

## МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СОЗДАНИЯ СТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ВЕРТОЛЕТОСТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

© 2012 Ю.В. Варняков

кандидат экономических наук,

первый заместитель исполнительного директора по экономике  
и финансам ОАО “Московский вертолетный завод им. М.Л. Миля”

E-mail: center\_audita@mail.ru

Рассмотрены элементы организации методики формирования стоимости вертолетной техники, выпускаемой предприятиями холдинга. Охарактеризован состав специальных затрат холдинга и порядок их учета.

*Ключевые слова:* холдинг, договор, заказ, процессы, продукты, вертолетная техника, затраты.

Развитие инновационной экономики обязывает производственные организации и их объединения совершенствовать процессы управления с целью оптимизации стоимости выпускаемой ими продукции и формирования конкурентоспособной ценовой политики. Известно, что инновационная среда характеризуется специфической природой сделок и партнерством между предприятиями. В холдингах, где партнерство выливается в тесные взаимосвязи организационных, производственных, управленческих бизнес-процессов, в которых участвуют все организации холдинга, инновационная среда и партнерство являются движущим фактором создания новой уникальной продукции.

Большая часть российских холдингов, занимающих лидирующие позиции в отраслях экономики, построена по принципу вертикально интегрированных структур.

Конкуренты продукции холдингов могут быть как на внутреннем, так и на внешнем рынке, где занимают свои ниши российские холдинги. Следует отметить, что экономические показатели развития каждого из холдингов формируются в первую очередь по принадлежности к отрасли. В этой связи государственное регулирование вертикально интегрированными структурами осуществляется через регулирование отраслей. Основным принципом формирования холдинга является выбор приоритетных направлений научно-технического и технологического развития отрасли. Вертолетостроение является одним из таких направлений, характеризуется созданием мощных конкурентоспособных для работы на мировом рынке объединений предприятий, имеющих развитую техническую базу и владеющих уникальными технологическими разработками.

Завоевание мировых позиций вертолетами марки “Ми” началось еще в 50-х гг. прошлого столетия. Уже тогда вертолет Ми-1 поставлялся не только в страны Варшавского договора, но и в Австрию, Афганистан, Египет, Ирак, Индонезию, Китай, Кубу, Лесото, Монголию, Никарагуа, Северную Корею, Финляндию, Бразилию и Австралию. В 1960-х гг. с появлением вертолета Ми-8, модернизированные варианты которого до настоящего времени успешно поставляются на экспорт, российское вертолетостроение добилось настоящего успеха в сфере экспортных поставок. Отметим, что с момента своего создания вертолет Ми-8 эксплуатируется и по настоящее время более чем в полусотне стран мира. Это связано не только с различными модификациями аппарата, но и с его высокой надежностью, простотой обслуживания и удобством. Важным фактором является цена вертолета, которая успешно конкурирует с ценами на американские и французские вертолеты аналогичных классов грузоподъемности.

Уникальность вертолетостроительного холдинга на практике связана с разделением этапов процесса производства (единого технологического цикла) между отдельными предприятиями, входящими в холдинг. Каждое из предприятий характеризуется спецификой видов деятельности, техническим оснащением, территориальной разбросанностью от поставщиков сырья до потребителей конечной продукции, что, в свою очередь, требует применения принципов консолидации. “Корпоративное управление, основанное на принципах прозрачности, доступности, эффективности, своевременности, полноты и достоверности информации на всех уровнях, не может эффек-

тивно развиваться без информации о консолидации бизнеса”<sup>1</sup>.

Реализовать управленческие функции без эффективной корпоративной стратегии, без хорошо структурированной учетно-аналитической информации, создаваемой на основе процессного подхода, в современных условиях невозможно. Центральным вопросом формирования такой отчетности является отражение затрат на производство, определяющих стоимость вертолетной техники. Объектами учета затрат по строительству вертолетной техники являются процессы, носителями затрат - заказы на продукцию, а местами возникновения затрат - предприятия, производственные участки и комплексы научно-исследовательских, опытно-конструкторских, тех-

нологических, производственных и ремонтных работ.

С теоретической точки зрения все процессы вертолетостроительного холдинга можно классифицировать в зависимости от совокупности выполняемых работ для достижения результата (рис. 1).

В результате производственных процессов создаются продукты и оказываются услуги потребителям этих продуктов:

- продукты основной деятельности - продукты, получаемые в результате реализации основных производственных процессов (производство авиационной техники и имущества, выполнение работ и оказание услуг для контрагентов, эксплуатирующих авиационную технику и авиационное имущество);

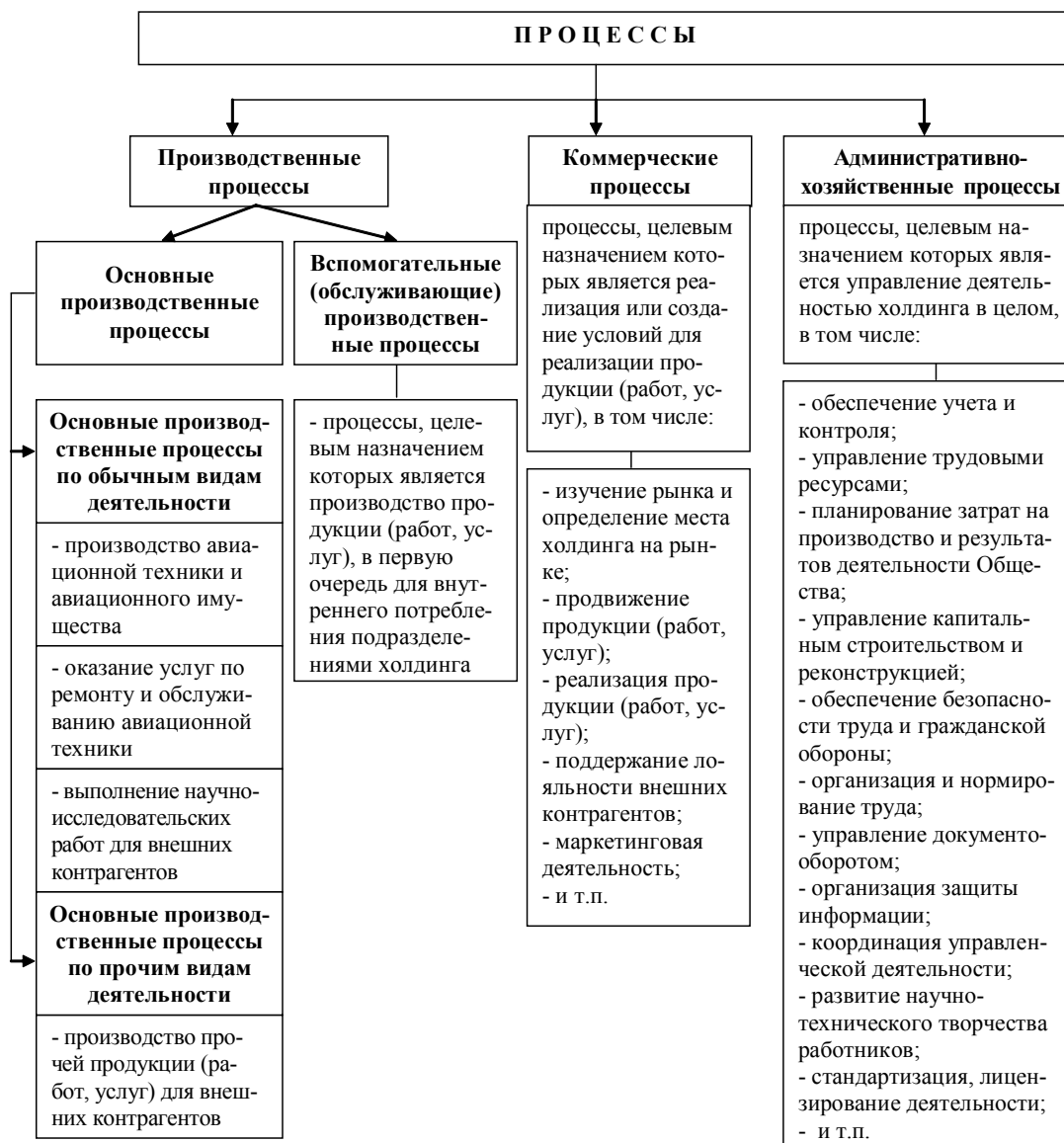


Рис. 1. Классификация процессов

- прочие продукты для внешних потребителей - продукты, получаемые в результате реализации производственных процессов, не относящихся к основной деятельности;

- продукты для внутренних потребителей - продукты, получаемые в результате реализации вспомогательных (обслуживающих) производственных процессов.

Специфика продуктов - вертолетной техники - заключается в продолжительности их производственного цикла, поэтому могут иметь место продукты с циклом производства до одного отчетного периода и более одного отчетного периода. По степени готовности продукты можно разделить на две классификационные группы:

- продукты, законченные производством и с технической точки зрения самодостаточные для удовлетворения определенных потребностей заказчика (готовая продукция, выполненные работы, оказанные услуги);

- продукты, не прошедшие всех стадий обработки, в том числе полуфабрикаты. Частным случаем полуфабриката могут быть: деталь и узел. Деталь является простейшим однокомпонентным продуктом, получаемым в процессе механической обработки. Узел представляет собой сложный многокомпонентный продукт, получаемый путем сборки. Узел служит компонентом в конечной сборке. К полуфабрикатам собственного производства относится продукция, полученная в отдельных структурных производственных подразделениях (цехах и т.д.), еще не прошедшая всех установленных технологическим процессом операций и подлежащая доработке в других структурных производственных подразделениях (цехах и т.д.) холдинга или укомплектованию в изделиях.

Поскольку создание вертолетной техники осуществляется на договорной основе, для формирования затрат используется заказ, который открывается на единичную поставку техники одному потребителю или включает в себя несколько однотипных изделий в рамках одной производственной партии.

Систему заказов холдинга можно представить как многоуровневую, содержащую взаимосвязанные заказы и подзаказы. Один заказ может быть родителем некой совокупности подзаказов II уровня. В свою очередь, подзаказ II уровня может быть родителем некоторой совокупности подзаказов III уровня и т.д. Кроме того, внутрипроизводственные заказы непосредственно не связаны с доход-

ным заказом. Если внутрипроизводственный заказ прямо и непосредственно связан с доходным заказом, так что последний является родителем первого (т.е. выступает основанием для открытия внутрипроизводственного заказа, и именно из доходного заказа вытекает необходимость внутрипроизводственного заказа - поручения другому подразделению Общества (или единице МВЗ) производства той или иной детали, узла, сборочной единицы или работы), то этот внутрипроизводственный заказ является подзаказом II уровня по отношению к доходному заказу - своему родителю (рис. 2).

Если договор между Обществом и Покупателем - Заказчиком имеет смешанный предмет договора: на реализацию продукции, выполнение работ, оказание услуг, купли-продажи товаров, - то договору соответствуют несколько доходных заказов в зависимости от видов производимой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг) и товаров<sup>2</sup>.

Все организационные элементы методического обеспечения формирования стоимости вертолетной техники (классификации процессов, продуктов, заказов) способствуют эффективному отражению затрат, учитывая их роль в производственном процессе. Безусловно, методическое обеспечение формирования стоимости должно содержать и классификацию затрат.

В вертолетостроительном холдинге классификация затрат традиционно сложена по элементам и по калькуляционным статьям. Под калькуляционной статьей понимается совокупность однородных расходов, собранных по их функциональной роли в производственном процессе. Группировка по калькуляционным статьям необходима для планирования и учета затрат, а также для калькулирования себестоимости продукции по заказам.

Не останавливаясь на традиционной классификации затрат по элементам, по способу их признания в качестве затрат на продукт и затрат периода, отметим некоторые особенности формирования себестоимости вертолетной техники, связанные с производством вертолетной техники и оказанием услуг по основной деятельности. В себестоимости продукции (работ, услуг) по основной деятельности вертолетостроительного холдинга включаются затраты на проведение всех видов испытаний, предусмотренных договором, техническими условиями, отраслевыми стандартами и другими документами.

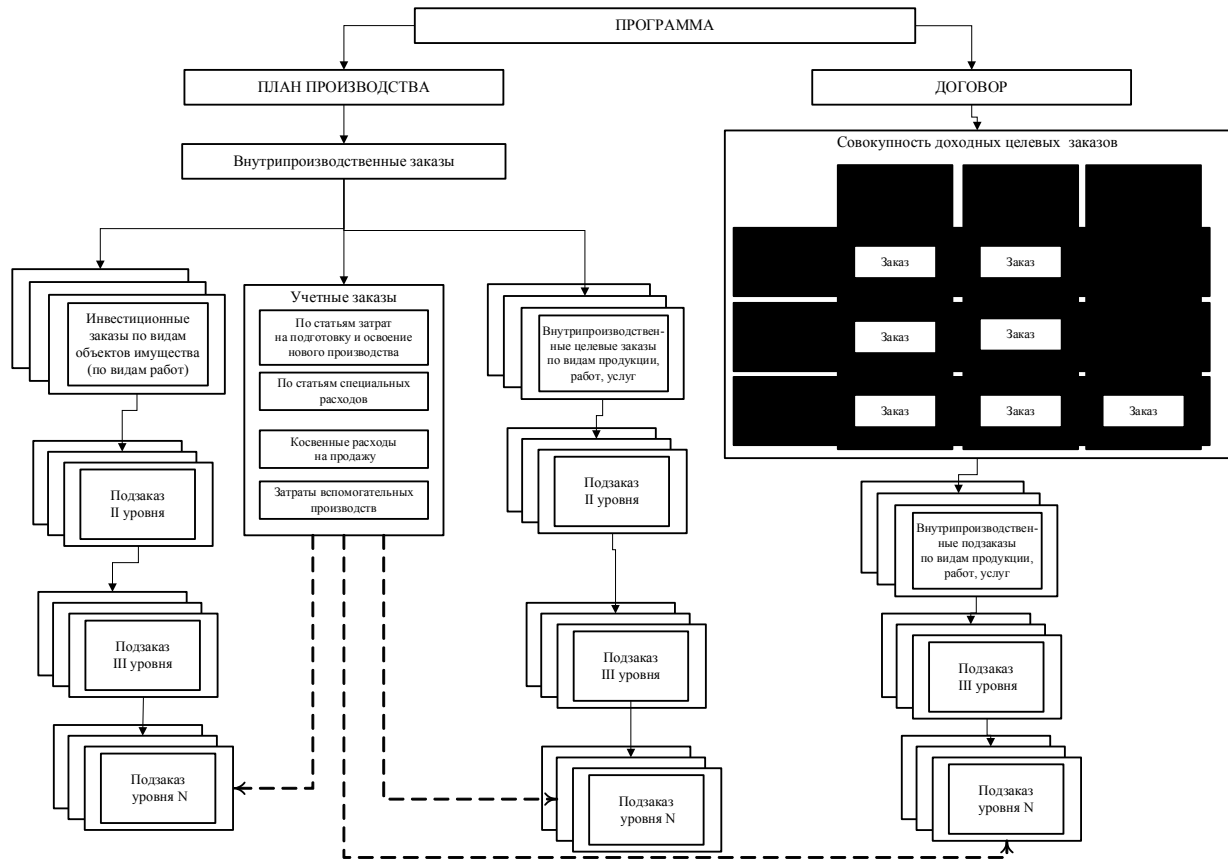


Рис. 2. Взаимосвязь заказов

В составе испытаний выделяются приемо-сдаточные испытания, в том числе: стендовые, наземные, летные, периодические испытания.

Приемо-сдаточные испытания проводятся с целью контроля соответствия продукции требованиям стандартов, установленным для данной категории испытаний, а также контрольному образцу или образцу-эталону (если они предусмотрены в стандартах) для определения возможности приемки продукции.

Затраты на проведение всех видов приемо-сдаточных испытаний как затраты, связанные с технологическим процессом, включают:

- в статьи прямых затрат в части материальных затрат и затрат на оплату труда, которые могут быть непосредственно соотнесены с конкретным заказом;
- в состав общепроизводственных затрат в части затрат, связанных с проведением летных испытаний, обеспечением полетов, содержанием специальных аэродромных служб, зданий, сооружений, техники и т.п.

В составе затрат на оплату труда основного технического персонала учитывается оплата тру-

да летчиков, штурманов и инженерно-технического персонала, непосредственно участвующего в проведении летных испытаний. Обособленно учитывается летное вознаграждение в соответствии с утвержденными в установленном порядке сметами, согласованными с подразделением военной приемки Минобороны РФ по программам летных испытаний. На сумму летного вознаграждения не рассчитывается норматив накладных расходов и норматив прибыли при расчете цены по госзаказам.

Затраты на проведение периодических испытаний включаются в себестоимость продукции (работ, услуг), в которых применяются изделия, прошедшие периодические испытания, по статье "Специальные расходы".

В составе специальных расходов холдинга выделяются затраты:

- на проведение всех видов периодических, разовых, ресурсных, включая стоимость готовых изделий, используемых при испытаниях, предусмотренных договором, техническими условиями, отраслевыми стандартами и другими документами;
- доработку изделия по требованиям заказчика;

- устранение конструктивных и технологических недостатков по заказу (контракту);
- изготовление технической документации;
- летные испытания (дополнительно по условиям контракта).

Образцы продукции для проведения очередных периодических испытаний отбираются в количестве, установленном в стандартах или договорах на поставку, из числа единиц продукции, изготовленных в течение установленного в периода (или установленного количества) и выдержавших приемо-сдаточные испытания.

В случае типоразмерного ряда, семейства или гаммы образцов продукции допускается подвергать периодическим испытаниям образцы - типовые представители продукции при условии единого технологического процесса изготовления всей продукции из состава типоразмерного ряда (семейства, гаммы) или при других условиях, оговоренных в нормативных документах. Результаты проведенных периодических испытаний распространяются на всю совокупность продукции, представленную испытываемыми типовыми представителями.

В составе затрат на доработку конструкции изделия по требованиям заказчика учитываются:

- затраты некапитального характера (не признанные вложениями в создание внеоборотных активов, таких как ОКТР, НМА или ОС), связанные с разработкой и запуском в производство новой модификации типового изделия, предусмотренной заключенным договором с заказчиком;
- потери от недоиспользования полуфабрикатов и комплектующих изделий устаревших конструкций, специальных инструментов и приспособлений для их производства в ситуациях, когда эти потери явились следствием внесения изменений в выпускаемую продукцию по требованию заказчика.

В составе затрат на устранение конструктивных и технологических недостатков по заказу учитываются:

- затраты некапитального характера, связанные с улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности (увеличения ресурса) и других эксплуатационных свойств, с совершенствованием технологии и организации производства и осуществляемые в ходе производственного процесса, а также связанные с устранением конструктивных недостатков, выявленных в период эксплуатации изделий;

- затраты некапитального характера на перепланировку, перестановку и наладку оборудования, связанные с текущей модернизацией изделия;

- потери от недоиспользования полуфабрикатов и комплектующих изделий устаревших конструкций, специнструментов и приспособлений для их производства в ситуациях, когда эти потери явились следствием проведения текущей модернизации изделия в целях улучшения качества продукции, повышения ее надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств.

Специальные расходы учитываются на счете 20 "Основное производство" в разрезе приведенных статей расходов. Затраты предварительно учитываются (собираются) на специальных заказах с последующим переносом их на заказы конкретных изделий основного производства. В карточках этих заказов указывается характер работ, объект, на который направлены работы, и заказ основного производства, на который списываются расходы.

Специальные расходы являются расходами перспективного характера, относящимися либо к ряду заказов на выпуск определенного типа изделий, либо к ряду заказов на выпуск изделий по одному контракту. Для оптимизации учета затраты, учтенные на заказе основного производства, могут быть отнесены на счет 97 "Расходы будущих периодов" с целью последующего равномерного списания затрат на объекты калькулирования. В бухгалтерской отчетности затраты на специальные расходы, еще не признанные в качестве расходов по объекту калькулирования (заказу, виду работ и т.п.), отражаются в составе незавершенного производства.

Детализация каждой статьи себестоимости зависит от организации бухгалтерского и управленческого учета, информация которых используется для принятия управленческих решений. Значимость такой информации повышается при интеграции учетных систем и интеграции отчетности, что, безусловно, требует глубокого изучения, формирования научно обоснованных методических рекомендаций, построения внутренних учетных стандартов и корректировки учетной политики холдинга.

<sup>1</sup> Банк О.А. Консолидированная отчетность в системе учетно-аналитического обеспечения корпоративного менеджмента // Экон. науки. 2011. № 1(74). С. 308.

<sup>2</sup> Варняков Ю.В., Слесарева Е.Ю. Стратегия развития договорных отношений в вертолето-строительном холдинге // Инновационное развитие экономики. 2012. № 3. С. 11-16.