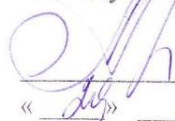


Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Торгово-экономический институт

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита




УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

 А.Т. Петрова
« 20 » 12 2016 г.

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

**Оптимизация себестоимости дорожно-строительных работ в
финансовом менеджменте на примере Березовского филиала ГП
«КрайДЭО»**

Направление 38.04.01 «Экономика»
программа 38.04.01.12 «Бухгалтерский учет и финансовый менеджмент»

Научный руководитель	<u>20.12.2016</u> 	доцент, к.э.н.	О.П. Горячева
Выпускник		Главный бухгалтер ООО «SKODA»	Е.А.Кургалеева
Рецензент	_____		Е.В. Быковская
Нормоконтролер	<u>20.12.2016</u> 	доцент, к.э.н.	О.П. Горячева

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	5
1 Теоретические основы оптимизации себестоимости дорожно-строительных предприятий.....	9
1.1 Концепция формирования и управления себестоимостью в финансовом менеджменте.....	9
1.2 Система бухгалтерского учета формирования себестоимости дорожно-строительных работ	16
1.3 Инструменты оптимизации себестоимости дорожно-строительных организаций	27
2 Методические основы оптимизации себестоимости дорожно-строительных работ	34
2.1 Краткая организационно-экономическая характеристика Березовского филиала ГП «КрайДЭО».....	34
2.2 Анализ состава и структуры себестоимости продукции (работ, услуг) Березовского филиала ГП «КрайДЭО».....	53
2.3 Анализ влияния факторов на динамику себестоимости продукции (работ, услуг) по основной деятельности Березовского филиала ГП «КрайДЭО».....	59
3 Моделирование способов оптимизации себестоимости дорожных покрытий в организации	63
3.1 Стандартизация бухгалтерского учета и внутреннего контроля себестоимости дорожно-строительных работ.....	63
3.2 Разработка стратегии финансового менеджмента себестоимости дорожно-строительных работ предприятия.....	70
Заключение	84
Список использованных источников.....	86
Приложения А – Е.....	93 - 113

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время в условиях рыночной экономики на первое место выходит эффективность производственно-хозяйственной деятельности любого предприятия, в связи продолжающейся интеграцией в мировое экономическое пространство показатель себестоимости продукции приобретает первостепенное значение.

Важнейшим фактором, влияющим на эффективность производственно-хозяйственной деятельности, является себестоимость продукции, так как именно она отражает преимущества того или иного экономического субъекта по сравнению с конкурентами. От уровня себестоимости зависят финансовые результаты деятельности предприятия, темпы расширенного воспроизводства.

Актуальность темы исследования.

Экономика дорожно-строительной отрасли не является на сегодняшний день полноценно исследованной. Высокие затраты на дорожные покрытия и ремонт дорог переопределяют способы части неоправданной экономии или напротив перерасхода различных видов затрат. В этой связи актуально разработка единого современного отраслевого стандарта управленческого учета затрат и их оперативного контроля с целью оптимизации себестоимости дорожно-строительных работ. Отраслевой стандарт позволит идентифицировать факторы оптимизации себестоимости, позволяющей максимально эффективно инвестировать в данные социально-значимые объекты.

Степень изученности проблемы.

Концепция формирования и управления себестоимостью в финансовом менеджменте раскрыта в работах Сергеева И.В., Дьячкова М.Ф., Мескона М., Зайцева Л.Г., Воронкова Ю.В., Лазаревича М.И., Шеремета А.Д. и др.

Специфика управление затратами в регионах раскрыта у Ежковой И.В., Лабзунова П.П. и не является достаточной исследованной в отношении изучаемого географического сегмента.

Вопросы управленческого учета и управления себестоимостью, в т.ч. в дорожном строительстве рассматривались в работах Ефремовой А.А., Друри К., Гавриша В. В., Скоромника В.И., Адамова Н. А., Ерижева М.К., Либермана И.А.

Вместе с тем, вопросы оптимизации себестоимости дорожно-строительных работ комплексно не исследованы.

Предмет исследования - методика управления себестоимостью дорожно-строительных работ с использованием методов оптимизации

Объект исследования – Государственное предприятие Красноярского края «Дорожно-эксплуатационная организация» Березовский филиал.

Цель исследования: систематизировать приемы и методы финансового менеджмента для решения задач оптимизации себестоимости дорожно-строительных работ

Задачи исследования:

- систематизировать известную литературу по изучаемой проблематике, а также методологию финансового менеджмента в сфере оптимизации себестоимости дорожно-строительных работ;

- проанализировать особенности формирования себестоимости дорожных покрытий;

- обосновать применяемые методы управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости дорожно-строительных работ и обосновать выбор способов учета для объекта исследования;

- дать экономически обоснованную оценку деятельности объекта исследования, выяснить основные особенности ученой политики организации в отношении формирования себестоимости работ.

- оценить возможность альтернативных методов учета затрат и формирования себестоимости, позволяющего вести операционный контроль затрат на предмет системной оптимизации.

- разработать рекомендации по созданию системы учета и контроля затрат на примере Березовский филиал ГП «КрайДЭО».

- апробировать предложенную модель

Методологическая основа исследования.

В процессе исследования применялись системный и процессный подходы к изучаемым проблемам, общенаучные методы: анализ и синтез, индукция и дедукция, моделирование и абстрагирование, историко-логический, а также приемы апробирования и экспериментальной проверки, систематизации изучаемого теоретического и практического материала. Такие методические инструментариумы как системный подход, элементы метод бухгалтерского учета, приемы аудита и др.

Теоретической основой диссертации являются законодательно-нормативные документы, российские и международные стандарты аудита и бухгалтерской отчетности, труды зарубежных и отечественных экономистов, периодическая литература, ресурсы интернета, бухгалтерская отчетность исследуемой организации.

Информационной базой работы послужили методические и инструктивные материалы Министерства финансов РФ по вопросам бухгалтерского, налогового и консолидированного учета, аналитические материалы в периодической печати, монографической и другой научной литературе, экспертные разработки российских и зарубежных ученых-экономистов, а также результаты, полученные автором в процессе наблюдений и внедренческой деятельности.

Научная новизна диссертационного исследования

- предложена модель сбалансированной системы показателей, позволяющая обеспечивать непрерывную оптимизацию себестоимости дорожно-строительных работ;

- обосновано применение метода нормативного учета затрат и калькулирования себестоимости дорожно-строительных работ государственных предприятий.

Структура работы.

Цель и задачи исследования определили структуру диссертационной работы и приложений. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Во введении обоснована актуальность темы диссертации, сформулирована суть проблемы, определены цель и задачи исследования, раскрыты научная новизна и практическая значимость научных результатов.

1 Теоретические основы управления себестоимостью дорожно-строительных предприятий

1.1 Концепция формирования и управления себестоимостью в финансовом менеджменте

Среди множества показателей, непосредственно влияющих на получаемый финансовый результат предприятия, важное место занимает себестоимость продукции. Она характеризует качество финансово-хозяйственной и производственной деятельности предприятия. Насколько полно использованы материальные, трудовые и финансовые ресурсы, качество работы отдельных работников и руководства в целом.

В финансовых словарях предложены следующие определения себестоимости:

1) это стоимость используемых при производстве продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию [78];

2) общее число прямых издержек, связанных с производством изделия, то есть все виды затрат, понесенных при производстве и реализации определенного вида продукции [79].

Изучая теоретико-методологические проблемы управленческого учета И.Е. Мизиковский, большое внимание уделяет сущности понятия «себестоимость»: «... анализ понятия «себестоимость» показал, что по своей имманентной сущности она представляет собой многоуровневую, сложную систему сведений, характеризующих в стоимостном выражении целенаправленное потребление ресурсов в ходе обычной деятельности хозяйствующего субъекта»[54, с. 83].

Способ определения себестоимости продукции носит название калькулирования (от лат. “calculation” – счет, подсчет). Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций.

В России разработкой теории и методологии калькулирования себестоимости в конце XIX в. занимались такие ученые как С.Ф. Иванов [35], Э.Э. Фельдгаузен [77], П.И. Рейнбот [64].

В частности, С. Ф. Иванов предложил создать производственные (калькуляционные) счета учета затрат. При этом в себестоимость он предлагал включать только прямые расходы, а все «общие» затраты относить на другой специальный счет без распределения.

В свою очередь Э.Э. Фельдгаузен видел в учете средство управления предприятием, приравнивая понятия «контроля» и «учета». Он первый попытался ввести в калькуляцию методы, получившие развитие в стандарт-костинге и нормативном учете.

П.И. Рейнбот советовал открывать счета не по видам произведенной продукции, а только по участкам (цехам), которые ее изготавливали. Такие участки положили начало современным центрам ответственности. В прямые затраты П.И. Рейнбот относил основные материалы, заработную плату, амортизацию. Оставшиеся расходы он предлагал рассматривать как непрямые (общие), которые в конце отчетного года распределялись пропорционально сумме оборотных средств, зафиксированными за данными цехами. По окончании года составлялась отчетная калькуляция. При этом все расходы (прямые и непрямые), относящиеся к определенным цехам, распределялись на объем готовой продукции, и таким образом, определялась себестоимость, которая заносилась в книги складского учета готовой продукции.

По мнению некоторых авторов [5, 22, 24, 27, 31, 48, 49, 60, 61, 65, 73, 75, 80] себестоимость – это выраженные в денежной форме затраты материалов, топлива, энергии, оплату наемного труда, возмещение износа используемых основных фондов и другие затраты на производство, выпуск продукции и оказание услуг.

По мнению Д.И. Деркача [24], «под себестоимостью строительно-монтажных работ понимаются денежные затраты строительной организации на производство строительно-монтажных работ и сдачу заказчикам объектов и комплексов работ. Это означает, что себестоимость включает в себя все затраты, связанные с выполнением строительно-монтажных работ и сдачей объектов в действие».

С.М. Пястолов [61] пишет, что «себестоимость представляет собой величину достаточно условную, определение которой зависит от многих обстоятельств. В целях экономического анализа более содержательным оказывается понятие затрат. Себестоимость, в этом случае, следует определять, как общие затраты на производство и реализацию продукции».

И.А. Либерман [49] считает, что «себестоимость продукции характеризует в денежной форме величину всех произведенных предприятием затрат на единицу и на весь объем выпущенной продукции, а также показывает, во что фактически обошлись предприятию проданная продукция или оказанные услуги».

Ефремова А.А. считает, что «себестоимость представляет собой величину затрат предприятия на производство общего объема продукции или отдельных ее видов, состоящую из стоимости потребленных ресурсов и других затрат, обусловленных процессом производства, а также обеспечивающую их возмещение для продолжения процесса воспроизводства»[31].

Понятие себестоимости не равнозначно понятиям расходы и затраты, но определяется ими. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99), утвержденным приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н, «расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). Таким образом, понятие расходов

предприятия связывается с перечислением денежных средств (или передачей отдельных видов имущества в форме обмена) на оплату материалов, работ и услуг вне связи с определенным отчетным периодом». [5]

Под затратами предприятия необходимо понимать стоимость производственных ресурсов предприятия, которые были израсходованы в процессе производства и реализации продукции.

Затраты являют собой понятие управленческого учёта, а расходы - понятие бухгалтерского учёта. При этом можно определить связь между ними: расходы - это часть затрат, ставшие источниками доходов. В английском есть понятие, подчеркивающее связь расходов и доходов: «revenue expenses», что дословно переводится как «доходные расходы». Иначе можно сказать, что затратами являются расходы, приходящиеся по времени на отчетный период.

Формирование (калькулирование) себестоимости может осуществляться различными методами. Их применение определяется особенностями процесса производства.

Термин «метод», произошел от древнегреческого слова «methodos», что означает «путь исследования или познания». Согласно Толковому словарю В.И. Даля «метод – это способ, порядок, основания; принятый путь для хода, достижения чего-либо, в виде общих правил» [23, т.2, с. 273]. Под методом в науке и научной деятельности понимается совокупность знаний, с помощью которых добываются новые знания. Метод – это способ достижения поставленной цели, решения конкретной задачи, совокупность приемов или операций практического или теоретического освоения действительности.

В экономической литературе при определении способов учета затрат на производство продукции и способов калькулирования себестоимости оперируют терминами «метод учета затрат» и «метод калькулирования себестоимости продукции». В одних источниках эти понятия рассматриваются как синонимы, в других случаях они представлены как единое понятие: «метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости

продукции», в-третьих – предстают в качестве отдельных объектов исследования.

Каждое современное предприятие стремится к получению прибыли, которой было бы достаточно для дальнейшего функционирования. Для этого ему просто необходимо уметь управлять своими затратами. А для эффективного управления затратами, необходимо как минимум знание того, где, когда и в каких объемах они возникают.

Следует подчеркнуть, что под управлением затратами понимается не их максимальное снижение, которое может привести к сокращению производства, а способы более эффективного использования ресурсов организации. Выявление возможности их экономии и максимизации отдачи от них на всех стадиях производства.

Идея «управления себестоимостью» не представлена широко в экономической литературе. Это связано с тем, что большее внимание уделяется учетным и калькуляционным моментам данного процесса.

Процесс принятия управленческих решений, направленных на оптимизацию затрат и их снижение, является результатом учета, анализа, планирования и контроля себестоимости.

Система управления себестоимостью продукции состоит из:

- прогнозирования, при котором определяется необходимая для дальнейшего развития предприятия величина затрат. А также поиск путей повышения эффективности его деятельности;
- планирования – определения необходимого объема затрат на короткий срок с учетом организационного и технического уровня производства;
- нормирования - выявление оптимального количества материальных, трудовых и финансовых ресурсов, необходимых для производства продукции, выполнения работ;
- учета фактических затрат. Сравнение фактических и нормативных значений с целью разработки мер в случае их расхождения;

- анализ. Диагностика поведения затрат, определение влияющих на величину и уровень себестоимости факторов, и резервов ее снижения;

- контроля и регулирования. Анализ результатов деятельности предприятия с целью выработки решения по модернизации производственного процесса.

Задачами модернизации управления затратами являются:

- определение значимость управления затратами как фактора повышения экономических результатов деятельности;

- определение основных методов управления затратами;

- определение экономических и технических способов и средств измерения, учета и контроля затрат на предприятии.

Существуют различные классификации методов учета затрат и методов калькулирования себестоимости продукции. Один из вариантов авторской классификации представлен в монографии «Учет и анализ в коммерческой организации» [43] (см. рисунок 1.1).

Проблемы, связанные с методологией и организацией управленческого учета и исчислением себестоимости, разрабатывались многими зарубежными и отечественными учеными, такими как: Р. Каплан, Х. Андерсон, М.Р. Метьюс, Т.П. Карпова, М.Ф. Бычков, А.Д. Шеремет и другие.

Как видно, в управлении затратами предприятий могут найти применение различные методы. Их выбор определен, в первую очередь, целями управления и наличием условий для применения.

Рассмотрим возможности методов управления затратами и условия их применения. Совокупность методов управления затратами предприятия и их сущность представлены в приложении А.

Эти методы управления затратами относятся как к стратегическому, так и к оперативному управлению. Они достаточно разнообразны по своему содержанию, различны по своим целям и особенностям применения. Анализ литературных источников [17,20, 29, 30, 33, 53, 57, 59, 63, 67, 68, 70, 74, 82] показал, что каждый метод имеет как недостатки, ограничивающие его

применение, так и преимущества. Преимущества и недостатки представленных методов управления затратами, представим в приложении Б.



Рисунок 1.1 – Классификация методов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции [43]

Изучив эти методы учета затрат, можно сказать, что достичь целей стратегического управленческого учета современные предприятия могут применяя одну из систем управления, либо модель управления, совмещающую два и более методов, используя преимущества и недостатки каждого из них.

Приведенные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции используются в данный момент на предприятиях различных отраслей во всем мире. Однако нужно отметить, что они редко востребованы в российской практике управленческого учета. Это связано с тем, что экономика нашей страны имеет сырьевую направленность. Следствием этого наиболее

применяемыми являются «традиционные» методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, а также нормативный метод, стандарт-кост, директ-костинг.

1.2 Система бухгалтерского учета формирования себестоимости дорожно-строительных работ

Дорожному строительству и дальнейшей эксплуатации построенных дорог, присущи многочисленные особенности, которые оказывают влияние на методику и организацию финансового, управленческого, налогового и стратегического учета. Воздействие этих особенностей необходимо учитывать исходя из комплексного, системного подхода.

Отраслевыми особенностями дорожно-строительной отрасли являются:

- большая доля непредвиденных платежей, что связано с технологическими особенностями строительства;
- постоянные перемещения работников между объектами строительства;
- цепочка сложных взаимоотношений "заказчик - генеральный подрядчик - субподрядчики";
- большие объемы незавершенного строительства;
- ориентированность на договор строительного подряда;
- множество правовых норм, специфические отраслевые акты и постановления;
- стоимость строительства формирование на основе смет и нормативов;
- децентрализация строительных участков от центров управления организации;
- длительный производственный цикл;
- климатические условия и сезонность выполнения строительных работ;
- неподвижность строящихся объектов, что оказывает влияние на методологию учета затрат и калькулирования себестоимости объекта строительства;

- технология строительного производства. [44]

Цель бухгалтерского учета себестоимости дорожно-строительных работ - своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат, связанных с производством и сдачей этих работ заказчику. Разделение затрат по видам и объектам строительства, выявление отклонений от применяемых норм и плановой себестоимости, а также контроль за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, и выявление резервов снижения уровня затрат.

Затраты на производство дорожно-строительных работ учитываются по договорам в разрезе объектов строительства. Объектом учета, согласно договора, может быть строительство как одного, так и нескольких объектов или выполнение отдельных видов работ на объектах, возводимых по одному проекту.

Для дорожно-строительной организации важна технология формирования издержек производства, которая, с одной стороны, определяет количество привлекаемых ресурсов, а с другой - качество их использования. Причём дорожно-строительная организация должна стремиться использовать такие методы производства, которые обеспечивали бы минимальные затраты.

Номенклатуру статей затрат на производство и калькулирование себестоимости строительных работ, детализацию и метод учета затрат, распределение косвенных затрат дорожно-строительные организации определяют самостоятельно, руководствуясь потребностями управления.

Алферов В.Н. предлагает группировать затраты на строительство по следующим основным группам затрат и показателям (способы группировки затрат на производство в дорожно-строительных организациях приведены на рис. 1.2).

Себестоимость дорожно-строительных работ, выполненных собственными силами организации, складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат.



Рисунок 1.2 – Способы группировки затрат на производство в дорожно-строительных организациях [10]

Гавриш В.В предлагает свое видение группировки затрат, которое, на мой взгляд, является более полным (таблица 1.3). [19]

Таблица 1.3 – Группировка затрат на производство в дорожно-строительных организациях.

Определяющий признак	Классификация	Затраты
По однородности экономического содержания, учёта и группировки	Элементарные	Простые, однородные, неделимые в пределах предприятия, которые нельзя расчленить на составные части (сырьё, основные и вспомогательные материалы, покупные материалы, комплектующие изделия, конструкции и полуфабрикаты, топливо и электроэнергия на технологические цели, зарплата, амортизационные отчисления и др.)
	Комплексные	Группируемые на основе функциональной роли в процессе производства либо места их совершения, делимые в пределах фирмы и состоящие из разнородных затрат (себестоимость полуфабрикатов, инструментов, оснастки собственного изготовления; общепроизводственные, общехозяйственные, прочие производственные, коммерческие)
По функциональной роли в формировании себестоимости продукции	Основные	Непосредственно связанные с технологическим процессом производства определённого вида продукции (сырьё, материалы, комплектующие, полуфабрикаты, амортизация ОПФ, зарплата РОП и пр.)
	Накладные	Связанные с организацией, управлением и обслуживанием производства: расходы на содержание и эксплуатацию машин, механизмов, оборудования, общепроизводственные и общехозяйственные.
По способу включения в себестоимость продукции (работ, услуг)	Прямые	Непосредственно относимые на себестоимость единицы каждого вида продукции посредством нормирования: -сырьё, материалы, все виды энергии, вода, пар, газ, кислород, сжатый воздух, используемые на технологические нужды; - заработная плата производственных рабочих; - амортизационные отчисления;
	Косвенные	Расходы общего характера, которые трудно отнести к конкретной продукции. Они связаны с работой организации, изготовлением различных видов продукции, поэтому не могут быть прямо отнесены на её себестоимость. Их включение требует дополнительных расчётов, поэтому они учитываются в себестоимости отдельных видов продукции косвенно, путём распределения по принятой в данной организации методике.

Окончание таблицы 1.3

Определяющий признак	Классификация	Затраты
По степени зависимости от изменения объёма производства продукции (работ, услуг)	Пропорциональные	(переменные и условно-переменные), находящиеся в прямой зависимости от объёма производства (сырьё, материалы, топливо, энергия, вода, пар, сжатый воздух на технологические цели, зарплата производственных рабочих)
	Непропорциональные	(постоянные и условно-постоянные), абсолютная величина которых при изменении объёма производства не изменяется или изменяется незначительно: зарплата АХП, арендная плата, реклама, содержание офисных зданий (энергия, вода, тепло, газ, канализация), уплата процентов за пользование кредитом, амортизационные отчисления.
По срокам использования в производстве	Текущие	каждодневные эксплуатационные затраты
	Единовременные	возникающие один раз в течение всего срока строительства объекта (перебазировка дорожно-строительных машин, механизмов и оборудования на место работы)
	Разовые	осуществляемые очень редко (получение сертификата качества или лицензии на право производства работ данного вида)
	Стартовые	совершаемые до начала производства работ (исследование рынка, проектно-изыскательские работы и др.)
	Расходы будущих периодов	производимые в данный период времени, но относимые на себестоимость последующих периодов в определённой доле (вскрышные работы на карьерах местных материалов, испытание конструкций, строительство временных зданий и сооружений)
	Предстоящие	на которые резервируются средства (например, оплата очередных отпусков)
По рациональности использования	Производительные	предусмотренные при нормально функционирующем производстве, включающие затраты по контролю качества производственных процессов и выпускаемой продукции
	Непроизводительные	обусловленные недостатками в организации, управлении и обслуживании производства, а также низким качеством исходных материалов, применением устаревших технологий, техники

Косвенные расходы объединяются по следующим признакам:

- назначение (обслуживание основного и вспомогательного производства, затраты на управление, обслуживание и содержание цехов);
- место их осуществления (общехозяйственные, общепроизводственные, внепроизводственные).

В свою очередь, по месту осуществления делятся на:

- общепроизводственные (цеховые расходы на обслуживание основного и вспомогательного производства, затраты на управление, обслуживание и содержание цехов);
- общехозяйственные (общефирменные управленческие и хозяйственные расходы, не связанные с производственным процессом);
- внепроизводственные (коммерческие расходы, связанные с реализацией продукции).

Особая проблема заключается в корректном разнесении косвенных затрат по проектам. Выручка по строительно-монтажным работам поступает неравномерно, что не позволяет использовать ее в качестве базы распределения косвенных расходов. Поэтому часто в качестве базы принимают прямые расходы (построенные метры, материальные затраты и др.). Варианты распределения косвенных затрат на себестоимость единицы продукции представлены в таблице 1.4.

Таблица 1.4 – Варианты распределения косвенных затрат дорожно-строительных организаций.

Статьи	Варианты распределения затрат	Основные показатели
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования (машин, механизмов) (РСЭО)	Пропорционально основной зарплате производственных рабочих	Процент РСЭО от основной зарплаты производственных рабочих
	Пропорционально отработанным машино-часам	Себестоимость одного машино-часа работы оборудования
Общепроизводственные (ОПР), общехозяйственные (ОХР) расходы	Пропорционально сумме основной зарплаты производственных рабочих и РСЭО	Процент ОПР или ОХР от суммы основной зарплаты производственных рабочих и РСЭО
	Пропорционально уже рассчитанной себестоимости	Сумма ОПР или ОХР, приходящаяся на 1 руб. себестоимости

Окончание таблицы 1.4

Статьи	Варианты распределения затрат	Основные показатели
Коммерческие расходы (КР)	Пропорционально производственной себестоимости	Сумма КР на 1 руб. производственной себестоимости
		Процент КР от производственной себестоимости

Письмом Минфина РФ от 15.01.96 №2 дорожно-строительным организациям при калькулировании себестоимости в качестве типовой рекомендуется группировка затрат на производство строительных работ по следующим статьям расходов:

- материалы – материальные ресурсы, использованные для непосредственного выполнения дорожно-строительных, эксплуатационных работ (основного производства);

- расходы на оплату труда рабочих – все расходы по оплате труда рабочих основного производства;

- расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов – зарплата механизаторов, материалы, включая топливо и энергию, на эксплуатационные цели, амортизация строительных машин и механизмов, их аренда, техническое обслуживание, ремонт;

- накладные расходы – все расходы по обслуживанию основного производства и управлению им, включая административные, обслуживание работников основного производства, организацию дорожно-строительных работ и прочие.

Для того чтобы установить общее число всех затрат, составить смету, определить себестоимость дорожно-строительных работ, необходимо деление затрат по экономическим элементам.

Экономический элемент – однородный вид затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг), который в пределах организации раскладывается на составные части.

Для бухгалтерского учета используется следующая группировка:

- материальные затраты. Сырьё, основные материалы, покупные комплектующие изделия и конструкции, вспомогательные материалы, вода, электроэнергия, топливо;

- оплата труда работников и служащих с учётом стимулирующих и компенсирующих выплат;

- единый социальный налог в размере 30 % от фонда оплаты труда: в фонд социального страхования – 2,9 %, в пенсионный фонд – 22 %, в фонд медицинского страхования – 5,1 %;

- амортизация;

- прочие расходы- налоги, сборы, отчисления во внебюджетные фонды; платежи по обязательному страхованию имущества; оплата услуг связи, банков; затраты на оплату командировочных; плата за пожарную и сторожевую охрану и другие платежи.

Учет затрат на производство дорожно-строительных работ может вестись позаказным методом или методом накопления затрат за определенный период времени. При этом необходимо использовать элементы нормативной системы учета и контроля за расходом всех видов ресурсов.

Вся первичная документация составляется с обязательным кодированием. Оно обеспечивает учет по объектам строительства и видам работ (в необходимых случаях в разрезе статей и элементов затрат), а также в разрезе участков и бригад строительной организации.

«Метод накопления затрат за определенный период времени по видам работ и местам возникновения затрат подразумевает, что учет затрат по однородным видам работ или однотипным объектам с небольшой длительностью строительства будет вестись совместно. Себестоимость сданных заказчику объемов работ определяется расчетным путем исходя из соотношения фактических затрат по производству работ и их договорной стоимости»[50]. При учете сметы накладных расходов в составе постоянных, их можно сразу списывать на счет учета реализации (в дебет счета 90.2 «Себестоимость продаж»).

Показанный метод учета подразумевает наличие отдельного производственного заказа (объекта строительства, вида работ).

Аналитика прямых затрат ведется в разрезе заказов. На первичных расходных документах, предоставляемых в бухгалтерию, обязательно указывают соответствующий шифр заказа. Способ распределения косвенных расходов между отдельными заказами, предприятие определяет самостоятельно.

До окончания работ по заказу все затраты относятся на незавершенное производство. Большим недостатком данного метода является то, что отчетная калькуляция составляется только после выполнения заказа, что в условиях длительного производственного цикла создает временной разрыв со временем составления периодической отчетности.

Если заказ, учитывается по плановой себестоимости, то при частичном его выполнении разрешается условная оценка частичного выпуска заказа и незавершенного производства. После окончания работ на объекте, фактические затраты по статьям калькуляции сравнивают с плановыми. Если выявляются отклонения, то необходимо выяснить причины и виновников, для принятия решений относительно снижения себестоимости продукции (работ, услуг) на будущие периоды.

Отсутствие оперативного контроля при выполнении заказа является отрицательной чертой данного метода. Поэтому необходимо искать пути повышения оперативности контроля над прямыми затратами. Осуществить это можно при помощи основных элементов нормативного метода учета затрат (учета затрат по нормам и отклонений от норм) по всем операциям и работам выполняемых заказов.

В рамках нормативного метода учета затрат в организации должны быть разработаны системы прогрессивных норм и нормативов и на ее основе - калькуляции нормативной себестоимости работ. Это позволяет выявлять и учитывать затраты, связанные с отклонением от действующих норм и

нормативов. Затраты в пределах норм и отклонения от них учитываются отдельно.

Различают текущие и плановые нормы. Плановые предусматриваются квартальными и годовыми планами. Основанием для расчета являются текущие и действующие в настоящее время нормы. При сопоставлении фактических затрат с утвержденными текущими нормативами анализируется хозяйственная деятельность предприятия, выявляются внутрипроизводственные резервы, намечаются пути их использования, разрабатываются новые нормативы затрат на следующий отчетный период.

Нормативные калькуляции составляются на отдельные объекты, работы только по прямым затратам (материалы, заработная плата), а на объект в целом - по всем статьям производственной себестоимости; их данные используются для исчисления фактической себестоимости конкретных объектов, для оценки незавершенного производства.

Отклонения от норм показывают, как соблюдается технология изготовления продукции, нормы расхода сырья, материалов, затрат труда и т.д. Они делятся на положительные, означающие экономию в затратах, и отрицательные, вызывающие их увеличение (дополнительное использование сырья, материалов сверх установленных норм).

Имея нормативные калькуляции, документы или свод документов на отклонения от норм в текущем месяце и их изменения, бухгалтерия рассчитывает фактические затраты отчетного месяца.

Используя нормативный метод калькулирования себестоимости дорожно-строительных работ предприятие может оперативно выявлять неиспользованные внутрихозяйственные резервы и использовать их для оперативного управления производством.

1.3 Инструменты оптимизации себестоимости дорожно-строительных организаций

Оптимизация - целенаправленная деятельность, заключающаяся в получении наилучших результатов при соответствующих условиях. Оптимизация в широком смысле слова находит применение в науке, технике и в любой другой области человеческой деятельности.

Оптимизация себестоимости, в свою очередь, означает создание такой системы управления ресурсами, которая обеспечила бы максимальную производительность при необходимом минимуме затрат.

Назначение оптимизации состоит в том, необходимо предотвратить излишнюю трату ресурсов, а суть в том, чтобы затраты были результативны (приносили доход) и эффективны (приносили прибыль).

Инструментом оптимизации себестоимости является правильно организованное управление затратами. Эффективное управление затратами на разных уровнях обеспечивается единством методов информационного обеспечения, планирования, учета, анализа затрат на предприятии. Все это объединяет в себе система управленческого учета, соединяя все элементы в едином методологическом и методическом пространстве, и позволяет проводить комплексное, системное исследование затрат на производство.

Данная модель управления себестоимостью позволяет учитывать:

- необходимость приобретения обширной номенклатуры материалов, комплектующих, специальной оснастки, деталей и приборов задолго до их применения в производственном процессе;
- значительное число многократно повторяемых технологических операций;
- существенную продолжительность производственных циклов;
- ограниченные объемы ресурсов;
- необходимость тщательной проверки поступающих в производство материалов на соответствие установленным техническим характеристикам;

- отклонения фактических издержек от запланированных.

Управленческий учет много внимания уделяет контролю расходов, их оптимизации и экономии. Для этого необходимо проводить анализ фактических показателей результативности и эффективности для установления причин отклонений, для получения информации, используемой в дальнейших решениях.

Управление себестоимостью и анализ затрат являются составной частью менеджмента. Они имеют дело как с рассчитанными на будущее, или запланированными, затратами, так и с прошлыми затратами. Сегодня каждое дорожно-строительное предприятие должно быть нацелено на повышение качества управления и анализа производственных затрат, для поиска эффективных направлений и конкретных мер по их снижению. В условиях тяжелого положения на рынке, обострения конкурентной борьбы побеждают те предприятия, чьи работники обладают более глубокими знаниями основ финансово-экономического анализа, умеют сделать на основе анализа правильные выводы, сформулировать нужные рекомендации для решения кардинальных вопросов развития предприятия [45, с.224].

В современной теории управления затратами выделяются две основные группы инструментов. К первой из них относятся стратегические меры, помогающие оптимизировать затраты, такие как реструктуризация деятельности организации, выделение непрофильных активов и видов деятельности, и т. п. Во вторую группу относят механизмы регулярного управления затратами.

Механизм управления затратами состоит из нескольких этапов. Планирование и прогнозирование затрат является первым шагом. Наиболее важной задачей планирования является определение состава затрат. На данном этапе устанавливается общая стоимость потребляемых ресурсов, рассчитывается ожидаемая прибыль. Объем затрат определяется исходя из информации о структуре производимой продукции, объемах производства. На

данных планирования основана функция контроля. Существуют следующие виды планирования затрат:

- перспективное - возможно при долгосрочном планировании (более 2-х лет). Целью его является предоставление данных о затратах на освоение рынков сбыта, развитие новой технологии, продукции;

- текущее - на стадии краткосрочного планирования (до 1 года). Отличается большей точностью и детальностью статей затрат.

Экономическая теория часто оперирует такими понятиями, как резервы и факторы, а также направления и пути оптимизации себестоимости.

Под факторами понимают причины, которые определили данный уровень затрат. [69]

Все многообразие факторов, которые оказывают влияние на себестоимость продукции дорожно-строительных предприятий можно классифицировать на три категории:

- внедрение инноваций, направленных на повышение технического уровня производства: механизация, автоматизация, компьютеризация производства, применение современных технологий, новых видов материалов;

- внедрение инноваций в сфере управления, организации производства и труда: организация контроллинга и управленческого учета, создание автоматизированных рабочих мест руководящих работников и специалистов, внедрение научной организации труда, расширение зон обслуживания и др.;

- экономические факторы: совершенствование материального стимулирования персонала, привлечение инвестиций, внедрение прогрессивных норм и нормативов и др. [69]

Все факторы, позволяющие снижать уровень затрат, можно подразделить по охвату их действия: общегосударственные, внутриотраслевые и внутрипроизводственные.

Общегосударственные связаны с политикой правительства в области экономических отношений. Внутриотраслевые при реформировании экономики не играют существенной роли и могут быть представлены

процессом совершенствования нормативов системы цен на продукцию и в области планирования производственной деятельности.

Внутрипроизводственные факторы связаны с улучшением использования всех имеющихся у предприятия ресурсов. Они главным образом зависят от результатов деятельности предприятия, но могут и быть независимыми от них.

Выделяют два направления снижения себестоимости продукции. Первое представляет собой снижение условно-переменных затрат. Оно, в свою очередь, состоит из двух частей:

- улучшение использования условно-переменных материальных затрат (сырья, материалов, покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, топлива и энергии на технологические цели);

- повышение эффективности использования условно-переменных трудовых затрат (рост производительности труда и улучшение использования рабочего времени).

Второе – это снижение условно-постоянных затрат (сокращение расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, общецеховых и общехозяйственных расходов, расходов на реализацию)

Основанием для формирования затрат на производство продукции и, в частности, условно-переменных материальных затрат, является их научно обоснованное калькулирование по нормам. Оно, в свою очередь, обуславливается техническими, технологическими, конструкторскими и другими характеристиками и особенностями выполненных работ. [82]

Резервами для снижения уровня условно-постоянных затрат (по комплексным статьям себестоимости) выявляются и обобщаются на основе изучения их динамики, а также проведения факторного анализа по каждой статье расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, общецеховых и общехозяйственных расходов, расходов на реализацию. Изменение объемов производства приводит к относительному изменению условно-постоянных расходов. [82]

Резервами снижения себестоимости продукции являются неиспользованные возможности предприятия. Они делятся на две подгруппы - зависящие и не зависящие от деятельности предприятия.

Дорожно-строительные предприятия, занимающиеся различными видами деятельности, являются одними из самых рентабельных и конкурентоспособных среди других предприятий дорожно-строительного комплекса. В зависимости от ситуации на рынке они могут без особых дополнительных затрат сосредоточить усилия на том или ином виде деятельности: осуществлении строительно-монтажных или ремонтно-строительных работ, производстве отдельных видов материалов и конструкций, торговле материалами собственного производства и покупными, выполнении отдельных видов механизированных работ, оказании автотранспортных услуг, сдаче в аренду основных фондов или заниматься всеми ими одновременно. Кроме того, ведение дорожно-строительных работ с использованием собственных материалов позволяет экономить определенную часть финансовых ресурсов предприятия.

Снижение себестоимости продукции обеспечивается прежде всего за счет повышения производительности труда. С ростом производительности труда сокращаются затраты труда в расчете на единицу продукции, а, следовательно, уменьшается и удельный вес заработной платы в структуре себестоимости.

Важнейшее значение в борьбе за оптимизацию себестоимости продукции имеет выполнение жесточайшего режима экономии на всех участках производственно-хозяйственной деятельности предприятия. При последовательном осуществлении эффект проявляется прежде всего в уменьшении материальных затрат на единицу продукции, сокращении расходов по обслуживанию производства и управлению.

Материалы, как известно, в дорожно-строительных предприятиях занимают большой удельный вес в структуре себестоимости продукции, поэтому даже незначительная экономия сырья, материалов, топлива и энергии

при производстве единицы продукции в целом по предприятию дает крупный эффект.

Сокращение затрат на обслуживание производства и управление также снижает себестоимость продукции. Размер этих затрат на единицу продукции зависит не только от объема выпуска продукции, но и от их величины. Чем меньше сумма цеховых и общезаводских расходов в целом по предприятию, тем при прочих равных условиях ниже себестоимость каждого изделия.

Резервы сокращения цеховых и общезаводских расходов заключаются, прежде всего, в снижении расходов аппарата управления, в экономии на управленческих расходах. В состав цеховых и общезаводских расходов в значительной степени включается также заработная плата вспомогательных и подсобных рабочих. Проведение мероприятий по механизации вспомогательных и подсобных работ приводит к сокращению численности рабочих, занятых на этих работах, а, следовательно, и к экономии цеховых и общезаводских расходов. Важнейшее значение при этом имеют автоматизация и механизация производственных процессов, сокращение удельного веса затрат ручного труда в производстве. Автоматизация и механизация производственных процессов дают возможность сократить и численность вспомогательных и подсобных рабочих в промышленном производстве.

Сокращению цеховых и общезаводских расходов способствует также экономное расходование вспомогательных материалов, используемых при эксплуатации оборудования и на другие хозяйственные нужды.

Весомые резервы снижения себестоимости находятся в сокращении потерь от брака и других непроизводительных расходов. Изучение причин брака, выявление его виновника дают возможность ликвидировать потери от брака, сокращению и наиболее целесообразному использованию отходов производства. [58]

Размер выявления и использования резервов снижения себестоимости дорожно-строительных работ во многом зависят от того, как на предприятии изучается и применяется опыт более успешных предприятий.

В себестоимости отражаются все стороны деятельности предприятия: уровень технологического оснащения производства и освоения технологических процессов; уровень организации производства и труда, степень использования производственных мощностей; экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия, и факторы, характеризующие производственно-хозяйственную деятельность. Поэтому решение проблемы оптимизации себестоимости продукции непосредственно связано с повышением эффективности работы всего предприятия. [69]

[Изъяты 2 и 3 главы].

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Дорожно-строительная отрасль в настоящее время переживает не самые лучшие времена. Высокая себестоимость производства работ, и, как следствие, низкая прибыль или, вовсе ее отсутствие, заставляет предприятия искать способы оптимизации входящих в себестоимость затрат.

В ходе проведенного исследования была достигнута цель - систематизированы приемы и методы финансового менеджмента для решения задач оптимизации себестоимости дорожно-строительных работ, как с теоретической, так и с практической точек зрения.

Был проведен анализ литературы относительно методологии и организации управленческого учета и исчисления себестоимости. Данную тему освещали в своих трудах такие ученые как Р. Каплан, Х. Адамов Н.А., М.Р.Мэтьюс, Т.П. Карпова, А.Д. Шеремет и другие. Было выявлено, что данное направление, относительно специфики дорожно-строительной отрасли, на сегодняшний день не является комплексно исследованным.

На основании проведенного анализа предприятия определены направления совершенствования учетной технологии затрат на производство дорожно-строительных работ и способов управленческого учета их себестоимости.

Определены и охарактеризованы основные элементы управления затратами дорожно-строительной организации. В частности, факторы производственной деятельности: центры ответственности, система контроля затрат, объект учета затрат. Определена зависимость формы и инструментов эффективного управления затратами от отраслевой и организационной специфики организации.

Был разработан и апробирован проект стандарта бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости дорожно-строительных работ, как элемент учетной политики предприятия, который может быть предложен в качестве отраслевой модели.

Были предложены сбалансированная система показателей для государственного предприятия дорожно-строительной организации и применение нормативного метода учета затрат, положенного в основу ERP – системы, доработанной под задачи проекта на платформе 1С.

Эффект от предложенных мероприятий достигается за счет появления возможности оперативно выявлять неиспользованные внутрихозяйственные резервы и их использования для оперативного управления производством.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 06.10.2008г. № 106н ред. от 06.04.2015г. № 57н// Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

2 О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 2.07.2010г. № 66-н ред. от 06.04.2015г. № 57н // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

3 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 29.12.1998г. № 34н ред. от 24.12.2010 г. № 186н., с изм. от 08.07.2016 // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа:<http://www.consultant.ru>

4 Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 9/99 «Доходы организации» [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 06.05.1999г. № 32н ред. от 06.04.2015 № 57н. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

5 Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации» [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 06.05. 1999г. № 33н ред.от 06.04.2015 № 57н. //Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа:<http://www.consultant.ru>

6Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [Электронный ресурс]: утв. приказом М-ва финансов Рос. Федерации от 06 июля 1999г. № 43н ред. от 08.11.2010 № 142н. //Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа:<http://www.consultant.ru>.

7Абдукаримов, И.Т. Оценка и анализ производственных затрат и их роль в эффективном управлении предпринимательской деятельностью / И.Т. Абдукаримов, Л.Г. Абдукаримова // Финансы: планирование, управление, контроль. - 2011. - № 4. – С.32-37.

8Адамов, Н.А. Калькулирование себестоимости продукции вспомогательных производств в строительстве / Н.А.Адамов // Строительство: налогообложение, бухучет. – 2005. – № 1.- С. 87-86.

9Алферов, В.Н. Учетно-аналитическая система формирования затрат (на примере деятельности дорожно-строительных организаций): монография: / В.Н. Алферов. – Москва: Наука, 2013. – 312 с.

10 Анализ результатов хозяйственной деятельности коммерческой организации: рабочая тетрадь / Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т; сост. Н. А. Соловьева, Т. А. Цыркунова, Ю. В. Ерыгин. – Красноярск, 2009. – 84 с.

11Бланк, И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс / И.А. Бланк. – 2-е изд., перераб. и доп. – Киев: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 656 с.

12Бобрышев, А.Н. Организация учета затрат и исчисления себестоимости ремонтно-строительных работ в дорожном хозяйстве [Электронный ресурс]/ А.Н.Бобрышев, Р.В.Дебелый, В.В.Шелухина // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. №24 (384). – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru> (дата обращения: 11.12.2016).

13 Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет / М.А. Вахрушина - Москва: Омега-Л, 2011. - 570 с.

14 Владимцев, Н.В. Формирование системы бюджетирования компании: внутренний регламент и иерархия центров финансовой ответственности / Н.В.Владимцев, А.С.Денисова // Экономический анализ: теория и практика. - 2008. - № 6. - С. 47-50.

15 Волошин, Д.А. Стратегический управленческий учет как современный информационный метод / Д.А.Волошин // Аудиторские ведомости. - 2007. - № 12. - С. 55-59.

16 Волошин, Д.А. Стратегический управленческий учет /Д.А.Волошин // Экономический анализ: теория и практика. - 2007. - № 16. - С. 32-34.

17 Воронков, Ю.В. Оптимизация издержек в системе управления производственно-хозяйственной: автореф.дисс. к.э. наук: 08.00.05: защита 04.06.09/ Воронков Юрий Владимирович. – Москва, 2009. – 24 с.

18 Воронов, Ю.П. Бенчмаркинг в конкурентной разведке [Электронный ресурс] / Ю.П. Воронов // Технологии разведки для бизнеса. – 2003. №4.- Режим доступа: <http://www.it2b.ru/it2b2.view3.page209.html>

19 Гавриш, В.В. Экономика дорожного строительства : учебное пособие .В 2 ч. Ч. 1 / В. В. Гавриш. – Красноярск :Сиб. федер. ун-т, 2013. – 478 с.

20 Глинский, Ю. М. Теория ActivityBasedCosting / Ю. М.Глинский// Финансы, налоги. - 2003. -№2.- С. 31-34.

21 Гольдштейн, Г.Я. Стратегический менеджмент [Электронный ресурс]: учеб. пособие. / Г.Я. Гольдштейн - 2-е изд. доп. - Таганрог, 2006 - Режим доступа: <http://www.aup.ru/books/m89>.

22 Гурма, Х.М. Экономика строительных организаций/ Х.М. Гурма. – Москва: Центр экономики и маркетинга, 1998. – 139 с.

23 Даль, В.И. Толковый словарь живого великорусского языка: в 4 т. / В.И. Даль -Москва: Русский язык. Медиа, 2003. - 2721 с.

24 Деркач, Д.И. Анализ производственно-хозяйственной деятельности подрядных строительных организаций/ Д.И. Деркач. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Финансы и статистика, 1990. – 238 с.

25 Дефляторы [Электронный ресурс] - Режим доступа - http://www.itpgrad.ru/sites/default/files/10_Дефляторы.pdf

26 Друри, К. Управленческий и производственный учет: учебник. / К. Друри. - 5-е изд., перераб. и доп.- Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 735 с.

27 Дьячков, М.Ф. Анализ хозяйственной деятельности в строительстве: учебник/ М.Ф. Дьячков. -2-е изд. Перераб. и доп. - Москва: Финансы и статистика, 1987. – 264 с.

28 Дягель, О. Ю. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учеб.-практ. пособие для студентов специальности 080502.65 и направления подготовки 080100.62 всех форм обучения / О. Ю. Дягель ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск : КГТЭИ, 2011. – 231 с.

29 Ежкова, И.В. Актуальные проблемы управления затратами на предприятиях региона (по материалам Владимирской области) / И.В. Ежкова // Альманах современной науки и образования. – 2010. - №2. - С. 137-141.

30 Ерижев, М.К. Развитие методов управления затратами, учета и калькулирования себестоимости / М.К. Ерижев // Менеджмент в России и за рубежом. - 2003. - №6. - С. 58-62.

31 Ефремова, А.А. Способы калькулирования себестоимости продукции / А.А. Ефремова // Справочник экономиста. - 2003. - № 5. – С. 165-169.

32 Зайцев, Л.Г., Стратегический менеджмент: учебник. / Л.Г. Зайцев, М.И. Соколова - Москва: Магистр, 2010. - 526 с.

33 Зимакова, Л.А. Управление затратами. Как его осуществить / Л.А. Зимакова // Экономический анализ: теория и практика. 2004. №12. – С. 22-28.

34 Зубарева, Е.В. Оперативный учет и контроль как составляющие процесса бюджетирования строительных организаций / Е.В. Зубарева // Экономический анализ: теория и практика. - 2009. - № 12. - С. 42-49.

35 Иванов, С.Ф. Полная, толково и ясно изложенная, всем доступная простая и двойная торговая бухгалтерия. / С.Ф. Иванов - Москва, 1898. 202 с.

36 Иванов, И.Н., Конкурентный анализ. Бенчмаркинг / И.Н. Иванов, Д.Ю. Фукова // Экономический анализ: теория и практика. - 2009. № 22. – С. 37-40.

37 Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / В.Б. Ивашкевич - Москва: Магистр; ИНФРА-М, 2011. - 576 с.

38 Каверина О.Д. Управленческий учет / О.Д. Каверина - Москва.: Финансы и статистика, 2003. - 350 с.

39Каплан Роберт С., Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию :пер. с англ. / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон - Москва: Олимп—Бизнес, 2005, 320 с.

40 Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов / Т.П. Карпова – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 351 с.

41 КатковЮ.Н. «Таргет-костинг» и «кайзен-костинг» в оптимизации затрат и калькулировании себестоимости продукции АПК / Ю.Н. Катков, С.В. Никитина // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2011. - № 8. – С. 70-72.

42 Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебник. / В.Э. Керимов - Москва: Дашков и К, 2005. - 484 с.

43Кибиткин, А.И. Учет и анализ в коммерческой организации. / А.И.Кибиткин, А.И.Дрождинина, Е.В. Мухомедзянова- Москва: Академия естествознания, 2012. 368 с.

44Костенко,В.В. Определение релевантных статей косвенных затрат на предприятиях дорожно-строительного комплекса / В.В. Костенко // Интернет-журнал Науковедение. - 2012. - №4 – С. 205-207.

45Комов, М. С. Особенности развития инновационной деятельности в российском машиностроении / М. С. Комов // Молодой ученый. - 2011. - №8. Т.1. - С. 138-140.

46Лазаревич, М.И. Себестоимость продукции на предприятии / М.И. Лазаревич // Экономика. Финансы. Управление. – 2008. - №2. С. - 35-40.

47Лапуста, М.Г. Конкурентный анализ отрасли и ключевые факторы успеха. [Электронный ресурс] М.Г. Лапуста - Режим доступа. - http://www.elitarium.ru/2007/05/24/konkurentnyjj_analiz_otrasli.html.

48Ларионов, И.В. Экономика строительного предприятия: Курс лекций/ И.М. Ларионов. – Вологда: ВоПИ, 1998. – 100 с.

49Либерман, И.А. Цены и себестоимость строительной продукции/ И.А. Либерман. – Москва: Финансы и статистика, 1997.-237 с.

50Любушкин, А.А. Исторические аспекты развития технологий и инструментов управленческого учета в торговых организациях / А.А. Любушкин // Все для бухгалтера. 2009. № 12. – С. 5-7.

51 Маняева, В.А. ABC-метод — информационная система стратегического управленческого учета расходов по видам деятельности / В.А. Маняева // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 2. – С. 95-101.

52 Маняева В.А. Финансовая структура управления расходами организации для достижения стратегических целей / В.А. Маняева// Международный бухгалтерский учет. 2011. № 10. – С. 39-42.

53Мескон М. Основы менеджмента: пер. с англ. / М. Мескон; под ред. Л.И. Евенко. – Москва: Дело, 1997. – 702 с.

54Мизиковский, И. Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. / И.Е. Мизиковский - Москва: Экономистъ, 2006. 199с.

55МэтьюсМ. Р. Теория бухгалтерского учета: учебник для студентов высших учебных заведений М.Р. Мэтьюс;пер. с англ. Э. И. Гогия, Я. В. Молоток, И. А. Смирновой; под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. - Москва: ЮНИТИ ; Москва : Аудит, 1999. - 663 с.

56Николаева, О.Е. Стратегический управленческий учет. / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. Москва - Едиториал УРСС, 2003. - 304 с.

57Особенности бухгалтерского учёта в строительстве. – Москва :АИН, 2002. -210 с.

58Попова, Л.В. Процедура внутрипроизводственного учета затрат и управления себестоимостью / Л.В. Попова, И.А. Маслова // Финансовый менеджмент. - 2004. - №1, С. 44-55.

59Попова, Т.Д.. Внутренний контроль и аудит издержек. / Т.Д. Попова, Л.А. Шмельцер, А.А. Черная - Ростов-на-Дону: Феникс, 2005. – 224с.

60 Прыкина, Л.В. Экономический анализ предприятия: учебникдля вузов/ Л.В. Прыкина. – Москва: ЮНИТИ, 2002. – 360 с.

61 Пястолов, С.М. Экономический анализ деятельности предприятий: учеб. пособие для вузов/ С.М. Пястолов. – Москва: Академ. Проект, 2002. – 572 с.

62 Рассказова-Николаева, С.А. Директ-костинг: правдивая себестоимость / С.А. Рассказова-Николаева// Экономика и жизнь (Экономика бизнеса). - 2008. - № 50. – С. 45-48.

63 Район, Б. Стратегический учет для руководителя/ Б. Район, Х. Андерсон, Д. Колдуэл – Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1998. -370 с.

64 Рейнбот П.И. Полный курс коммерческой бухгалтерии / П. Рейнбот, - 2-е изд., передел. и умнож. - Санкт-Петербург ; Москва : М.О. Вольф, 1876, - 375 с.

65 Руденко, А.И. Справочник экономиста-строителя/ А.И. Руденко. – Минск: Вышейн. Шк., 1990. – 380 с.

66 Румянцева, Е.Е. Новая экономическая энциклопедия: / Е.Е. Румянцева - 4-е изд. – Москва : ИНФРА-М, 2011. - 882 с.

67 Савчук, В. ABC. ActivityBasedCosting – учет затрат / В. Савчук, И. Троян // Финансовый директор. - 2004. - №5. – С. 63-64.

68 Савчук, В., Расчет себестоимости - проблема выбора / В. Савчук, И. Троян // Финансовый директор. - 2004. - №5. – С. 72-74.

69 Сергеев, И.В. Экономика предприятия: учебное пособие / И.В. Сергеев - 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Финансы и статистика, 2000. – 405 с.

70 Скоромник, В. И. // Организация системы управления издержками / В.И. Скоромник // Финансы, налоги, издержки. - 2002. - №10. – С. 81-86.

71 Смирнова, Н.Т Таргет-костинг позволяет управлять себестоимостью / Н.Т. Смирнова // Консультант. - 2006. - № 7. – С. 6-9.

72 Соловьева, Н.А. Анализ результатов хозяйственно-финансовой деятельности коммерческой организации и ее финансового состояния: учеб. пособие / Н. А. Соловьева, Н. И. Коркина; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. - 2-е изд., перераб. и доп. – Красноярск, 2007. – 125 с.

72Справочник по финансово-экономическим расчетам в строительстве/ под ред. М.Х. Лapidуса. – 2-е изд. Перераб. И доп. – Москва: Финансы и статистика, 1987. – 348 с.

74Стратегический контроллинг/под ред. проф. Ю.Н. Лапыгина. – Москва:КноРус, 2004–276 с.

75Строительство: Бухгалтерский учет, налогообложение, планирование и учет себестоимости, лицензии, торги, конкурсы. – 2-е изд. Перераб. и доп. – Москва: Б-ка журн. «Бух. Бюллетень», 1997. – 444 с.

76 Усатова, Л.В. Организация современного управленческого учета на промышленном предприятии с применением зарубежных методик учета затрат / Л.В. Усатова // Управленческий учет. - 2008. - № 7. – С. 21-25.

77Фельдгаузен Э. Нормальная заводско-фабричная отчетность: С прил. 2 пример. отчетов / Эд. Фельдгаузен. - Москва : тип. В.В. Чичерина, 1888. - [2], 173 с.

78Финансовый словарь[Электронный ресурс] - Режим доступа - <http://www.bibliotekar.ru/finansovyi-slovar-6/38.htm>

79Финансовый словарь [Электронный ресурс] - Режим доступа - <http://www.finam.ru/dictionary/wordf0058F/?page=6>

80 Чистов, Л.М. Экономика строительства/ Л.М. Чистов. – Санкт Петербург : Питер, 2001. – 383 с.

81Шеремет, А.Д. Теория экономического анализа: учебник. / А.Д. Шеремет - Москва: ИНФРА-М, 2008. - 367 с.

82Экономика дорожного строительства: учебник для автодорожных вузов /А.А. Авсеенко [и др.]; под ред. Л. А. Бронштейна. –2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Транспорт, 1979. – 317с.

83Экономика организации (предприятия): учебник для ср. спец. учебных заведений / под ред. Н.А. Сафронова. - 2-е изд., с изм. - Москва: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 256 с

84 Экономика предприятия: учеб. пособие / В.П. Волков [и др.]; под
общей ред. А.И. Ильина. – 2-е изд., испр. – Москва: Новое знание, 2004. – 672
с.