

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(**Н И У « Б е л Г У »**)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»

ПОЗАКАЗНЫЙ МЕТОД УЧЕТА ЗАТРАТ

Выпускная квалификационная работа

студентки очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001205
Переверзевой Алены Михайловны

Научный руководитель
д.э.н. Зимакова Л.А.

БЕЛГОРОД 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ ПОЗАКАЗНОГО МЕТОДА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ	7
1.1. Влияние макросреды на организацию учета затрат на предприятиях строительной отрасли, использующих позаказный метод учета затрат	7
1.2. Применения позаказного метода учета затрат в строительстве	20
2.ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «СТРОЙТЕЛЕКОМСЕРВИС».....	26
2.1. Характеристика деятельности ООО «СтройТелекомСервис»	26
2.2. Оценка финансового состояния ООО «СтройТелекомСервис»	31
2.3. Организация бухгалтерского учета в ООО «СтройТелекомСервис»	40
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ПОЗАКАЗНОМ МЕТОДЕ.....	45
3.1. Первичный учет затрат	45
3.2. Синтетический и аналитический учет прямых и косвенных производственных затрат.....	49
3.3. Сводный учет затрат при позаказном методе	63
3.4. Пути совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости в ООО «СтройТелекомСервис»	66
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	73
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	79
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	88

ВВЕДЕНИЕ

Потребность в учете затрат и калькулировании себестоимости продукции возникла в период зарождения и расцвета мануфактурного производства. Первыми методами, используемыми для целей производственного учета, были попроцессная и позаказная калькуляции. Эти два типа систем распределения затрат находят широкое применение и в наши дни.

Одной из важнейших задач бухгалтерского учета является калькулирование себестоимости продукции. Себестоимость продукции, работ, услуг является качественным показателем, характеризующим технологию производства, состояние производственных фондов, эффективность использования различных ресурсов. Чем ниже себестоимость продукции, работ, услуг, тем более высокие финансовые результаты достигает организация.

Для принятия оптимальных управленческих решений руководителям предприятий необходимо иметь детализированную информацию о затратах и регулярно проводить их анализ. Это помогает правильно установить цены, регулировать и контролировать работу всех подразделений, планировать уровень прибыли и рентабельности производства.

Порядок учетных записей и принципы расчета себестоимости определяются используемым методом сбора и группировки информации. До настоящего времени вопросы классификации способов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции являются дискуссионными. В отраслевых положениях и инструкциях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции можно выделить два основных метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции - позаказный и попередельный. В экономической литературе имеются и другие варианты - авторы работ добавляют или комбинируют разные методы. В частности, попередельный и попроцессный способы считаются не синонимами, а самостоятельными способами калькулирования себестоимости. Организации

выбирают метод учета затрат исходя из специфических технологических и отраслевых особенностей, что предопределяет возможности информационного обеспечения принятия решений. Все это свидетельствует о важности и значимости вопросов организации бухгалтерского учета затрат и доказывает актуальность темы выпускной квалификационной работы.

Целью данной работы является поиск путей совершенствования организации учета в рамках использования позаказного метода учета затрат. На достижение поставленной цели направлено решение задач:

- определение факторов и отраслевых особенностей, влияющих на организацию учета затрат в строительных организациях, использующих позаказный метод учета затрат;
- составление организационно-экономической характеристики исследуемой организации;
- описание ведения учета прямых и косвенных затрат в рамках позаказного метода учета затрат».

Объектом исследования строительная организация ООО «СтройТелекомСервис». Предмет исследования – система учета затрат.

Информационной базой исследования послужили нормативно-правовые документы, регламентирующие порядок учета затрат на производство, работы отечественных ученых-экономистов в области бухгалтерского управленческого учета, материалы периодической печати, учебники, методические указания и рекомендации, учебные пособия.

Методологической основой исследования для получения, обработки и анализа исходных материалов явились общенаучные и частные методы научного познания. Общенаучными методами выступают анализ и синтез, индукция и дедукция, детализация и обобщение, аналогия и др. В качестве частных методов и приемов использовались сравнение, группировка, математическая статистика, теория вероятностей, методы научных классификаций и др.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Во введении определена актуальность темы работы, поставлена цель и задачи, позволяющие достичь цель, описаны предмет и методы исследования. Первая глава содержит описание макроэкономических факторов, влияющих на работу строительных организаций и ведение учета затрат в современных условиях хозяйствования, в ней также описаны отраслевые особенности строительной отрасли и рассмотрены основные методы учета затрат. Во второй главе представлено описание деятельности ООО «СтройТелекомСервис», проанализированы основные показатели работы, дана оценка финансового состояния и рассмотрены основные положения учетной политики. В третьей главе освещены вопросы организации учета затрат. В частности, описаны первичные документы, используемые для отражения затрат, и основные учетные записи, отражающие понесенные затраты, особое внимание уделено сводному учету затрат. В этой же главе представлены рекомендации по совершенствованию учета затрат в ООО «СтройТелекомСервис». Заключение содержит основные выводы по работе.

1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ ПОЗАКАЗНОГО МЕТОДА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

1.1. Влияние макросреды на организацию учета затрат на предприятиях строительной отрасли, использующих позаказный метод учета затрат

Строительство – это одна из динамично развивающихся отраслей в России в целом и в Белгородской области особенно. Отмена лицензирования строительной деятельности, перераспределение источников финансирования капитального строительства, выделение больших объемов государственных средств на строительство, создание благоприятных условий для заказчиков и застройщиков, поддержка малого предпринимательства со стороны государства привели к увеличению количества строительных организаций в Белгородской области. Число строительных организаций в Белгородской области за последние 5 лет выросло на треть, наибольший удельный вес занимают организации частной формы собственности и представлены в большинстве случаев субъектами малого предпринимательства.

По показателям роста объемов продаж и производства, уровню рентабельности строительство оставляет позади многие секторы экономики, которые по праву можно считать привлекательными и перспективными для капиталовложений. Объем выполненных работ в строительстве по Белгородской области постоянно растет. В частности, с 2005г по 2012 годы он вырос почти в четыре раза (таблица 1.1). Данный показатель имеет постоянную положительную динамику, что можно назвать благоприятным фактором развития отрасли.

Таблица 1.1.

Объем выполненных работ по виду экономической деятельности
«Строительство» в Белгородской области[26].

Год/Показатель	2010	2011	2012	2013	2014
Млн. руб. (в фактически действовавших ценах)	43588,6	29832,4	41302,7	70808,0	80017,7
В процентах к предыдущему году (в сопоставимых ценах)	110,5	74,5	128,8	150,9	103,6

Строительство оказывает влияние на развитие смежных отраслей материального производства. В последние годы для этой сферы бизнеса стала свойственна диверсификация видов деятельности. В состав данной отрасли входят 15 подотраслей (25 видов производств), которые объединяют около 9,5 тысяч организаций, в том числе 2,2 тысячи крупных и средних предприятий с общей численностью работающих свыше 680 тысяч человек.

Сложная инфраструктура строительного рынка предопределяет большую зависимость строительной организации от ее места в данной инфраструктуре и выстроенных взаимоотношений со всеми участниками. Поэтому необходимо рассмотреть влияние внешних и отраслевых особенностей на формирование учетной составляющей, являющейся сегодня неотъемлемой частью интегрированной учетно-экономической системы строительной организации.

На рисунке 1.1 представлена схема влияния отраслевых факторов макросреды на организацию бухгалтерского учета.

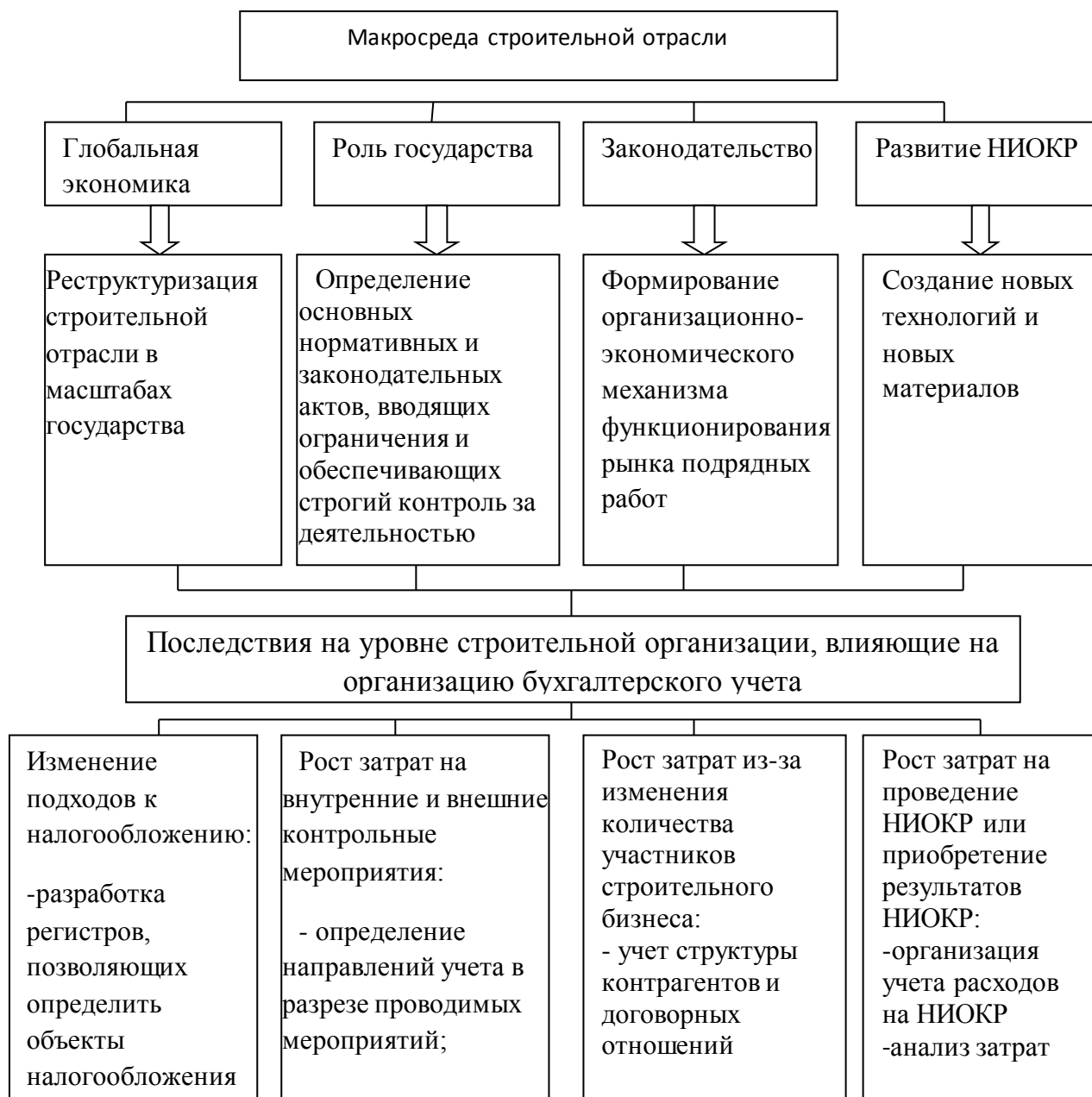


Рис.1.1. Влияние отраслевых факторов макросреды на организацию бухгалтерского учета строительных организаций[73]

Строительная деятельность может быть разделена на две составляющих: инвестиционную и строительную.

Инвестиционная деятельность регулируется Федеральным законом от 25 февраля 1999 г. № 39-ФЗ. В нем предусмотрено, что инвесторы могут

осуществлять финансирование капитальных вложений в строительство за счет собственных или привлеченных средств. Закон определяет правовые и экономические основы инвестиционной деятельности и устанавливает гарантии для ее участников, важное место среди которых занимают государственные органы, осуществляющие серьезный контроль над соблюдением законодательства. На данном уровне изучаются приоритетные направления развития страны и региона, что создает условия для получения дополнительных гарантии эффективного развития.

Нормативные и законодательные акты регулируют взаимоотношения всех участников строительной отрасли и определяют схемы отношений между ними.

Для функционирования организаций всех отраслей и направленностей в условиях конкурентной борьбы необходимо развитие НИОКР. А. Дыкин (директор ИМЭМО РАН, академик РАН, член РСМД), анализируя роль России в глобальной экономике 2012–2020гг, отметил, что на новый уровень выходят процессы оптимизации и повышения эффективности производства почти во всех секторах экономики; увеличиваются инвестиции и скорость реструктуризации в таких ключевых отраслях, как энергетика, строительство и машиностроение[52].

Исторически сложилось, что инвестиции в НИОКР строительной отрасли всегда были небольшими, что затрудняло развитие новых технологий и наноматериалов. Данная отрасль старалась использовать разработки, созданные в других сферах. Но стремление получить дополнительную прибыль должно являться основой для использования современных материалов и технологий. Сегодня в нанотехнологическом кластере «Материалы», к которому относится и сегмент «Строительные материалы», в России занято 45 производящих компаний, созданных при участии или при патронаже ОАО «РОСНАНО», задействовано 36 научно-исследовательских институтов и центров, образовательные стандарты поддерживают 12 ВУЗов. В результате научной деятельности могут быть получены и использованы как наноматериалы, так

нанотехнологии[57].

Создание кластеров в строительстве в Белгородской области с участием образовательного учреждения Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова способствует развитию НИОКР и быстрому внедрению результатов в практику.

Крупные строительные организации и корпоративные объединения также вкладывают средства в развитие НИОКР и при этом сталкиваются с необходимостью отражения соответствующих расходов в учетной системе.

Основной нормативный документ, регламентирующий учет расходов на НИОКР -это ПБУ 17/02 «Расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы», которым должны руководствоваться только организации, выполняющие НИОКР собственными силами или являющиеся по договору заказчиком указанных работ.

Расходы на НИОКР в бухгалтерском учете признаются в качестве вложений во внеоборотные активы на дату принятия результатов выполненных работ, т.е. на дату подписания акта сдачи – приемки выполненных работ (акта сдачи-приемки научно-технической продукции). Порядок списание расходов на НИОКР со счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (субсчета 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ») зависит от полученного результата НИОКР.

Расходы на НИОКР, результаты которых подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации, списывается с кредита счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счета 04 «Нематериальные активы», все прочие списываются на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Расходы, признанные в качестве нематриальных активов, могут относиться к конкретному строительному заказу и включаться в его себестоимость в течение всего периода выполнения заказа, а могут относиться к строительной деятельности в целом, при этом они будут классифицироваться как косвенные и включаться в себестоимость в качестве накладных расходов путем

распределения. Все это должно найти отражение в учетной политике строительной организации.

В Налоговом кодексе РФ, расходами на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки признаются расходы, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг), к созданию новых или усовершенствованию применяемых технологий, методов организации производства или управления (п.1 ст. 262 НК РФ). Они признаются для целей налогообложения прибыли в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией[2].

Особенностью отечественного законодательства является необходимость вступления строительных организаций в некоммерческие партнерства – саморегулируемые строительные организации(далее СРО). Следствием данных действий является единовременные и регулярные взносы в некоммерческую организацию. Единовременные взносы, имеющие небольшой размер, в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» могут быть квалифицированы как расходы текущего периода, но если они достаточно большие, то их признание в качестве текущих расходов может создать проблемы для строительной организации, в части объективного расчета финансового результата[11]. Признавать данные расходы в качестве активов также проблематично. Салахова С.А. предлагает отражать вступительный взнос и взнос в компенсационный фонд в СРО строителей в качестве расходов будущих периодов. Для этого организациям необходимо отразить данную возможность в учетной политике, где необходимо прописать и срок в течение которого будет производиться списание данных расходов[71].

Учитывая, что все хозяйственные операции должны иметь документальное оформление, то документами, подтверждающими факт произведения данных расходов, будут:

- копии свидетельства о членстве в СРО;
- свидетельство на проведение определенных работ;
- платежные поручения.

Организации, вступающие в СРО должны отвечать определенным критериям, иметь соответствующий квалифицированный персонал, имущество и т.п. Все эти данные отражаются в подсистеме бухгалтерского учета, на основе правильной систематизации и группировки которых составляются необходимые управленческие отчеты.

Специфика действующего законодательства и активное развитие конкурсного размещения заказов предопределяют необходимость выстраивания сложных взаимоотношений между заказчиками и подрядчиками. В частности для заключения договора на проведение строительных работ для организаций, финансируемых из бюджетов различных уровней, строительная организация должна принять участие в тендере, многие коммерческие организации также стараются заключать договора путем проведения тендера, субъектами договоров являются: инвесторы, подрядные организации, кредитные учреждения, физические лица и другие. Порядок регулирования таких отношений определен соответствующим Федеральным законом от 21.07.2005 № 94-ФЗ. В частности, законом предусмотрена форма размещения заказа путем проведения торгов - аукцион в электронной форме[5].

Участие в тендерах влечет возникновение дополнительных затрат, которые могут оказаться в последствии неэффективными. Для участия в тендере и внесения экономически обоснованных предложений строительная организация должна составить смету с учетом всех внешних фактор, которые будут отличаться для каждого договора.

Вступление в силу с 2014г Федерального закона 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», усложнить преддоговорную работу строительных организаций и приведет к возникновению дополнительных затрат.

Участие в строительстве заказчика, генерального подрядчика, субподрядчиков приводит к формированию сложной системы их взаимоотношений, которая должна правильно отражаться в бухгалтерском учете. Генеральный подрядчик оказывает субподрядчикам различные услуги,

связанные с выполнением работ и обслуживанием рабочих. В связи с этим затраты на подобные услуги возмещаются путем включения в стоимость выполненных работ, их размер определяется в договоре субподряда. Они должны отражаться в учете субподрядчиком и генподрядчиком, что ведет к дополнительным хозяйственным операциям в учете. При этом важное значение приобретает организация детализированного учета с выделением всех необходимых аналитических признаков к счетам учета затрат, по которым можно получать оперативную информацию в процессе выполнения строительно-монтажных работ.

В соответствии со ст. 11 Налогового кодекса РФ, организации, имеющие обособленные подразделения должны их зарегистрировать по месту нахождения подразделения. Обособленное подразделение организации - любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца. Это отражается на организации аналитического учета расходов[2].

К отраслевым особенностям строительства следует отнести большое разнообразие сооружаемых объектов, видов оказываемых услуг, проводимых работ и видов продукции (организации могут выполнять отдельные виды работ, могут выполнять комплекс работ, могут выступать в роли субподрядчика, в роли генподрядчика и т.п.), они также должны находить отражение в учетной системе. Использование автоматизированных учетных систем существенно облегчает сбор информации большого объема, но возможности группировки и систематизации данных зависят от квалификации и знаний сотрудника учетного отдела.

Строительство промышленных объектов характеризуется концентрацией их на отведенной территории и сложностью сооружаемых объектов. Работы на одном месте ведутся свыше года. Организации, занятые на сооружении долгосрочных объектов редко осуществляют перемещение средств производства, они имеют стабильный кадровый состав[69].

Строительству объектов транспорта, магистральных трубопроводов, мелиорации и водного хозяйства, объектов сельскохозяйственного назначения и линий электропередачи свойственны: небольшой объем работ на одном месте, необходимость одновременного ведения работ на различных участках удаленных друг от друга, сооружение их в необжитых местах, подвижность рабочих мест.

Возведение жилищно-гражданских и социально-бытовых объектов характеризуется строгим соблюдением последовательности и очередности комплексной застройки. В связи с этим наряду с жилыми массивами должны строиться дороги, системы водоснабжения, энергосбережения, теплосеть, школы, детские сады, объекты торговли и т.д. Несоблюдение требований сооружения этих объектов приводит к нарушению санитарных и градостроительных норм и правил. Для строительства объектов социального назначения характерны частая перебазировка строительной техники, оборудования, бригад и участников строительных предприятий, дополнительные затраты времени, финансов, материалов, что приводит к уменьшению эффективности деятельности строительных организаций.

Строительство жилищно-гражданских объектов может быть связано с дополнительными затратами, например на переселение граждан. Данные затраты относятся к распределяемым и подлежат включению в определенной пропорции в стоимость объектов в момент получения разрешения на их ввод в эксплуатацию. Поэтому они должны группироваться и учитываться обособленно, а впоследствии распределяться только между теми объектами строительства к которым они относятся (присутствуют в проекте планировки территории микрорайона).

Обременением может являться создание объектов социальной инфраструктуры. При их передаче органам исполнительной власти (либо по их указанию иным структурам) стоимость создания таких объектов включается в бухгалтерском учете в состав прочих расходов организации. В налоговом учете затраты по ним признаются в составе косвенных расходов. В этом случае

необходимо использовать счет 91 «Прочие доходы и расходы», а не распределять стоимость обременений на другие (коммерческие) объекты строительства.

Территориальные, сезонные и климатические условия (местоположение объекта строительства) оказывают существенное влияние на затраты при проведении работ.

Несмотря на ликвидацию сезонности в строительстве, отрицательные температуры требуют выполнения мероприятий, обеспечивающих сооружение объектов и в зимних условиях. Строительство зданий одного и того же типа в различных районах страны требует различных материальных ресурсов. Условия строительства во многом определяются сейсмическими условиями, рельефом местности, геологическим строением грунта, наличием грунтовых вод, способом доставки на строительную площадку конструкций и материалов.

Рабочие на строительстве больше подвержены воздействию климатических условий, чем рабочие других отраслей промышленности, поэтому они должны быть обеспечены средствами защиты, которые выдаются работникам в соответствии с Правилами обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденными постановлением Минтруда России от 18.12.98 №51; Типовыми нормами бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты работникам сквозных профессий и должностей всех отраслей экономики, утвержденными постановлением Минтруда России от 30.12.97 №69. Для ведения учета специальной одежды и обуви в строительных организациях используют субсчета:

- 10.10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе», который предназначен для учета поступления, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся на складах организации или в иных местах хранения;

- 10.11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации»,

на нем учитывается поступление и наличие специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатации (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации).

По кредиту субсчета 10-11 отражается погашение (перенос) стоимости специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды на себестоимость продукции (работ, услуг) в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат. Списание остаточной стоимости объектов при их досрочном выбытии отражается в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы»[9].

В соответствии с отраслевыми Методическими рекомендациями стоимость спецодежды погашается линейным способом, исходя из срока полезного использования спецодежды.

Выполнение работ в различных климатических условиях требует приложения больших сил в неблагоприятный период года. В связи с этим на основные строительные, монтажные и ремонтно-строительные работы вводятся поправочные коэффициенты, позволяющие учитывать отклонения от нормативных условий труда. Все это влечет возникновение дополнительных затрат, отражаемых на счетах бухгалтерского учета, и предопределяет необходимость выделения дополнительного аналитического признака.

Длительность производственного цикла и многостадийность деятельности также оказывают влияние на формирование затрат и организацию их учета.

В строительстве до начала строительного-монтажных работ создаются временные производственно-бытовые и административно-хозяйственные здания, выполняются прокладки инженерных коммуникаций, дорог, линий электропередач и т.д. Наряду с этим длительные сроки строительства вызывают отвлечение средств из хозяйственного оборота в незавершенное строительство. Требуется точная его оценка и отражение в учете, а также распределение затрат между незавершенным производством и сданными работами, так как от этого

зависит правильность определения себестоимости строительно-монтажных работ.

При этом следует четко различать понятия «незавершенное производство» и «незавершенный объект». Так как условия договора строительного подряда могут быть различными то учет выручки от реализации продукции и финансового результата деятельности строительной организации необходимо организовать исходя из конкретной ситуации. В этой связи возможные 2 варианта:

- фактически незавершенный объект строительства может учитываться по производственной себестоимости на балансе подрядной строительной организации до момента его полного завершения, а право собственности на объект переходит к заказчику по мере окончания всех работ;

- фактически незавершенный объект числится на балансе заказчика (при поэтапной сдаче работ подрядчик списывает стоимость выполненных работ со счета 20 «Основное производство» на счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» и формирует финансовый результат по мере их сдачи заказчику; при этом право собственности на указанные работы переходит к заказчику после их сдачи ему подрядчиком)[20].

Если используется вариант, при котором незавершенный объект строительства учитывается на балансе подрядчика до момента его полного завершения, а право собственности на него переходит к заказчику по мере окончания всех работ, расходы подрядчика формируются с учетом всех фактически имевших место расходов, связанных с осуществлением строительных работ по договору строительного подряда. Расходы аккумулируются по объектам учета с начала исполнения договора строительного подряда до момента завершения работ, то есть до полного расчета по законченному объекту строительства и передачи его заказчику.

Технология строительного производства требует строгой последовательности в выполнении отдельных его процессов: завершение

одного рабочего процесса предшествует началу другого. Ни один строительный процесс не может начаться без окончания предыдущего; продукцию своего труда в этих условиях нельзя накапливать на промежуточных складах. Поэтому на строительных объектах и площадках находится большое количество материалов открытого хранения (кирпич, песок, гравий и др.), которые в течение месяца расходуются без документального оформления их отпуска на производство. По этой причине надо ежемесячно проводить инвентаризацию материалов открытого хранения. Для этого требуются дополнительные затраты рабочего времени на определение ежемесячного расхода материалов, списание естественной убыли. При этом расходы в пределах естественной убыли будут отнесены на себестоимость строительно-монтажных работ и учитываться на счете 20, в случае, если расходы превышают установленные нормы, то они получают отражение на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

В связи с тем, что строительные процессы нельзя расположить пространственно, возникают затруднения одновременного использования рабочих и в соответствии с их специальностью и квалификацией. Выполнение определенных видов работ требует наличия разрешения, которое выдается только при наличии персонала соответствующей квалификации. Для поддержания данной квалификации сотрудники должны периодически проходить повышение квалификации.

С вводом в эксплуатацию строительно-монтажные работы прекращаются, и средства производства перемещаются на новое место. В строительстве подвижными являются рабочие места и строительные машины, механизмы, оборудование, технико-технологическое оснащение труда, а продукция – неподвижной. Конечная продукция строительства создается в течении определенного времени и используется там же, где она закреплена территориально. Продукция строительной отрасли является предметом длительного пользования.

В связи с мобильностью трудовых ресурсов, строительных машин и механизмов и иного оборудования, требуются дополнительные расходы на

транспортировку, монтаж и демонтаж строительных машин и механизмов. Отдельные расходы (на монтаж и демонтаж оборудования) собирают в учете с последующим распределением по объектам учета.

Из вышеописанного следует, что макросреда и отраслевые особенности оказывают влияние на организацию учета хозяйствующих субъектов строительной отрасли, и их необходимо принимать во внимание при формировании учетно-экономической системы, как основы информационного обеспечения управления строительным бизнесом. Но следует отметить, что в качестве основных документов нормативного регулирования бухгалтерского учета в строительстве выступает ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» и Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 11 «Договоры на строительство».

Анализ отраслевых особенностей, влияющих на организацию бухгалтерского учета, а также макросреды хозяйствующих субъектов, доказывает необходимость формирования внутренней многофункциональной учетно-экономической системы, обеспечивающей информацией различных внутренних пользователей на всех этапах строительной деятельности.

1.2. Применения позаказного метода учета затрат в строительстве

В строительных организациях учет затрат и калькулирование себестоимости продукции можно организовать различными методами.

Под методом учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции понимают совокупность приемов и способов документирования и отражения производственных затрат, которые обеспечивают исчисление фактической себестоимости продукции а также отнесения издержек на единицу продукции [37].

Существует множество различных методов учета затрат. Их применение обуславливается особенностями производственного процесса, характером

производимой продукции, ее составом, способом обработки и рядом других факторов (таблица 1.2).

Таблица 1.2

Классификация методов учета затрат

Методы учета затрат							
По полноте учета затрат		По объектам учета				По оперативности учета и контроля	
Метод калькулирования полной себестоимости	Метод калькулирования сокращенной себестоимости	Процессный метод	Попеределный метод	Показный метод	Метод учета по функциям	Метод калькулирования фактической себестоимости	Метод калькулирования нормативной себестоимости

При выборе метода учета затрат следует руководствоваться задачами, поставленными перед управленческим учетом затрат в данной организации, а именно - возможностью группировки затрат по объектам учета, уровнем контроля за затратами и управления себестоимостью.

Рассмотрим некоторые методы учета затрат, представленные в таблице 1.2.

Основным методом учета затрат на производство строительных работ, является показный метод, при котором объектом учета является отдельный заказ, открываемый на каждый объект строительства (вид работ) в соответствии с договором на производство работ, заключенным с заказчиком, по которому ведется учет затрат нарастающим итогом до окончания выполнения работ по заказу[25].

В настоящее время в экономической литературе стало аксиоматичным положение о том, что управленческий учет – это часть системы управления организации в области информационного обеспечения управленческих потребностей. В данном контексте основное предназначение управленческого учета заключается в удовлетворении информационных запросов

заинтересованных пользователей необходимыми данными для обоснования и принятия стратегических, тактических и оперативных управленческих решений [70].

В предлагаемых концепциях управленческого учета вопрос использования методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции остается открытым, что обусловлено высокой степенью его актуальности. Для учета затрат на производство или оказание услуг существует масса различных методов учета затрат, каждый метод имеет свои отличительные характеристики и подходит для конкретных отраслей. По мнению В.Б.Ивашкевича, он является предтечей всех других методов калькулирования. Зачатки этого метода уходят в глубь веков, по-видимому, он зародился еще в XVI веке на судоверфях и в строительном деле[56].

Сущность позаказного метода заключается в учете всех прямых затрат в разрезе установленных статей по отдельным производственным заказам, остальные же затраты учитывают по местам возникновения расходов, по их назначению, по статьям и включению в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения. Стоит так же отметить, что при данном методе объектом учета затрат и объектом калькулирования является отдельный производственный заказ, выдаваемый на заранее определенное количество продукции (изделий), а фактическая себестоимость изделий, изготовляемых по заказу, определяется после его выполнения. Производственный заказ как планово-учетная единица включает весь комплекс работ, от которых зависит достижение конечного результата – выполнение заказа[51].

По каждому контракту ведется отдельный счет и карточка заказа. Все прямые расходы по контракту записываются на дебете счета этого контракта, а косвенные расходы распределяются. Цена контракта записывается на кредит счета контракта, поэтому каждый счет контракта становится небольшим счетом прибылей и убытков. В карточке заказа указывается номер, который обеспечивает организацию аналитического учета при позаказном методе учета

затрат, так как позаказный метод предусматривает возможность параллельного выполнения нескольких заказов. Этот номер дублируется в первичных документах на отпуск материалов и начислению зарплаты с целью обеспечения аналитического учета прямых затрат по каждому заказу. Затем на этапе обобщения затрат данные первичных документов по учету прямых затрат включаются в карточку по заказу. Таким образом, в карточке накапливается информация по всем прямым затратам конкретного заказа. Также происходит распределение косвенных расходов за отчетный период и их распределение по отдельным заказам. Результаты данного распределения тоже записываются в карточку заказа в момент обобщения затрат. Степень детализации учетной информации по заказу, зависит от условий выполнения заказа или требований организации. Общая сумма затрат по всем заказам, указанная в карточках на конец отчетного периода, будет равна остатку по строке «Незавершенное производство» на указанную дату.

Затраты регистрируются в карточке по мере выполнения заказа, по всем структурными подразделениями организации (центрам ответственности). Таким образом, карточка заказа является основным регистром аналитического учета при позаказном калькулировании, представляет собой средство контроля отдельных стадий заказа и разграничивает персональную ответственность руководителей центров ответственности за исполнение заказа.

По мнению Н.Т.Лабынцева необходимо обратить внимание на временный период, используемый для расчета коэффициента распределения косвенных затрат: он равен году [34]. И существует две причины, которые объясняют такой временной период времени:

1. Чем короче период, тем существеннее на уровне затрат сказываются сезонные колебания. Например, если бы коэффициент рассчитывался ежемесячно, то затраты на отопление учитывались бы только в зимний период. Или на уровень косвенных затрат оказывают влияние неравномерные, то есть те затраты, которые были произведены одновременно

в определенном месяце. Использование годового периода сглаживает влияние сезонных колебаний и неравномерных затрат.

2. Некоторые косвенные затраты могут колебаться относительно базы распределения (заработная плата производственных рабочих, затраты на ремонт), тогда как другие – фиксированы (заработная плата инженеров, бухгалтеров). Таким образом, коэффициенты распределения, рассчитанные ежемесячно на один и тот же заказ могут существенно различаться по величине.

В связи с этим менеджеры не могут рассчитать фактическую себестоимость заказов по мере их выполнения. Для решения ряда текущих задач (ценообразование, подготовка промежуточной финансовой отчетности и др.) нужна текущая информация о распределении косвенных расходов по разным заказам. Именно поэтому многие организации используют плановые (бюджетные) коэффициенты распределения косвенных затрат. Они рассчитываются заранее для каждой группы косвенных затрат в начале каждого бюджетного года и распределение происходит по мере выполнения заказов. Плановые коэффициенты распределения косвенных затрат рассчитываются для каждой группы затрат с использованием запланированной величины ежегодных косвенных затрат и запланированной величины базы распределения затрат.

Тем не менее, плановые коэффициенты распределения чаще всего не точны, потому что рассчитаны за 12 месяцев до определения фактических затрат. Поэтому необходимо рассмотреть корректировки, которые должны быть сделаны в конце года, если фактическая величина косвенных расходов отличается от распределенной величины.

В течение всего хода работ заказчику по условиям контракта придется делать промежуточные выплаты подрядчику. Сумма платежей определяется стоимостью выполненных работ, определяемых на основе оценки архитектора или инспектора, которая указывается в сертификате архитектора (инспектора). Сертификат подтверждает, что работа, имеющая определенную цену

реализации, завершена и что следует ее оплатить подрядчику. На сумму промежуточных выплат влияют:

- 1) стоимость реализации выполненных работ, принятых архитектором;
- 2) удержания (вычитаются);
- 3) выплаты, сделанные к настоящему моменту.

Технологический процесс и учетные процедуры в позаказной системе калькулирования отличаются по отраслям и типам производств. В экономической литературе предлагается разнообразие этапов в организации позаказной системы калькулирования себестоимости. Обобщая мнения различных авторов, можно сформировать общий подход к последовательности позаказного метода учета затрат и калькулирования себестоимости, который в той или иной степени применяют большинство организаций:

1. Определение объекта калькулирования.
2. Составление карточки регистрации затрат по заказу (карточки заказа).
3. Формирование производственного графика.
4. Сбор и распределение затрат (определяется сумма прямых затрат, выбирается база распределения косвенных затрат, расчет совокупных затрат).
5. Подготовка отчетов о себестоимости заказа.

2.ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «СТРОЙТЕЛЕКОМСЕРВИС»

2.1. Характеристика деятельности ООО «СтройТелекомСервис»

Объектом исследования данной выпускной квалификационной работы выбрано Общество с ограниченной ответственностью «СтройТелекомСервис», которое занимается строительством сетей связи и коммуникаций как на территории Белгородской области, так и в других регионах Российской Федерации. Организация была основана в 2007 году на основании Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.1998 года и Гражданского кодекса Российской Федерации. На начальном этапе становления фирмы ее деятельность была направлена на монтаж слаботочных систем СКС, прокладку волоконно-оптических линий связи, к 2015 году компания предоставляет комплекс услуг.

Общество действует на основе Конституции Российской Федерации, Гражданского кодекса Российской Федерации, Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью» и принимаемых в соответствии с ними иных федеральных законов и нормативных правовых актов, а также настоящего устава.

Целью функционирования ООО «СтройТелекомСервис» является получение прибыли от выполнения строительных работ и услуг, и удовлетворение общественных потребностей.

На протяжении восьми лет компания сотрудничает с рядом организаций, среди которых государственные организации, крупные заводы-производители, торговые организации, лидеры российского рынка сотовых операторов.

ООО «СтройТелекомСервис» осуществляет следующие виды деятельности:

- 1) качественный, быстрый монтаж и ввод в эксплуатацию систем и сетей связи, передачи данных,
- 2) строительство телефонной канализации,
- 3) прокладку и монтаж оптоволоконных и медных кабелей,
- 4) устройство внешних и внутренних сетей электроснабжения, внутреннего и внешнего электроосвещения,
- 5) устройство инженерных систем водопровода и канализации,
- 6) ведение работ по устройству скрытых переходов (проколов) методом горизонтально-направленного бурения.

Организация обеспечивает комплексное решение поставленных задач, начиная от помощи заказчику в формулировании технического задания на проектирование, получение технических условий и заканчивая получением разрешения на эксплуатацию объекта связи.

Возглавляет данную организацию генеральный директор. Административный отдел включает в себя семь человек непосредственно подчиняющихся генеральному директору, так же ему подчиняется правовой отдел. Технический отдел, подчиняющийся техническому директору, включает в себя ряд более мелких подразделений, в которых выстраивается своя иерархия в зависимости от специализации отдела. Отдел бухгалтерского учета и контроля, отвечающий за все финансы организации, состоит из двух главных бухгалтеров, одного ведущего и одного штатного бухгалтеров. Подробная управленческая структура представлена в приложении 1 .

Важное место в организационной структуре ООО «СтройТелекомСервис» отводится технической службе и техническому директору. Технический директор способствует созданию необходимого уровня технической подготовки производства, его росту, увеличению эффективности производства, труда, уменьшению издержек, обеспечивает бережное использование ресурсов, контролирует качество и конкурентоспособность выполняемых работ или услуг, их надежность, соответствие действующим стандартам. На техническую службу возлагается основная работа.

Особое значение в строительстве отводится строительно-монтажным участкам и их руководителям. Они не только осуществляют руководство производственно-хозяйственной деятельностью строительного участка, но и координируют работу производителей работ, мастеров, технической службы на строительном участке, осуществляют подбор кадров рабочих и служащих, их расстановку и обеспечивают их целесообразное использование, а также ведут контроль над соблюдением работниками правил и норм охраны труда и техники безопасности.

Большое значение в строительных организациях отводится инженеру по охране труда, который осуществляет методическое обеспечение соответствующих вопросов, составляет отчетность о состоянии охраны труда в организации, осуществляет контроль за соблюдением законодательных и иных нормативных правовых актов по охране труда, разрабатывает мероприятия по предупреждению профессиональных заболеваний и несчастных случаев на производстве.

Финансовый директор осуществляет контроль за основными показателями деятельности и определяет финансовую политику организации. Для этого он использует данные бухгалтерского учета и финансовой отчетности, которая представлена в приложении 2-3.

Для полноценного отражения эффективности деятельности организации в сводной таблице 2.1. представлены основные показатели финансово-хозяйственной деятельности.

Из данных таблицы 2.1 видно, что ситуация в исследуемый период сложилась весьма неоднозначная, так как часть показателей изменились в положительную сторону, а часть - в отрицательную. Выручка в 2014 году сократилась на 27798 тыс.руб. по сравнению с 2013 годом и составила 56147 тыс.руб. Такое изменение могло быть следствием сокращения количества заказов.

Таблица 2.1.

Показатели финансово- хозяйственной деятельности
филиала ООО «СтройТелекомСервис» за 2013-2015 гг.

Показатели	Годы			Отклонение			
	2013	2014	2015	Абсолютное, (+/-)		Относительное, (%)	
				2014/ 2013	2015/ 2014	2014 /2013	2015/ 2014
Выручка от оказанных услуг, тыс.руб.	83945	56147	62736	-27798	6589	66,9	111,7
Среднесписочная численность, чел.	96	88	76	-8	-12	91,7	86,4
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	43394,5	32593	23063	-10801,5	-9530	75,1	70,8
Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс.руб.	22057,5	28518	29211,5	6460,5	693,5	129,3	102,4
Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс.руб.	61782	47246	46710	-14536	-536	76,5	98,9
Материальные затраты на производство продукции, тыс.руб.	32502	23980	12180	-8522	-11800	73,8	50,8
Себестоимость услуг, тыс.руб.	70145	46147	47221	-23998	1074	65,8	102,3
Прибыль от продажи продукции тыс.руб.	5952	-5333	6691	-11285	12024	-89,6	-125,5
Чистая прибыль, тыс.руб.	1562	353	5519	-1209	5166	22,6	1563,5
Производительность труда, тыс.руб.	874,43	638,03	825,47	-236,39	187,44	72,97	129,38
Материалоотдача, тыс.руб.	2,58	2,34	5,15	-0,24	2,81	90,66	219,98
Материалоёмкость, тыс.руб.	0,39	0,43	0,19	0,04	-0,23	110,31	45,46
Фондоотдача, руб.	1,93	1,72	2,72	-0,21	1,00	89,05	157,91
Фондоёмкость, руб.	0,517	0,580	0,368	0,064	-0,213	112,29	63,32
Уровень рентабельности, %	1,86	0,63	8,80	-1,23	8,17		

В 2015г. объем оказанных услуг увеличился, что привело к увеличению выручки на 11,7%, в результате чего она составила 62736 тыс. руб. Те же изменения произошли в себестоимости продаж, в 2013 году данный показатель составлял 70145 тыс.руб., за год он изменился в положительную сторону на 25039 тыс.руб., и в 2014 году составил 45106 тыс.руб. В 2015г. себестоимость незначительно на 2,3% выросла и составила 47221 тыс. руб. Это могло произойти за счет повышения производительности труда. Управленческие расходы в 2014 году выросли на 7638 тыс.руб. и составили 15486 тыс.руб., в то время как в 2013 году этот показатель был равен минус 7848 тыс.руб. Прибыль от продаж в 2013г. была 5952 тыс. руб., а в 2014г. ООО «СтройТелекомСервис» получило убыток от продажи услуг. В 2015г ситуация улучшилась и организация получила прибыль в размере 6691тыс. руб. Организация ежегодно получает чистую прибыль, но если в 2013г. ее размер был 5952 тыс. руб., то в 2014г. наблюдается ее снижение на 1209 тыс. руб., а в 2015г. – увеличение на 5166 тыс. руб. Все это связано с усилением конкуренции на рынке услуг.

Существует прямая зависимость между чистой прибылью, валовой прибылью и размером налогов, за исследованный период валовая прибыль сокращалась и это повлияло на изменение чистой прибыли. Валюта баланса за год увеличилась на 544 тыс.руб. и составила 74804 тыс.руб. в 2014 году по сравнению с 2013 годом, в котором этот показатель равнялся 74260 тыс.руб. Увеличение валюты баланса свидетельствует о расширении объема хозяйственной деятельности предприятия. Собственный капитал предприятия так же изменился в течении исследуемого периода, в 2013 году он составлял 10 тыс.руб., за год увеличился на 5 тыс.руб. и составил 15тыс.руб. Увеличение масштабов деятельности организации требует увеличения функционирующего капитала, что способствует приросту собственного капитала.

Среднесписочная численность сотрудников в исследуемой организации ежегодно сокращается: если в 2013г. это было 96 человек, то в 2014г. уже 88 человек, а в 2015г -76 человек. Колебания в выручке и стабильное уменьшение численности оказывает влияние на производительность труда. В 2014г.

производительность труда сократилась на 27,1% по сравнению с 2013г. и составила 638,03 тыс. руб. В 2015г. производительность труда значительно (на 29,38%) увеличилась и составила 825,47 тыс. руб.

Среднегодовая стоимость основных средств в рассматриваемом периоде сокращается, в 2014г сокращение было на 10801,5 тыс. руб., а в 2015г еще на 9530 тыс. руб. Данные факты свидетельствуют о выбытии основных средств в результате полного начисления амортизации.

Так как показатель фондоотдачи не имеет нормативного значения, в данном случае нельзя с уверенностью сказать низкий он или высокий. Этот показатель зависит от отраслевых особенностей, следует отметить что в ООО «СтройТелекомСервис» фондоотдача в 2013г была 1,93 руб, в 2014г она снизилась более чем на 10%, а в 2015г. выросла на 1 руб. и составила 2,72 руб. Данные факты связаны с улучшением использования машин и механизмов. За исследуемый период фондоемкость изменялась противоположно фондоотдаче.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности имеет тенденцию роста. В 2014г рост данного показателя составил 29,3%, а в 2015г только 2,4%. Следует отметить высокий размер дебиторской задолженности, что свидетельствует о несвоевременности расчетов покупателей и заказчиков. Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности ежегодно сокращается. Если в 2013г она была 61782 тыс. руб., то в 2014г. она сократилась на 33,5% и составила 47246 тыс. руб., в 2015г. снижение этого показателя составило 1,1%.

В целом ООО «СтройТелекомСервис» работает эффективно и существуют перспективы улучшения результатов работы.

2.2. Оценка финансового состояния ООО «СтройТелекомСервис»

Измерение хозяйственной устойчивости предприятия преследует две основные цели: первая из них – познавательная, теоретическая, связанная с определением сущности и содержания хозяйственной устойчивости; вторая –

практическая, заключающаяся в разработке и использовании принятых показателей для управления обеспечивающими хозяйственную устойчивость процессами.

Решить задачу оценки хозяйственной устойчивости промышленного предприятия предлагается с помощью комплексного сравнительного анализа динамики производственных и финансовых результатов деятельности предприятия.

Формируя систему показателей оценки устойчивости предприятия, следует учесть некоторые методологические особенности и требования, которые должны определять структуру данных показателей:

- точно, полно и достоверно раскрывать содержание хозяйственной устойчивости;
- соизмеряться с системой показателей, принятой для оценки результатов производственно-хозяйственной деятельности предприятия;
- основываться на действующем на предприятии порядке учёта и отчётности.

Хозяйственную устойчивость предприятия следует анализировать с позиций эффективности его производственно-коммерческой деятельности, результаты которой представлены в четырёх блоках показателей, отражающих содержание следующих этапов выполнения анализа: финансовое состояние предприятия, финансовая устойчивость предприятия, ликвидность баланса и система финансовых коэффициентов.

Первый этап анализа хозяйственной устойчивости предприятия – анализ финансового состояния, исходным материалом для которого является бухгалтерский баланс. Анализ бухгалтерского баланса представляет информацию о конечном результате хозяйственной деятельности за истёкший период (Приложение 2,3).

По методическим положениям Федерального управления по делам о несостоятельности (банкротстве) анализ и оценка структуры баланса производятся на основе двух показателей:

- коэффициента текущей ликвидности;
- коэффициента обеспеченности собственными средствами.

Коэффициент текущей ликвидности (Ктл) рассчитывается как отношение оборотных средств предприятия к величине краткосрочной задолженности.

Если Ктл < 2, то говорят о высоком финансовом риске, связанном с тем, что предприятие может оказаться не в состоянии оплатить свои обязательства.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами (Косс) характеризует наличие собственных оборотных средств у предприятия, необходимых для его финансовой устойчивости и определяется как отношение разности между объемами источников собственных средств и фактических внеоборотных активов к фактической стоимости находящихся в наличии у предприятия оборотных средств. Нормальным считается значение $K_{осс} \geq 0,1$.

Структура баланса признается неудовлетворительной, а предприятие – потенциально неплатежеспособным, если один из этих показателей ниже своего нормативного значения: если коэффициент текущей ликвидности меньше 2 или коэффициент обеспеченности собственными средствами меньше 0,1.

Проведенный расчет показателей, характеризующие ликвидность баланса ООО «СтройТелекомСервис» за 2013-2015гг., представлен в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Показатели, характеризующие ликвидность баланса
ООО «СтройТелекомСервис» за 2013-2015гг.

Показатели	Годы			Абсолютное(+,-)		Относительное (%)	
	2013	2014	2015	2014г от 2013г	2015г от 2014г	2014г к 2013г	2015г к 2014г
1	2	3	4	5	6	7	8
Денежные средства	2615	2788	3697,00	173,00	909,00	106,62	132,60
Дебиторская задолженность	24898	32138	26285,00	7240,00	-5853,00	129,08	81,79

Продолжение таблицы 2.2.

1	2	3	4	5	6	7	8
Финансовые вложения	1725	1725	2613,00	0,00	888,00	100,00	151,48
Оборотные средства	34258	48865	55721,00	14607,00	6856,00	142,64	114,03
Краткосрочные обязательства	49032	45464	47958,00	-3568,00	2494,00	92,72	105,49
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,09	0,10	0,13	0,01	0,03	112,15	132,55
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,60	0,81	0,68	0,21	-0,13	135,19	84,31
Коэффициент текущей ликвидности	69,87	107,48	116,19	37,61	8,71	153,83	108,10

Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени убывающей ликвидности, с краткосрочными обязательствами по пассиву, которые группируются по степени срочности их погашения. Проведенный анализ ликвидности показал, что коэффициент абсолютной ликвидности ООО «СтройТелекомСервис» очень низкий. В 2013г. он был 0,09 , в 2014г он немного вырос и составил 0,1. В 2015г данный показатель вырос на 32,5% и составил 0,13. Размер коэффициента абсолютной ликвидности зависит от остатка денежных средств у организации и размера финансовых вложений, которые в 2013г и в 2014г были на одном уровне 1725 тыс. руб, а в 2015г немного на 888 тыс. руб. выросли и достигли 2613 тыс. руб.

Коэффициент быстрой ликвидности имеет неплохие значения, но также нельзя выделить четкой тенденции в его изменении. В 2014г данный коэффициент вырос до 0,81, а в 2015г сократился на 25,7% и составил 0,68.

Данный коэффициент связан с изменением дебиторской задолженности. Если в 2014г она выросла по сравнению с 2013г на 29,8%, то в 2015г наблюдалось ее снижение на 28,2%, в результате чего ее размер достиг 26285 тыс. руб. Высокий коэффициент быстрой ликвидности объясняется также сокращением краткосрочных обязательств в 2014г по сравнению с 2013г на 27,3%.

Коэффициент текущей ликвидности имеет высокие значения, что связано с большим размером оборотных средств у ООО «СтройТелекомСервис» и с тенденцией их роста. Если в 2013г размер оборотных средств составлял 34258 тыс. руб., а коэффициент текущей ликвидности 69,87, то в 2014г при росте оборотных средств на 42,64%, коэффициент вырос на 53,835. В 2015г темп роста вышеуказанных показателей снизился: размер оборотных средств вырос на 14,03%, а коэффициент – на 8,1%. Данная ситуация считается нормальной так как строительные организации имеют определенные запасы ресурсов, положительно отражающиеся на ликвидности.

Одним из показателей, характеризующих финансовое состояние предприятия, является его платежеспособность, т.е. возможность наличными денежными ресурсами своевременно погасить свои платежные обязательства.

Анализ платежеспособности необходим не только для предприятия с целью оценки и прогнозирования финансовой деятельности, но и для внешних инвесторов (банков). Прежде чем выдавать кредит, банк должен удостовериться в кредитоспособности заемщика. То же должны сделать и предприятия, которые хотят вступить в экономические отношения друг с другом. Особенно важно знать о финансовых возможностях партнера, если возникает вопрос о предоставлении ему коммерческого кредита или отсрочки платежа.

Оценка платежеспособности осуществляется на основе характеристики ликвидности текущих активов, т.е. времени, необходимого для превращения их в денежную наличность. Понятие платежеспособности и ликвидности очень близки, но второе более емкое. От степени ликвидности баланса зависит

платежеспособность. В то же время ликвидность характеризует не только текущее состояние расчетов, но и их перспективу.

В таблице 2.3. представлен анализ платёжеспособности ООО «СтройТелекомСервис» за 2013-2015гг.

Таблица 2.3

Анализ платёжеспособности ООО «СтройТелекомСервис» за 2013-2015гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015г.	Отклонение (+,-)	
				2014г от 2013г	2015г от 2014г
Платёжные средства:					
Денежные средства	2615,00	2788,00	3697,00	173,00	909,00
Дебиторская задолженность	24898,00	32138,00	26285,00	7240,00	-5853,00
Итого платёжных средств	27513,00	34926,00	29982,00	7413,00	-4944,00
Срочные платежи:					
Задолженность по оплате труда	933,50	846,00	987,00	-87,50	141,00
Задолженность перед внебюджетными фондами	373,40	338,40	395,00	-35,00	56,60
Задолженность по налогам и сборам и т.д.	198,00	213,00	156,00	15,00	-57,00
Итого срочных платежей	1504,90	1397,40	1538,00	-107,50	140,60
Коэффициент платежеспособности	18,28	24,99	19,49	6,71	-5,50

Необходимо отметить, что ООО «СтройТелекомСервис» имеет достаточно высокий коэффициент платежеспособности. Данный коэффициент зависит от наличия и использования платёжных средств и срочных платежей.

Поэтому в 2014г при существенном (на 7413 тыс. руб) увеличении платежных средств, достигнутом за счет роста дебиторской задолженности и сокращении срочных платежей на 107,5 тыс. руб. произошло увеличение коэффициента платежеспособности на 6,71 единиц. При этом следует отметить сокращение почти всех срочных платежей: задолженности по оплате труда на 8705 тыс. руб., задолженности перед внебюджетными фондами – на 35 тыс. руб.

В 2015г ситуация изменилась, сумма платежных средств сократилась на 4944 тыс. руб., в основном за счет сокращения дебиторской задолженности на 5853 тыс. руб., а сумма срочных платежей увеличилась с 1397,4 тыс. руб. до 1538 тыс. руб. за счет увеличения задолженности по оплате труда на 141 тыс. руб., и задолженности перед фондами на 56,6 тыс. руб. Все это привело к снижению коэффициента платежеспособности на 5,5 единиц.

На сегодняшний день нет однозначного определения понятия финансовой устойчивости. В широком смысле под финансовой устойчивостью понимается характеристика, подтверждающая определённый уровень финансовой стабильности предприятия. Данные о финансовой устойчивости необходимы как внутренним пользователям, так и внешним. В первом случае, должностные лица организации, в компетенцию которых входит оценка финансового состояния предприятия и его финансовых результатов, на основании выше упомянутых данных могут скорректировать направление развития организации в финансовом плане, принять соответствующие меры по повышению уровня финансовой устойчивости, а, следовательно, и финансового состояния предприятия. Внешние пользователи на основании данных об уровне финансовой устойчивости организации оценивают, с какими рисками может быть связано сотрудничество с данным агентом и какую прибыль или иной положительный эффект может принести.

Исходя из описанного необходимо провести оценку финансовой устойчивости ООО «СтройТелекомСервис» (таблица 2.4)

Таблица 2.4

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость ООО
«СтройТелекомСервис» за 2013-2015гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015г.	Отклонение (+,-)	
				2014г от 2013г	2015г от 2014г
Собственный капитал, тыс.руб.	25228,00	25585,00	28705,00	357,00	3120,00
Заемный капитал, тыс. руб.	49030,00	48464,00	47958,00	-566,00	-506,00
Долгосрочные обязательства, тыс. руб.	0,00	3000,00	0,00	3000,00	-3000,00
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	49032,00	45464,00	47958,00	-3568,00	2494,00
Валюта баланса, тыс.руб.	74260,00	74049,00	76663,00	-211,00	2614,00
Коэффициент финансовой независимости (автономии)	0,34	0,35	0,37	0,01	0,03
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,66	0,65	0,63	-0,01	-0,03
Коэффициент финансовой зависимости	2,94	2,89	2,67	-0,05	-0,22
Коэффициент текущей задолженности	0,66	0,61	0,63	-0,05	0,01
Коэффициент устойчивого финансирования	0,34	0,39	0,37	0,05	-0,01
Коэффициент финансового левериджа	1,94	1,89	1,67	-0,05	-0,22

Коэффициент финансовой независимости зависит от собственного капитала и валюту баланса, поэтому при несущественных изменениях собственного капитала (с 25228 тыс. руб. в 2013г до 28705 тыс. руб. в 2014г) данный коэффициент изменялся так же несущественно с 0,34 единиц в 2013г до 0,37 в 2015г.

Коэффициент концентрации заемного капитала в 2013г был 0,66, в 2014г размер заемного капитала у организации уменьшился на 566 тыс. руб. и составил 48454 тыс. руб., одновременно наблюдалось сокращение валюты баланса, что привело к небольшому снижению коэффициента на 0,01. В 2015г при сокращении заемного капитала на 506 тыс. руб., наблюдался рост валюты баланса на 2614 тыс. руб., что привело так же к снижению коэффициента заемного капитала до 0,63.

Коэффициент финансовой зависимости у ООО «СтройТелекомСервис» достаточно большой, в 2013г он был 2,94, в 2014г наблюдался рост собственного капитала на 357 тыс. руб. и снижение валюты баланса на 211 тыс. руб., что положительно повлияло на рассматриваемый коэффициент и он снизился на 0,05. В 2015г тенденция роста собственного капитала продолжилась и он достиг 28705 тыс. руб., против 25585 тыс. руб. в 2014г, и хотя валюта баланса так же увеличилась, но это увеличение составило только 2614 тыс. руб. Все это в комплексе привело к снижению коэффициента финансовой зависимости на 0,22.

Коэффициент текущей задолженности не имеет четкой тенденции, Так в 2014г он снизился по сравнению с 2013г на 0,05 и составил 0,61, то в 2015г он увеличился до 0,63. Коэффициент устойчивого финансирования в 2014г вырос на 0,05 по сравнению с 2013г и составил 0,39, в 2015г он снизился на 0,01 и составил 0,37.

В целом организация имеет неплохую финансовую устойчивость и за счет роста прибыли ежегодно увеличивается размер собственного капитала, что положительно влияет на устойчивость организации.

2.3. Организация бухгалтерского учета в ООО «СтройТелекомСервис»

В ООО «СтройТелекомСервис» организация бухгалтерского учета складывается из ряда элементов: системы документирования операций с использованием соответствующих форм первичного учета, документооборота с графиком выполненных работ, плана счетов, включающего бухгалтерские счета для отражения хозяйственных операций, применяемой формы бухгалтерского учета, организационной структуры учетного процесса и распределения служебных обязанностей. Организация бухгалтерского учета и отчетности осуществляется в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете», от 06.12.2011 N 402-ФЗ и Положением о бухгалтерском учете и отчетности Министерства Финансов РФ, а также другими нормативными актами Российской Федерации в частности ведения бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения.

В ООО «СтройТелекомСервис» бухгалтерский учет ведется с использованием компьютерной технологии обработки учетной информации (применяется программа «1С: Предприятие»), в соответствии с учетной политикой разработанной главным бухгалтером и утвержденной руководителем на основании положения по бухгалтерскому учету 1/98 «Учетная политика организации» на основании типового плана счетов. Движение документов на предприятии осуществляется в соответствии с утвержденным графиком документооборота. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждается руководителем предприятия по согласованию с главным бухгалтером.

В учетной политике организации определено:

- ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации несет руководитель, через неукоснительное выполнение всеми подразделениями и службами, работниками предприятия, имеющими

отношение к учету, требований главного бухгалтера в части порядка оформления и предоставления для учета документов и сведений;

-финансовый, налоговый и управленческий учет ведется интегрировано сотрудниками бухгалтерской службы.

Важным организационным вопросом учетной политики является установление уровня централизации учетных работ. Некоторые организации в силу специфики своей деятельности имеют территориально обособленные структурные подразделения, существенно удаленные от места расположения организации. Деятельность таких подразделений обычно регламентируется соответствующими положениями, которыми определяется уровень хозяйственной обособленности, административные и экономические права и обязанности. Во многих случаях такие подразделения выделяются на отдельный баланс и имеют в своем распоряжении счета организации в банках для обслуживания деятельности денежными средствами.

В ООО «СтройТелекомСервис» бухгалтерский учет ведется централизованно, хотя данная организация в силу специфических особенностей открывает обособленные подразделения в местах осуществления строительных работ. Но вся первичная документация с этих мест передается в бухгалтерию, где и осуществляется ее обработка.

Бухгалтерский учет в ООО «СтройТелекомСервис» ведется в соответствии с действующим законодательством. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется на основе натуральных измерителей и в денежном выражении. При этом применяется автоматизированная форма учета. Основанием для записей в регистрах учета является первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственных операций.

В учетной системе ООО «СтройТелекомСервис» применяются как документы типовых унифицированных форм документов, так и разработанные самостоятельно с учетом специфики отражаемых в них операций. Формы

применяемых документов являются самостоятельным приложением к учетной политике, но во всех случаях они должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные Законом «О бухгалтерском учете», включая наименование и форму документа, дату составления и(или) исполнения документа, наименование организации, содержание хозяйственной операции, натуральные и денежные измерители, реквизиты лиц, разрешающих, осуществляющих и контролирующих отражаемые в документах хозяйственные операции.

Инвентаризация как способ установления или проверки и документального подтверждения наличия и состояния объектов учета является в системе управления организацией одновременно способом учета и контроля имущества и обязательств организации, проводится в ООО «СтройТелекомСервис» ежегодно по состоянию на 31 декабря.

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» доходы и расходы подразделялись на следующие группы:

- по обычным видам деятельности;
- прочие доходы и расходы

В состав прочих расходов включают : штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, курсовые разницы, уценка (дооценка) активов, оплата услуг, оказываемых кредитными организациями, и др.

В соответствии с п. 16 ПБУ 5/01, оценка материально-производственных запасов при списание их стоимости производится одним из следующих способов.

Первый возможный способ- FIFO (его также называют «первым поступил- первым выдан»), т.е. материал, который поступил на склад первым, будет отправлен в производство первым. Исходя из того что данный метод следует той же логике, по которой материалы проходят через организацию, можно говорить о его целесообразности. Но беря во внимание инфляционные процессы материалы, закупленные в более ранний срок и имеющие более низкую закупочную цену, будут выданы со склада в первую очередь, что ведет

к понижению показателей полученных при калькуляции себестоимости оказанных услуг, следовательно, при использовании данного способа исчисляемая прибыль будет выше, чем при использовании остальных способов, а стоимость запасов на конец отчетного периода будет самой высокой, потому что будет учитываться по последним поступлениям.

Второй способ- списание материалов по себестоимости каждой единицы. Данным способом оцениваются материалы, используемые в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т. п.), а также материально-производственные запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга. Данный метод применяется только в исключительных случаях. Однако этим методом могут воспользоваться и организации, имеющие небольшую номенклатуру материалов. Указанный выше метод означает, что предприятие оценивает каждую единицу материалов, списываемых (передаваемых) в производство, по их фактической себестоимости.

При этом следует напомнить, что формирование стоимости материалов на предприятии (независимо от выбранного метода оценки стоимости отпускаемых (списываемых) материалов в производство) может осуществляться двумя путями:

- 1) все затраты, связанные с приобретением (получением) материалов, отражаются на счете 10 «Материалы» (по каждой партии сырья и материалов);
- 2) затраты, связанные с приобретением материалов собираются на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», а на счете 10 отражаются по планово-учетным ценам.

Однако и в первом, и во втором случае стоимость материалов, отраженная на счете 10, будет считаться их фактической себестоимостью, исходя из которой и будет производиться оценка передаваемых в производство материалов.

Третий и последний способ- отпуск материалов по средней стоимости. Расчет стоимости осуществляется умножением количества расхода материалов

на средневзвешенные цены отчетного периода приобретения с учетом переходящего остатка на его начало. При использовании данного способа стоимость потраченных материалов при оказании услуг и стоимость оставшихся на складе материалов будет ниже предельных значений.

Основные особенности учетной политики ООО «СтройТелекомсервис» представлены в таблице 2.4

Таблица 2.4

Особенности учетной политики в части учета затрат в ООО
«СтройТелекомСервис»

Наименование расходов (затрат)	Особенности учетной политики
1. Амортизационные отчисления	Используется линейный метод
2. Материальные затрат	Материалы приходятся по фактической стоимости; Для отражения операций с материалами используется счет 10(или10,15 и т.п.); Применяется периодическая система; Используется метод ФИФО;
2.1.Основные материалы	
2.2.Вспомогательные материалы	
2.3.ГСМ	
3. Затраты на оплату труда	Применяется сдельная и повременная оплата труда
4. Себестоимость приобретаемых товаров	Учитывается фактическая себестоимость приобретенного товара
5. Отчисления во внебюджетные фонды	Для учета данного вида расходов используется счет 69. Взносы в ПФР – 22% Взносы в ФСС – 2,9% Взносы в ФОМС – 5,1%.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ПОЗАКАЗНОМ МЕТОДЕ

3.1. Первичный учет затрат

В бухгалтерском учете записи обо всех произведенных затратах должны быть документально подтверждены соответствующими первичными документами. В большинстве своем они унифицированы и регламентированы, но в зависимости от специфики организации и выбранного типа систем учета (позаказная и попроцессная калькуляция издержек) некоторым документам уделяется первостепенное значение. Одна из задач главного бухгалтера — осуществление контроля за созданием, обработкой и хранением документов. В качестве инструментов для выполнения этой задачи используют номенклатуру дел и документооборот.

Номенклатура дел представляет собой систематизированный перечень заголовков дел организации, оформленный в установленном порядке с указанием сроков их хранения.

Под документооборотом в бухгалтерском учете понимают процесс движения документов с момента их составления до сдачи в архив. Организация документооборота предполагает составление графика документооборота.

График документооборота составляют в виде схемы или перечня работ с указанием действий и взаимосвязей исполнителей. Из графика должно быть понятно, в какие сроки и кто должен сдать документ в бухгалтерию, сколько времени отводится на его обработку и где хранится документ. Каждому исполнителю вручают выписку из графика документооборота, в которой перечисляют документы, относящиеся к сфере его деятельности, и сроки представления этих документов в бухгалтерию. График документооборота составляет главный бухгалтер и утверждает руководитель организации. Контроль за выполнением графика документооборота осуществляет главный бухгалтер.

В таблице 3.1 представлены основные первичные документы, используемые для фиксирования затрат и должны быть отражены в графике документооборота.

Таблица 3.1.

Первичные документы по учету затрат, используемые в ООО
«СтройТелекомСервис»

Наименование расходов (затрат)	Первичные документы
1. Амортизационные отчисления	Ведомость начисл.амортизации
2. Материальные затрат	
2.1.Основные материалы	Требование-накладная;
2.2.Вспомогательные материалы	Требование-накладная;
2.3.ГСМ	Путевой лист, сводная ведомость
2.4. Техническое обслуживание автомобиля	Заказ-накладная, акт
3. Затраты на оплату труда	Табель учета рабочего времени; Штатное расписание; Ведомость на начисление зарплаты Свод начислений, удержаний, выплат; Расчет отпускных,
4. Отчисления во внебюджетные фонды	Индивидуальные налоговые карточки; сводные ведомости
5. Прочие расходы	Акт по договору оказания услуг;
5.1. Услуги сторонних организаций	Акт сверки взаимных расчетов.
5.2. Командировочные расходы	Приказ о направлении работника в командировку; Командировочное удостоверение; Служебное задание для направления в командировку и отчет о выполнении; Авансовый отчет.

Для отражения амортизационных отчислений в ООО «СтройТелекомСервис» используется ведомость начисления амортизации (Приложение 4). Данный документ формируется за определенный период и отражает график начисления амортизации по объектам основных средств.

Сумма начисления амортизации определяется по каждому объекту, исходя из данных о стоимости основных средств на конец отчетного периода.

Поступление материальных ценностей от поставщиков производится на основании заключенных между покупателями и поставщиками хозяйственных договоров купли-продажи. В договорах в обязательном порядке оговаривается: виды поставляемых ТМЦ, коммерческие условия поставки, количественные и стоимостные показатели ТМЦ, сроки исполнения договора, порядок расчетов. Движение ТМЦ, являющееся результатом заключенного договора, оформляется специальными товаросопроводительными документами. Накладная является как приходным, так и расходным документом (Приложения 7). На основании накладной производят оприходования поступающих материальных ценностей или списание отпускных ТМЦ. Имеются общие требования, которые определяют юридическую законность и достоверность указанных документов. Накладная сопровождает груз на всем пути его следования и выдается грузополучателю в пункте назначения вместе с грузом. Счет-фактура-документ, удостоверяющий фактическую отгрузку товаров или оказание услуг и их стоимость. Карточка учета материалов служит для учета движения запасов на складе по каждой номенклатуре, виду, размеру, заказу.

Услуги сторонних организаций сопровождаются актами об оказании услуг, в которых прописаны заказчик и исполнитель, наименование услуги, дополнительная информация по сделке, период оказания услуг (приложение 16). По окончанию сделки по акту на выполнение работ составляется акт приемки-сдачи работ, в котором обязательно указываются исходные данные первоначального акта, перечисляются выполненные услуги, на основании этого документа заказчик имеет право принять/ не принять выполненную услугу (приложение 14). Какие-либо мелкие услуги, например, почтовые, оформляются авансовым отчетом (приложение 11).

Для учета затрат по оплате труда используется табель учета рабочего времени- это документ, который содержит информацию о фактически отработанном времени и количестве неявок за месяц по каждому сотруднику

организации (Приложение 6). В штатное расписание прописывается структура, штатный состав и численность организации с указанием размера заработной платы в зависимости от занимаемой должности. Налоговые отчисления с заработной платы отражаются в личных налоговых карточках и своде начислений, удержаний и выплат (приложение 7), в котором представлены все выплаты или удержания по каждому сотруднику организации. Индивидуальная налоговая карточка работника предназначена для ежемесячного отражения страховых взносов, начисленных на выплаты работнику, она так же является первичным учетным документом. В общем своде отчислений и налогов по организации, в этом документе собраны суммы по каждому перечислению в бюджет (приложение 7).

Требование накладная применяется для оформления передачи материалов на производственный объект (Приложение 4,5).

Для отправления сотрудника в командировку и для признания расходов нужно соблюсти документальный регламент: во-первых, нужно обоснование командировки для этого составляется приказ (распоряжение) о направлении работников в командировку (приложение 12), в котором четко прописывается кто, куда, зачем и на какой период направляется. На каждого отправленного в командировку сотрудника по ее окончанию составляется авансовый отчет, к которому должны прилагаться обоснования израсходованных денежных сумм (приложение 13).

В ООО «СтройТелекомСервис» используется позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости. Заказы открывают в планово-производственном отделе предприятия на специальных бланках, которые затем поступают в цехи-исполнители заказов и бухгалтерию. Каждому заказу присваивают код, который проставляют в карточке учета затрат на производство и на всех документах по расходу материалов, начислению заработной платы рабочим и др. Следовательно, аналитический учет ведут в карточках, открываемых на каждый заказ, в которые записывают затраты по статьям калькуляции.

Таким образом, основным учетным регистром при позаказном методе калькулирования является карточка учета заказов. Эта же карточка может выполнять контрольную функцию. По ней сравнивают предполагаемые и фактические затраты на заказ, выявляются отклонения и вызвавшие их причины. В карточке регистрации затрат по заказу содержатся номер заказа, разрешение на проведение работ и их описание, определяется временной промежуток, необходимый для выполнения заказа, а также указывается количество единиц, которое нужно произвести. Затраты регистрируются по мере прохождения изделия по стадиям производства, обычно соотносимым с определенными структурными подразделениями. Таким образом, карточка предоставляет средство контроля отдельных стадий заказа и разграничивает персональную ответственность руководителей подразделений за выполнение заказа.

На данном предприятии используется автоматизированная форма учета. В качестве программного обеспечения выступают такие программы как «1С:Бухгалтерия» и «Ехel». Использование различных информационных систем позволяет ускорить работу всей бухгалтерской службы предприятия.

3.2. Синтетический и аналитический учет прямых и косвенных производственных затрат

ПБУ 10/99 «Расходы организации» устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Согласно ПБУ 10/99, расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящие к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества.

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации[11].

Для признания в бухгалтерском учете расходов в обязательном порядке должны выполняться все перечисленные требования. Если в отношении каких-то расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из данных требований, в бухгалтерском учете признается дебиторская задолженность.

Следует учесть так же и необходимость применения метода начисления. В соответствии с которым расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они возникают исходя из условий сделок. В случае, если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение более чем одного отчетного периода и не предусмотрена поэтапная сдача работ, расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Что имеет важное значение для строительной отрасли.

Затраты на производство продукции в бухгалтерском учете собираются на счетах, предусмотренных планом счетов. Прямые затраты являются одной из основных составляющих при определении сметной стоимости строительства и относятся к себестоимости строительства.

Основным калькуляционным счетом является счет 20 «Основное производство». На данном счете ведется аналитический учет производственных затрат, непосредственно связанных с выполненными работами или оказанными услугами, т.е. прямые затраты, по каждому заказу. В таблице 3.2. представлены направления ведения аналитического учета по счету 20 «Основное производство» в ООО «СтройТелекомСервис»

Таблица 3.2.

Характеристика аналитического учета прямых затрат в ООО
«СтройТелекомСервис»

Наименование аналитического признака по уровням	Наименование затрат
Элемент	Аренда автомобиля
	Материальные расходы
	Оплата труда
	Командировочные расходы прямые
	Амортизация
	Прочие расходы
Подразделение	Строительно-монтажный участок
	Строительно-монтажные работы
Вид продукции (номенклатуры)	Белгородстрой ООО Реконструкция автодороги «Томаровка-Красная яруга-гр.Украины»
	Вымпелком-Тех.обслуживание
	МТС- ВОЛС Бирюч-Алексеевка
	МТС- ВОЛС Валуйки- Николаевка
	МТС- ВОЛС БС 31-465 Корочанский район Поповка
	МТС- ВОЛС БС 31-937 Белгородский район, п. Новосадовый
	МТС- ВОЛС на участке: г.Белгород, Народный б-р,- г.Белгород, пр-т Б.Хмельницкого.
	РеконЭнерго- Устройство перехода методом ГНБ на объекте: «2.OUJA Реакторное здание».
	Ростелеком- организация доступа к СПД ООО НПФ «Нерси» (г.Белгород, ул.Студенческая,50)

Каждый заказ начинается с приобретения материалов для его выполнения. Отличительной особенностью отрасли, в которой ведет свою деятельность организация, является приобретение строительных материалов оптом для всех объектов. Приобретенные материалы подлежат определенной проверке, в ходе которой данные о количестве каждого типа материала вносятся в извещение о получении материалов, в последующем из данного извещения данные переносятся в книгу складского учета. Некоторые небольшие организации опускают извещение о получении материалов и вносят в книгу складского учета данные непосредственно на основании первичной

документации. Для выдачи материалов со склада используется требование на отпуск со склада, в этом документе содержится подробная информация о количестве и назначении отпускаемых материалов. Исследуемая организация в настоящее время компьютеризировала эти процессы.

Первая трудность в организациях строительной отрасли возникает при отпуске материалов. Одни и те же материалы могут закупаться по разным ценам, отсюда и фактически понесенные затраты могут быть совершенно разными. Позаказная калькуляция предполагает существование трех альтернативных способов калькуляции затрат на материалы предназначенные для выполнения заказа на территории Российской Федерации эти способы регламентированы пунктом 16 ПБУ 5/01 и пунктом 73 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»[9]. При использовании того или иного метода можно изменять стоимость оказанной услуги и влиять на оценивание стоимости товарно-материальных запасов.

В ООО «СтройТелекомСервис» отпуск материалов со склада производится на основании соответствующей заявки на материалы, данная процедура включает в себя передачу материалов со склада в производственные подразделения. Учетная запись операции показывает перемещение материалов в незавершенное производство, на контрольных счетах в свою очередь будет отражена стоимость выданных запасов, помимо этого стоимость выданных материалов заносится в индивидуальные счета накладных расходов, которые включают в себя индивидуальные счета вспомогательных материалов.

В ООО «СтройТелекомСервис» аккумулярование материалов по заказам можно увидеть в оборотно-сальдовой ведомости по счету 20 «Основное производство».

При отпуске основных материалов на объект СКС ПРОМ на сумму 2700000 руб. (Приложение 15) в ООО «СтройТелекомСервис» в 4 квартале составлена запись:

Дебет счета 20.01 «Основное производство»

Кредит счета 10.01 «Основные материалы»

При отпуске вспомогательных материалов на объект СКС ПРОМ на сумму 414700,08 руб. (Приложение 15) в ООО «СтройТелекомСервис» в 4 квартале составлена запись:

Дебет счета 20.01 «Основное производство»

Кредит счета 10.02 «Вспомогательные материалы»

Неотъемлемой частью расходов являются расходы на труд основных работников. Учет этих затрат проводится в два этапа: 1) учет заработной платы, т.е. исчисление общей оплаты труда каждого работника до каких-либо удержаний и дальнейший расчет величины чистой заработной платы работника, отчислений в различные фонды и правительственные структуры; 2) учет затрат на труд основных работников, т.е. распределение затрат на труд основных работников по отдельным заказам, счетам накладных расходов и счетам производства. Величина зарплаты и различных отчислений производится стандартно без каких-либо отличий. На контрольном счете по заработной плате фиксируется ее размер до удержаний за данный период, и сумма, которая должна будет распределиться по заказам, счетам накладных расходов и производства. Суммарная запись контрольного счета общезаводских накладных расходов должна подкрепляться записями на индивидуальных счетах накладных расходов о затратах на оплату труда вспомогательных рабочих.

В исследуемой организации, как и в любой другой, часть сотрудников занимает административные должности, а следовательно их заработная плата не относится к заказам. В себестоимость заказа включается заработная плата только тех сотрудников, которые непосредственно отработали по заказу. Эта статья затрат формируется из нескольких показателей, например, сложность заказа- от нее зависит время работы над оказываемой услугой, степень квалификации задействованных рабочих и их число, так чем проще заказ- тем меньше затрат понесет организации.

В ООО «СтройТелекомСервис» используется сдельная форма оплаты труда для производственных рабочих и повременная форма оплаты труда для управленческого персонала.

Так в июне месяце монтажнику связи 5 разряда (Приложение 7) произведено начисление заработной платы исходя из оклада 15000 руб.

$$15000 / 21 * 18 = 10714 \text{ руб.}$$

Расчет сдельной оплаты труда водителю представлен в таблице 3.3

Таблица 3.3

Порядок расчёта сдельной оплаты труда водителю ООО
«СтройТелекомСервис»

№ п/п	Наименование показателей	Исходная информация / расчёт	Июнь 2015 год
1	Тарифная ставка водителя а) часовая, руб. б) минутная, руб.	а) (30000 руб.* 2,29) / 169,8 ч. б) 404,56 / 60 мин	404,56 6,74
2	Сдельная расценка за время простоя под погрузкой и разгрузкой 1 т груза, руб.	Постановление правительства РФ «Об утверждении правил перевозки грузов автомобильным транспортом» 13,9 мин. * 6,74	93,69
3	Сдельные расценки за 1 ТКМ: а) при движении в городе, руб. б) при движении по дорогам I группы, руб	$\frac{60}{6,74 * 25 \text{ км/ч} * 3,5 \text{ т.} * 0,5}$ $\frac{60}{6,74 * 50 \text{ км/ч} * 3,5 \text{ т.} * 0,5}$	9,24 4,62
4	Протяжённость маршрута по дорогам I группы, км	Путевой лист	300
5	Всего начислено по сдельным расценкам, руб.	$300 * 9,24 + 300 * 4,62 + 7817,78$	11975,78

Все сведения о начисленной заработной плате аккумулируются в сводной ведомости (Приложение 8). В таблице 3.4 представлены выдержка из сводной ведомости ООО «СтройТелекомСервис» за июнь 2015г.

Таблица 3.4

Выдержка из сводной ведомости ООО «СтройТелекомСервис» за июнь
2015г.

ФИО	Оклад	Отпуски	Мат. помощь	Аренда автомобиля	Пособие	Итого начислено
Алтухов А.О.	18083,83	10808,42				28892,25
Голубоцкий Р.И.	22000,00			6000,00		28000,00
Гринченко А.А.	14000,00		4000,00			18000,00
Злобина Т.В.	4550,90	5594,05			96374,60	106519,55
И т.д.						

По результатам работы за 4 квартал 2015г на суммы начисленной заработной платы, относимой непосредственно на объект «Белгранкорм дог №17» составили 90489,07 руб (Приложение 15), что сопровождалось учетной записью:

Дебет счета 20.01 «Основное производство»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

На суммы компенсации за использование автомобиля 44500 руб (Приложение 8) составлена запись:

Дебет счета 20.01 «Основное производство»

Кредит счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

В соответствии с действующим законодательством с сумм начисленных в пользу физических лиц организации уплачивают отчисления во внебюджетные фонды, которые наряду с фондом оплаты труда являются экономическим элементом затрат на производство продукции, обеспечивающие возмещение затрат на воспроизводство живого труда.

Таблица 3.5

Расчёт отчислений во внебюджетные фонды (Приложение 9)

Наименование внебюджетного фонда	Облагаемая сумма, руб.	Ставка, %	Сумма, руб.	Дебет счета	Кредит счета
Пенсионный фонд РФ	731457,18	22	160920,58	20.01	69.02
Фонд социального страхования РФ	731457,18	2,9	21212,26	20.01	69.01
Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ	731457,18	5,1	37304,29	20.01	69.03

Одним из элементов прямых затрат являются амортизационные отчисления. Амортизация – процесс постепенного перенесения стоимости основных средств по мере износа на производимую продукцию, обращения ее в денежную форму и накопления финансовых ресурсов в целях последующего воспроизводства основных средств. По экономической сущности амортизация – это денежное выражение части стоимости основных средств, перенесенных на вновь созданный продукт. Норма амортизации является главным рычагом амортизационной политики. С помощью нормы регулируется скорость оборота основных средств, интенсифицируется процесс их воспроизводства. Норма

амортизации представляет собой отношение годовой суммы амортизации к первоначальной стоимости

средства труда, выраженное в процентах. Подлежит включению в издержки производства с установленной периодичностью на протяжении срока полезного использования или отнесению за счет соответствующих источников.

В ООО «СтройТелекомСервис» используется линейный метод. Организации используется спец. техника –бульдозер без рыхлителя, его первоначальная стоимость -2338983,05 руб., срок эксплуатации -10 лет. Сумма ежемесячной амортизации составляет:

$$2338983,05/120=194591,53 \text{ руб}$$

Сумма начисленной амортизации аккумулируется в ведомости амортизации, которая представлена в приложении 10.

Затраты на амортизацию будут отражаться следующими бухгалтерскими записями:

Дебет 20.01 «Основное производство»

Кредит 02 «Амортизация основных средств»

Современные условия функционирования строительных организаций предполагают возможность проведения длительных командировок. В состав командировочных расходов включают расходы по найму жилья и суточные.

Сумму возмещения и требование к документальному подтверждению сотрудником расходов на наем жилья во время командировки организация устанавливает самостоятельно в коллективном договоре или ином внутреннем документе, например положении о командировках. Для целей налогообложения учет расходов на наем жилья во время командировки зависит от их документального оформления. Так, при расчете налога на прибыль учитываются только документально подтвержденные расходы (п. 1 ст. 252,

подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ). Расходы, не подтвержденные первичными документами, к налоговому учету не принимаются. НДС не облагается компенсация расходов по найму жилья в сумме фактических и документально подтвержденных затрат. Расходы по найму жилого помещения в командировке сотрудник может подтвердить:

- бланками строгой отчетности (которые должны соответствовать требованиям Положения, утвержденного постановлением Правительства РФ от 6 мая 2008 г. № 359);
- кассовыми чеками. (Приложение 11-13).

В бухгалтерском учете составляются записи:

- на сумму суточных (900 руб. Приложение 11):

Дебет счет 20.01 «Основное производство»

Кредит счет 71.01 «Расчеты с подотчетными лицами»

- на сумму расходов по найму жилья (1200 руб. Приложение 11):

Дебет счет 20.01 «Основное производство»

Кредит счет 71.01 «Расчеты с подотчетными лицами».

Схема счета 20 «Основное производство», характерная для ООО «СтройТелекомСервис» представлена на рисунке 3.1

Производственные косвенные расходы – это разнообразная совокупность затрат, связанных с производством, но которые, нельзя непосредственно отнести на конкретные виды готовой продукции. Накладные расходы – это косвенные затраты, которые связаны с объектом учета затрат и калькулирования себестоимости, но их прямое отнесение на него экономически нецелесообразно.

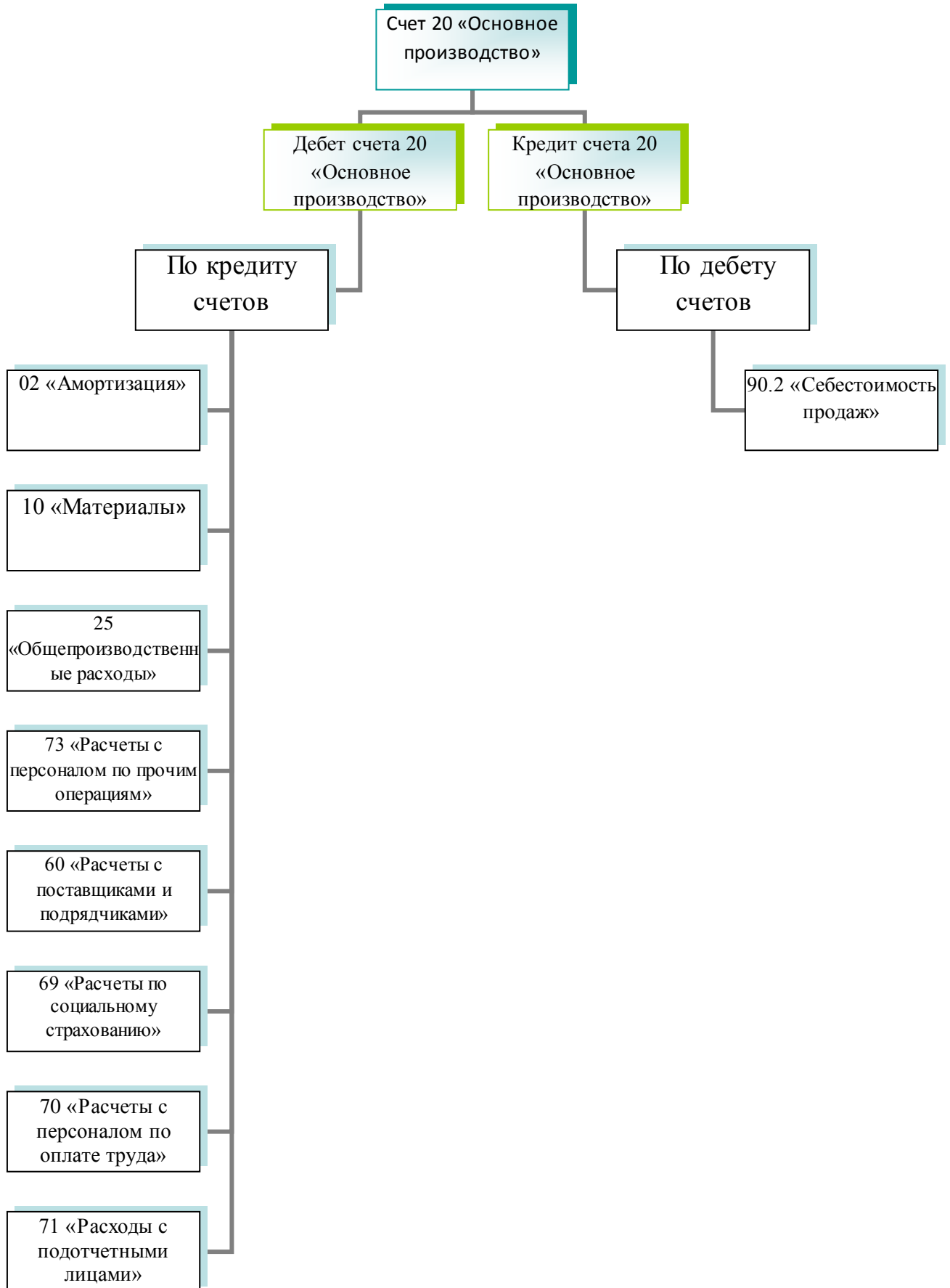


Рис.3.1 Схема счета 20 «Основное производства» , характерная для ООО»СтройТелекомСервис»

В состав накладных расходов включают:

- затраты по обеспечению производства сырьем, материалами, топливом, энергией, инструментом, приспособлениями, другими средствами и предметами труда;
- оплату труда вспомогательного производственного, младшего обслуживающего и среднего управленческого персонала;
- отчисления от оплаты труда;
- затраты по поддержанию основных производственных фондов в рабочем состоянии (расходы на технический уход и ремонт);
- сумму амортизации по производственным основным средствам или арендную плату за производственные основные средства, взятые в текущую аренду;
- затраты по обеспечению противопожарной и сторожевой охраны;
- затраты по обеспечению нормальных условий труда и технике безопасности;
- командировочные расходы, связанные с производственной деятельностью;
- затраты на гарантийное обслуживание и ремонт;
- прочие общепроизводственные затраты.

Синтетический учет общепроизводственных расходов ведется на счете 25 «Общепроизводственные расходы», аналитический учет ведется: по элементам по подразделениям. В качестве подразделения в ООО «СтройТелекомСервис» выделяется «Строительно-монтажный участок».

Размер планируемых накладных расходов зависит от вида строительства и фонда оплаты труда рабочих: строителей и водителей. При строительстве объектов производственного назначения всех отраслей хозяйства размер накладных расходов составляет 106%, при строительстве объектов жилищно-гражданского назначения 112%, при строительстве объектов сельского хозяйства производственного назначения 115%, в транспортном строительстве

110%, при капитальном ремонте жилых и общественных зданий 95%. Существуют отдельные нормативы накладных расходов по видам строительных и монтажных работ, которые также составляют 90-120%.

В составе фонда оплаты труда, исходя из которого определяют косвенные расходы, отражаются все расходы по оплате труда производственных рабочих, в том числе рабочих, не состоящих в штате персонала при его включении в состав работников участков (бригад), занятых непосредственно на строительных работах исчисленные по принятым в строительной организации система формам оплаты труда.

При этом в бухгалтерском учете делается запись:

Дебет 25 «Общепроизводственные расходы»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Таким образом, все косвенные расходы производственного характера отражаются по дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» и по кредиту соответствующих счетов.

При начислении общепроизводственных расходов в 2015 года в учете ООО «СтройТелекомСервис» были сделаны бухгалтерские записи, представленные в таблице 3.6.

Таблица 3.6

Начисление общепроизводственных расходов ООО
«СтройТелекомСервис»

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Списаны материалы на осуществление подготовки строительных работ	25	10.01	18538,03
Списано топливо на содержание машин	25	10.03	6305,72
Списаны запасные части на содержание оборудования	25	10.05	16551,26
Списаны инвентарь и хозяйственные принадлежности	25	10.09	505,72
Оказаны услуги сторонними организациями	25	60	11190,43

Необходимость отнесения накладных расходов на продукцию вызвана определенными причинами: с одной стороны это позволяет определять полные затраты на единицу продукта, так как игнорирование накладных расходов может привести к ошибкам в ценообразовании; с другой стороны – определение себестоимости запасов. В международных стандартах финансовой отчетности отмечено, что «себестоимость запасов должна включать все затраты на приобретение, переработку и прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов до их текущего состояния и местоположения».

В бухгалтерском учете при фактическом выполнении работ косвенные расходы учитываются так же и на счете 26 «Общехозяйственные расходы». Косвенные расходы учитываемые на счете 26 отдельно от накладных расходов основного производства и относятся на себестоимость продукции (работ и услуг) путем распределения. Состав и структура общехозяйственных расходов более разнообразны, поэтому они представлены в таблице 3.7.

Таблица 3.7

Начисление общепроизводственных расходов

ООО«СтройТелекомСервис»

Наименование видов затрат	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Амортизация	26	02	43827,48
Аренда автомобиля	«Общехозяйственные расходы»	73	50000,00
Командировочные расходы		71	8200,00
Материальные расходы		10	64854,50
Оплата труда		70	407853,70
Прочие расходы		60	707057,20

По окончании месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах (25, 26) затраты списываются на счета основного и вспомогательного производства.

3.3. Сводный учет затрат при позаказном методе

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости - метод, используемый на предприятиях, производящих единичные, уникальные или выполняемые по специальному заказу изделия. Также позаказный метод применяют на ремонтных работах. ООО «СтройТелекомСервис» использует позаказный метод калькулирования, так как оказываемые услуги заказчику производятся в индивидуальном порядке для каждого и соответствуют техническим условиям заказчиков.

Сущность позаказного метода заключается в том, что все прямые затраты учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам, остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствие с установленной базой распределения. До момента выполнения заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством.

Позаказный метод учета затрат, как и любой другой метод, имеет свои отличительные особенности:

- 1) себестоимость заказа должна быть определена до начала его выполнения, поэтому сумма косвенных затрат прогнозируется, а база распределения может быть условной;
- 2) все затраты, связанные с выполнением заказа до момента окончательного выполнения заказа, относятся к незавершенному производству;
- 3) обязательное использование системы производственных заказов;
- 4) по окончанию выполнения заказа рассчитывается фактическая себестоимость заказа;
- 5) объект учета затрат и объект калькулирования совпадают.

Позаказный метод учета затрат предусматривает не только уникальность продукции или услуги, но и их дороговизну, этим обусловлена необходимость подсчета издержек по каждой оказываемой услуге или единицы продукции,

несмотря на то что определенный заказ может повторяться с некоторой периодичностью, стоит каждый раз рассчитывать затраты заново.

Распределение накладных расходов является окончательной стадией размещения накладных расходов производственных отделов на единицу продукции или услуг. Распределение осуществляется посредством выбора базы (критерия), которая является общей для всех продуктов, производимых компанией или услуг, которые компания предоставляет своим клиентам.

В качестве базы распределения выбирается фактор (критерий), который наиболее соответствует накладным расходам производственного подразделения. Чаще всего за базу берутся: время отработанное производственными рабочими(трудо-часы), время работы производственного оборудования (машино-часы), произведенные единицы продукции.

При расчете ставок распределения накладных расходов на основании их фактической величины зачастую возникают такие проблемы:

- косвенные расходы и объемы производства могут быть подсчитаны только по завершению отчетного периода, поэтому и расчет себестоимости заказов производится в этот период;
- изменения производственной деятельности и накладных расходов от одного периода к другому приводит к большим изменениям ставок распределения накладных расходов.

На практике прогнозные данные, используемые для расчета плановых ставок, не совпадают с фактическими данными. В этом случае накладные расходы, отнесенные на себестоимость продукции, будут отличаться от фактической суммы накладных расходов, что ведет к не полностью распределенным накладным расходам, либо излишне распределенным накладным расходам:

Списание не полностью распределенных накладных расходов или распределенных с избытком можно произвести двумя способами:

- 1) сумму корректировки относят на счет «Себестоимость реализованной продукции»;

2) сумму корректировки распределяют пропорционально сальдо трех счетов «Незавершенное производство», «Готовая продукция» и «Себестоимость реализованной продукции».

Если недораспределенные или сверхраспределенные составляют меньше 10% фактических накладных расходов, то они относятся на себестоимость оказанных услуг. Если же недораспределенные или сверхраспределенные косвенные расходы больше 10% фактических накладных расходов, то их лучше делить между незавершенным производством на конец года, остатками готовой продукции на складе и себестоимостью реализованной продукции. Недораспределенные косвенные расходы относятся в дебет счета «Себестоимость продукции», а сверх распределенные косвенные расходы относятся в кредит счета «Себестоимость продукции».

Позаказная система учета основывается на использовании контрольных счетов. Контрольные счета - система учета, предусматривающая открытие счетов затрат и корреспондирующих с ними счетов в традиционном порядке финансового учета. Контрольный счет- итоговый счет, в котором проводки формируются по итоговым суммам всех операций за отчетный период. Система контрольных счетов позволяет проверить правильность различных учетных записей, так как сумма всех отдельных записей на различных счетах складской книги должна соответствовать контрольному счету, в который вносится итог всех операций. Все бухгалтерские записи производят в ведомостях, итоги переносят в счета главной книги.

Сводный синтетический учет затрат позаказным типом в исследуемой организации ведется по системе контрольных счетов в традиционном порядке финансового учета.

Калькуляцию себестоимости при позаказном методе учета затрат можно представить в виде таблицы 3.8, в которой отражены затраты по конкретному заказу.

Таблица 3.8

Калькуляция себестоимости заказа «Белдорстрой ООО Реконструкция автодороги «Томаровка- Красная Яруга- гр. Украины».

Статьи затрат	Суммы за период, руб.
Аренда автомобиля у физического лица	7000
Материальные расходы	8126,33
Оплата труда	205323,05
Прочие расходы	149,07
Итого	220598,45

Организация учета затрат в ООО «СтройТелекомСервис» отвечает требованиям нормативных и законодательных актов и позволяет получать детализированную информацию по заказам.

3.4. Пути совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости в ООО «СтройТелекомСервис»

Калькуляция себестоимости продукции работ и услуг в настоящее время является весьма сложным и трудоемким процессом. Действующая практика показывает, что большинство предприятий используют метод калькуляции полной фактической себестоимости, который не дает возможности детального и качественного изучения зависимости между объемом производства, затратами, суммой постоянных расходов и прибылью.

Одной из наиболее интересных современных систем калькуляции себестоимости является система «Директ-костинг», данные которой позволяют принимать эффективные управленческие решения.

Формирование данной системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции началось еще на рубеже 18 века. Так в 1781 году Т.Е.Клинштейн в своей книге «Учение об альтернативах в учете» на практическом примере показал, что прямые затраты следует относить на отдельные фазы: добывающее производство; угольное; переработка шлаков; плавка; кузнечное производство, а накладные расходы нужно списать прямо на счет результатов за период. Идея Т.Е. Клинштейна получила дальнейшее развитие почти через 100 лет в трудах немецкого ученого О. Шмаленбаха (1899г.). В 1923 году Дж. Кларк предложил подразделять валовые издержки производства, в зависимости от объема производства, на постоянные и переменные. К постоянным затратам предлагалось относить: амортизацию основного капитала; расходы на содержание административного и технического персонала; поддержание оборудования в надлежащем состоянии; содержание сбытовой сети; сумму обычной прибыли на задействованный капитал[56].

Все вышеуказанные идеи были объединены американским экономистом Д.Ч.Гаррисоном в рамках одной системы, которая получила название «Директ-костинг». Сущность системы была сформулирована и опубликована в статье в январе 1936 года в бюллетене Национальной ассоциации промышленного учета. Одновременно с Д.Ч. Гаррисоном осуществляли разработки в области системы «Директ-костинг» В. Раутенштраух, Джон Х. Уильямс, Чарльз М. Кноппель. Ими были разработан график промежуточного бюджета и критического объема производства. С помощью этого графика можно было проследить связь между показателями объема, себестоимости и прибыли.

Развитие экономики, научно-технический прогресс, обострение рыночной конкуренции все это усиливало внимание экономистов к системе «Директ-костинг» и обуславливало ее развитие. В настоящее время данная система применяется в различных странах, но имеет разные названия. В Германии и Австрии для обозначения метода «директ-костинг» используют термины «Teilkostenrechnung» или «Grenzkostenrechnung, то есть учет частичных затрат,

или же «Deckungsbeitragsrechnung» - учет суммы покрытия. В Великобритании подобная система называется еще и «marginal-costing» - учет маржинальных затрат, а во Франции «La Comptabilite»-маржинальный учет[51].

Не следует думать, что концепции и принципы системы измерения и оценки затрат предприятия на базе переменных расходов абсолютно новы и далеки от практики и методологии отечественного учета. Данная система имела практическое применение во второй половине 20 века на отечественных предприятиях. А в «Основных положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях (утв. ЦСУ СССР, Госпланом СССР, Госкомцен СССР и Минфином СССР 20 июля 1970 г. N АБ-21-Д)» содержались рекомендации связанные с разделением всей совокупности затрат на условно-постоянные и условно-переменные. В этом же документе отмечалась необходимость при анализе затрат на производство для определения эффективности работы предприятия учитывать изменение только переменных расходов прямо пропорциональных объему производства, то есть уже в тот момент у отечественных управленцев возникла потребность в информации отличной от информации, которую дает полное калькулирование.

Преимущества системы «директ-костинг»:

1. Возможность контролировать изменение маржинального дохода как по предприятию в целом, так и по различным работам, услугам, секторам рынка их продажи.
2. Позволяет определять рентабельность каждого вида продукции.
3. Способствует быстрой переориентации производства в ответ на меняющиеся условия рынка.
4. Дает возможность проведения демпинговой ценовой политики.
5. Приводит к правильным управленческим решениям в случае недозагрузки производственных мощностей и др.

В основе организации производственного учета по системе «Директ-костинг», на производство лежит деление производственных затрат на

постоянные и переменные. Производственная себестоимость выпущенной и реализованной продукции формируется только из переменных производственных затрат, находящихся в прямой зависимости от технологического процесса и организации производства.

По способу отнесения на себестоимость продукции они в основном являются прямыми одноэлементными затратами и поэтому легко поддаются нормированию на единицу выпускаемой продукция. По переменным расходам оцениваются также остатки незавершенного производства.

Постоянные расходы не связаны непосредственно с производственным процессом и поэтому не включаются в производственную себестоимость работ, услуг. Эти расходы (называемые иначе периодическими, т.е. за данный отчетный период) собираются на отдельном счете и по истечении отчетного периода полностью списываются на уменьшение прибыли от реализации, полученной в данном отчетном периоде.

Система «Директ-костинг» имеет несколько разновидностей.

- калькулирование переменной себестоимости на основе прямых переменных затрат, а все косвенных относятся на финансовые результаты,
- калькулирование полной переменной себестоимости, когда косвенные затраты разделяются на переменные и постоянные, переменные косвенные включаются в себестоимость, т.е. составляется проводка

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 25/1 «Переменные общепроизводственные расходы»,

а постоянные расходы относятся на счет продаж:

Дебет 90/2 «Себестоимость продаж»

Кредит 25/2 «Постоянные общепроизводственные расходы», 26 «Постоянные общехозяйственные расходы», 44 «Постоянные расходы на продажу».

По степени дифференциации затрат В.Б. Ивашкевич выделяет два основных варианта «Директ-коста»:

- простой, одноступенчатый директ-кост, основанный на использовании в расчетах данных только операционных (накладных) затрат, учтенных единым блоком;

- развитый (дифференцированный, многоступенчатый) директ-кост, при котором постоянные затраты подразделяются не по видам работ и услуг и услуг, а по местам формирования накладных расходов, т.е. уровням управления предприятием[56].

Использование развитого директ-коста позволяет выявлять поэтапно рентабельность отдельного продукта, группы изделий, подразделения и т.п. по уровням управления.

Особенностью системы развитого директ-костинга является ее постоянная направленность на конечный результат деятельности, то есть прибыль, на определение маржинального дохода по предприятию в целом, а также по видам работ и услуг, секторам рынка.

Общепроизводственные затраты включаются в себестоимость продукции путем распределения. К переменным общепроизводственным затратам могут относиться различные затрат, в зависимости от технологических особенностей производственного процесса, такие как затраты на электроэнергию, на вспомогательные материалы, на ГСМ, на ремонт и обслуживание оборудования и т.п. Но только в случае, если выбранная база распределения будет характеризовать распределяемые затраты результат распределения будет приближен к фактическим затратам. Перечисленные переменные общепроизводственные затраты не могут быть объективно и точно распределены между объектами калькулирования на основе одной базы распределения. Затраты на электроэнергию, связаны с работой оборудования и особенностями технологии производства, поэтому данные расходы целесообразно распределять на основе отработанных оборудованием машино-часов. Затраты на вспомогательные материалы, зависят от основного сырья и материалов, поэтому они могут распределяться на основе стоимости основных материалов. Некоторые виды оборудования нуждаются в текущем ремонте и

периодическом осмотре после производства определенного количества продукции, так, например, автомобили требуют технического обслуживания после определенного пробега и т.д., значит, оптимальной базой распределения для них будет количество произведенной продукции (работ, услуг). Амортизация, с одной стороны, относится к постоянным затратам, с другой стороны, если используется способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ), то она имеет прямую зависимость от объема произведенной продукции, но не связана непосредственно с использованием материалов. Следовательно, использование одной базы распределения для переменных общепроизводственных затрат не позволит получить точную информацию о переменной себестоимости каждого вида продукции. Для устранения данного недостатка рекомендуется вести учет переменных общепроизводственных затрат по группам затрат, связанным одной базой распределения, характеризующей их, т.е. необходимо вводить дополнительные аналитические признаки или субсчета второго порядка:

25/12 «Общепроизводственные расходы на электроэнергию»

25/13» «Общепроизводственные расходы на вспомогательные материалы»

25/14 «Общепроизводственные расходы на водоснабжение» и др.

Затем, нужно выбирать базу распределения для каждого вида затрат и включать общепроизводственные расходы в себестоимость только того вида продукции, при производстве которого они использовались. Только обособленный учет и многоэтапное распределение переменных общепроизводственных затрат позволит достичь оптимального результата.

Соглашаясь с авторами по возможности организации учета переменных затрат с использованием нормативных значений следует отметить, что переменные затраты поддаются нормированию без особых проблем. То есть норма расходов на материалы можно получить из технической документации, нормы трудозатрат возможно определить путем фактического наблюдения и учета, нормы расхода на электроэнергию связаны с характеристиками и

производительностью работы оборудования и т.д. Отсюда следует, что система «директ-костинг» может быть основана на нормативных затратах.

Формирование и развитие рыночных отношений, экономические кризисы происходящие в настоящее время повышают требования к информационному обеспечению процесса управления, поэтому можно рекомендовать предприятиям использовать калькулирование переменной себестоимости. Но при этом следует учитывать, что каждый из вариантов организации учета в условиях системы «директ-костинг» имеет определенные преимущества и может быть использован для решения конкретных задач.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Целью производственной деятельности любого предприятия является выпуск продукции, оказание услуг, проведение работ, их реализация и получение прибыли. Управленческий учет затрат на производство состоит в наблюдении и анализе использования затрат и результатов прошлой, настоящей и будущей производственной деятельности, соответствующей определенной модели управления, ориентированной на выполнение основной цели предприятия.

Рассмотрение процесса формирования учетно-экономической информационной базы как основы принятия управленческих решений позволило выделить две ее составляющие: внешнюю базу и внутреннюю. Внешняя - представлена макро- и микросредой. Макросреда включает в себя элементы: глобальную экономику, влияющую на реструктуризацию строительной отрасли, государство как основного нормативного регулировщика деятельности и важного контролера результативности (качественно и количественной), законодательства, четко определяющего организационно-экономические механизмы функционирования рынка подрядных работ, НИОКР в качестве источника получения дополнительной прибыли. Отраслевые особенности выделяются в качестве составляющих микросреды, оказывающих влияние на организацию учетного процесса и формирование информационной базы как основы управления строительным бизнесом.

В строительных организациях учет затрат и калькулирование себестоимости продукции можно организовать различными методами. Но наиболее распространенным и целесообразным является позаказный метод учета затрат. Обобщая мнения различных авторов, можно сформировать общий подход к последовательности позаказного метода учета затрат и калькулирования себестоимости, который в той или иной степени применяют большинство организаций: определение объекта калькулирования, составление

карточки регистрации затрат по заказу (карточки заказа), формирование производственного графика, сбор и распределение затрат (определяется сумма прямых затрат, выбирается база распределения косвенных затрат, расчет совокупных затрат), подготовка отчетов о себестоимости заказа.

Объектом исследования данной выпускной квалификационной работы выбрано Общество с ограниченной ответственностью «СтройТелекомСервис», которое занимается строительством сетей связи и коммуникаций как на территории Белгородской области, так и в других регионах Российской Федерации. Целью функционирования организации является получение прибыли от выполнения строительных работ и услуг, и удовлетворение общественных потребностей.

Анализ основных показателей деятельности ООО «СтройТелекомСервис» показал, что ситуация в исследуемом периоде сложилась весьма неоднозначная, так как часть показателей изменились в положительную сторону, а часть - в отрицательную. Выручка в 2014 году сократилась на 27798 тыс.руб. по сравнению с 2013 годом и составила 56147 тыс.руб. Такое изменение могло быть следствием сокращения количества заказов. В 2015г объем оказанных услуг увеличился, что привело к увеличению выручки на 11,7%, в результате чего она составила 62736 тыс. руб. Те же изменения произошли в себестоимости продаж. Прибыль от продаж в 2013г была 5952 тыс. руб., а в 2014г. ООО «СтройТелекомСервис» получило убыток от продажи услуг. В 2015г ситуация улучшилась и организация получила прибыль в размере 6691 тыс. руб. Все это связано с усилением конкуренции на рынке услуг.

Среднесписочная численность сотрудников в исследуемой организации ежегодно сокращается: с 96 человек в 2013г, до 76 человек в 2015г. Колебания в выручке и стабильное уменьшение численности оказывает влияние на производительность труда. Среднегодовая стоимость основных средств в рассматриваемом периоде сокращается, в 2014г сокращение было на 10801,5 тыс. руб., а в 2015г еще на 9530 тыс. руб. Данные факты свидетельствуют о выбытии основных средств в результате полного начисления амортизации. В

целом ООО «СтройТелекомСервис» работает эффективно и существуют перспективы улучшения результатов работы.

Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени убывающей ликвидности, с краткосрочными обязательствами по пассиву, которые группируются по степени срочности их погашения. Проведенный анализ ликвидности показал, что коэффициент абсолютной ликвидности ООО «СтройТелекомСервис» очень низкий. В 2013г. он был 0,09, в 2014г он немного вырос и составил 0,1. В 2015г данный показатель вырос и составил 0,13. Коэффициент быстрой ликвидности имеет неплохие значения, но также нельзя выделить четкой тенденции в его изменении. В 2014г данный коэффициент вырос до 0,81, а в 2015г сократился на 25,7% и составил 0,68. Данный коэффициент связан с изменением дебиторской задолженности. Коэффициент текущей ликвидности имеет высокие значения, что связано с большим размером оборотных средств у ООО «СтройТелекомСервис» и с тенденцией их роста.

Одним из показателей, характеризующих финансовое состояние предприятия, является его платежеспособность, т.е. возможность наличными денежными ресурсами своевременно погасить свои платежные обязательства. Необходимо отметить, что ООО «СтройТелекомСервис» имеет достаточно высокий коэффициент платежеспособности. Данный коэффициент зависит от наличия и использования платежных средств и срочных платежей. Поэтому в 2014г при существенном увеличении платежных средств, достигнутом за счет роста дебиторской задолженности и сокращении срочных платежей произошло увеличение коэффициента платежеспособности на 6,71 единиц. При этом следует отметить сокращение почти всех срочных платежей: задолженности по оплате труда на 8705 тыс. руб., задолженности перед внебюджетными фондами – на 35 тыс. руб. В 2015г ситуация изменилась, что привело к снижению коэффициента платежеспособности на 5,5 единиц.

Коэффициент финансовой независимости зависит от собственного капитала и валюту баланса, поэтому при несущественных изменениях

собственного капитала данный коэффициент изменялся так же незначительно с 0,34 единиц в 2013г до 0,37 в 2015г.

Коэффициент концентрации заемного капитала в 2013г был 0,66, в 2014г размер заемного капитала у организации уменьшился на 566 тыс. руб. и составил 48454 тыс. руб., одновременно наблюдалось сокращение валюты баланса, что привело к небольшому снижению коэффициента на 0,01. В целом организация имеет неплохую финансовую устойчивость и за счет роста прибыли ежегодно увеличивается размер собственного капитала, что положительно влияет на устойчивость организации.

В ООО «СтройТелекомСервис» бухгалтерский учет ведется с использованием компьютерной технологии обработки учетной информации (применяется программа «1-С: Предприятие»), в соответствии с учетной политикой разработанной главным бухгалтером и утвержденной руководителем на основании положения по бухгалтерскому учету 1/98 «Учетная политика организации» на основании типового плана счетов. Движение документов на предприятии осуществляется в соответствии с утвержденным графиком документооборота. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждается руководителем предприятия по согласованию с главным бухгалтером.

В бухгалтерском учете записи о всех произведенных затратах должны быть документально подтверждены соответствующими первичными документами. Для отражения амортизационных отчислений в ООО «СтройТелекомСервис» используется ведомость начисления амортизации. Услуги сторонних организаций сопровождаются актами об оказании услуг, в которых прописаны заказчик и исполнитель, наименование услуги, дополнительная информация по сделке, период оказания услуг. Для учета затрат по оплате труда используется табель учета рабочего времени- это документ, который содержит информацию о фактически отработанном времени и количестве неявок за месяц по каждому сотруднику

организации. Требование накладная применяется для оформления передачи материалов на производственный объект.

Основным калькуляционным счетом является счет 20 «Основное производство». На данном счете ведется аналитический учет производственных затрат, непосредственно связанных с выполненными работами или оказанными услугами, т.е. прямые затраты, по каждому заказу. Данный счет дебетуется при отпуске материалов в производство, начислении заработной платы основным производственным рабочим, отражении командировочных расходов, начислении взносов во внебюджетные фонды, начислении амортизации по машинам, технике и оборудованию в корреспонденции с соответствующими счетами: 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 02 «Амортизация», 69 «Расчеты по социальному страхованию», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Синтетический учет общепроизводственных расходов ведется на счете 25 «Общепроизводственные расходы», аналитический учет ведется: по элементам по подразделениям. В качестве подразделения в ООО «СтройТелекомСервис» выделяется «Строительно-монтажный участок». Все косвенные расходы производственного характера отражаются по дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» и по кредиту соответствующих счетов.

В бухгалтерском учете при фактическом выполнении работ косвенные расходы учитываются так же и на счете 26 «Общехозяйственные расходы». Косвенные расходы учитываемые на счете 26 отдельно от накладных расходов основного производства и относятся на себестоимость продукции (работ и услуг) путем распределения.

Калькуляция себестоимости продукции работ и услуг в настоящее время является весьма сложным и трудоемким процессом. Действующая практика показывает, что большинство предприятий используют метод калькуляции полной фактической себестоимости, который не дает возможности детального и качественного изучения зависимости между объёмом производства, затратами, суммой постоянных расходов и прибылью. Одной из наиболее

интересных современных систем калькуляции себестоимости является система «Директ-костинг», данные которой позволяют принимать эффективные управленческие решения.

Преимущества системы «директ-костинг» возможность контролировать изменение маржинального дохода как по предприятию в целом, так и по различным работам, услугам, секторам рынка их продажи, позволяет определять рентабельность каждого вида продукции, способствует быстрой переориентации производства в ответ на меняющиеся условия рынка, дает возможность проведения демпинговой ценовой политики, приводит к правильным управленческим решениям в случае недозагрузки производственных мощностей и др.

Учитывая все преимущества системы «директ-костинг» рекомендуется ее внедрить в ООО «СтройТелекомСервис». Для этих целей необходимо вводить дополнительные аналитические признаки или субсчета второго порядка: 25/12 «Общепроизводственные расходы на электроэнергию», 25/13 «Общепроизводственные расходы на вспомогательные материалы», 25/14 «Общепроизводственные расходы на водоснабжение» и др. Организации учета в условиях системы «директ-костинг» имеет определенные преимущества и может быть использован для решения конкретных задач ООО «СтройТелекомСервис».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая, вторая) [Электронный ресурс]: от 26.01.96 г. № 14-ФЗ. (в ред. ФЗ РФ от 14.12.2013 года). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс]: от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ. (в ред. ФЗ РФ от 02.01.2014 года). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: Федеральный закон РФ от 06.12.2011№403-ФЗ (ред.от28.12.2013). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
4. О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд. [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 21.07.2005г. № 94-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
5. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ и услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд[Электронный ресурс]: Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. N 44-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
6. Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 30 декабря 2004г №214ФЗ(ред. от28.12.2013 N 414-ФЗ) Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
7. Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации» [Электронный ресурс] : утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 18.12.2012). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Положение по бухгалтерскому учету 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» [Электронный ресурс] :утверждено приказом

Минфина России от 24.11.2008 № 116н .(ред. от 27.04.2012).

Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

9. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 25.10.2010 № 132н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Положение по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств» [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н. (ред. от 24.12.2010 № 186н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
11. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ10/99 [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н. (ред. от 27.04.2012 № 55н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
12. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы», приложение № 2 к Приказу Министерства финансов РФ от 25.11.2011 №160 [Электронный ресурс]: утв. Приказом Минфина России от 02.04.2013 № 36н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
13. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 11 «Договоры на строительство» приложение № 2 к Приказу Министерства финансов РФ от 25.11.2011 №160 [Электронный ресурс]: утв. Приказом Минфина России от 02.04.2013 № 36н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
14. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина России от 05.10.2011 № 124н.(ред. 04.12.2012 № 154н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
15. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина России от

- 30.12.1999 № 107н. (ред. 24.12.2010 № 186н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
16. Распоряжение Госкомимущества РФ N 660-р, Госстроя РФ N 18-7 »Об утверждении Положения о подрядных торгах в Российской Федерации». [Электронный ресурс]: от 13.04.1993 (ред. от 18.10.1994) - Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=10352>
17. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в российской Федерации на среднесрочную перспективу. [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 01.07.2004г №180 - Режим доступа:http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2006/08/konc_sr.pdf
18. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина РФ от 31 октября 2000г №94н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
19. Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства [Электронный ресурс]: утв. Приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
20. Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ [Электронный ресурс]: (утв. Минстроем РФ 4 ноября 1995 г. N БЕ-11-260/7, с изм. от 14 августа 1997 г.) Доступ из справ. -правовой системы «КонсультантПлюс».
21. Отражение в бухгалтерском учете расходов, связанных с возведением объектов строительства работ [Электронный ресурс]: Письмо Минфина РФ от 18.05.2006 N 07-05-03/02.- Доступ из справ. -правовой системы «КонсультантПлюс».
22. Об утверждении правил обеспечения работников специальной одеждой , специальной обувью и другими средствами индивидуальной

- защиты.[Электронный ресурс]:утв. Постановлением Минтруда РФ от 18.12.1998г. №51.(ред.от03.02.2004 №7). Доступ из справ. -правовой системы «КонсультантПлюс».
- 23.Адамов, Н.А. Концепция, сущность и функции управленческого учета./ Н.А. Адамов, Г.П. Адамова//Финансовая газета. - 2012. - №5 - с. 57-60.
- 24.Алексеева, О.А. Управленческий учет затрат в строительстве./О.А. Алексеева.//Аудиторские ведомости. - 2013. - №3 - с. 39-41.
- 25.Бакаев, А. С.Бухгалтерский учет./ А.С. Бакаев, П.С. Безруких, И.Д. Врублевский И. Д. - М.: Бухгалтерский учет,- 2011.-736с.
- 26.Белгородская область в цифрах -2014. Краткий статистический сборник: Белгородоблстат,2015-293с.
- 27.Бельских, В.Б. Значение ключевых показателей в управлении строительной фирмой./В.Б. Бельских// Экономический анализ: теория и практика.-2011.-№11(218).-с. 12-21
- 28.Бенке,Р.Л. Полный цикл финансового учета./ Р.Л.Бенке,Р.Н Холт пер. с англ. Н. С. Кукушкина, А. Н. Ермолова ; науч. ред. В. Ф. Палий.- М:Виктори,- 1993.-119с.
- 29.Бланк, И.А. Организация процесса бюджетирования на предприятии: как и с чего начать /И.А. Бланк// Финансовый менеджмент и планирование.- 2010 - № 5 - с. 9-17.
- 30.Богачева, И.В., Бухгалтерский учет в отраслях: учебно-практическое пособие / И.В. Богачева. - М.: ЕОАИ,2012.- 135с.
- 31.Большаков, А.В. Участие интегрированных корпоративных структур в строительном бизнесе: управленческий аспект./А.В. Большаков// Экономика строительства.-2011.-№1.-с. 36-42
- 32.Большой бухгалтерский словарь [Электронный ресурс].-Режим доступа: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/business/1069>
- 33.Будасова, В.А., Егорова С.Е.Сравнительный анализ основных калькуляционных приемов в управленческом учете. [Электронный ресурс]. /В.А.Будасова,С.Е.Егорова//Экономика - Режим доступа:

http://pskgu.ru/projects/pgu/storage/wt/wt13/wt13_39.pdf

34. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий: учебник/ под ред. проф. Н.Т. Лабынцева. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 800 с.
35. Бухгалтерский учет: учебник/ Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 717 с.
36. Валиулова, А.Р., Приходько В.И. Стратифицированное представление системы управленческого учета/А.Р.Валиулова,В.И.Приходько// Управленческий учет. -2012.- № 5.-с. 4-17.
37. Валиулова, А.Р. Управленческий учет как инструмент управления производственно-экономическими системами: организационные аспекты./А.Р. Валиулова//Управленческий учет.-2013.-№8.-с. 3-13.
38. Вандина, О.Г. Теоретическое исследование качественных характеристик в системе внутреннего контроля коммерческой организации/О.Г. Вандина // Управленческий учет.-2012.-№ 3.-с. 28-33
39. Варпаева, И.А. Организационные аспекты управленческого учета инвестиционной деятельности/ И.А. Варпаева//Международный бухгалтерский учет.-2011.-№47.-с.33-38
40. Васильев, Ю.А. Создание и использование резерва на проведение гарантийного ремонта/ Ю.А. Васильев // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. -2012. -№ 10. - с.141.
41. Верещагин, С.А. Долевое строительство жилых домов: бухгалтерский учет и налогообложение у застройщика/ С.А. Верещагин -М.:ИД «Аргумент»,-2012.-96с.
42. Владимцев, Н.В. Экономические аспекты формирования концептуальных основ управления затратами./Н.В. Владимцев, Е.А.Извольская//Экономический анализ:теория и практика.-2013.- №14(119)- с. 22-26.
43. Врублевский, Н. Управленческий контроль за издержками производства. [Электронный ресурс] // Бухгалтерия и банки.-№4-Режим доступа: http://www.bib.bankir.ru/htm/htm/arhive/arhive_2005/04/arhive.htm

44. Гарифулин, К. М. Учет и калькулирование в автоматизированной подсистеме управления себестоимостью продукции /К.М. Гарифулин.- М.:Экономисъ,- 2011 - 240с.
45. Гришина, С.Н. Проблемы и перспективы развития бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса/С.Н. Гришина, И.В. Сафонова// Международный бухгалтерский учет.-2011.- №47. -с.17-25
46. Гиляровская, Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности/Л.Т. Гитляровская. - М.: Проспект,-2008. - 360с.
47. Дорогавцева, Е.И. Создание учетно-аналитической системы себестоимости выполненных работ на предприятиях строительства./Е.И. Дорогавцева//Управленческий учет.-2011.-№5.-с. 51-55
48. Дорохина, Е.Ю. Некоторые аспекты управления оперативными рисками в строительной индустрии/ Е.Ю.Дорохина // РИСК: ресурсы, информация, снабжения, конкуренция. – 2009. – № 4. -с. 30-34.
49. Дорохина, Е.Ю. Об одном подходе к оценке рискоспособности проектно-ориентированного предприятия// Е.Ю.Дорохина // Логистика. – 2010. – №4. – С. 26-29. - (0,35 п.л.).
50. Дружиловская, Т. Ю. Применение в учете и отчетности требования МСФО (IAS) 37/Т.Ю. Дружиловская // Бухгалтерский учет. - 2012.-№5.- с.77.
51. Друри, К. Управленческий и производственный учет /К.Друри.,пер. с англ.;под ред. Н.Д.Эриашвили-6-е изд., перераб. и доп..-М.:Аудит, ЮНИТИ-ДАНА,- 2007.-1423с.
52. Дыкин, А. Россия в глобальной экономике 2012–2020. Официальный сайт Российского совета по международным делам http://russiancouncil.ru/inner/?id_4=1377#top
53. Дусаева, Е.М. Бухгалтерский управленческий учет. Теория и практические задания/ Е.М. Дусаева, А.Х. Курманова. - Финансы и статистика. Инфра-М,-2013. - 288с.
54. Жуков,И.Н. Управленческий учет- база для принятия решений/И.Н.Жуков

- // Управленческий учет и финансы, 2011. - № 1.- с. 2-8
55. Жарикова, Л.А. Управленческий учет: Учебное пособие./Л.А. Жариков. - Тамбов,-2014. - 136с.
56. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник./В.Б. Ивашкевич: 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Магистр : Инфра-М,- 2011. - 576 с.
57. Кабанов, В.Н Стратегема результативного выбора подрядной строительной организации/ В.Н. Кабанов, Н.Г.Стерхова, Н.В.Волков// Менеджмент в России и за рубежом.-2011.- №2.-с. 91-95.
58. Константинов, В.А. Алгоритм реализации метода Activity Based Costing (ABC) на российских предприятиях/ В.А.Константинов//Управленческий учет.-2013-№8-с.
59. Костюченко, В.В.,Кудинов, Д.О. Организация, планирование и управление в строительстве.-Ростов н/Д:Феникс,2014.-352с.
60. Кузнецова, Е.В. Система планов счетов и бухгалтерское управление экономическими процессами: монография/ Е.В. Кузнецова. - Ростов н/Д: Изд-во ЮФУ, 2012. - 377 с .
61. Кулешова, И. Б. Теоретические основы управленческого учета производственных затрат ./И.Б Кулешова// Управленческий учет. – 2013. – № 7. – с. 7
62. Ланина, И.Б. Первичные документы в бухгалтерском и налоговом учете. Практикум/И.Б. Ланина. - М.: Омега-Л,-2012. - 224с.
63. Лапин, Д.Р. Оценка по справедливой стоимости: необходимость и возможность для российского бухгалтерского учета/Д.Р.Лапин// Экономические и гуманитарные науки.-2013.- №3-с. 43-49.
64. Ларина, Л.П. Система внутреннего контроля/Л.П. Ларина//Бухгалтерский учет.-2013.- №5.- с. 24-29.
65. Лермонтов, Ю.М. Гражданско-правовая характеристика договоров строительного подряда/ Ю.М. Лермонтов // Бухгалтер и закон.-2012.- № 9 (117).-с.43.

66. Маслова, И.А. Управленческий учет накладных расходов: возможности применения метода JIT (Just-In-Time) и метода ABC/И.А.Маслова, С.С. Прозорова // Управленческий учет.-2011.- № 4.- с.17.
67. Мацюян, Д. О. Интеграция как инструмент повышения конкурентоспособности предпринимательских структур в строительстве/ Д.О. Мацюян // Вестник Тамбовского Университета. Серия: Гуманитарные науки.-2012. - №1(105).-с. 52-57.
68. Пересыпкина, Н.Н. Анализ категорий «затраты», «расходы», «издержки» с позиций финансового и управленческого учета / Л.В. Усатова, Н.Н. Пересыпкина // Вестник института дружбы народов Кавказа «Экономика и управление народным хозяйством». - 2010. - № 16.
69. Писарев, Д.В. Экономический анализ инвестиционно-строительного проекта на стадиях его жизненного цикла/Д.В. Писарев// Экономический анализ: теория и практика.-2011.-№22(229).-с. 44-48
70. Пчелинцева, Л.Б. Управленческий учет как система формирования и источников данных для управления современным предприятием/ Л.Б. Пчелинцева//Международный бухгалтерский учет.-2011.-№45.-с.29-34.
71. Салахова, Э.К. Организация управленческого учета и контроля затрат на качество в строительном производстве/Э.К. Салахова, С.М. Салихов, С.М. Салахов// Вестник АГТУ. - 2012. - №4(45).-с.123-125.
72. Самусенко, С.А., Внедрение системы управленческого учета activity-based costing с использованием модульного принципа формирования плана счетов[Электронный ресурс] / Самусенко С.А. // Управленческий учет. - 2013. - №3.-Режим доступа: <http://www.upruchet.ru/articles/2006/3/4388.html>
73. Серебренникова, И.В. Использование учетной информации для совершенствования системы внутреннего контроля строительной организации/И.В.Серебренникова. Л.А.Зимакова //Международный бухгалтерский учет -2013.- №38-с.2-11.
74. Усатова, Л.В. Учетно-аналитическое обеспечение управления бизнес-процессами: теория, методология и практика: монография / Л.В. Усатова,

С.В. Холоденко. - М.: Дашков и К, 2012. - 192 с.

75. Чипуренко, Е.В. Концепция сегментного налогового учета и анализа для структурирования внутренней среды организации/Е.В. Чипуренко// Международный бухгалтерский учет.-2011.- №48.-с.2-10.
76. Чубченко, М.В. Позаказный метод./М.В. Чубченко// Учет в строительстве.- 2008. - № 4 -с. 32-35.

ПРИЛОЖЕНИЯ

1. Структура управления
2. Бухгалтерская отчетности за 2014г
3. Бухгалтерская отчетности за 2015г
4. Требование накладная №120 от 30.06.2015
5. Требование накладная №111от 30.06.2015
6. Табель учета рабочего времени
7. Ведомость начисления зарплаты
8. Свод начислений и удержаний
9. Свод отчислений и налогов
10. Ведомость начисления амортизации
11. Авансовый отчет
12. Приказ о направлении в командировку
13. Квитанция-договор
14. Акт приемки-сдачи работ
15. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20.0.1
16. Акт оказания услуг
17. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 25.01.
18. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26