C3*100	=D6/D3*100	=D7-C7	
Приведенная работа	прив.ваг.	453385,42	465398,28	=D8-C8	
Численность всего по перевозкам	чел.	400	399	=D9-C9	
Производительность труда	пр.ваг./чел	=C8/C9	=D8/D9	=D10-C10	
Расчет влияния факторов на основные показатели деятельности ЭВД Тайга					
Влияние изменения выручки от продаж на рентабельность:				=((D3-C4)/D3)-((C3-C4)/C3)	Влияние изменения численности на производительность труда
Влияние изменения себестоимости на рентабельность:				=((D3-D4)/D3)-((C3-C4)/C3)	Влияние изменения приведенной работы на производительность труда
Общее изменение рентабельности				=E13-E12	Общее изменение производительности труда
Влияние изменения выручки на затраты на рубль выручки				=((D5-D3)-(C4/C3))	
Влияние изменения себестоимости на затраты на рубль выручки				=((D4/D3)-(C4/C3))	
Общее изменение затрат на рубль выручки				=E16-E17	

Рисунок 3.10 – Расчет влияния факторов № 1 в отчете об эффективности деятельности

Показатели	Ед. изм.	2018 год	2019 год	Изменение		
Выручка по вагонному делу (В)	тыс.руб.	173144,76	161268,37	-11876,39		
Себестоимость работ (С)	тыс.руб.	150534,00	137633,45	-12900,55		
Затраты на 1 руб. выручки	коп./руб.	0,87	0,85	-0,02		
Прибыль (П)	тыс.руб.	22610,76	23634,92	1024,16		
Рентабельность продаж	%	13,06	14,66	1,60		
Приведенная работа	прив.ваг.	453385,42	465398,28	118596,86		
Численность всего по перевозкам	чел.	400,00	399,00	-1,00		
Производительность труда	пр.ваг./чел	11338,46	11664,12	325,65		
Расчет влияния факторов на основные показатели деятельности ЭВД Тайга						
Влияние изменения выручки от продаж на рентабельность:				-6,40	Влияние изменения численности на производительность труда	-11041,23
Влияние изменения себестоимости на рентабельность:				8,00	Влияние изменения приведенной работы на производительность труда	11366,88
Общее изменение рентабельности				1,60	Общее изменение производительности труда	325,65
Влияние изменения выручки на затраты на рубль выручки				-0,95		
Влияние изменения себестоимости на затраты на рубль выручки				0,93		

Рисунок 3.11 – Расчет влияния факторов № 1 в отчете об эффективности деятельности

Заполнив исходные данные по внутренней отчетности ЭВД Тайга, производится расчет изменений в абсолютном выражении, рентабельности продаж и при-

были от деятельности. С помощью формулы влияния изменения выручки на рентабельность, в виде  $=(((D2-C3)/D2)-((C2-C3)/C2))*100$ , автоматически производится расчет. Подобным образом производится расчет влияния себестоимости:  $=(((D2-D3)/D2)-(D2-C3)/D2)*100$ . Общее изменение рентабельности составило 1,6%, что мы можем увидеть в конечном расчете.

Расчет влияния факторов на производительность труда и затраты на 1 рубль выручки рассчитывается автоматически с помощью аналогичных формул.

### 3.3 Оценка эффективности внедрения мероприятий по совершенствованию модели управленческого учета на предприятии холдинговой структуры

Для оценки эффективности внедрения мероприятий по совершенствованию модели управленческого учета на предприятии ЭВД Тайга рассмотрим экономию времени по этапам.

Для корректировки данных в соответствии с требованиями МСФО нам потребуется рассчитать сумму дооценки амортизации основных средств по расчетной формуле. Для этого нужны данные сумме ОС по справедливой стоимости, разделить на срок полезного использования в месяцах и умножить на 12 месяцев. Получается сумма годовой амортизации по требованиям МСФО за один год. Учет премий сотрудникам в МСФО мы также скорректировали и внесли сумму премий, объявленных в 2020 году на расходы 2019 года. Третья корректировка заключалась в выделении резерва под сомнительную дебиторскую задолженность в размере 50% от суммы дебиторской задолженности.

Проводя данные корректировки вручную в отдельной таблице затраты времени составили бы около 30 минут, с учетом переноса данных и расчетов корректировок. С помощью автоматизации, при заполнении основного отчета данные автоматически переносятся на отдельный лист в Excel, что сводит временные за-

траты на подготовку корректировок по отчетности по МСФО практически к нулю. Благодаря составленному отчету, который отправляется в бухгалтерию, находящуюся в городе Барнаул, происходит экономия временных ресурсов не только предприятия ЭВД Тайга, но и бухгалтерии, так как отпадает необходимость корректировок отчетности данного подразделения.

Введение факторного анализа в состав внутренней отчетности является очень важным элементом, так как он характеризует эффективность предпринимательской деятельности: сколько прибыли имеет организация с одного рубля продаж. Затраты времени при проведении расчетов вручную составляют около 25 минут, с учетом поиска данных в двух отдельных отчетах, в то время как с помощью автоматизированной таблицы в Excel, введя исходные данные по двум показателям, расчеты производятся автоматически. Затраты времени на ввод данных составляют 5 минут, соответственно экономия времени составляет 20 минут.

По подобному принципу производится расчет влияния изменения численности рабочих и изменения приведенной работы на производительность труда. Производительность труда является важнейшим показателем эффективности использования труда. Затраты времени на расчет вручную так же занимают около 25 минут, а с помощью автоматизации время сокращается до 5 минут. Аналогичным образом производится расчет влияния факторов на изменение затрат на 1 рубль выручки.

В целом, экономия затрат времени на проведение факторного анализа трех показателей составляют около 1 часа, что является существенной экономией временных ресурсов.

Так же для проведения обобщающего план-фактного анализа за год мы предложили взаимосвязанную таблицу. Заполнение данных и расчет абсолютных и относительных отклонений за 2018 и 2019 годы вручную, по данным планово-экономического отдела, занимает около 1 часа.

С помощью предложенной автоматизированной таблицы, исходные данные в которую заполняются автоматически на отдельный лист Excel, а расчеты проис-

ходят по формулам в тот же момент, когда там появляются данные, затрат времени не требуется абсолютно, так как все происходит автоматически.

Таблица 3.1 – Экономия рабочего время при использовании автоматизированных таблиц

Показатели	Время, при расчетах вручную	Время, при автоматизированном заполнении	Экономия времени
Корректировки по МСФО	30 минут	-	30 минут
Факторный анализ	1 час 15 минут	15 минут	1 час
План-фактный анализ	1 час	-	1 час
Общие затраты времени	2 часа 45 минут	15 минут	2 часа 30 минут

Таким образом, суммарная экономия временных ресурсов планово-экономическим отделом ЭВД Тайга составляет около двух с половиной часов, что составляет около 30% рабочей смены, исходя из 8-ми часового рабочего дня.

## Заключение

Актуальность данной темы обусловлена важностью организации управленческого учета на предприятиях холдинговых структур для эффективного управления подразделениями и своевременному принятию управленческих решений.

Проанализировав некоторые точки зрения на организацию управленческого учета в холдинговой структуре для решения задач управления, нами были выделены составляющие элементы модели, наиболее подходящие для организации управленческого учета в холдинге.

Нами было выделено 4 элемента. Сбор информации для корректировки по МСФО; Внутренняя управленческая отчетность; Бюджетирование; Средства анализа данных.

Из внутренней отчетности происходит сбор информации для трансформации для целей МСФО. В то же время, в рамках бюджетирования разрабатываются планы, соотнесенные с планируемым объемом продаж устанавливается цена на ремонт вагонов (в нашем случае), на основе этих показателей рассчитывается планируемое изменение прибыли. На основе планов и скорректированной отчетности составляется внутренняя отчетность предприятия, после чего анализируется выполнение плана и отклонение.

Деятельность анализируемого предприятия за 2017-2019 гг. характеризуется показателями, представленными в таблице. Анализируемый период характеризуется улучшением основных показателей деятельности предприятия. В целом, эффективность управления организацией можно рассматривать как удовлетворительную.

Оценивая состояние элементов управленческого учета на предприятии и эффективность их применения мы выявили элементы, требующие усовершенствования.

На данном предприятии не происходит корректировка отчетности в соответствии с требованиями МСФО, но, при этом, элемент внутренней отчетности

развит полностью. На предприятии составляется три вида внутренней отчетности: «Справка о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по вагонному депо Тайга» составляется ежемесячно, в нее входят объемные, финансово-экономические показатели, а также производительность труда по подразделению. «Доходы и расходы по участкам» также составляются ежемесячно, включают в себя фактические и плановые показатели по текущему отцепочному ремонту. В данную справку входят данные о доходах, расходах, прибыли и рентабельности по каждому участку, количество отремонтированных вагонов и их среднесуточный выпуск. Еще одна отчетность, составляемая для целей управленческого учета в ЭВД Тайга – «Расчет производительности труда по вагонному эксплуатационному депо Тайга».

Третий элемент предлагаемой модели управленческого учета – бюджеты. На предприятии ЭВД Тайга система составления бюджетов так же присутствует, и данная отчетность обновляется ежеквартально и совершенствования не требует.

Заключительным элементом предлагаемой модели является анализ данных. На предприятии ЭВД Тайга планово-экономическим отделом производится анализ сопоставления плановых и фактических показателей, но, при этом, отсутствует оценка влияния факторов на основные показатели деятельности, которая способствует своевременному принятию управленческих решений и эффективному управлению изменениями.

Для оптимизации процессов совершенствования элементов модели управленческого учета на предприятии ЭВД Тайга мы предлагаем автоматизировать данные процессы с помощью программы MS Excel. Трансформация внутренней отчетности по МСФО может проходить автоматизированно, если использовать трансформационную таблицу, составленную с помощью Excel. Для целей автоматизации заполнения отчетности была разработана форма в Excel. Она состоит из:

- справка о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы ЭВД Тайга
- корректировочной таблицы для МСФО

- план-фактного анализа за год

Далее рассмотрим каким образом происходит автоматизация процесса.

За основу берется внутренняя отчетность предприятия ЭВД Тайга. Далее на следующем листе данные автоматически заполняются в корректировочной таблице для целей МСФО с помощью взаимоувязки таблиц и формул. Одновременно с этим происходит автозаполнение формы план-фактного анализа. Форма план-фактного анализа за отчетный год так же заполняется на основе исходной справки и автоматически рассчитываются отклонения от плана.

Следующая форма отчетности, предлагаемая нами для оптимизации управленческого учета на предприятии – отчет об эффективности деятельности предприятия. Данная форма отчетности состоит из:

- расчета производительности труда ЭВД Тайга
- справки о доходах и расходах ЭВД Тайга
- отчет об эффективности деятельности

На основании двух форм отчетности, заполняемых планово-экономическим отделом, происходит расчет влияния факторов на рентабельность продаж, производительность труда и затрат на рубль выручки.

Вручную вводятся данные о прибыли и выручке по вагонному депо за 2 года, которые берутся из справки о доходах и расходах ЭВД Тайга. Из справки о производительности труда по берутся показатели о приведенной работе и численности. Далее с помощью формул происходит расчет влияния факторов.

Для оценки эффективности внедрения мероприятий по совершенствованию модели управленческого учета на предприятии ЭВД Тайга рассмотрим экономию времени по этапам. Таким образом, суммарная экономия временных ресурсов планово-экономическим отделом ЭВД Тайга составляет около двух с половиной часов, что составляет около 30% рабочей смены, исходя из 8-ми часового рабочего дня.

## Список литературы

1. Булгакова, С.В. Управленческий учет: учебник для бакалавров / С.В. Булгакова; Министерство образования и науки РФ, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Воронежский государственный университет». – Воронеж: Издательский дом ВГУ, 2015. – 370 с.
2. Бозаник, Ж., Роулстон, Д. Т., Ван Баскирк, А. Управленческие прогнозы доходов и прочие прогнозные отчеты // Бухгалтерский учет и Экономика. – 2018. – Вып. 1. – Т. 65. – С. 1-20.
3. Басова, А.В. Бухгалтерский (управленческий) учет: Учебное пособие / А.В. Басова, А.С. Нечаев и др. - М.: Инфра-М, 2017. - 393 с.
4. Друри, К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс / К. Друри. - М.: Юнити, 2019. – 320 с.
5. Камышанов, П.И. Финансовый и управленческий учет и анализ: Учебник / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. - М.: Инфра-М, 2018. - 352 с.
6. Чая, В. Т. Аналитическое обоснование становления и развития системы управленческого учета: [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiticheskoe-obosnovanie-stanovleniya-i-razvitiya-sistemy-upravlencheskogo-ucheta> (дата обращения 24.04.2020)
7. Сигидов, Ю.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин, Е.А. Оксанич и др.; Под ред. Ю.И. Сигидова - М.: НИЦ Инфра-М, 2012. - 366 с.: 60x90 1/16. – (Высшее образование: Бакалавриат). – [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://znanium.com/bookread2.php?book=234497>
8. Управленческий учет в организации [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://expbiz.ru/biznes-stati/upravlenie-biznesom/upravlencheskij-uchet-v-kompanii.html> (дата обращения: 23.04.2020).

9. Информационно-правовой портал «Гарант» [Электронный ресурс] / Гарант, 2016. – URL: <http://www.garant.ru/> (дата обращения 27.04.2020).

10. Барцева, Н.С. Финансовый и управленческий учет: назначение, принципы организации и их взаимосвязь [Электронный ресурс] / Вектор экономики// - Режим доступа:

11. Камышанов, П.И. Финансовый и управленческий учет и анализ [Электронный ресурс]: учебник / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 592 с. – (Высшее образование: Бакалавриат).- Режим доступа: <http://znanium.com/catalog.php?bookinfo=535217>

12. Справочно-правовая система «Консультант Плюс» [Электронный ресурс] / Консультант Плюс, 2016. – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 27.05.2020).

13. Электронный журнал «Главбух» [Электронный ресурс]/ Главбух, 2020. – URL: <http://www.glavbukh.ru/> (дата обращения 28.05.2020).

## Приложения

## Приложение 1 – Справка о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы ЭВД Тайга

СПРАВКА о выполнении основных производственно-финансовых показателей работы по вагонному депо Тайга за декабрь, 4 квартал и 12 месяцев 2019 года (факт)																						
№ п/п	Показатели	Ед. изм.	декабрь 2019		% выполнения		Отклонение		4 квартал 2019		% выполнения		Отклонение		12 месяцев		% выполнения		Отклонение			
			план	факт	к плану	к отчету пр. год	к плану	к отчету пр. год	к плану	к отчету пр. год	к плану	к отчету пр. год	к плану	к отчету пр. год	к плану	к отчету пр. год	к плану	к отчету пр. год	к плану	к отчету пр. год		
<b>Объемные показатели</b>																						
1	Проследование грузовых вагонов через ПТО	тыс. ваг.	460,5	492,1	106,9	108,8	31,8	39,8	1342,3	1359,3	1484,2	109,2	110,8	125,0	141,9	5581,3	5371,4	5890,9	109,7	105,5	519,5	309,6
2	Проследование пассаж. вагонов через ПТО	тыс. ваг.	11,3	12,3	109,1	86,0	1,0	-2,0	42,6	39,6	40,4	102,1	94,8	0,8	-2,2	174,1	171,3	168,9	98,6	97,0	-2,4	-5,3
3	Подготовка вагонов под погрузку	тыс. ваг.	39,2	46,3	118,0	112,9	7,1	5,3	126,7	124,2	136,7	110,1	108,8	12,5	11,0	506,5	503,7	526,7	104,6	104,0	23,0	20,2
4	Текущий отцепочный ремонт, всего:	ваг.	558	595	106,8	116,0	37	8,2	1497,0	1654,0	1641,0	99,2	109,6	-13	14,4	6365,0	5994,0	6411,0	107,0	100,3	417	16
	в т.ч. ремонт ваг. парка ОАО РЖД	ваг.		13	#ДЕЛ(0)		13	13	1,0	2,0	15,0	750,0	1600,0	13	14	9,0	2,0	134,0	6700,0	1488,9	132	126
	в т.ч. ремонт ваг. пром. Предприятий	ваг.	558	582	104,3	113,5	24	6,9	1496,0	1652,0	1626,0	98,4	108,7	-26	130	6366,0	5990,0	6277,0	104,8	98,3	287	-109
5	Приведенная продукция	млн. прив. ваг.	345,657	390,215	112,9	109,2	44,6	32,9	1090,277	1070,684	1164,5626	108,8	106,8	93,9	74,3				106,1	102,6	267,0	118,6
<b>Финансово-экономические показатели</b>																						
6	Контингент по основной деятельности	чел.	470	474	100,9	100,4	4	2	467	495	476	102,2	101,9	10	9	478	458	475	103,7	99,3	17	-3
	в т.ч. по перевозкам	чел.	394	398	101,0	99,7	4	-1	411	398	390	97,2	10	-12	400	387	399	103,1	99,7	12	-1	
	Подсобно-вспомогательная деятельность	чел.	401	76	100,0	105,6	0	4	53	76	76	100,0	144,2	0	23	76	70	75	107,3	99,0	5	-1
	внебюджетные расходы	чел.			0,0	0	-1	3				0,0	0	-3	2	0	0	88,0	10,6	0	-1	
7	ФОТ по основной деятельности	тыс. руб.	19458,0	21013,0	108,0	98,1	1555,0	-406,1	64793,8	61907,0	66208,2	106,9	102,2	4301,2	1454,6	253925,6	242399,0	282557,0	108,3	103,4	20158,0	8631
	в т.ч. по перевозкам	тыс. руб.	16158,0	17713,0	109,6	95,6	1555,0	-821,1	55398,5	52007,0	56308,2	108,3	101,6	4301,2	909,7	216679,7	205109,0	222529,4	108,5	102,7	17420,4	5949
	Подсобно-вспомогательная деятельность	тыс. руб.	19449,0	3300,0	100,0	115,4	0,0	439,5	9289,2	9900,0	9900,0	100,0	106,6	0,0	610,6	36788,7	37200,0	39960,6	107,4	108,6	2760,6	3171
	внебюджетные расходы	тыс. руб.			0,0	0,0	-24,5	65,9	0,0	0,0	0,0	0,0	-95,9	567,2	90,0	67,0	74,4	12,0	-23,0	-490,2		
8	Среднечасовая зарплата по осн. деятельности	руб.	41400	44331	107,1	97,7	2931	-1048	44001	44346	46397	104,6	105,4	2051	2396	44253	44121	46076	116,0	104,1	1955	1823
	по перевозкам	руб.	41010	44505	108,5	95,6	3495	-1946	43837	44527	46963	105,5	107,1	2436	3126	45074	44128	46438	105,2	103,0	2310	1364
	Подсобно-вспомогательная деятельность	руб.	43421	43421	100,0	109,3	0	3692	45633	43421	43421	100,0	95,2	0,0	-2212,0	40250	44128	44190	100,1	109,8	62,0	3940
9	Производительность труда	прив. ваг/чел.	877,3	980,4	111,8	109,5	103,1	84,9	2650,8	2750,3	2913,6	105,9	109,9	163,3	262,8	11327,1	11327,0	11655,4	102,9	102,9	328,3	328,2
10	Превышение темпа роста средней зар. платы над темпом роста производ. труда	%			-17,8							-8,6						-4,3				

## Приложение 2 – Справка о доходах и расходах ЭВД Тайга

ВЦД	Учлен (ТОР, ПШВ, МПТР и т.д.)	12 месяцев 2019 год по Бизнес блоку "Ремонт подвижного состава"												Прибыль	Рентабельность (%)	Рентабельность (%) без учета уборки	Доходы на 1 вагон, руб.	с/с расхода, руб.
		ДОХОДЫ (млн.руб.)		в т.ч. Доходы от оказания (уборка)		РАСХОДЫ (млн.руб.)		в т.ч.										
		ФП	ЕСИ	износ	ремонт	м. ремонт	ПДЗ	запчасти-заказ	прочие									
ТОР Кемерово-Сорт.		73 202,79	2 775,63	66 720,55	11 073,81	3 288,40	24 899,63	19,00	311,50	25 804,22	769,50	554,50	6 482,24	10%	6%	22 062,33	20109	
		64 926,31	2 775,09	59 310,40	10 213,96	2 994,28	4 480,64	4,45	272,53	40 564,82	286,65	493,07	5 615,91	9%	5%	18 191,74	16618	
ВЦД-27 Тайга		63 619,37	4 797,10	56 129,92	6 927,19	2 065,98	21 471,76	42,00	397,50	23 449,98	1 127,00	648,50	7 489,46	13%	5%	23 774,06	20975	
		70 963,70	3 683,75	63 893,40	10 265,80	3 006,43	19 041,58	8,38	375,96	29 921,61	738,02	535,63	7 070,30	11%	5%	26 195,53	23586	
сварочные линии		16 697,70	0,00	10 162,02	5 566,85	1 619,85	2 394,32	2,00	114,00	145,00	190,00	130,00	6 535,68	64%	64%	1 430,21	870	
		16 648,20	0,00	10 973,23	6 931,83	2 120,92	1 078,56	2,37	12,30	417,33	104,73	305,18	5 674,97	52%	52%	1 893,56	1248	
ПШВ Латыши		7 748,50	2 629,56	4 620,96	3 191,76	933,20	204,00	0,00	60,00	45,00	147,00	40,00	3 127,54	68%	11%	3 443,78	2054	
		11 547,04	4 337,50	5 798,88	3 582,28	1 064,93	603,44	1,39	226,33	57,55	101,03	161,94	5 748,16	99%	24%	3 262,80	1639	
<b>ИТОГО ПО ДПО:</b>		161 268,37	10 202,29	137 633,45	26 759,61	7 907,43	48 969,71	63,00	883,00	49 444,20	2 233,50	1 373,00	23 634,92	17%	10%	8 096,21	6910	
		164 085,25	10 796,34	139 975,91	30 993,86	9 186,57	25 204,22	16,58	887,12	70 961,31	1 230,43	1 495,81	24 109,34	17%	10%	8 817,52	7522	

## Приложение 3 – Расчет производительности труда по ЭВД Тайга

РАСЧЕТ производительности труда по вагонному эксплуатационному депо Тайга за 12 месяцев 2019 года (факт 14.01.2020 год)									
№№	Ед. изм.	12 месяцев 2019 года					Отклонение		
		факт 2018г.	план	факт	плана	факта 2018	+/- плану	+/- к факту 2018г	
217	<b>ИТОГО по эксплуатации</b>								
218	проследование грузовых вагонов	ваг.	5581284	5371363	5890910	109,7	105,5	519547	309626
219	среднесуточное проследование грузовых вагонов	ваг.	15291	14716	16139	109,7	105,5	1423	848
220	проследование пассажирских вагонов	ваг.	174127	171276	168847	98,6	97,0	-2429	-5280
221	Среднесуточное проследование пассажирских вагонов	ваг.	477	469	463	98,6	97,0	-7	-14
222	подготовка вагонов с ППВ Латыши	ваг.	510489	506316	530196	104,7	103,9	23880	19707
223	вагоны парка РЖД	ваг.	506503	503706	526657	104,6	104,0	22951	20154
224	вагоны собственные	ваг.	3988	2610	3539	135,6	88,8	929	-447
225	Среднесуточная подготовка вагонов	ваг.	1399	1387	1453	104,7	103,9	65	54
226	текущий ремонт	ваг.	6395	5903	6413	108,6	100,3	510	18
227	вагоны парка РЖД	ваг.	9	134	134	100,0	1488,9	0	125
228	вагоны собственные	ваг.	6386	5769	6279	108,8	98,3	510	-107
229	Среднесуточный выпуск	ваг.	18	16	18	108,6	100,3	1	0
230	приведенная работа	пр.ваг.	4535385,42	4386950,45	4653982,28	106,1	102,6	267032	118597
231	численность всего по перевозкам	чел.	400	387	399	103,1	99,5	12	-1
232	производительность труда по депо	пр.ваг./чел	11326,7	11326,0	11654,4	102,9	102,9	328	328
233									

## Приложение 4 – Бюджет по прочим видам деятельности ЭВД Тайга

Бюджет доходов, расходов, прибыли по ПВД на 2019 г. при защите года																									
СП	Наименование	2019 год						1 квартал						2 квартал											
		объемы	доходная ставка	доходы	расходы	прибыль	рент, %	объемы	доходная ставка	доходы	расходы	прибыль	рент, %	объемы	доходная ставка	доходы	расходы	прибыль	рент, %	объемы	доходная ставка	доходы			
3	СЛУЖБА ВАГОННОГО ХОЗЯЙСТВА ВСЕГО	466 889	3,2	1 473 218	2,6	1 229 747	243 470	19,8	114 969	3,2	366 657	2,7	306 869	88 689	19,1	116 706	3,2	370 279	2,7	311 246	69 033	19,0	117 568	3,1	387 397
4	Ремонт подвижного состава, в т.ч.:	466 889	2,9	1 332 107	2,8	1 182 833	179 873	15,6	114 969	2,9	337 983	2,8	286 361	42 633	14,9	116 706	2,9	333 007	2,8	290 670	43 037	14,8	117 568	2,8	383 736
5	грузовые вагоны	233 547	5,3	1 246 143	4,8	1 152 010	94 133	8,2	57 518	5,3	306 719	5,0	285 230	21 489	7,5	58 389	5,3	312 146	5,0	290 438	21 708	7,5	58 821	5,3	312 118
6	ТР-1	158 950	1,9	305 739	1,8	248 164	57 575	25,2	38 700	1,9	79 388	1,8	61 191	14 196	25,2	39 120	1,9	76 226	1,8	61 871	14 354	25,2	39 550	1,9	77 063
7	ТР-2, в т.ч. по контрактам	76 312	10,3	782 235	10,3	781 373	1 151	0,1	18 751	10,3	192 126	10,3	192 624	-1 498	-0,5	19 187	10,3	196 402	10,3	197 210	-1 508	-0,8	19 187	10,3	195 408
8	ОАО "ПТГ"	7 300	11,2	81 945	10,2	74 637	7 328	9,8	1 800	11,2	20 210	10,3	18 564	1 646	8,9	1 820	11,2	20 435	10,3	18 770	1 666	8,9	1 840	11,2	20 659
9	АО "ФГК"	16 000	11,2	179 641	10,2	165 630	16 011	9,8	3 870	11,2	43 450	10,3	39 919	3 531	8,3	4 004	11,2	44 955	10,3	41 301	3 654	8,3	4 048	11,2	45 449
10	ОАО "Трансойл"	6 570	10,9	71 610	10,2	67 214	4 396	6,5	1 620	11,2	18 189	10,3	16 708	1 481	8,9	1 638	10,9	17 948	10,3	16 895	953	5,6	1 656	10,3	16 981
11	Прочие	48 442	9,7	449 309	10,2	475 892	-26 584	-5,6	11 461	9,6	110 287	10,3	118 443	-8 156	-6,9	11 725	9,7	113 164	10,3	120 945	-7 781	-6,4	11 843	9,6	112 318
12	Прочие услуги по ремонту:	285	554,0	157 809	439,7	122 473	35 407	29,9	67	585,0	39 195	453,8	30 405	8 790	28,9	72	548,9	39 510	425,8	30 657	8 862	28,9	74	535,8	39 647
13	Покупка/уборка грузовых вагонов	233 282	0,4	85 963	0,0	523	85 440	16 336,6	57 451	0,4	21 265	0,0	121	21 144	17474,3	58 317	0,4	21 461	0,0	132	21 328	16 158,1	58 747	0,4	21 619
14	Реализация металлолома	0	19 637	16 264	3 273	20,0	0	5 021	4 185	836	20,0	0	5 083	836	20,0	0	5 083	848	20,0	0	4 987	851	20,0	0	4 987
15	Сдача в аренду недвижимого имущества	0	66 983	10 384	45 699	439,1	0	13 994	2 696	11 398	439,1	0	13 996	2 696	11 399	439,1	0	13 996	2 696	11 399	439,1	0	13 996	2 696	11 399
16	инвентаризационный путь	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
17	офисные, зарплатные поминания	0	1 043	0	1 043	0,0	0	259	0	259	0,0	0	260	0	260	0	260	0	260	0	260	0	261	0	261
18	прочие недвижимое имущество	0	54 940	10 384	44 556	429,1	0	13 735	2 596	11 139	429,1	0	13 735	2 596	11 139	429,1	0	13 735	2 596	11 139	429,1	0	13 735	2 596	11 139
19	в т.ч. имущество для автоперевозок	0	344	-344	-100,0	0	0	0	86	-86	-100,0	0	0	86	-86	-100,0	0	0	86	-86	-100,0	0	0	86	-86
20	аренда и субаренда земельных участков	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0
21	ЖКУ, в т.ч.:	0	192	0	192	0,0	0	69	0	69	0,0	0	69	0	69	0,0	0	69	0	69	0,0	0	69	0	69
22	Теплоснабжение	0	114	0	114	0,0	0	53	0	53	0,0	0	53	0	53	0,0	0	53	0	53	0,0	0	53	0	53
23	Холодное водоснабжение	0	77	0	77	0,0	0	16	0	16	0,0	0	16	0	16	0,0	0	16	0	16	0,0	0	16	0	16
24	Водоотведение	0	1	0	1	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
25	Прочие виды деятельности, в т.ч.:	0	66 299	50 466	14 833	29,4	0	18 490	14 737	3 753	26,5	0	17 689	13 845	3 714	26,8	0	17 689	13 845	3 714	26,8	0	17 689	13 845	3 714
30	сдача в аренду движимого имущества, в т.ч.:	0	0	0	0	0,0	0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652
31	инженерно-технической техники	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
32	рельсоинженерной техники	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
33	автотранспортных средств	0	0	0	0	0,0	0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652	-1 652	-100,0	0	1 652
34	другого движимого имущества	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
35	перевозки и обслуживание пассажиров	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
36	услуги присова жд путей необщ. пользования	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
37	грузопер.	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
38	прочие услуги	0	65 299	43 838	21 441	49,9	0	18 490	13 085	5 405	41,3	0	17 539	12 193	5 366	44,0	0	17 539	12 193	5 366	44,0	0	17 539	12 193	5 366
39	техническое обслуживание вагонов ЗАК	0	17 514	18 154	-640	-3,7	0	6 813	6 659	-146	-2,1	0	5 679	5 767	88	1,5	0	5 679	5 767	88	1,5	0	5 679	5 767	88
40	услуги по ремонту и техническому обслуживанию	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
41	обучение работников сторонних организаций	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
42	содержание и ремонт путей	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
43	услуги по предоствлению путевой техники	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
44	поверка, калибровка и обслуживание	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0,0	0	0	0	0	0	0
45	прочие	0	47 785	25 704	22 081	85,9	0	11 877	6 426	5 451	84,8	0	11 880	6 426	5 454	84,9	0	11 880	6 426	5 454	84,9	0	11 880	6 426	5 454
46	погрузо-разгрузочные работы	0	3 500	0	3 500	0,0	0	873	0	873	0,0	0	876	0	876	0,0	0	876	0	876					

Приложение 5 – Бюджет по перевозочным видам деятельности ЭВД Тайга

Контрольные параметры (проект на 29.11.2018)  
на 2019 год по перевозочному виду  
деятельности.

Показатели	ВЧД-27
<b>Железнодорожные перевозки всего</b>	<b>361 030</b>
из них	
<b>расходы на оплату труда</b>	<b>212 341</b>
в т. ч. фонд оплаты снмс. состава	191 478
фонд оплаты неснмсочного состава	
выплаты соц. характера	7 921
корпоративная поддержка в приобретении жилья	1 351
оплата проезда по личным надобностям	1 857
в дальнем следовании	1 551
в пригородном сообщении	306
отчисления в ДМС	4 350
отчисления в НПФ	4 892
бытовое топливо	
мотивационный фонд	
оценочные обязательства	
компенсируемый социальный пакет	
остальные затраты, в т.ч.	493
страхование от несчастного случая	49
компенсация молока	48
компенсационная выплата матерям	396
прочие	
<b>Отчисления на соцнужды</b>	<b>68 191</b>
отсроченные обязательства по выплатам работникам	
<b>Материалы</b>	<b>46 789</b>
в т.ч. закупка ( новые )	38 346
в т.ч. стоимость фирменной и корпоративной одежды	51
инструмента	336
справочно - в том числе "судок" и "изол. управление"	
линейное оборудование (от стар. орган.)	20 400
срокочно разница между 3.1.10.03.2-3.1.10.0.3.6.1	8 292
собственного производства филиала	
производства других филиалов	211
повторного использования (старогодние)	
<b>возвратные отходы (списание материалов и зап.частей)</b>	<b>-12 168</b>
из них линейное оборудование, подлежащее ремонту в ДЗО	-12 108
из него непригодные к использованию	-60
<b>топливо</b>	<b>48</b>
Дизельное, тыс.тн	0,000450
Бензин, тыс.тн	0,000750
Уголь, тыс.тн	0,006000
Мазут, тыс.тн	
Цена с тарифной, дизельное, руб	
Цена с тарифной, бензин, руб	
Цена с тарифной, уголь, руб	