

УДК 658.15:656.2(571.5)

КОНТРОЛЛИНГ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ В ВСДИ ОАО «РЖД»

М.А. Авдюшина

ФГБОУ ВО «Байкальский государственный университет», Иркутск, email: avdushinama@bgu.ru

Аннотация. Расходы как один из важных факторов эффективности финансовой деятельности подразделения железнодорожного транспорта по осуществлению грузовых и пассажирских перевозок в большинстве случаев опосредованы неявным, но обязательным их присутствием. Их изменение не всегда связано с объемами деятельности, но значительный удельный вес в общей величине расходов определяет пропорции в распределении финансовых ресурсов, нацеливает на ужесточение требований по их рациональному использованию. В статье анализируются тенденции, отражающие финансовую деятельность подразделения ВСДИ ОАО «РЖД», являющиеся результатом финансового планирования доходов и расходов, о чем свидетельствуют данные. Общая величина расходов дирекции за 2021–2023 гг. возросла, накладных сократилась, что привело к снижению их удельного веса. Однако в конце отчетного 2023 г. накладные расходы возросли, несмотря на снижение объемов работы, и как показал проведенный анализ, произошло это за счет повышения их постоянной части. Основная величина данных расходов пришлась на деятельность по осуществлению перевозок, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги, а именно за счет сокращения общепроизводственных и общехозяйственных расходов. При этом накладные расходы на содержание аппарата управления возросли за счет индексации оплаты труда административно-управленческого персонала. При этом в отчетном 2023 г. по сравнению с предыдущим годом росту накладных расходов способствовали общепроизводственные расходы, особенно, на вспомогательное производство, а также общие расходы на содержание административного аппарата управления. Основную величину в структуре накладных расходов занимают расходы на оплату труда управленческого персонала с учетом отчислений на социальные нужды. Существенную долю также составляют расходы на материалы и амортизационные отчисления, обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений и оборудования производственного назначения. За анализируемый период 2022–2023 гг. сформировался относительный перерасход накладных расходов, т. е. повышения удельного веса в расходах в результате роста себестоимости в расчете на единицу работ.

Ключевые слова: расходы, себестоимость, железнодорожные перевозки, накладные расходы, контроллинг, финансовый анализ, финансовое планирование.

CONTROLLING OVERHEAD COSTS ON THE RAILWAY TRANSPORT IN THE VSDI OF JSC «RUSSIAN RAILWAYS»

M.A. Avdushina

Baikal national University, Irkutsk, email: avdushinama@bgu.ru

Abstract. Expenses, as one of the important factors of the effectiveness of the financial activities of the railway transport division for freight and passenger transportation, are in most cases mediated by their implicit but obligatory presence. Their change is not always related to the volume of activity, but a significant share in the total amount of expenses determines the proportions in the distribution of financial resources, aims to tighten the requirements for their rational use. The article analyzes the trends reflecting the financial activities of the Russian Railways VDI subdivision, which are the result of financial planning of income and expenses, as evidenced by the data. The total cost of the directorate for 2021–2023 has increased, overhead has decreased, which has led to a decrease in their share. However, at the end of the reporting year 2023, overhead costs increased, despite a decrease in the volume of work, and as the analysis showed, this was due to an increase in their permanent part. The main amount of these expenses fell on transportation activities, provision of infrastructure services and locomotive traction, namely by reducing general production and general economic expenses. At the same time, overhead costs for the maintenance of the management staff increased due to increased salaries for administrative and managerial personnel. At the same time, in the reporting year 2023. Compared to the previous year, the increase in overhead costs was facilitated by general production costs, especially for auxiliary production, as well as general maintenance costs for the administrative office. The main part in the structure of overhead costs is occupied by the cost of paying managerial staff, taking into account social contributions. A significant share is also accounted for by expenses on materials and depreciation charges, maintenance and current

repairs of buildings, structures and industrial equipment. For the analyzed period 2022–2023. There has been a relative overruns of overhead costs, i.e. an increase in the share of costs as a result of an increase in cost per unit of work.

Keywords: *expenses, cost, railway transportation, overhead, controlling, financial analysis, financial planning.*

Дата поступления статьи в редакцию: 15.04.2025

Дата принятия статьи в печать: 26.05.2025

Введение

Актуальность темы исследования вызвана объективной необходимостью усовершенствования способов управления накладными расходами на железнодорожном транспорте. Принятие решений для подобного рода задач обостряется в условиях нестабильности и неопределенности экономической ситуации, когда вопросы экономного и наиболее результативного использования ресурсов приобретают особое значение [13].

Особое место среди различных затрат предприятия занимают накладные расходы. По мнению А. Н. Асаула, к ним относятся расходы, которые образуются в связи с организацией и обслуживанием производства (общепроизводственные) и управлением (общехозяйственные) [1, с. 23]. Исходя из такого подхода, к данным расходам можно отнести любые затраты, которые напрямую не связаны с основными технологиями и операциями на предприятии — производством продукции, выполнением работ или оказанием услуг, но направлены на обслуживание и управление этими процессами.

Аналогичное определение накладных расходов приводит А. И. Афоничкин, Л. И. Журова, Д. Г. Михаленко [2, с. 176], к ним они относят расходы, связанные с обслуживанием производства, реализацией продукции и товаров, и все авторы подчеркивают, что они являются косвенными, в т. ч. и Н. Г. Низовкина [12, с. 265]. В свою очередь, косвенный характер накладных расходов означает, что они не могут быть отнесены напрямую к какому-либо виду продукции, товаров, работ или услуг предприятия, а связаны, как правило, с несколькими или всеми из них.

О. Д. Каверина считает, что накладные расходы представляют собой косвенные затраты предприятия, которые невозможно или экономически нецелесообразно отнести на конкретный объект учета — отдельный вид продукции, работ или услуг, центр ответственности и т. д. [9, с. 109]. В этом определении автор приравнивает накладные расходы к косвенным, которые связаны с несколькими или всеми видами продуктов предприятия.

Согласно определению И. Я. Лукасевича, накладные расходы — косвенные расходы, которые включают в себя затраты на отопление и освещение производственных помещений, стоимость вспомогательных материалов, оплата труда неосновного персонала и т. п., которые вместе с прямыми расходами образуют полную стоимость реализованной продукции [11, с. 73].

Похожей позиции придерживается Г. Б. Поляк, к накладным относятся расходы на хозяйственное обслуживание и управление предприятием, которые являются дополнительными к основным затратам и вместе с ними включаются в издержки производства [14, с. 341].

В приведенных определениях авторы подчеркивают вторичный характер данных расходов, которые не связаны напрямую с производством продукции, а имеют дополнительный характер — обслуживание производства и обеспечение общего управления экономическим субъектом.

Как отмечает А. Х. Ибрагимова, накладные расходы включают в себя производственные и непроизводственные. К первой группе автор относит постоянные (амортизацию, текущий ремонт и др.) и переменные расходы (оплата труда производственного персонала, расходы на вспомогательные материалы и др.). В свою очередь, непроизводственные накладные расходы не связаны непосредственно с основным процессом организации работы предприятия — производством, строительством, продажей товаров и т. п. Это, как правило, управленческие и коммерческие расходы [8, с. 115].

Характеристику и подробный состав накладных расходов приводят И. П. Воробьева и О. С. Селевич. По их мнению, это такие расходы, которые связаны не с одним, а всеми видами продукции, работ, услуг предприятия, относительно всей его деятельности [5, с. 107]. Например, отдел снабжения на предприятии занимается обеспечением сырьем и материалами всего производственного процесса, всех видов продукции, а отдел сбыта — продажей всех видов продукции. Поэтому все расходы, связанные с работой данных структурных подразделений предприятия, являются накладными.

В свою очередь, в качестве отличительных особенностей накладных расходов с учетом рассмотренных подходов, можно выделить:

- накладные расходы связаны с производством нескольких видов или всей продукции, работ, услуг предприятия, т. е. не могут быть напрямую отнесены на отдельный продукт;
- накладные расходы являются собирательными, комплексными, поскольку включают в себя не один, а несколько элементов затрат: материалы, заработную плату, амортизационные отчисления и т. д.;
- в большинстве случаев независимость от объемов производства, работ, услуг предприятия, поскольку накладные расходы не связаны с отдельным видом продукта, то изменение объемов производства, в т. ч. сокращение, не всегда приведет к уменьшению этих расходов, т. к. они имеют постоянный характер, например, стоимость аренды производственного цеха не зависит от объемов и наличия производства;
- поскольку накладные расходы связаны со всем производством и управлением, они могут составлять существенную величину, что обуславливает необходимость обеспечения их наиболее эффективного управления [10, с. 129].

Наряду с этим, следует отметить, что ряд накладных расходов может находиться в существенной зависимости от объемов производства, например, это затрат на смазочные материалы, ремонт оборудования, доставку продукции и т. п., поскольку, чем больше объем производства продукции, тем выше эти затраты. И. П. Воробьева и О. С. Селевич [5] приводят состав накладных расходов с делением их на пять основных групп: косвенные расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, цеховые, общепроизводственные, общехозяйственные и коммерческие расходы. Первые три группы вместе с прямыми расходами образуют производственную себестоимость предприятия. Отличительные признаки накладных расходов включают в себя их косвенный и комплексный характер, невысокая или отсутствие зависимости от объемов производства, а также существенная величина в большинстве случаев. Это предполагает необходимость использования различных методов управления накладными расходами предприятия.

В литературе чаще всего предлагаются следующие методы: стандарт-кост, директ-костинг, абсорбшен-костинг, верибл-костинг, контроллинг, ABC-метод, метод учета фактических затрат и калькулирования фактической себестоимости, нормативный учет затрат, «точно вовремя», операционный, маржинальный анализ, бюджетирование, функционально-стоимостной анализ, стратегический анализ затрат и метод управления затратами «жизненного цикла». В большинстве случаев данные методы ориентированы на оценку величины накладных расходов предприятия с учетом уровня переменных и постоянных затрат и определение на этой основе мероприятий по сокращению себестоимости и улучшения финансовых результатов. Выбор того или иного метода управления накладными расходами зависит, прежде всего, от объема располагаемых подразделением ресурсов и специфики его деятельности [3].

Цель исследования

Целью исследования является выявление резервов снижения накладных расходов и совершенствование способов финансового управления для повышения эффективности деятельности подразделения. Данная цель определила постановку задач:

- оценка обоснованности состава накладных расходов и их отражение в смете;
- анализ динамики и состава накладных расходов по видам деятельности подразделения;
- оценка структуры и состава накладных расходов по статьям и элементам затрат;
- детальный анализ состава накладных расходов по их видам, предусмотренным классификацией.

Материалы и методы исследования

Анализ накладных расходов проводился в несколько этапов. На первом этапе осуществлена оценка общей величины накладных расходов и их уровня в общей величине затрат подразделения.

На следующем этапе проводился анализ динамики и состава накладных расходов по отдельным видам деятельности подразделения, а также их структуры. В качестве таких видов деятельности выступили три вида:

- 1) деятельность по осуществлению перевозок, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги;
- 2) расходы на вспомогательное производство, связанное с изготовлением материалов, запасных частей и других изделий для последующего потребления филиалами ОАО «РЖД»;
- 3) прочие виды деятельности, не связанные с осуществлением перевозок, предоставлением услуг инфраструктуры и локомотивной тяги, в т. ч. отдельных номенклатурных групп при распределении накладных расходов на прямые и т. д.

На третьем этапе анализа рассматривалась классификация накладных расходов, предусмотренная подразделением с учетом отраслевой специфики, и проводилась оценка их динамики и структуры. В качестве таких видов могут выступать общепроизводственные и общехозяйственные расходы, а также отдельные статьи затрат: материальные, оплата труда, отчисления на социальные нужды, амортизация и прочие расходы.

Этот анализ позволил определить, какие именно накладные расходы являются для подразделения основными. Дополнительно проведен анализ дальнейшей детализации накладных расходов по отдельным статьям, например, на охрану труда, добровольное страхование и т. д.

Анализ предусмотренной в подразделении системы распределения накладных расходов проводится как четвертый этап. Это предполагает оценку обоснованности и порядка распределения косвенных накладных расходов, их списание на себестоимость или включение в прямые расходы. На этом этапе проведена оценка исполнения сметы накладных расходов – плановой и фактической величины данных расходов, а также отклонений с оценкой причин их образования. При этом в случае необходимости такой анализ можно представить как оценку фактической величины накладных расходов в динамике за ряд отчетных периодов.

Факторный анализ накладных расходов предполагает оценку влияния следующих показателей на их величину: объема производства продукции, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг, а также себестоимости (продукции, работ, услуг). Данный анализ проводится методом цепной подставки и позволяет оценить, какой из данных факторов и в каком объеме повлиял на изменение общей суммы накладных расходов.

Особое значение отводится себестоимости, которая характеризует величину накладных расходов в расчете на единицу затрат подразделения. Значение себестоимости заключается в том, что она отражает, в какой мере подразделению обходится деятельность по осуществлению перевозок, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги, насколько оно выгодно и будет ли окупаться. Расчет себестоимости необходим для принятия обоснованных решений о ценообразовании. Зная точную стоимость производства, бизнес может определить цену, которая покроет затраты и обеспечит прибыль, и совершенствовать процессы, чтобы снизить издержки.

Себестоимость позволяет осуществлять распределение ресурсов и сокращение затрат, например, выбрать поставщиков с более выгодными условиями, определить минимальный объем железнодорожных перевозок, сократить издержки на труд и материалы и т. д. в зависимости от отраслевой специфики деятельности подразделения. Относительная экономия (перерасход) накладных расходов определяется, исходя из объема деятельности по осуществлению перевозок, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги, а также с учетом расходов на вспомогательное производство, связанное с изготовлением материалов, запасных частей и других изделий для последующего потребления филиалами ОАО «РЖД» и прочих видов деятельности, не связанные с осуществлением перевозок, предоставлением услуг инфраструктуры и локомотивной тяги в динамике за несколько отчетных периодов. Этот показатель характеризует, насколько рационально осуществляется управление данными расходами подразделения. Наличие перерасхода ресурсов всегда выступает негативной характеристикой и предполагает необходимость поиска путей снижения накладных расходов [4].

На заключительном этапе анализа накладных расходов нами осуществлена разработка направлений по повышению эффективности управления накладными расходами подразделения. Она предполагает подведение итогов проведенной аналитической работы и выбор направлений улучшения управления накладными расходами с учетом отраслевой специфики подразделения и имеющихся теоретических и практических разработок в данной области.

Сбор практической информации для проведения анализа накладных расходов произведен на основании внутренних отчетных документов дирекции о величине и динамике накладных расходов, отраженных в Единой корпоративной автоматизированной системе управления финансами и ресурсами (ЕК АСУФР) ОАО «РЖД» [6]. В качестве таких отчетов за 2021–2023 гг. выступили:

- отчеты об исполнении производственно-экономических показателей работы дирекции;
- отчеты «7-у-предприятие региональной дирекции ВИФФ собственно», «7-у-предприятие ВАП региональной дирекции ВИФФ», «7-у-предприятие производственного подразделения региональной дирекции ВИФФ».

Результаты исследования и их обсуждение

Накладные расходы являются неотъемлемым компонентом затрат предприятия железнодорожного транспорта, который в незначительной мере зависит от объема работ и существенно влияет на его финансовые результаты.

Сумма накладных расходов дирекции за 2021–2023 гг. продемонстрировала снижение, несмотря на рост общей суммы затрат предприятия (рис. 1).

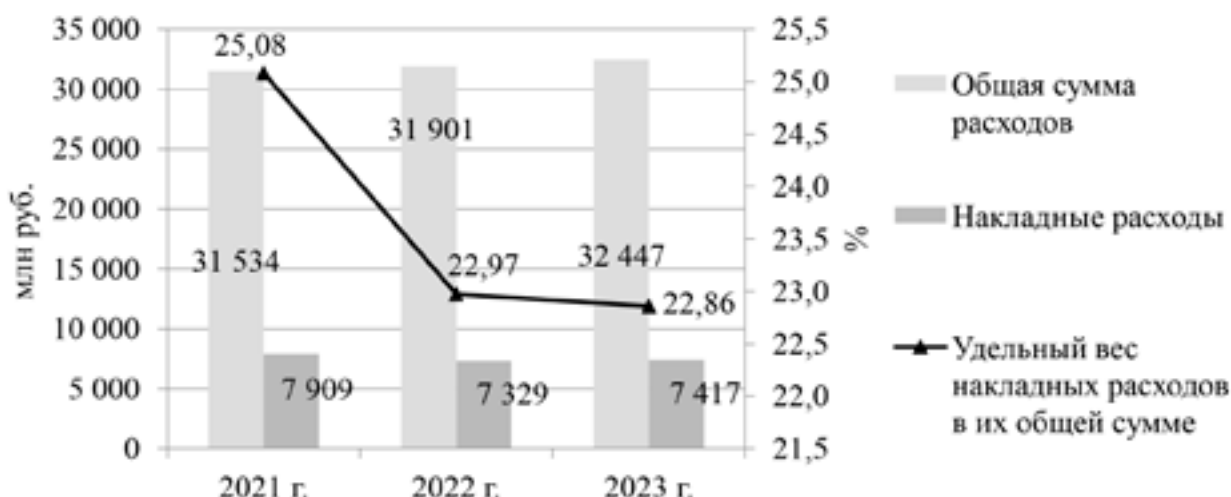


Рис. 1. Динамика общей суммы накладных расходов ВСДИ ОАО «РЖД» за 2021–2023 гг.

Общая сумма расходов дирекции составила в 2021 г. 31 534 млн руб. и увеличилась в следующем году на 1% или до 31 901 млн руб., а по итогам 2023 г. – на 2% или до 32 447 млн руб. Ее рост произошел, несмотря на снижение объема работы дирекции за данный период, в основном, под влиянием инфляционного фактора, способствующего росту стоимости ресурсов, а также за счет индексации оплаты труда работников.

Несмотря на это, накладные расходы дирекции за 2021–2023 гг. сократились на 6% или с 7 909 млн руб. до 7 417 млн руб. При этом их снижение произошло только в 2022 г. по сравнению с предыдущим годом на 7%, поскольку за аналогичный период 2023 г. они выросли с 7 329 млн руб. до 7 417 млн руб. или на 1%. В целом, этот рост является незначительным, особенно, с учетом того, что большинство из этих затрат носят постоянный характер. Снижение накладных расходов привело к уменьшению их доли в общей величине затрат с 25,08% в 2021 г. до 22,97% в следующем году и 22,86% в 2023 г. В целом, это является благоприятной тенденцией, однако их доля оставалась значительной в составе затрат подразделения железнодорожного транспорта.

Учет затрат в дирекции ведется в разрезе трех укрупненных видов деятельности – связанных с перевозками, предоставлением услуг инфраструктуры и локомотивной тяги, вспомогательным производством и прочими видам деятельности в таблице 1.

Таблица 1

**Динамика и структура накладных расходов по видам деятельности
ВСДИ ОАО «РЖД» за 2021–2023 гг., млн руб.**

Виды деятельности	2021 г.	2022 г.	2023 г.	Изменение		
				2022 г. от 2021 г.	2023 г. от 2022 г.	2023 г. от 2021 г.
Деятельность по осуществлению перевозок, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги	7 473	6 905	6 962	– 568	57	– 511
Расходы на вспомогательное производство, связанное с изготовлением материалов, запасных частей и других изделий для последующего потребления филиалами ОАО «РЖД»	301	316	357	15	41	56
Виды деятельности, не связанные с осуществлением перевозок, предоставлением услуг инфраструктуры и локомотивной тяги	135	108	98	– 27	– 10	– 37
Итого	7 909	7 329	7 417	– 580	88	– 492

Из таблицы 1 видно, что в динамике объем расходов, приходящий на один из трех видов деятельности, самый ведущий, деятельность по осуществлению перевозок, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги в последующие два года сократились, о чем свидетельствовали данные рисунка 1.

В таблице 2 представлена структура накладных расходов дирекции инфраструктуры железнодорожного транспорта.

Таблица 2

Динамика структуры накладных расходов по видам деятельности ВСДИ ОАО «РЖД» за 2021–2023 гг., %

Виды деятельности	2021 г.	2022 г.	2023 г.	Изменение		
				2022 г. от 2021 г.	2023 г. от 2022 г.	2023 г. от 2021 г.
Деятельность по осуществлению перевозок, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги	94,49	94,21	93,86	– 0,27	– 0,35	– 0,63
Расходы на вспомогательное производство, связанное с изготовлением материалов, запасных частей и других изделий для последующего потребления филиалами ОАО «РЖД»	3,81	4,31	4,82	0,51	0,51	1,01
Виды деятельности, не связанные с осуществлением перевозок, предоставлением услуг инфраструктуры и локомотивной тяги	1,70	1,47	1,32	– 0,23	– 0,15	– 0,38
Итого	100	100	100	-	-	-

В 2022 г. относительно 2021 г. накладные расходы дирекции сократились на 580 млн руб. за счет их уменьшения по перевозочным видам деятельности на 568 млн руб. и прочим – на 27 млн руб. За 2023 г. по сравнению с предыдущим годом их величина сократилась только по прочим видам деятельности, а по перевозочным и на вспомогательное производство она выросла соответственно на 57 млн руб. и 41 млн руб.

В этой связи, основным драйвером изменения накладных расходов выступила их величина на осуществление деятельности, связанной с перевозками, а также предоставлением услуг инфраструктуры и локомотивной тяги. Эти расходы составляли основную величину накладных затрат дирекции, доля которых сократилась с 94,49% в 2021 г. до 93,86% или на 0,63 п. п., что выступает незначительным снижением. Оно было вызвано как снижением общей величины этих расходов на 511 млн руб., так и ростом доли затрат на вспомогательное производство – с 3,81% до 4,82% за 2021–2023 гг. В целом, такие изменения не являются существенными.

В состав накладных расходов входят прочие компоненты, динамика которых рассмотрена в таблице 3.

Таблица 3

Динамика прямых и накладных расходов ВСДИ ОАО «РЖД» по видам за 2021–2023 гг., млн руб.

Виды расходов	2021 г.	2022 г.	2023 г.	абс. изменение		
				2022 г. от 2021 г.	2023 г. от 2022 г.	2023 г. от 2021 г.
Деятельность по осуществлению перевозок, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги всего, в т. ч.:	28 893	28 841	29 396	– 52	555	503
– прямые расходы	21 420	21 936	22 434	516	498	1 014
– общепроизводственные расходы	2 664	2 402	2 447	– 262	45	– 217
– общехозяйственные расходы (без расходов на содержание аппарата управления)	2 947	2 669	2 640	– 278	– 29	– 307
– расходы на содержание аппарата управления	1 862	1 834	1 874	– 28	40	12
Виды деятельности, не связанные с осуществлением перевозок, предоставлением услуг инфраструктуры и локомотивной тяги всего, в т. ч.:	832	748	675	– 84	– 73	– 157

продолжение табл. 3

окончание табл. 3						
– прямые расходы	697	640	577	– 57	– 63	– 120
– общепроизводственные расходы	79	60	53	– 20	– 7	– 26
– общехозяйственные расходы (без расходов на содержание аппарата управления)	31	25	22	– 7	– 3	– 9
– расходы на содержание аппарата управления	24	24	23	0	– 1	– 1
Расходы на вспомогательное производство, связанное с изготовлением материалов, запасных частей и других изделий всего, в т. ч.:	1 809	2 312	2 376	503	64	567
– прямые расходы	1 508	1 996	2 019	488	23	511
– общепроизводственные расходы	166	158	183	– 8	25	17
– общехозяйственные расходы (без расходов на содержание аппарата управления)	92	119	127	27	8	35
– расходы на содержание аппарата управления	43	39	47	– 4	8	4

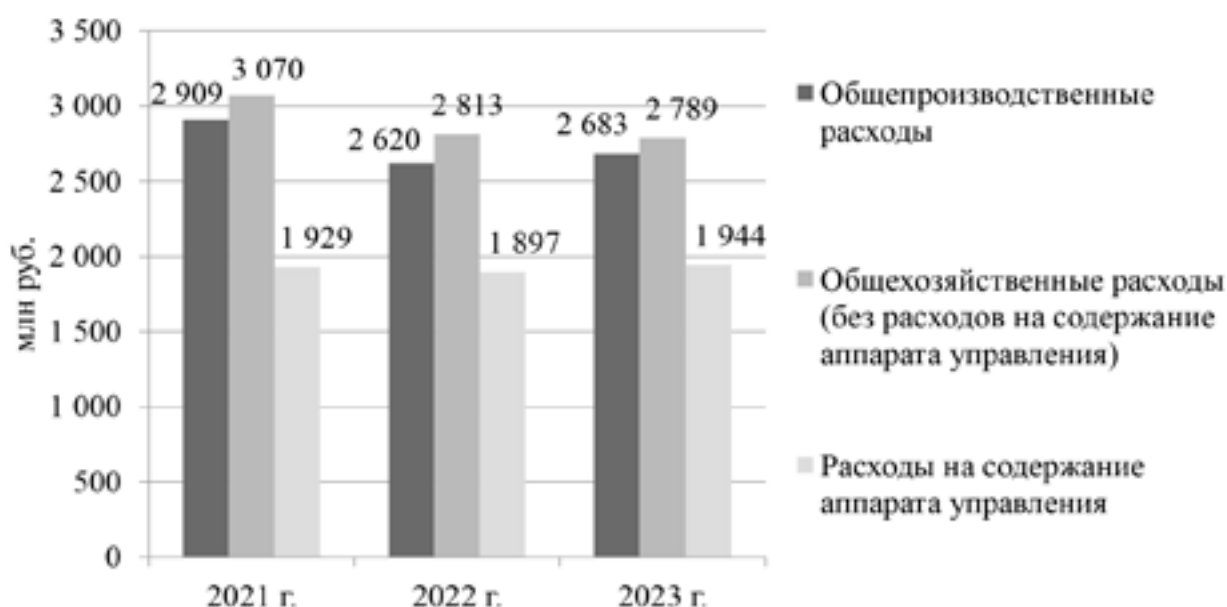


Рис. 2. Динамика накладных расходов Восточно-Сибирской дирекции инфраструктуры по их видам за 2021–2023 гг.

Общая сумма затрат по перевозочным видам деятельности дирекции выросла с 28 893 млн руб. в 2021 г. до 29 396 млн руб. в 2023 г. Основная из них пришлась на прямые расходы, которые продемонстрировали прирост за данный период на 5%. При этом общепроизводственные накладные расходы сократились на 8%, общехозяйственные – на 10%, а расходы на содержание аппарата управления были снижены на 1%. Снижение основной величины накладных расходов, особенно, связанных с обслуживанием всей дирекции (в части общехозяйственных) выступает благоприятным фактором с точки зрения финансового управления.

По видам деятельности, не связанным с перевозками, за 2021–2023 гг. произошло снижение всех видов затрат: прямых – на 17%, общепроизводственных – на 33%, общехозяйственных – на 30%, а расходов на содержание аппарата управления – на 4%. В отношении затрат на вспомогательное производство следует отметить противоположную тенденцию – рост всех компонентов затрат, особенно, прямых на 34% и общехозяйственных – на 38%. Это было вызвано потребностями внутренних подразделений дирекции в различных материалах и комплектующих собственного производства [7]. Примечательно, что рост прямых затрат по данному виду деятельности способствовал повышению общепроизводственных накладных расходов со 166 млн руб. в 2021 г. до 183 млн руб.

С учетом сложившихся изменений, интерес представляет структура расходов, сложившаяся по данным видам деятельности. По такому виду деятельности как перевозки доля прямых расходов за 2021–2023 гг. увеличилась в связи с повышением их величины с 74,14% до 76,32%, а всех накладных – сократилась. В частности, наибольшее сокращение произошло по доли общехозяйственных расходов с 10,2% до 8,98%. Это положительно характеризует управление затратами в дирекции – при росте прямых расходов условно-переменная часть накладных расходов, связанных с управлением предприятия, была снижена. По прочим видам деятельности дирекции следует отметить аналогичную тенденцию – доля прямых расходов увеличилась и составляла наибольший размер по сравнению с накладными.

По расходам на вспомогательное производство в дирекции следует отметить рост удельного веса прямых расходов с 83,36% до 84,97% за весь анализируемый период и сокращение доли общепроизводственных расходов, несмотря на их увеличение, с 9,18% до 7,72% или на 1,46 п. п. При этом существенный рост общехозяйственных расходов по этому виду деятельности привел к росту их доли с 5,09% до 5,35%. В целом, сокращение доли накладных расходов на вспомогательное производство на 1,6 п. п. за 2021–2023 гг. также положительно характеризует систему финансового управления в дирекции.

С учетом сложившихся тенденций, динамика компонентов накладных расходов приведена на рисунке 2.

За 2021–2023 гг. следует отметить сокращение общепроизводственных расходов дирекции на 8% и увеличение на 2% в 2023 г. по сравнению с предыдущим годом. В свою очередь, накладные расходы в части общехозяйственных сократились всего на 9% в 2023 г. от 2021 г., в т. ч. в 2022 г. на 8% и за 2022–2023 гг. – на 1%. Вместе с этим, расходы на содержание аппарата управления были увеличены за весь рассматриваемый период на 1% или с 1 929 млн руб. до 1 944 млн руб. Поэтому можно сделать вывод, что переменная часть накладных расходов, особенно, в части общепроизводственных затрат, была сокращена на фоне снижения объемов работы дирекции, а постоянная – увеличена в незначительной мере.

На это указывает динамика структуры накладных расходов дирекции, продемонстрированная на рисунке 3.

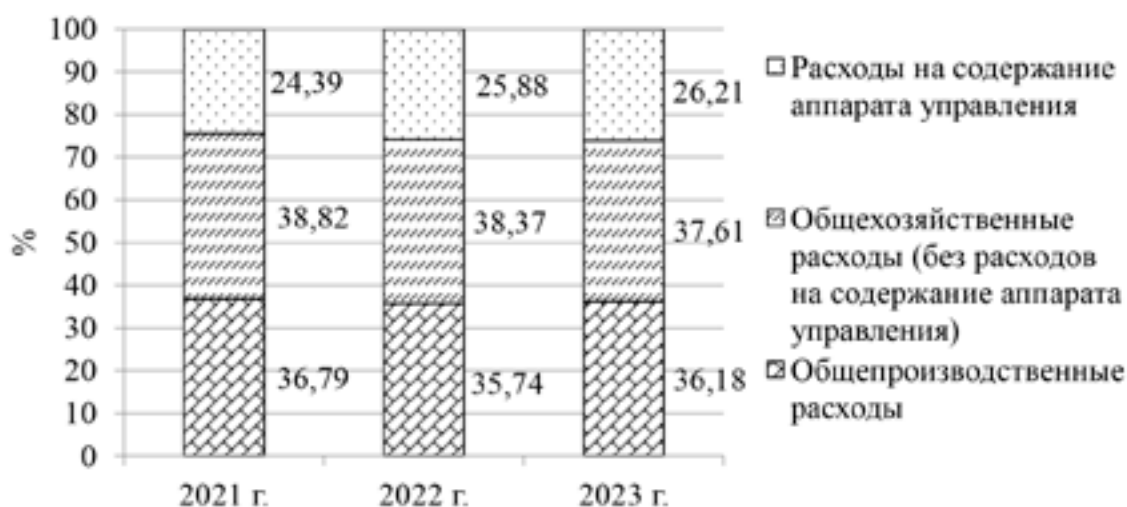


Рис. 3. Структура накладных расходов ВСДИ ОАО «РЖД» по их видам за 2021–2023 гг.

На снижение переменной части накладных расходов указывает сокращение доли общепроизводственных и общехозяйственных расходов соответственно на 0,61 п. п. и 1,22 п. п. При этом они составляют значительный удельный вес в составе рассматриваемых затрат. Так, доля общехозяйственных расходов, без расходов на содержание аппарата управления снизилась с 38,82% до 37,61%, а вместе с общепроизводственными – с 75,61% до 73,79%. В свою очередь, постоянная часть накладных расходов на содержание аппарата управления увеличилась, что привело к росту ее доли с 24,39% в 2021 г. до 26,21%, в основном, за счет повышения затрат на оплату труда административно-управленческого персонала.

Данная тенденция подтверждает, что структура накладных расходов дирекции за 2023 г., представленная на рисунке 4 свидетельствует о том, что большинство расходов подразделения железнодорожного транспорта приходится на затраты на оплату труда. В рассматриваемой дирекции за 2023 г. их доля составила 54%, и они включают в себя практически все начисления в пользу работников подразделения. Высокая доля этих расходов вызвана обеспечением конкурентоспособного уровня оплаты труда работников в соответствии с реализуемой в ВСДИ ОАО «РЖД» социально-кадровой политики.

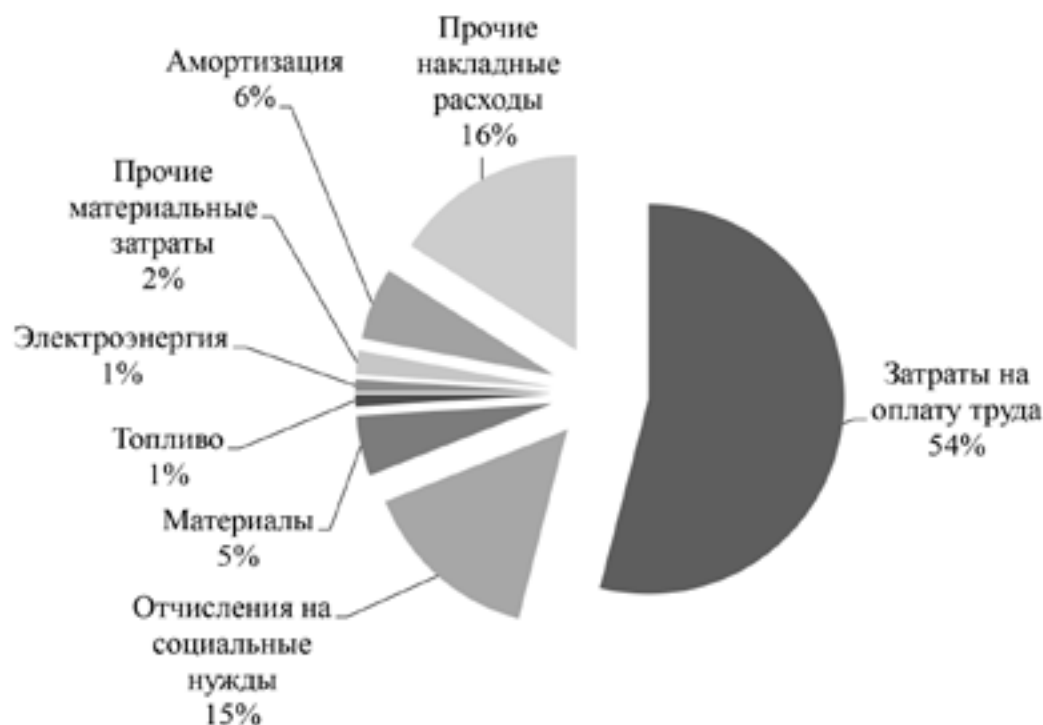


Рис. 4. Структура накладных расходов ВСДИ ОАО «РЖД» по элементам затрат за 2023 г.

Таблица 4

Структура общепроизводственных накладных расходов ВСДИ ОАО «РЖД» за 2023 г.

Статья расходов	Сумма расходов, млн руб.	Структура, %	Уд. вес в общей сумме накладных расходов, %
Затраты по оплате труда производственного персонала за неотработанное время	1 347,1	50,2	18,16
Обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений и оборудования производственного назначения	552,8	20,6	7,45
Охрана труда и производственная санитария	287,1	10,7	3,87
Эксплуатация автомобилей	155,6	5,8	2,10
Содержание и эксплуатация оборудования, кроме оборудования и объектов природоохранного назначения	75,1	2,8	1,01
Командировки и подъемные работников	69,8	2,6	0,94
Оценочное обязательство по оплате отпусков работников	59,0	2,2	0,80
Платежи по добровольному страхованию работников (за исключением негосударственного пенсионного страхования)	59,0	2,2	0,80
Предварительный осмотр и медицинское освидетельствование работников	45,6	1,7	0,62
Техническое обслуживание и текущий ремонт автомобилей и автомобильных прицепов	8,1	0,3	0,11
Капитальный ремонт основных средств производственного назначения	5,4	0,2	0,07
Прочие общепроизводственные накладные расходы	18,8	0,7	0,25
Итого	2 683	100	36,18

Высокий удельный вес затрат на оплату труда персонала привел к тому, что отчисления с нее в части страховых взносов во внебюджетные фонды России также приняли существенное значение — 15%. Следует отметить, что оплата труда как часть накладных расходов, несмотря на значительную величину, выступает важным фактором работы ВСДИ ОАО «РЖД» с точки зрения обеспечения производительности труда работников. Существенная доля среди элементов накладных расходов пришлась также на материалы —

5% и амортизационные отчисления – 6%. Все компоненты накладных расходов в дирекции подразделяются на отдельные статьи затрат. Структура общепроизводственных из них приведена в таблице 4. Основная величина среди этих расходов пришлась на затраты по оплате труда производственного персонала за неотработанное время – 50,2% от общепроизводственных расходов и 18,16% от общей величины накладных расходов дирекции. К этим затратам относятся оплата ежегодных отпусков, различных компенсаций при увольнении работника, учебных отпусков, пособий по временной нетрудоспособности и др.

Существенная доля затрат пришлась также на обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений и оборудования производственного назначения, составивших за 2023 г. 552,8 млн руб. или 20,6% от общепроизводственных и 7,45% от накладных расходов дирекции, а также на охрану и обеспечение производственной санитарии – 287,1 млн руб. или 10,7% от общепроизводственных. Поэтому основными из данных затрат выступили расходы, связанные с выплатами работникам подразделения.

В структуре общехозяйственных накладных расходов дирекции, без учета расходов на содержание аппарата управления следует отметить тенденции, приведенные в таблице 5.

Таблица 5

Структура общехозяйственных накладных расходов ВСДИ ОАО «РЖД» за 2023 г.

Статья расходов	Сумма расходов, млн руб.	Структура, %	Уд. вес в общей сумме, %
Содержание персонала	1 007,0	36,1	13,58
Содержание ведомственной и сторожевой охраны	596,9	21,4	8,05
Расходы, предусмотренные коллективным договором	451,9	16,2	6,09
Подготовка кадров и выплаты, связанные с ней	331,9	11,9	4,48
Обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений и оборудования общехозяйственного назначения	58,6	2,1	0,79
Платежи по добровольному страхованию работников (за исключением негосударственного пенсионного страхования)	53,0	1,9	0,71
Платежи по страхованию имущества и ответственности организаций	50,2	1,8	0,68
Предварительный осмотр и медицинское освидетельствование работников	30,7	1,1	0,41
Затраты по обеспечению пожарной безопасности	22,3	0,8	0,30
Налог на землю	16,7	0,6	0,23
Эксплуатацию автомобилей	13,9	0,5	0,19
Изобретательство и рационализация	5,6	0,2	0,08
Прочие общехозяйственные накладные расходы	150,6	5,4	2,03
Итого	2 789	100	37,61

Затраты, связанные с содержанием персонала, составили в дирекции за 2023 г. 1 007 млн руб., 36,1% общехозяйственных расходов и 13,58% от общей величины накладных. Существенная доля среди них также пришлась на расходы по содержанию ведомственной и сторожевой охраны – 21,4%, предусмотренные коллективным договором – 16,2% и обучением персонала – 11,9% от суммы общехозяйственных расходов. Поэтому среди данных затрат также преобладают расходы, связанные с выплатами работниками и обеспечением их эффективной трудовой деятельности, на которую направлено обучение.

Важной постоянной частью накладных расходов дирекции являются затраты на содержание аппарата управления в таблице 6.

В составе накладных расходов на содержание аппарата управления дирекции следует отметить значительную долю затрат по оплате труда данных работников – 94,1% или 1 829,7 млн руб. за 2023 г. При этом в общей величине накладных расходов эта доля составила 24,67%. Затраты на командировки и подъемные персонала аппарата управления за данный период составили 44,7 млн руб. или 2,3% от общей суммы расходов содержание аппарата управления дирекции.

Для оценки динамики расходов в сравнении с объемом выполненных по дирекции работ следует проанализировать себестоимость содержания объектов инфраструктуры в части накладных расходов (табл. 7). Ее величина в 2022 г. составила 765,27 тыс. руб./прив. км и увеличилась в следующем году до 780,08 тыс. руб./прив. км или на 1,94%. Рост этого показателя негативно характеризует управление затратами, поскольку накладные расходы на единицу выполненной работы увеличились. Это было вызвано тем, что общая сумма накладных расходов выросла на 1,2%, а объем работы – сокращен на 0,72% за 2022–2023 гг.

Таблица 6

Структура накладных расходов на содержание аппарата управления ВСДИ ОАО «РЖД» за 2023 г.

Статья расходов	Сумма расходов, млн руб.	Структура, %	Уд. вес в общей сумме, %
Затраты по оплате труда работников аппарата управления	1 829,7	94,1	24,67
Командировки и подъемные персонала аппарата управления	44,7	2,3	0,60
Платежи по добровольному страхованию работников (за исключением негосударственного пенсионного страхования)	11,7	0,6	0,16
Оценочное обязательство по оплате отпусков работников	7,8	0,4	0,10
Охрана труда	1,9	0,1	0,03
Прочие накладные расходы на содержание аппарата управления	48,6	2,5	0,66
Итого	1 944	100,0	26,22

Таблица 7

Анализ себестоимости содержания объектов инфраструктуры в части накладных расходов ВСДИ ОАО «РЖД» за 2021–2023 гг.

Наименование показателей	2022 г.	2023 г.		Изменение	
	отчет	план	факт	к плану, %	к отчету, %
Приведенная длина пути, прив. км	9 577	9 508	9 508	100	99,28
Накладные расходы, млн руб.	7 329	7 417	7 417	100	101,20
Себестоимость содержания объектов инфраструктуры в части накладных расходов (накладные расходы на единицу выполненной работы), тыс. руб./прив. км	765,27	780,08	780,08	100	101,94
Индекс роста объема работ	–	–	0,99	–	–
Относительная экономия (перерасход) накладных расходов, млн руб.	–	–	34,56	–	–



Рис. 5. Факторный анализ накладных расходов ВСДИ ОАО «РЖД» за 2023 г.

Рост себестоимости накладных расходов привел к тому, что их относительный перерасход за 2022–2023 гг. составил 34,56 млн руб. Его величина указывает на то, что эта сумма расходов, величина которых увеличилась, несмотря на сокращение объема работы, особенно, в переменной части накладных расходов дирекции. Для анализа влияния себестоимости и объема работы на динамику накладных расходов проведен их факторный анализ (рис. 5).

Снижение объема работы за 2022–2023 гг. (на 0,72%) способствовало сокращению накладных расходов на 52,8 млн руб., а рост себестоимости содержания объектов инфраструктуры в части накладных расходов (на 1,2%) способствовал их увеличению на 140,8 млн руб. Совокупное влияние факторов составило общее увеличение накладных расходов за данный период на 88 млн руб. Поэтому основным фактором роста рассматриваемых расходов является повышение их удельной величины в расчете на единицу приведенной длины пути.

Выводы

Состав накладных расходов представлен в зависимости от видов деятельности. Характер деятельности и отраслевые особенности определяют специфику формирования расходов при осуществлении деятельности по грузовым и пассажирским перевозкам, предоставлению услуг инфраструктуры и локомотивной тяги. Данный вид деятельности выступает основным драйвером изменения накладных расходов. Результатами сравнительного анализа прямых и накладных расходов по компонентам явился рост общей величины прямых расходов, но при этом сократились все компоненты накладных расходов — общепроизводственных, общехозяйственных, и на содержание аппарата управления. Незначительная положительная динамика роста общей суммы расходов за анализируемый период произошло за счет инфляционного фактора и индексации оплаты труда, несмотря на снижение объема работ. На этом фоне накладные расходы сократились, незначительно, за счет постоянного их характера, что сказалось на снижении доли накладных расходов в общей величине расходов, что говорит о благоприятной тенденции. Однако, их доля все же остается значительной в составе расходов подразделения на железнодорожном транспорте. Переменная часть накладных расходов, особенно, в части общепроизводственных затрат, сократилась на фоне снижения объемов работы дирекции, а постоянная — увеличилась в незначительной мере, в основном, за счет повышения затрат на оплату труда административно-управленческого персонала. В структуре накладных расходов дирекции большинство расходов предприятия железнодорожного транспорта составляют затраты на оплату труда. Существенная доля среди элементов накладных расходов приходится на материалы и амортизационные отчисления. Для оценки динамики расходов в сравнении с объемом выполненных подразделением работ проанализирована себестоимость содержания объектов инфраструктуры в части накладных расходов.

Литература

1. Асаул А.Н. и др. Управление затратами и контроллинг: учебник. М.: Юрайт, 2024. 283 с.
2. Афоничкин А.И., Журова Л.И., Михаленко Д.Г. Финансовый менеджмент: учебник. М.: Юрайт, 2024. 484 с.
3. Былков В.Г., Самарина М.В. Развитие проектного управления производительностью в структурных подразделениях железнодорожного транспорта // Известия Байкальского государственного университета. 2024. Т. 34. № 3. С. 504-513. DOI: 10.17150/2500-2759.2024.34(3).504-513.
4. Влияние показателей деловой активности на накладные расходы. ОАО «РЖД». М., 2024.
5. Воробьева И.П., Селевич О.С. Экономика и управление производством: учебное пособие. М.: Юрайт, 2024. 212 с.
6. Восточно-Сибирская дирекция инфраструктуры. ОАО «РЖД». Москва, 2024. [Электронный ресурс]. URL: <https://company.rzd.ru/ru/9349/page/105554?id=155#enttab-main> (дата обращения: 02.05.2025).
7. Гулый И.М. Оценка влияния технологий индустрии 4.0 на экономический рост российского сегмента железнодорожных перевозок // Известия Байкальского государственного университета. 2021. Т. 31, № 4. С. 431-438. DOI: 10.17150/2500-2759.2021.31(4).431-438.
8. Ибрагимова А.Х. Бюджетирование производственных затрат // Экономика и бизнес: теория и практика. 2022. № 3—1 (85). С. 113-115.
9. Каверина О.Д. Управленческий учет: учебник. М.: Юрайт, 2024. 428 с.
10. Лимитовский М.А., Паламарчук В.П., Лобанова Е.Н. Корпоративный финансовый менеджмент: учеб.-практич. пособие / отв. ред. Е. Н. Лобанова. М.: Юрайт, 2024. 990 с.
11. Лукасевич И.Я. Финансовый менеджмент: учебник. М.: Юрайт, 2024. 680 с.
12. Низовкина Н.Г. Управление затратами предприятия (организации): учебное пособие. М.: Юрайт, 2024. 178 с.
13. Сольская И.Ю., Беломестных С.В. Развитие методической базы оценки обоснованности выбора аутсорсинговой организации в ОАО «Российские железные дороги» // Известия Байкальского государственного университета. 2021. Т. 31, № 2. С. 140-145. DOI: 10.17150/2500-2759.2021.31(2).140-145.
14. Финансовый менеджмент: учебник / под ред. Г. Б. Поляка. М.: Юрайт, 2024. 358 с.