

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

Инженерно-строительный институт
Кафедра строительных конструкций и управляемых систем

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ С.В. Деордиев
подпись инициалы, фамилия
« _____ » _____ 2021 г.

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

Совершенствование организации управленческого учета в целях
достоверности определения стоимости работ и услуг

в ООО «Полюс Строй»

Тема

08.04.01 «Строительство»

Код и наименование направления

08.04.01.14 «Промышленное и гражданское строительство»

Код и наименование магистерской программы

Научный
руководитель

подпись, дата

доц., экон. наук

должность, ученая степень

С. А. Хиревич

инициалы, фамилия

Выпускник

подпись, дата

С. В. Грибакина

инициалы, фамилия

Рецензент

подпись, дата

доктор техн. наук

должность, ученая степень

М. С. Плешко

инициалы, фамилия

Красноярск 2021

Содержание

Введение.....	5
1 Основы учета выполнения и формирования стоимости работ и услуг в строительстве.....	8
1.1 Особенности экономической деятельности строительных организаций.	8
1.2 Ресурсное обеспечение выполнения работ и услуг.....	15
1.3 Организация и учет выполнения работ на строительной площадке	21
1.4 Автоматизация процесса управленческого учета в строительной организации	27
2 Оценка организации управленческого учета в ООО «Полюс Строй» и разработка предложений по его совершенствованию.....	31
2.1 Характеристика деятельности и организация управленческого учета в ООО «Полюс Строй».....	31
2.2 Выявление проблем в достоверности определения фактических затрат при выполнении работ и оказании услуг.....	49
2.3 Разработка предложений по совершенствованию вопросов учета выполнения работ и формирования их стоимости.....	53
2.4 Оценка эффективности предложений.....	67
Заключение	84
Список использованных источников	88
Приложения	94

Введение

В условиях мирового экономического кризиса предприятия остро нуждаются в достоверной, точной и своевременной информации, необходимой для принятия правильных управленческих решений. Любому предприятию в сложившихся условиях хозяйствования, чтобы выжить, необходимо просчитывать на рынке каждый шаг, уметь разумно рисковать и находить оптимальные выходы из самых сложных ситуаций.

Актуальность темы исследования определяется тем, что в современных условиях управленческий учет становится необходимостью в повышении эффективности деятельности практически любой организации. Развитие рыночных отношений и естественная ограниченность ресурсов требуют от предприятий, организаций эффективных форм хозяйствования, управления производством и реализацией продукции, достижения конкурентоспособности производимой продукции и услуг, активизации инициативы и предприимчивости. Важная роль в реализации этих задач принадлежит управленческому анализу, который позволяет определять эффективность производственно-хозяйственной деятельности путем сопоставления затрат и результатов по различным объектам учета и в различных временных интервалах. В основе управленческого анализа - управленческий учет, управление затратами и себестоимостью продукции.

В современных условиях предприятий строительной отрасли сложилась практика управления затратами на основе усреднения стоимости заказа, что создает проблемы точного учета производственных затрат при выполнении конкретных заказов; не позволяет создать грамотную ценовую политику. Совершенствование управленческого учета позволит повысить эффективность деятельности предприятия и выстроить взаимовыгодные отношения с заказчиками.

Актуальность темы и проблемы позволили выделить объект и предмет исследования.

Объект исследования - ООО «Полюс Строй».

Предмет исследования - отношения, возникающие при организации управленческого учета на предприятии.

Цель работы - разработать предложения по совершенствованию управленческого учёта в ООО «Полюс Строй».

Цель работы определила задачи работы:

- выявить особенности экономической деятельности строительных организаций;
- рассмотреть ресурсное обеспечение выполнения работ и услуг;
- изучить организацию и учет выполнения работ на строительной площадке;
- рассмотреть автоматизацию процесса управленческого учета в строительной организации;
- дать характеристику деятельности и организации управленческого учета объекта исследования;
- выявить проблемы в достоверности определения фактических затрат при выполнении работ и оказании услуг;
- разработать предложения по совершенствованию учета выполнения работ и формирования их стоимости;
- оценить эффективность предложенных мероприятий.

Информационной базой исследования явились научные публикации; материалы периодических изданий и сети Интернет, данные предприятия - объекта исследования.

В работе использованы теоретические и практические методы исследования: методы анализа литературы по проблемам управленческого учета, синтеза и обобщения рассмотренных теоретических источников,

методы качественного и количественного анализа эффективности деятельности организации.

1 Основы учета выполнения и формирования стоимости работ и услуг в строительстве

1.1 Особенности экономической деятельности строительных организаций

Строительство является одной из самых важных трудоемких сфер деятельности человека, которая характеризуется разнообразием технологий, большими капиталовложениями, многообразием производимых работ.

В таблице 1 представлены определение термина «строительство» из разных источников:

Таблица 1 – Определение дефиниции «строительство»

Источник	Определение
Ожегов С.И. [33, с. 774]	Это отрасль науки и техники, занимающаяся возведением и реконструкцией зданий, сооружений
	Это возведение зданий и сооружений
	Это то что строится
	Это создание, организаций чего-нибудь
ОКВЭД – 2	Это общестроительные и специальные работы по строительству зданий, сооружений и иных объектов строительства. Сюда относятся новое строительство (в том числе возведение зданий и сооружений из сборных конструкций на месте ведения работ, строительство временных зданий и сооружений, а также строительство завершенных зданий и сооружений из готовых блочных конструкций или элементов собственного производства), реконструкция (модернизация), ремонт зданий и сооружений, реставрационные работы
	Это реализация проектов по строительству зданий и сооружений путем объединения финансовых, технических и физических средств. Если данные работы проводятся с целью последующей эксплуатации объектов (например, аренды помещений в этих зданиях, осуществления производственной деятельности на этой территории), то в таком случае объект не будет классифицироваться в данной секции, то есть будет рассматриваться в другой секции в соответствии с планируемым к осуществлению видом деятельности, например, операции с недвижимостью, производство и т. д.
Градостроительный кодекс РФ [2]	Это создание (возведение) зданий, строений и сооружений

Рассматривая определения данные термину в Толковом словаре русского языка С.И. Ожегова, то в первую очередь строительство относится к самостоятельной отрасли науки и техники, что ставит в ряд уникальных с точки зрения научных исследований.

Как область научных знаний строительство является частью материального производства. В Общероссийском классификаторе видов экономической деятельности отведена отдельная секция – секция «F». То есть для статистики строительство классифицируется на основании отнесения работ к отдельным видам строительной деятельности.

Таким образом, с точки зрения классификации по видам экономической деятельности для статистики выполнение работ для собственных нужд, хозяйственный способ строительства, относятся к другим видам экономической деятельности. Кроме того, строительство, выполняемое организацией собственными силами для собственных нужд, имеет специфические особенности ведения бухгалтерского учета и составления статистической отчетности.

Для определения строительства как вида экономической деятельности, важна целевая направленность на экономический результат. И хотя сами результаты строительной деятельности в классификаторе не обозначены, к строительной деятельности относятся только те работы, которые выполняются для реализации другим субъектам хозяйствования.

В Градостроительном кодексе Российской Федерации акцент сделан на результаты строительной деятельности - здания, строения, сооружения и не говорится о видах строительной деятельности, и ее целевой направленности [2].

В нормативных документах Российской Федерации объектами строительства выступают здания и сооружения. «Здание - архитектурное сооружение, постройка, дом» [33, с. 277]. В целом под зданием понимается строение с внутренним пространством (помещениями), используемым людьми. «Сооружение - всякая значительная постройка» [33, с. 747]. Сооружение - это

любой объект, созданный в результате строительного производства, не являющийся зданием. Это объемная, плоскостная или линейная строительная система, имеющая наземную, надземную и (или) подземную части и предназначенная для выполнения производственных процессов различного вида, хранения продукции, временного пребывания людей, перемещения людей и грузов. «Строение - здание, постройка» [33, с. 774]. Строение - результат строительства, общий термин, который объединяет и здания, и сооружения. Таким образом, правильно объектами строительной деятельности называть здания и сооружения.

Строительство, являясь отраслью материального производства, в которых создаются материальные блага, удовлетворяет определенные потребности человека, личные или общественные. То есть по нашему мнению более точно строительную деятельность (строительство), как вид экономической деятельности, следует трактовать как удовлетворение потребностей человека в зданиях и сооружениях путем выполнения деятельности по возведению, реконструкции, ремонту, реставрации, благоустройству объекта, сносу, консервации не завершенного строительством объекта, включающую выполнение организационно-технических мероприятий, в том числе оказание инженерных услуг в строительстве, подготовку разрешительной и проектной документации, выполнение строительно-монтажных, пусконаладочных работ.

В этом определении заключаются три главные характеристики строительства, как вида экономической деятельности:

- 1) удовлетворение потребностей. Строительство может выступать видом экономической деятельности только тогда, когда появляется продукт, обеспечивающий удовлетворение той или иной потребности человека, продукт имеющий потребительскую стоимость. И поскольку объекты строительства имеют длительный жизненный цикл, то вопрос продажи, обмена объектов строительства - это вопрос времени. Кроме того, даже созданный для

собственного использования объект имеет потребительскую стоимость, облагается налогом на недвижимость, выступает объектом залога, обеспечивает удовлетворение потребностей и экономических интересов;

2) объекты строительства: здания и сооружения. Строительство, как вид материального производства создает объекты материального мира, которые имеют материально-вещественную форму и, как правило, длительный жизненный цикл. Строительство обеспечивает создание зданий и сооружений и восстановление их потребительских свойств, утрачиваемых в течение жизненного цикла;

3) виды строительной деятельности. К строительной деятельности относится деятельность по возведению, реконструкции, ремонту, реставрации, благоустройству объекта, сносу, консервации не завершенного строительством объекта, включающая выполнение организационно-технических мероприятий, в том числе оказание инженерных услуг в строительстве, подготовку разрешительной и проектной документации, выполнение строительно-монтажных, пусконаладочных работ. Подробный перечень видов строительной деятельности четко очерчивает сферу строительства, отделяя от сферы технической эксплуатации, инвестиционной и производственной деятельности, что позволяет однозначно выделять виды деятельности, составляющие строительство и ему сопутствующие.

В соответствии со Стратегией развития строительной отрасли Российской Федерации до 2030 года - основной целью развития строительного комплекса является развитие эффективной, конкурентной, высокотехнологичной и открытой отрасли, основанной на квалификации и обеспечивающей устойчивый рост комфортности и безопасности среды жизнедеятельности [40].

Достижение целей развития строительной отрасли невозможно без внедрения инновационных технологий, обеспечивающих не просто производство продукции ресурсосберегающего типа, а конкурентоспособной

строительной продукции. Конкурентоспособность, как более широкое понятие охватывает значительно больше факторов и позволяет оценить эффективность инновационных технологий точнее, чем ресурсосбережение.

Поскольку строительный комплекс охватывает не только собственно строительство, но и производство строительных материалов, изделий и конструкций, то отдельной задачей его развития выступает производство новых конкурентоспособных на внутреннем и внешних рынках строительных материалов, обеспечивающих высокое качество зданий и сооружений. В предлагаемой формулировке производство и использование новых конкурентоспособных материалов напрямую увязывается с качественными характеристиками зданий и сооружений, при строительстве которых они используются, что позволяет увязать разные сферы деятельности строительного комплекса к единой целевой установке, ориентируя все виды деятельности, существующие в строительстве на достижение единой цели.

Все особенности строительства как отрасли можно условно разделить на две группы (рисунок 1).



Рисунок 1 – Особенности экономической деятельности строительных организаций

Таким образом, группа свойств I группы «Технико-экономические особенности» обусловлена наличием определенных специфических различий

процесса производства конечного и/или промежуточного строительного продукта от продуктов и производств в иных отраслях экономики.

Особенности строительной продукции и строительного производства показаны в таблице 1.

Таблица 1 – Особенности строительной продукции и строительного производства

Особенность	Характеристика
Особенности строительной продукции	
Разнообразие	Практически нет одинаковых строительных объектов, даже жилые дома, построенные по типовым проектам различаются отделкой, фундаментом и т.д.

Окончание таблицы 1

Особенность	Характеристика
Продукция неподвижна и закреплена на определенной территории	Каждый строительный объект возведен на определенной специально отведенной территории согласно плану городского развития или планом строительства
Большой размер	Каждый строительный объект имеет значительные размеры и занимает большую площадь
Многочастная и сложная	Номенклатура строительных материалов, используемая при создании конечной строительной продукции достигает несколько сотен видов
Материалоемкая	Материальные затраты при создании строительной продукции достигают 70% и более в стоимости
Индивидуальный характер	Каждый объект или комплекс строительно-монтажных работ осуществляет в рамках отдельного проекта
Капиталоемкая	Требует больших единовременных затрат на инвестиционные ресурсы
Обладает длительным сроком службы	Средний срок службы зданий составляет около 15 лет
Особенности строительного производства	
Продолжительность производственного цикла	Цикл строительного производства составляет, как правило, не менее 1 года
Работа на открытом воздухе	Влияние климатических и погодных условий в процессе производственной деятельности
Зависимость от местных условий	К условиям относим геологические, гидрологические, климатические, сейсмологические и др.)
Передвижной характер работ	Постоянное перемещение производственной базы и рабочих с одной строительной площадки на другую
Необходимость осваивать вновь созданные производственные мощности	Довести выпуск продукции до определенного уровня или уровня проектирования

В таблице 2 дадим характеристику организационно-экономических особенностей деятельности строительных организаций.

Таблица 2 – Организационно-экономические особенности деятельности строительных организаций

Особенность	Характеристика
Строительство по конкретному заказу	На каждый строительный объект заключен договор на строительство, то есть потребитель строительной продукции известен заранее
Большое количество участников строительства	В создании и строительстве любого объекта принимают участие инвесторы, клиенты, проектировщики, генеральные подрядчики и субподрядчики

Окончание таблицы 2

Особенность	Характеристика
Наличие широкого круга хозяйственных связей строительства со смежными отраслями	Осуществление строительной деятельности невозможно без обеспечения различными строительными и отделочными материалами, деталями, конструкциями, оборудованием, услуг сторонних организаций и пр.
Степень освоения территории	Строительная деятельность может вестись как в черте города, так и в удаленной местности, не обеспеченной коммунальной и производственной инфраструктурой
Комплексное строительство	Жилое строительство с благоустройством территории, с детскими садами, школами, социальными и культурно-бытовыми учреждениями. Производственные объекты в комплексе с жилыми домами
Отраслевой подход	При осуществлении строительной деятельности учитываются отраслевые особенности (сельское хозяйство, аэродромы, трубопроводы и пр.)
Наличие лицензии	Строительная деятельность является лицензированным видом экономической деятельности

Таким образом, уточнение строительства, как вида экономической деятельности, целей и задач строительства необходимо для формирования стратегии развития строительного комплекса. Оно раскрывает социально-экономическую значимость строительства, позволяет сформулировать направления развития и разработать критерии оценки его эффективности. В настоящее время, четкая формулировка задач развития, позволяет в условиях резкого сокращения инвестиций, определять приоритеты для вложения средств

в те или иные объекты строительства, сформировать перспективные планы и программы развития строительства как в отраслевом, так и в территориальном разрезе для организаций государственного и частного сектора экономики с учетом возможностей ресурсного обеспечения строительных работ.

1.2 Ресурсное обеспечение выполнения работ и услуг

Наличие необходимого объема ресурсов является залогом успешного функционирования деятельности организации, занятой в любом виде экономической деятельности, в том числе и в строительстве. Строительная организация, в распоряжении которой имеется соответствующий ресурсный потенциал, при условии эффективного его использования, имеет высокий уровень деловой активности, обладает необходимыми конкурентными преимуществами и конкурентным статусом на занимаемом сегменте рынка строительных работ и услуг, является надежным партнером для всех участников инвестиционно-строительного процесса.

Подробная характеристика ресурсного обеспечения строительной организации представлена в таблице 3.

Таблица 3 - Характеристика ресурсного обеспечения строительной организации

Ресурсы	Характеристика
Производственные	Количество, состав и состояние основных и оборотных средств (материальных ресурсов) строительной организации [16, с.26].
Трудовые	Совокупность качеств работников, составляющих их трудовую дееспособность [24, с.24; 36, с.2].
Финансовые	Обеспеченность строительной организацией финансовыми ресурсами, необходимыми для бесперебойного функционирования, целесообразность их размещения и эффективностью использования [37, с.209].
Интеллектуально-информационные	Совокупность интеллектуальной собственности и информационных ресурсов [7, с.193].
Инновационные	Возможности организации по достижению целей за счет создания и реализации инновационных проектов. В тоже время он может характеризоваться не только наличием новшеств, но и способностью их использования [35, с 1].

В виду специфических особенностей отрасли, ресурсы строительных организаций та же имеют свои специфические особенности, которые определяются с учетом потребностей и характера деятельности строительной организации. Особого внимания в структуре ресурсного потенциала строительной организации заслуживают такие составляющие ресурсного обеспечения как производственные, финансовые и трудовые ресурсы. Именно эти структурные составляющие ресурсного обеспечения являются основой для оценки возможностей строительной организации, определения направлений ее развития и выбора стратегии деятельности. Процесс управления ресурсным обеспечением непосредственно связан с его оценкой, которую рационально выполнять по двум направлениям:

- 1 оценка наличия и состояния ресурсов строительной организации по каждой из составляющих ресурсного обеспечения;
- 2 оценка эффективности использования ресурсов строительной организации (также по каждой составляющей).

Производство строительных работ - процесс сложный и длительный, включающий множество элементов, которые находятся в постоянном взаимодействии друг с другом. Основными элементами производственного потенциала строительной организации являются средства и предметы труда. С целью ведения эффективной деятельности строительной организации необходимо определить оптимальное сочетание между указанными выше элементами во временном и пространственном интервале. Это достигается в процессе применения рациональных методов организации и управления строительным производством, которые направлены на максимально эффективное использование производственных ресурсов. Так, например, недостаточность основных средств, или их частичная загрузка, приводит к увеличению затрат и снижению объемов стоимости выполненных строительных

работ. Для оценки наличия и состояния производственных ресурсов строительной организации применяют показатели, представленные в таблице 4.

Таблица 4 – Показатели оценки наличия и состояния производственных ресурсов строительной организации

Ресурс	Показатели наличия и состояния
Основные средства	Стоимость основных средств
	Удельный вес активной части основных средств в общей их стоимости
	Коэффициент обновления основных средств
	Коэффициент выбытия основных средств
	Коэффициент износа основных средств
	Коэффициент годности основных средств
	Фондоторуженность
Материальные ресурсы	Коэффициент реальной стоимости имущества производственного назначения
	Стоимость запасов
	Коэффициент обеспеченности материальными ресурсами
	Нормы расходов материальных ресурсов
	Коэффициент ритмичности поставок
	Коэффициент вариации
Коэффициент неравномерной поставки	

Источники: [25, с.175; 31, с.166]

На основе расчета показателей, представленных в таблице 2, руководство строительной организации делает выводы о состоянии производственных ресурсов, их достаточности (недостатке) для производства, необходимости модернизации основных фондов, рациональности применяемой системы нормирования и т.д.

Кадровая сила организации определяется набором личных и организационных компетенций в использовании человеческого потенциала сотрудников и тем, насколько имеющиеся компетенции позволяют создавать выигрышные стратегии, основанные на уникальных конкурентных преимуществах, а также их способность обеспечивать успешное функционирование и развитие организации в быстро меняющейся рыночной среде [24, с.25]. В свою очередь, недостаточная квалификация строительных рабочих приводит к остановкам производства, также увеличивается стоимость

строительных работ, снижается валовая прибыль и т.д. И наоборот, если строительная организация обладает необходимым объемом производственных и трудовых ресурсов, которыми она может эффективно управлять, то она способствует формированию и дальнейшему развитию не только производственного, но и ресурсного потенциала в целом.

Оценка трудовых ресурсов строительной организации заключается в учете следующих показателей: средняя численность работников организации, коэффициент оборота по найму, коэффициент оборота по пенсиям, общий коэффициент оборота, коэффициент текучести, коэффициент замещения, коэффициент текучести, коэффициент стабильности персонала. Анализ числовых значений этих показателей характеризует состояние человеческих ресурсов как результат их движения с определенного периода.

Рассматривая финансовые ресурсы в общей структуре ресурсного обеспечения, необходимо подчеркнуть не только то, что они относятся к совокупности тех финансовых ресурсов - собственных, заемных и привлеченных, которыми располагает строительная организация, но и рассмотреть их с точки зрения возможных дополнительных вариантов их привлечения. Оценке интеллектуальных и информационных ресурсов следует уделять особое внимание, когда организация получает доход от применения и постепенного роста интеллектуальных активов [36, с.10].

Инновационная способность отражает способность организации достигать своих целей путем создания и реализации инновационных проектов [28, с. 49]. При рациональном использовании инновационного потенциала происходит переход от одного состояния к другому, от скрытой возможности к проявленной реальности. Это специфическая характеристика способности системы к изменению, к прогрессу. При этом, как отмечалось ранее, инновационный потенциал характеризуется не наличием инноваций, а умением их использовать

[9, с.1]. Эффективное использование этого потенциала влияет на развитие строительства как одного из важнейших видов экономической деятельности.

Результаты оценки ресурсов отражают количество производственных, трудовых, финансовых и всех других видов ресурсов, которыми располагает строительная организация. Результаты расчета показателей, полученных в рамках второго направления оценки ресурсобеспечения - оценки эффективности использования ресурсов - позволяют определить, насколько эффективно она использует ресурсы. Оценка эффективности управления и использования ресурсов строительной организацией также производится в контексте ресурсов в целом. Система индикаторов, используемая для этой цели, показана на рисунке 2.

Вывод об эффективности использования ресурсного потенциала строительной организации формируется в процессе сравнения полученных значений показателей эффективности с их рекомендуемыми (или предельными) значениями, либо со среднеотраслевыми значениями анализируемых коэффициентов. Также для этой цели могут быть использованы специальные методики, заключающиеся в оценке состояния и эффективности управления ресурсным потенциалом с градацией по уровням, рейтинговые оценки, интегральные оценки и т.д.

Показатели оценки эффективности использования ресурсного				
Производственного	Трудового	Финансового	Интеллектуально-информационного	Инновационного
Фондоотдача основных средств Фондоотдача активной части основных средств Фондоемкость основных средств Рентабельность основных средств Материалоемкость выполненных строительных работ Материалоотдача выполненных работ Рентабельность материальных затрат Валовая прибыль на 1 рубль материальных затрат Рентабельность строительной деятельности	Выработка всех работников Выработка рабочих Темп роста производительности труда Доля прироста выполненных строительных работ за счет увеличения производительности труда Абсолютное и относительное освобождение работников Коэффициент использования фонда рабочего времени Трудоемкость выполненных строительных работ	Коэффициент оборачиваемости оборотных активов Длительность оборота оборотных активов Абсолютное и относительное высвобождение оборотных средств Рентабельность оборотных активов Коэффициенты ликвидности Коэффициенты платежеспособности Коэффициенты финансовой устойчивости Рентабельность капитала (собственного и заемного)	Рыночная стоимость интеллектуальной собственности Имущественные права организации	Уровень инновационности организации Уровень динамичности развития управленческой системы организации Уровень организационно-технологической обеспеченности управления организаций

Рисунок 2 – Система показателей эффективности использования ресурсного потенциала строительной организации

Тем не менее, основой для внедрения этих методик являются критерии, по которым оценивается ресурсный потенциал и все его составляющие.

По сути, в исследовании применяется комплексный подход к оценке ресурсного потенциала строительной организации, поскольку охватываются вопросы оценки состояния и эффективности использования потенциала хозяйствующего субъекта. Потому что именно эти подходы в совокупности позволяют объективно оценить потенциал строительной компании, ее управление и эффективность использования. Кроме того, результаты оценки ресурсного потенциала должны рассматриваться как основа для разработки тактических и стратегических решений, направленных на развитие организации, в том числе потенциала, улучшение ее деятельности, повышение конкурентоспособности и надежности.

1.3 Организация и учет выполнения работ на строительной площадке

Двигателем роста строительной отрасли являются экономические, демографические и миграционные процессы, происходящие в России.

Для строительной отрасли характерна масштабность, эта отрасль является одной из крупнейших отраслей материальной сферы, строительной отрасли присущ обширный экономический потенциал и обширные межотраслевые взаимодействия [12, с. 47].

Одной из самых важных задач системы управленческого учета затрат в строительной отрасли является калькулирование себестоимости строительных и строительного-монтажных работ.

Конечная продукция строительства - это завершенные и подготовленные к вводу в эксплуатацию новые и отремонтированные (реконструированные) промышленные предприятия, жилые дома, общественные здания и другие объекты строительной инфраструктуры. Учет затрат и калькулирование себестоимости строительной продукции давно является неотъемлемой частью

строительной деятельности. Именно управленческий учёт включает такие части процесса, как составление смет, расчет конечной стоимости строительного продукта, формирование отчетов, мониторинг движения денежных средств и расходов, мониторинг выполнения договорных обязательств [6].

Себестоимость строительных и строительного-монтажных работ - это выраженная в денежной форме совокупность затрат, связанных с потреблением сырья, материалов, топлива, энергии, машин и оборудования, рабочей силы и других затрат в производственном процессе строительства объекта.

Руководству организации необходима достоверная информация о структуре затрат по каждому виду работ, поскольку себестоимость продукции является основой для определения отпускной цены.

Важная роль отводится методам расчета, поскольку они должны содержать информацию, на основе которой будут приниматься управленческие решения, связанные с формированием рыночной цены здания или строительного-монтажных работ, экономической целесообразности, рентабельности и срока окупаемости заказа на конкретное здание [17].

Порядок управленческого учета затрат на строительном предприятии основан на группировке затрат на прямые и косвенные, основные и общие, переменные и постоянные, производительные и непроизводительные [18].

Процесс учета и калькулирования собственных затрат строительной компании имеет свою специфику, которая обусловлена особенностями, указанными в параграфе 1.1, однако на учетный процесс наиболее выражено влияют те, которые показаны на рисунке 3.

Существует множество методов учета и калькулирования себестоимости строительных работ, организация сама выбирает метод исходя из специфики производства строительных работ.

Рассмотрим особенности расчета себестоимости строительной продукции. Себестоимость строительного предприятия, в зависимости от вида объекта учета, может осуществляться двумя методами [42, с. 128]:

- 1) Метод калькуляции себестоимости на основе заказов;
- 2) Метод накопления затрат за определенный период времени с использованием элементов нормативного метода учета.



Рисунок 3 – Особенности строительного производства, определяющие специфику учетного процесса [42, с.184]

Предметом счетов как подрядчика, так и инвестора являются затраты, вытекающие из контракта на строительство объекта, понесенные в связи с выполнением конкретных участков работ в рамках одного проекта или контракта на строительство.

Расходы подрядчика при выполнении строительных работ по договору подряда относятся к обычным коммерческим расходам и состоят из всех фактически понесенных затрат, а именно:

- стоимость материальных ресурсов;
- заработная плата сотрудников, связанная с выполнением строительных работ по договору с подрядчиком;
- затраты на амортизацию материальных и нематериальных активов;
- другие виды расходов.

Учет затрат, связанных со строительными работами, осуществляется на активном счете 20 «Основное производство», особенностью аналитического учета затрат предприятия на строительство является пообъектный учет, т.е. в разрезе отдельных объектов, строящихся по заказу [14, с.98]. Строительное предприятие самостоятельно определяет метод учета затрат в учетной политике.

Затраты на строительство признаются в учете при выполнении следующих условий, как показано на рисунке 4.



Рисунок 4 – Признание расходов строительного предприятия в бухгалтерском учете [14, с.99]

Как и в любом экономическом субъекте, затраты в строительной отрасли группируются по элементам затрат и статьям затрат [38, с. 51]. Основным методом калькуляции себестоимости в строительной отрасли является постатейный метод. Постатейный метод предполагает, что объектом учета является отдельный заказ, открытый на каждый объект строительства в соответствии с договором, заключенным между заказчиком и строительной

компанией или подрядчиком. Согласно этому методу, затраты, связанные с заказами, признаются нарастающим итогом с начала строительства до его завершения.

Строительные предприятия могут использовать метод накопления за определенный период времени, по видам строительных работ и местам возникновения затрат в качестве метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Использование данного метода возможно, когда строительная компания осуществляет строительство аналогичных объектов или сроки выполнения строительных работ являются краткосрочными. Стоимость работ, переданных заказчиком данным методом, определяется расчетным путем на основании процентного соотношения фактических затрат на строительство объектов незавершенного строительства к договорной стоимости объектов незавершенного строительства и договорной стоимости объектов, переданных заказчиком, и других экономически обоснованных методов, применяемых в организации и установленных в учетной политике.

Расчет стоимости строительных работ строительной организации, произведенных собственными силами, производится путем суммирования затрат, связанных с их использованием в процессе основной деятельности:

- материалы;
- топливо;
- энергия;
- основные средства;
- человеческие ресурсы;
- другие расходы.

Также в строительном предприятии при формировании конечной стоимости строительной продукции делается допущение о временности фактов хозяйственной деятельности, что означает, что затраты, связанные со строительством объекта, включаются в стоимость строительства в том

календарном периоде, к которому эти затраты относятся, независимо от времени их создания и оплаты, как предварительной, так и последующей.

Для того чтобы повысить значимость бухгалтерской информации, автор предлагает использовать ABC - метод [3] в качестве метода калькулирования себестоимости продукции строительной компании. Автор предлагает использовать метод ABC совместно с позаказным методом в строительной отрасли, поскольку в методологии метода ABC как инструмента стратегического управления производственными затратами строительного предприятия размещается еще один объект расчета. Объектом расчета по методу ABC является вся совокупность строительно-монтажных работ, необходимых для создания эксплуатационных характеристик строительной продукции. Метод расчета затрат ABC предполагает распределение затрат по функциям, т.е. предполагает, что затраты обусловлены последовательными видами строительных работ. Связь между выполняемыми работами и их соответствующими видами устанавливается путем накопления затрат на все строительные работы, связанные с определенным видом строительно-монтажных работ.

Информация о стоимости строительно-монтажных работ, полученная с помощью различных систем и методов учета затрат, необходима для менеджеров различных уровней. Для проведения аналитических исследований и более точного анализа затрат могут одновременно потребоваться строительные изделия с полной и сокращенной стоимостью. Поэтому, если система учета затрат, используемая в строительной организации, не обеспечивает всю необходимую информацию о затратах для руководства организации, целесообразно использовать интегрированную систему учета затрат, которая основана на использовании различных методов учета затрат и способна обеспечить руководство более полными и достоверными данными о стоимости конечного строительного продукта.

1.4 Автоматизация процесса управленческого учета в строительной организации

Информационная база бухгалтерского учета является основой информационно-аналитических систем, а также систем внутреннего и внешнего аудита [5, с.594]. Поэтому роль информационных систем, технологий, автоматизации бухгалтерских, аналитических и учетных процессов возрастает с каждым годом.

Для того чтобы автоматизировать управленческий учет в компании, должен быть выполнен ряд задач:

- изучить функциональные задачи управленческого учета на предприятии;
- проанализировать существующие автоматизированные информационные технологии;
- определение характеристик и особенностей программного предоставления, используемого аудитором.

Для того чтобы обеспечить качественный внутренний аудит деятельности строительной организации, следует не только сочетать возможности компьютерной техники с методами и средствами экспертных систем, но и обрабатывать информацию с помощью экономико-математических моделей.

В условиях повышения конкурентоспособности и избытия строительных организаций наибольшее преимущество получают компании, которые инвестируют в собственное внутреннее развитие или устанавливают мониторинг над развитием с помощью внешних компаний (соглашения с научно-исследовательскими институтами, университетами, финансирование «венчурных компаний» и т.д.).

В российской и зарубежной практике автоматизация системы внутреннего контроля рассматривается как организация бизнес-процессы посредством использования специального программного предоставления. В любом случае,

использование информационных технологий значительно повышает эффективность предпринимательской деятельности.

Развитию системы автоматизации внутреннего контроля на предприятии способствовали следующие факторы [29, с. 56]:

- наличие полной и достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности компании;
- обеспечение совершенствования системы управленческого контроля организации;
- обеспечение контроля получения, движения и выбытия товаров и услуг;
- отражение реальных затрат организации и экономии средств населения;
- прогнозировать изменений в экономической и финансовой деятельности организации для ее дальнейшего устойчивого развития в условиях рыночной экономики.

Проанализировав информационные продукты, мы можем выделить Audit Modern [10, с.217] как наиболее актуальный программный продукт.

Основным преимуществом программы можно считать способность учитывать специфику конкретной отрасли и конкретной страны, не забывая о том, что строительная отрасль имеет свои особенности, которые, конечно же, должны учитываться. Важно не забывать об основах международных стандартов и уделять особое внимание надлежащей практике внутреннего аудита.

Функции программного обеспечения повторяют основные функции управления: планирование, аудит, коммуникация, мониторинг и методология.

AuditModern идеально подходит для работы строительных организаций, единая система охватывает планирование и управление всеми видами деятельности, начиная с получения заказа, закупки расходных материалов и заканчивая сдачей здания заказчику. Это позволяет создать портфель заказов, разработать перспективные планы и спланировать потребности в материалах. Система позволяет быстро и технологически правильно рассчитать типовой или

любой заказ. Также ведется нормативно-справочная информационная система, включающая каталог параметров системы, каталоги подрядчиков, нормы отходов, нормы затрат на технологические операции. Модуль также создает и ведет справочники технологического оборудования и норм времени на выполнение технологических операций, планирование ремонтных и профилактических работ и информационную поддержку ремонтных и профилактических служб и других подразделений предприятия. Каждый технолог ведет свой участок соответствующего набора технологических процессов, создает и ведет справочники технологических процессы и операций.

Формы предоставляются для каждого вида выполняемых работ с соответствующими нормами затрат и отходов для этих работ. Стандарты устанавливаются на базовом уровне и автоматически используются в процессе калькуляции затрат, обеспечивая точный расчет итогов для всей производственной цепочки.

Планирование осуществляется на основе результатов предыдущих этапов, включая планируемое завершение операций на выбранном оборудовании. Если сроки не соблюдаются, план выполнения может быть скорректирован. Точный расчет времени выполнения каждого заказа возможно в зависимости от производительности отдельного оборудования, графика его работы, в том числе с учетом планово-предупредительного ремонта.

Модуль позволяет компании сократить простои оборудования и высококвалифицированных специалистов, уменьшить время выполнения заказа, избежать сбоев при выполнении плана, вызванных перегрузкой производственных ресурсов, а также сделать производственный процесс прозрачным и управляемым. У этой программы очень важная функция: подготовка данных для финансовой отчетности. Модуль предназначен для регистрации факта поступления денежных средств на расчетный счет или в кассу предприятия. Существует реестр должников, что позволяет отправлять в

производство только оплаченные заказы. Система взаимодействует (обмен данными) с бухгалтерским программным обеспечением компании.

AuditModern автоматически формирует: ведомости различных расчетов и денежных поступлений; ведомости обязательств по заказам или клиентам; полные данные о счетах-фактурах компании и их оплате.

Система позволяет учитывать платежи по заказам. Поступления от клиента в любой валюте отражаются в учете. Каждый входящий платеж связан с открытым заказом. Платежи вводятся сотрудниками бухгалтерии.

Таким образом, данная программа AuditModern проста в использовании, поскольку позволяет адаптировать ее к специфике деятельности компании и включает основные этапы аудиторской функции. Также для этого инструмента автоматизации существует специальное краткое руководство по внедрению, с помощью которого пользователь сможет в кратчайшие сроки освоить основные функции программы.

2 Оценка организации управленческого учета в ООО «Полюс Строй» и разработка предложений по его совершенствованию

2.1 Характеристика деятельности и организация управленческого учета в ООО «Полюс Строй»

ООО «Полюс Строй» создано в соответствии с Гражданским кодексом РФ и действует на основании Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью». Основная цель деятельности ООО «Полюс Строй» - это извлечение прибыли. Общество является коммерческой организацией. Его учредитель (участник) - АО «Золотодобывающая компания «Полюс». Доля АО в уставном капитале ООО «Полюс Строй» составляет 100%.

Регистрация ООО «Полюс Строй» состоялась 30 декабря 2008 г. на основании Устава, протокола организационного собрания и заявления о регистрации. В результате Общество получило от Управления Федеральной налоговой службы по Красноярскому краю свидетельство о государственной регистрации юридического лица, свидетельство о постановке на учет российской организации в налоговом органе по месту ее нахождения и выписку из Единого государственного реестра юридических лиц.

ООО «Полюс Строй» находится на территории Российской Федерации, Красноярского края, г. Красноярска. Оно создано без ограничения срока деятельности. ООО «Полюс Строй» имеет свою круглую печать с полным фирменным наименованием на русском языке и указанием на место нахождения. Также есть такие средства индивидуализации как штампы, бланки документов с фирменным наименованием и зарегистрированный в установленном порядке товарный знак.

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, но не отвечает по обязательствам своих участников. Они же не отвечают по обязательствам ООО «Полюс Строй» и несут риск убытков, связанных с деятельностью Общества, в пределах стоимости, принадлежащих им долей в уставном капитале.

Уставной капитал данной организации составляется из номинальной стоимости долей его участников. Оплата долей производится денежными средствами, имуществом (вещами), акциями в уставных капиталах других хозяйственных товариществ и обществ, государственными и муниципальными облигациями, исключительными, иными интеллектуальными правами и правами по лицензионным договорам, которые подлежат денежной оценке. Свою чистую прибыль (полностью или часть) ООО «Полюс Строй» раз в год распределяет между участниками на основании решения Общего собрания. Она делится пропорционально долям участников.

Участники ООО «Полюс Строй» вправе участвовать в управлении делами (избирать и быть избранными в органы управления и контроля, обжаловать решения органов Общества и т.д.), получать информацию о деятельности (знакомиться с бухгалтерской и иной документацией организации), принимать участие в распределении прибыли и получать ее, выйти из Общества, продать свою долю, получить часть имущества в случае ликвидации. Они обязаны оплачивать доли в уставном капитале, не разглашать конфиденциальную информацию о деятельности Общества, участвовать в образовании имущества Общества, участвовать в принятии корпоративных решений, не причинять вреда организации своими действиями, не препятствовать достижению целей, для которых создано Общество.

Структура управления ООО «Полюс Строй» показана на рисунке 5.

В структуре ООО «Полюс Строй» присутствуют также структурные подразделения - отделы (службы) (таблица 5). Они объединены в группы по отрасли деятельности:

- 1) кадровой и трудовой;
- 2) экономической безопасности;
- 3) технической;
- 4) строительной;
- 5) финансовой;
- 6) трудовой, промышленной безопасности и экологии;
- 7) юридической;
- 8) операционной эффективности.

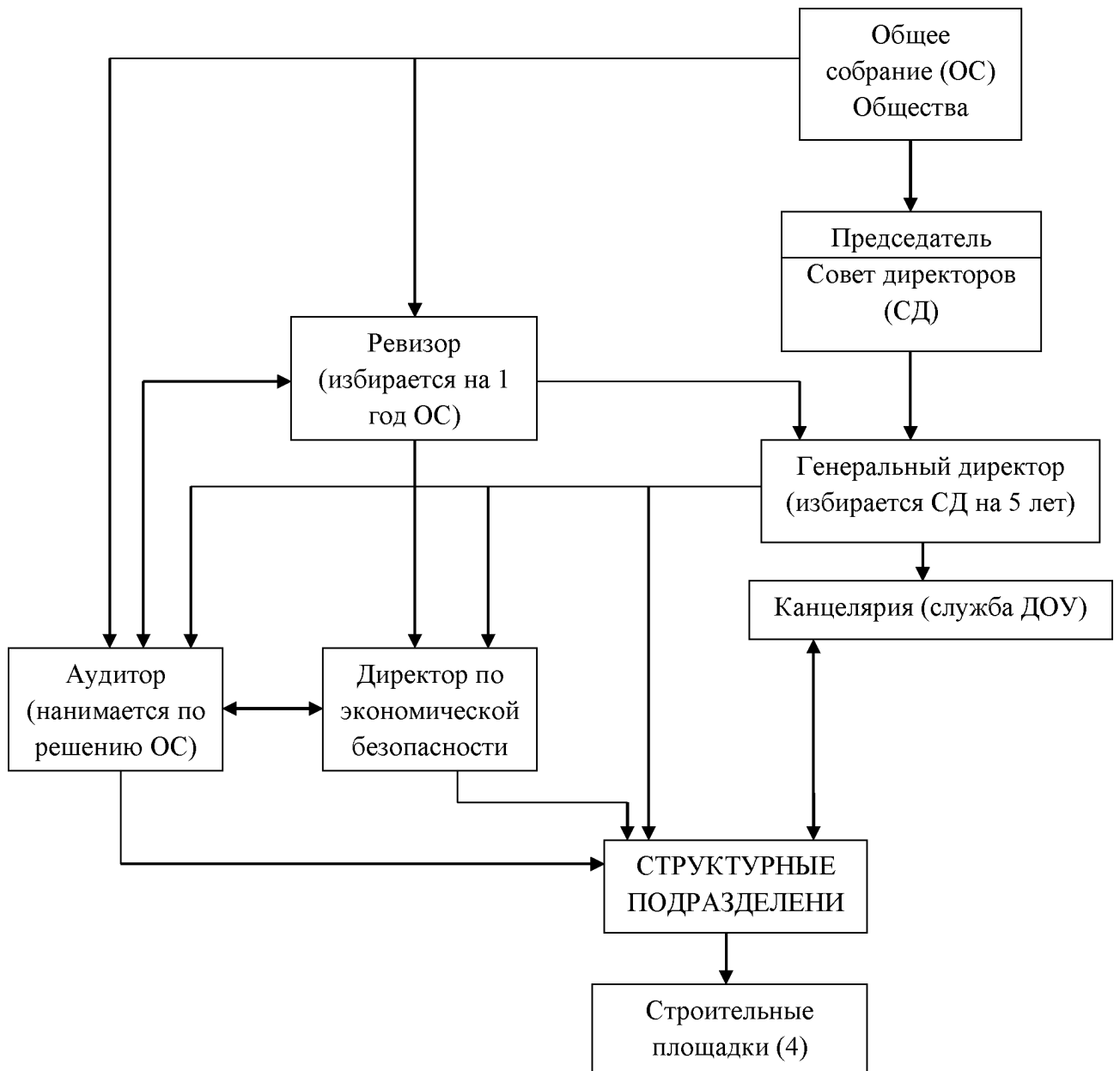


Рисунок 5 – Организационная структура управления ООО «Полус Строй»

Каждая группа включает в себя несколько узкоспециализированных отделов (например, группа подразделений по кадровой и трудовой деятельности состоит из отдела подбора и развития персонала, отдела кадров, отдела труда и отдела заработной платы). В некоторых группах, кроме отделов, есть дополнительные сотрудники со специальной должностью (например, в группе подразделений по финансовой деятельности есть Бизнес-партнер по бухгалтерскому учёту и Начальник финансово-экономического управления).

Таблица 5 – Структурные подразделения ООО «Полус Строй»

Руководитель группы структурных подразделений	Структурные подразделения и сотрудники со специальной должностью	
Директор по персоналу	Отдел труда и заработной платы	Отдел подбора и развития персонала
	Административно-хозяйственный отдел	Отдел кадров
Директор по экономической безопасности	Контрольно-ревизионный отдел	
	Отдел экономических расследований	
Директор по управлению проектами и инженерному обеспечению строительства	Производственно-технический отдел	Сметно-договорной отдел
	Отдел по экспертизе сметной документации	Отдел проектного контроля
	Руководители проектов	Отдел строительного контроля
	Строительная лаборатория	Группа комплектации
Технический директор	Главный энергетик	Электротехническая лаборатория
	Главный механик	Отдел главного механика
Директор по производству	Начальники площадок Бодайбо, Еруда, Алдан; Магадан; Сухой Лог	
Директор по экономике и финансам	Начальник финансово-экономического управления	Бизнес-партнеры по бухгалтерскому учёту
	Планово-экономический отдел	
	Финансовый отдел	
Директор по материально-техническому снабжению	Отдел по закупкам материально-технических ресурсов	
	Тендерный отдел	
Директор по охране труда, промышленной безопасности и экологии	Начальник службы по охране труда, промышленной безопасности и экологии	
	Служба охраны труда и промышленной безопасности	

Директор по правовым вопросам	Юридический отдел
	Отдел документационного обеспечения управления
Директор по операционной эффективности	Отдел операционной эффективности

Группу отделов, связанных какой-либо отраслью деятельности возглавляет Директор (Директор по персоналу, Директор по экономической безопасности, Директор по производству и т.д.). Он в свою очередь подчиняется Управляющему Директору.

Структурные подразделения, и должностные лица, осуществляющие проверку деятельности - Ревизор, аудитор. Также в структуре ООО «Полюс Строй» присутствуют пять строительных площадок. Особенностью организационно-функциональной структуры ООО «Полюс Строй» является наличие центрального офиса в г. Красноярске с руководящим составом должностных лиц, структурными подразделениями и наличие территориально удаленных строительных площадок, филиала с их руководителями и аналогичными отделами, как и в центральном офисе. Такая структура основана на принципе функционально-административного подчинения центральному офису в г. Красноярске территориальных отделов на строительных площадках и в филиале. В таком случае роль центральных структурных подразделений - это консолидация данных в целом по отделам предприятия, в рамках их компетенции.

Также ООО «Полюс Строй» имеет строительные площадки («Бодайбо», «Еруда», «Алдан», «Магадан», «Сухой Лог»), где, непосредственно, осуществляется возведение промышленных объектов. Они находятся на территории Красноярского края, Иркутской области, Магаданской области, Республика Саха (Якутия). Строительную площадку возглавляет Начальник площадки, деятельность контролирует Директор по производству. В подчинении Начальника строительной площадки находятся участки по различным строительным работам (монтажный участок, бетонно-смесительная установка и

т.д.). В структуре строительной площадки есть подразделения (отделы), их можно назвать территориальными из-за удаленности от центрального офиса. Они выполняют такие же функции, как и центральные структурные подразделения (отделы, службы) ООО «Полюс Строй». Территориальные отделы подчиняются центральным отделам, функции которых они выполняют на площадках, а также Директорам групп отделов Общества, к которым они относятся.

ООО «Полюс Строй» занимается строительством крупных промышленных объектов для предприятий Группы «Полюс». Она включает в себя семь коммерческих организаций: АО «Полюс Красноярск», ОАО «Лензолото», АО «Полюс Магадан», АО «Полюс Алдан», ОАО «Полюс Вернинское», АО «Полюс Логистика», ООО «Полюс Сухой Лог».

Публичное акционерное общество (ПАО) «Полюс» - крупнейший производитель золота в России и одна из 10 ведущих мировых золотодобывающих компаний.

Для реализации своих целей ООО «Полюс Строй» осуществляет следующие основные виды деятельности:

- строительство зданий и сооружений;
- производство общестроительных работ;
- производство общестроительных работ по возведению зданий;
- производство общестроительных работ по строительству мостов, надземных автомобильных дорог, тоннелей и подземных дорог;
- подготовка строительного участка;
- разборка и снос зданий, производство земляных работ;
- разборка и снос зданий, расчистка строительных участков;
- производство земляных работ;
- подготовка участка для горных работ;

- производство общестроительных работ по прокладке магистральных трубопроводов, линий связи и линий электропередачи;
- производство общестроительных работ по прокладке местных трубопроводов, линий связи и электропередачи, включая взаимосвязанные вспомогательные работы;
- производство общестроительных работ по строительству электростанций и сооружений для горнодобывающей и обрабатывающей промышленности;
- монтаж зданий и сооружений из сборных конструкций;
- устройство покрытий зданий и сооружений;
- монтаж строительных лесов и подмостей;
- производство бетонных и железобетонных работ;
- монтаж металлических строительных конструкций;
- производство каменных работ;
- производство прочих строительных работ, требующих специальной квалификации;
- монтаж инженерного оборудования зданий и сооружений;
- производство электромонтажных работ;
- производство отделочных работ;
- производство штукатурных работ;
- производство столярных и плотничных работ;
- производство малярных и стекольных работ;
- производство прочих отделочных и завершающих работ.

Деятельность по монтажу, техническому обслуживанию и ремонту средств обеспечения пожарной безопасности зданий и сооружений ООО «Полюс Строй» осуществляет на основании лицензии ГУ МЧС России по Красноярскому краю.

В составе хозяйственного общества функционируют:

- 1) строительно-монтажный участок, выполняющий полный перечень строительных и монтажных работ, в том числе приготовление бетонов, растворов, щебня различной фракции, монтаж металлоконструкций, монтаж технологического оборудования, а также изготовление и сборку конструкций в условиях строительной площадки;;
- 2) сантехмонтажный участок, выполняющий работы по монтажу сантехнического оборудования, изготовлению и сборке сантехнических и вентиляционных изделий в условиях строительной площадки;
- 3) электромонтажный участок, занимающийся электромонтажными работами, прокладкой электрических сетей, с подключением технологического оборудования, прокладкой сетей ВЛ, работами, выполняемыми вблизи токоведущих частей, находящихся под высоким напряжением;
- 4) Участок малой механизации, занимающийся организацией и выполнением плановых объемов при производстве земляных работ, перевозке грузов, обеспечением строительно-монтажных работ спецтехникой, перевозкой работников предприятия, выполнением технического обслуживания и ремонта техники, организацией работ в соответствии с технологическими картами и проектами производства работ.

Работа на перечисленных участках ООО «Полюс Строй» осуществляется вахтовым методом. Условия труда и социально-бытового проживание вахтовых работников соответствует российским и мировым стандартам в этой области.

Процесс производства является основой всей производственной деятельности хозяйствующего субъекта, от которого в значительной степени зависит конечный финансовый результат деятельности, поэтому управление производственной деятельностью – это первостепенная и самая важная задача любого производственного предприятия, в том числе строительного.

В современных условиях, когда влияние факторов внешней среды особо себя проявляют, конкуренция возрастает, организация управленческого учета на предприятии стала объективной необходимостью, так как принятие управленческих решений выполняется на всех уровнях управления. В этой связи, ответственность управленческого персонала в разы возрастает, так как от принятых менеджерами управленческих решений зависит успешность и эффективность деятельности предприятия. В свою очередь, для принятия успешного управленческого решения необходимо система сбора полной, оперативной и достоверной информации о внутреннем состоянии предприятия, в том числе эффективности производственных процессов, эффективности использования имеющихся ресурсов, о финансовом состоянии предприятия и т.д., что позволяет осуществлять система управленческого учета.

Управленческий учет является составной частью общей системы управления предприятием, внедрение управленческого учета способствует совершенствованию всего процесса управления предприятием, создает реальные возможности для оптимизации, как отдельных участков деятельности, так и всего производственного процесса в целом.

В связи с поставленной целью настоящего исследования необходимо проанализировать организацию управленческого учета в ООО «Полус Строй». Для этих целей определяются объекты учета, подбираются методы формирования информации, выделяются специалисты, за которыми закрепляются функции, связанные с осуществлением процедур. В связи с этим под организацией управленческого учета подразумевается создание всех условий, необходимых для предоставления управляющей системе предприятия информации для принятия управленческих решений и контроля за их выполнением.

Формально центры ответственности в ООО «Полус Строй» не выделены, в связи с чем, определим центры ответственности методом анализа внутренних процессов компании.

Для обеспечения оценки эффективности в первую очередь необходимо учитывать специфику каждого центра ответственности, а деятельность каждого центра ответственности оценивается показателями эффективности его функционирования.

Цель организации учета по центрам финансовой ответственности в ООО «Полюс Строй» - соотнесение (увязка) величины понесенных расходов со сферой деятельности руководителя соответствующего подразделения для оценки целесообразности расходования средств, качества руководства работой подразделения, степени мотивации сотрудников.

Выделим преимущества организации управленческого учета по центрам ответственности в ООО «Полюс Строй»:

1 Большая детализация расходов - возможность более точного распределения расходов по объектам калькулирования, обеспечение достоверности калькулирования в целом.

2 Усиление контроля над расходами - выполнение задач бюджетирования.

3 Повышение точности калькулирования - деление производственных участков в ООО «Полюс Строй» на много центров ответственности по расходам позволяет более точно распределять косвенные расходы, особенно по содержанию и эксплуатации оборудования, это дает возможность, при необходимости, относить данные расходы на аналитические счета этих центров прямым путем.

4 Оптимизация учетной работы в ООО «Полюс Строй» - возможность работы с одинаковыми калькуляциями и нормативами и их унифицированными сводными формами при выделении центров ответственности по принципу сходства структуры расходов (например, объединив в одну структуру несколько идентичных единиц технологического оборудования).

Актуальное, применительно к ООО «Полюс Строй», определение центра финансовой ответственности следующее: центр ответственности, или центр финансовой ответственности (ЦФО), как его определяют современные ученые,

представляет собой сегмент внутри Дирекции по управлению проектами и инженерному обеспечению строительства ООО «Полюс Строй», во главе которого стоит Руководитель проекта, который ведет учетную деятельность, способную оказывать непосредственное воздействие на результаты и расходы строительной деятельности.

В строительной организации ООО «Полюс Строй» контролируются производственные расходы, полученный доход или процесс его инвестирования.

Основные функции учета по центрам финансовой ответственности представим в виде схемы (рисунок 6).

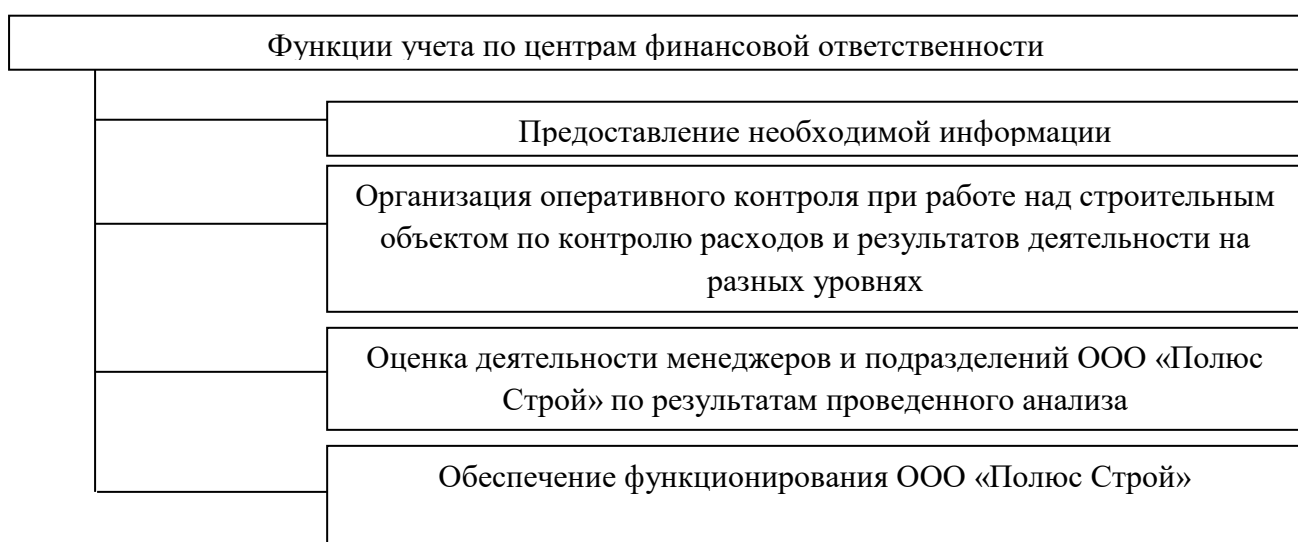


Рисунок 6 - Основные функции учета по центрам финансовой ответственности в ООО «Полюс Строй»

В компании классифицировать центры ответственности можно следующим образом (рисунок 7).



Рисунок 7 - Центры ответственности в рамках управленческого учета каждого заказа на строительство

На рисунке 7 представлены:

1. Центры прибыли. В данном центре ответственность Дирекции по экономике и финансам контролировать доходы и расходы, анализирует достигнутый результат строительной площадки.

2. Центр затрат и доходов - это Начальники строительных площадок, Руководители проекта. Его сотрудники контролируют доходы и затраты, инвестиции. Директор ООО «Полнос Строй» оценивает работу сотрудников данного центра путем сравнения фактических расходов с бюджетом, выделенным на данный уровень.

Таким образом, нормы затрат и отклонений фигурируют в отчетах по центру затрат.

Рассмотрим всю цепочку работы по заказу в ООО «Полнос Строй». Расчет расходов по определенным заказам начинается с открытия заказа. Прежде чем открыть заказ, заказчик ООО «Полнос Строй» - Бизнес – заказчик группы компаний «Полнос» направляет в адрес предприятия письмо с просьбой о выполнении его заказа и описанием требуемого ему строительного объекта, краткой его характеристикой.

Далее Руководитель проекта ООО «Полнос Строй» рассматривает возможность выполнения этого заказа на строительство объекта и определяет время сдачи готового объекта.

Руководитель проекта принимает решение на основании результатов анализа стоимости заказа, определенного при взаимодействии отделов Дирекции по управлению проектами и инженерному обеспечению строительства:

- Отдел экспертизы сметной документации осуществляет проверку сметной документации – учет в сметной документации всего объема работ, указанного в проекте, корректность примененных расценок и коэффициентов, учитывающих условия выполнения работ;
- Отдел проектного контроля – производит расчет фактических ресурсов – рабочих, строительной техники, необходимых для выполнения работ.

- Группа комплектации – определяет необходимое количество материальных ресурсов в натуральном и денежном выражении, необходимых для выполнения заказа.
- Сметно-договорной отдел на основании сметной документации рассчитывает стоимость заказа.

ООО «Полнос Строй» заключает с Заказчиком соответствующий договор на строительство объекта и открывает калькуляционную смету на строительный объект по договору (Реестр стоимости работ по Объекту). На каждый строительный объект делается отдельная сметная калькуляция, в которую заносится вся первичная информация по суммам затрат, возникающих непосредственно при строительстве. Для ведения эффективной финансовой политики на предприятии, на основании ранее полученных производственных данных составляется плановая смета.

Однако, на практике часто отклоняются данные по фактическим затратам на строительство объекта от сметы.

Известно, что в настоящее время, с учетом довольно жесткой регуляторной деятельности Центрального банка Российской Федерации и ограниченных возможностей доступа на внешние финансовые рынки из-за экономических санкций, примененных в отношении отечественного банковского сектора, финансовое состояние многих коммерческих организаций балансирует на грани безубыточности. Это обусловлено снижением темпов экономической динамики, затронувшим всю национальную экономическую систему.

Новая экономическая реальность привела к существенному расширению перечня задач, стоящих перед финансовыми службами организаций. Данные задачи, по нашему убеждению, одновременно следует рассматривать как приоритетные направления улучшения финансового состояния, а их состав можно определить следующим образом:

- разработка корпоративной финансовой стратегии и политики, определение направлений их реализации;

- комплексный и постоянный финансовый анализ для получения достоверной информационной основы разработки тактических управленческих решений, адекватных стратегическим целям организации;
- разработка и реализация финансовых планов, в том числе основанных на методологии сметного (бюджетного) планирования;
- повышение ликвидности, финансовой независимости, платежеспособности организации посредством разработки и реализации соответствующих мероприятий;
- оптимизация структуры оборотного внеоборотного капитала с учетом привлекаемых заемных средств;
- оптимизация финансовых потоков посредством сокращения времени обращения запасов, денежных средств, задолженности;
- нормирование оборотных средств с целью приведения фактических запасов в соответствие с нормативными, повышение эффективности их использования;
- ревизия дебиторской задолженности и ее сокращение за счет списания задолженности, «сомнительной к взысканию»;
- строгий контроль соблюдения платежно-расчетной дисциплины по исполнению обязательств организации, определенных содержанием хозяйственных договоров;
- оптимизация затрат на основе многовариантного анализа их «поведения» и методов прогнозирования себестоимости;
- комплексный факторный анализ источников формирования прибыли и направлений ее расходования;
- анализ факторов, формирующих рентабельность собственных средств (объемов и динамики продаж, оборачиваемости ресурсов, структуры капитала).

Принцип позаказного метода калькулирования стоимости возводимых строительных объектов исследован нами на примере ООО «Полус Строй».

Учет расходов по отдельным заказам в ООО «Полюс Строй» начинается с открытия заказа, который оформляется соответствующим бланком или нарядом на его выполнение на каждый возводимый объект. В документах отражается следующая базовая информация: тип заказа, номер, характеристика заказа, исполнитель, срок выполнения. Для каждого заказа открывается отдельная ведомость, в которой аккумулируются затраты по прямым материальным затратам, заработной плате строителей, расходам на эксплуатацию строительных машин и механизмов и прочим расходам, относимым на этот заказ по мере его выполнения.

В качестве строительных заказов использованы два договора на строительство объектов, работы по которым ведется с 2019 г. Их договорная стоимость -91328 тыс. руб. и 78112 тыс. руб. соответственно.

Все фактические затраты подрядчика учитываются на счете 20 «Основное производство» в составе незавершенного строительного производства. Аналитический учет затрат организован по объектам калькулирования, то есть по каждому заказу нарастающим итогом до окончания строительства и сдачи работ. Прямые затраты относятся непосредственно на конкретный объект (таблица 6).

Косвенные расходы – 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» относятся на отдельные строительные объекты с использованием заданной ставки (распределения) накладных расходов.

Таблица 6 - Прямые затраты на строительство объектов ООО «Полюс Строй» за сентябрь 2021г., тыс. руб.

Статьи затрат	Объект №1	Объект №2	Итого
Материальные затраты	5394,7	5381,9	10776,6
Заработная плата строительных рабочих	1320,3	627,5	1947,8
Затраты на эксплуатацию строительных машин и механизмов	570,4	398,6	969,0
Итого	7285,4	6408	13693,4

Как было рассмотрено ранее, накладные расходы в ООО «Полюс Строй» распределяются пропорционально сумме прямых затрат. Величина затрат по содержанию и эксплуатации машин и механизмов (общестроительные затраты) за сентябрь 2020 г. составила 2091,7 тыс. руб., накладные расходы составили 5353,4 тыс. руб. Сумма прямых расходов в целом по организации за тот же период составила 13693,4 тыс. руб. Таким образом, ставка распределения косвенных расходов будет следующей (таблица 7).

Таблица 7 – Расчет ставки распределения косвенных расходов по ООО «Полюс Строй» за сентябрь 2021 г.

Вид расходов	Сумма затрат, тыс.руб.	Расчет ставки распределения	Ставка распределения
Расходы по содержанию и эксплуатации машин и механизмов	2091,7	2091,7/13693,4	0,15275
Накладные расходы	5353,4	5353,4/13693,4	0,39094

Данные таблицы свидетельствуют о том, что на 1 руб. прямых затрат строительного производства будет приходиться 0,15275 руб. расходов по содержанию и эксплуатации машин и механизмов и 0,39094 руб. накладных расходов.

На основании исчисленных ставок распределения косвенные расходы относятся на конкретные заказы. В нашем примере распределение косвенных расходов приведено в таблице 8.

Данные таблицы 8 свидетельствуют о том, что на фактическую себестоимость объекта №1 будут отнесены косвенные расходы по содержанию и эксплуатации машин и механизмов в сумме 1112,9 тыс.руб. и накладные расходы 2848,2 тыс. руб., а объекта №2 соответственно - 978,8 тыс.руб. и 2505,2 тыс. руб.

Таблица 8 – Распределение косвенных расходов по объектам калькулирования ООО «Полюс Строй» за сентябрь 2021 г.

Строительные объекты (заказы)	Прямые расходы по строи	Расходы по содержанию и эксплуатации машин и механизмов		Накладные расходы	
		ставка распределения	сумма расходов, тыс.руб.	ставка распределения	сумма расходов, тыс.руб.
Объект №1	7285,4	0,15275	7285,4 x 0,15275 = 1112,9	0,39094	7285,4 x 0,39094 = 2848,2
Объект №2	6408,0	0,15275	6408x0,15275 = 978,8	0,39094	6408 x 0,39094 = 2505,2

Полная себестоимость строительного-монтажных работ по выполнению заказов (как сумма прямых и косвенных затрат) приведена в таблице 9.

По объекту №1 общая сумма затрат, формирующих фактическую себестоимость, составляет 11246,5 тыс. руб., в том числе 7285,4 тыс. руб. составляют прямые затраты и 3961,1 тыс. руб. косвенные расходы. По второму строительному объекту фактическая себестоимость за месяц составляет 9428,1 тыс.руб., в том числе 6408 тыс. руб. прямых затрат и 3020,1 тыс. руб. косвенных затрат.

Таблица 9 – Расчет фактической себестоимости строительных объектов ООО «Полюс Строй» за сентябрь 2021 г., тыс.руб.

Статьи затрат	Объект №1	Объект №2
Материальные затраты	5394,7	5381,9
Заработная плата строительных рабочих	1320,3	627,5
Затраты на эксплуатацию строительных машин и механизмов	570,4	398,6
Итого прямых затрат	7285,4	6408,0
Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов	1112,9	978,8
Накладные расходы	2848,2	2505,2
Итого косвенных расходов	3961,1	3484,0
Фактическая себестоимость за месяц	11246,5	9892,0

Применение на ООО «Полюс Строй» позаказного метода калькулирования себестоимости несмотря на его существенные недостатки, целесообразно и

выгодно. Тем не менее, в управленческом учёте в целях получения внутренней информации, разработки планов и бюджетов и представления этих данных по запросу руководства постоянно ведется работа с плановыми показателями издержек, затрат и отклонениями фактических сумм от плановых. Система позаказного учета затрат наиболее полно соответствует специфике деятельности ООО «Полюс Строй». Финансовая политика - это обычно поиск баланса, максимального на данный момент соотношения множества направлений развития и выбор наиболее эффективных способов и механизмов их достижения.

Основой управления себестоимостью является сбор информации об издержках организации и калькулировании. Именно данная информация оказывается необходимой и важной на ООО «Полюс Строй», чтобы планировать и оптимизировать показатели затрат на строительство объектов, влиять на них и рационально управлять себестоимостью.

В заключение необходимо отметить, что новые условия хозяйствования ООО «Полюс Строй» требуют от компаний строительной отрасли быстрых и правильных решений, касающихся задач развития и повышения внутренней эффективности бизнеса, - драйверов роста. Такими решениями могут стать:

- 1) оптимизация ключевых систем бизнеса (управления, мотивации, закупок, продаж и т.д.);
- 2) оптимизация бизнес-процессов, отказ от процессов, не формирующих дополнительную ценность для покупателя;
- 3) снижение издержек за счет замещения импортного сырья и материалов;
- 4) минимизация посредников на всех этапах производства и сбыта;
- 5) замена неэффективных команд и отдельных сотрудников.

Каждое такое решение, направленное на развитие и преобразование бизнеса, должно рассматриваться как небольшой инвестиционный проект, основанный на принятии обоснованных управленческих решениях.

2.2 Выявление проблем в достоверности определения фактических затрат при выполнении работ и оказании услуг

В современных условиях жесткой конкуренции многие строительные организации, не просчитывают досконально свои будущие затраты, которые могут возникнуть при реализации их проекта. На практике, как правило, например, чтобы выиграть на торгах, строительная организация просто уменьшает процент накладных расходов, плановых накоплений (плановой прибыли), применяет понижающие коэффициенты к основной заработной плате, выплатам стимулирующего характера, при этом не имея представления, к каким экономическим результатам может привести такое управление стоимостью.

Порядок формирования цены в строительстве имеет целый ряд особенностей, которые вызваны спецификой этого вида производства. Главной особенностью ценообразования в строительстве является то, что цена формируется исходя из усредненных нормативов, на основании которых рассчитывается окончательная стоимость строительства объекта.

Нормативы, применяемые в строительстве, разрабатываются исходя из усредненных методов, способов и условий производства работ и группируются в сборниках нормативов расхода ресурсов.

Основным документом, определяющим состав строительного-монтажных работ, их физический объём, стоимость с привязкой необходимых ресурсов является проектно-сметная документация.

Для определения сметной стоимости строительства проектируемых предприятий, зданий, сооружений составляется сметная документация, состоящая из локальных смет, локальных сметных расчетов, объектных смет, объектных сметных расчетов, сметных расчетов на отдельные виды затрат, сводных сметных расчетов стоимости строительства и др.

Фактическая стоимость строительства складывается из затрат, произведенных в ходе строительства. Отступление от проектных решений для создания излишней прочности или архитектурных излишеств, удлинение сроков строительства, применение более дорогих, чем предусматривалось сметой, материалов приводят к превышению фактической стоимости строительства над сметной. Любое отклонение от проектно-сметной документации должно быть обосновано.

Анализ фактических затрат на выполнение строительно-монтажных работ позволяет выявить резервы производства, а также определить фактические финансовые результаты деятельности строительной организации и ее подразделений. Если фактические затраты на выполнение строительно-монтажных работ отличаются от затрат, предусмотренных договорной ценой, то разница между ними отражается на результатах финансово-хозяйственной деятельности организации и ее подразделений.

Рассмотрим эту ситуацию на примере выполнения строительно-монтажных работ ООО «Полус Строй» по объекту N.

Источником финансирования для строительно-монтажных работ на объекте N являлись собственные средства заказчика – ГК «Полус». Цена формировалась по переданной проектной документации. Цена предложения, сформированная подрядчиком, учитывала затраты на выполнение работ. По условию договора, подрядчик, в лице ООО «Полус Строй» не имел права требовать увеличения договорной цены на заявленные объемы работ. На таких условиях был заключен договор строительного подряда и сформированы акты сдачи-приемки выполненных работ для их оплаты заказчиком. Итоговые значения стоимости работ отдельных статей затрат по актам сдачи-приемки выполненных работ и по данным управленческой отчетности подрядной организации, представлены в таблице 10.

Таблица 10 - Стоимость выполненных работ по актам сдачи-приемки выполненных работ и фактические затраты по объекту N, тысяч рублей в ценах на июнь 2018 г.

Наименование статей стоимости	Акты выполненных работ	Фактические затраты	Отклонения	
			Абсолютное (+ экономия, - перерасход)	Относительное
Заработная плата	7 736,13	9 986,51	-2 250,38	1,29
Эксплуатация машин и механизмов	3 847,09	4 496,95	-649,86	1,17
Заработная плата машинистов	1 096,01	1 226,90	-130,89	1,12
Материалы	13 670,45	10 440,55	3 229,90	0,76
Транспортные и заготовительно-складские расходы	3 130,23	2 720,00	410,23	0,87
Итого прямых затрат	28 383,90	27 644,01	739,89	0,97
ОХР и ОПР	4 660,31	5 032,20	-371,89	1,08
Итого затрат	33 044,21	32 676,21	368,00	0,99
Отчисления на социальное страхование	2 993,75	3 879,84	-886,09	1,30
Всего затрат	36 037,96	36 556,05	-518,09	1.01

Исходя из полученных данных видно, что наибольшие отклонения сложились по таким статьям затрат, как заработная плата рабочих, эксплуатация машин и механизмов, общехозяйственные и общепроизводственные расходы. Однако, экономия на материалах, которая составила 24 % сметной стоимости, обеспечила покрытие практически всех вышеперечисленных затрат. Увеличение фактических затрат по заработной плате связано с тем, что фактически продолжительность строительства увеличилась на месяц по сравнению с планируемой.

Причинами отклонения фактических затрат от сметных являются:

1) Заработная плата. Трудозатраты и количество людей оказались больше, чем было изначально запланировано, к примеру, трудоемкость доработки грунта и шурфовки фактически оказалась больше, чем было предусмотрено в смете.

2) Эксплуатация машин и механизмов. При формировании предложения подрядчик частично уменьшил общее количество машино-часов

работы тяжелой техники, так как сам располагает высокотехнологической техникой. Фактическое увеличение объемов земляных работ вызвало рост затрат на эксплуатацию машин и механизмов.

3) **Материалы.** При формировании предложения в цену включались все материалы, предусмотренные сметой. Однако, часть материалов была куплена дешевле, чем приведено в базе текущих цен, а некоторые вспомогательные материалы (к примеру, пиломатериалы, щиты, подпорки) использовались многократно.

4) **Общехозяйственные и общепроизводственные расходы.** В сметной документации не были заложены фактические затраты, к примеру, на слив воды при врезках, получения ордера на раскопки, инженерно-геодезические изыскания, охрана территории.

В результате изменения затрат фактическая прибыль организации (таблица 11) уменьшилась на 12 %, что повлекло за собой снижение показателей рентабельности (рисунок 8).

Таблица 11 - Расчет прибыли от реализации строительно-монтажных работ по объекту N, тысяч рублей в ценах на июнь 2018 г.

Наименование статей стоимости	Акты выполненных работ	Фактические затраты	Отклонения	
			Абсолютное (+ экономия, - перерасход)	Относительное
Стоимость с НДС	48 510,87	48 510,87	0,00	1,00
НДС (20%)	8 085,15	8 085,15	0,00	1,00
Стоимость без НДС	40 425,72	40 425,72	0,00	1,00
Всего затрат	36 037,96	36 556,05	518,09	1,01
Прибыль	4 387,76	3 869,67	-518,09	0,88
Рентабельность продаж, %	10,85	12,18	1,33	x
Рентабельность затрат, %	9,57	10,59	1,02	x

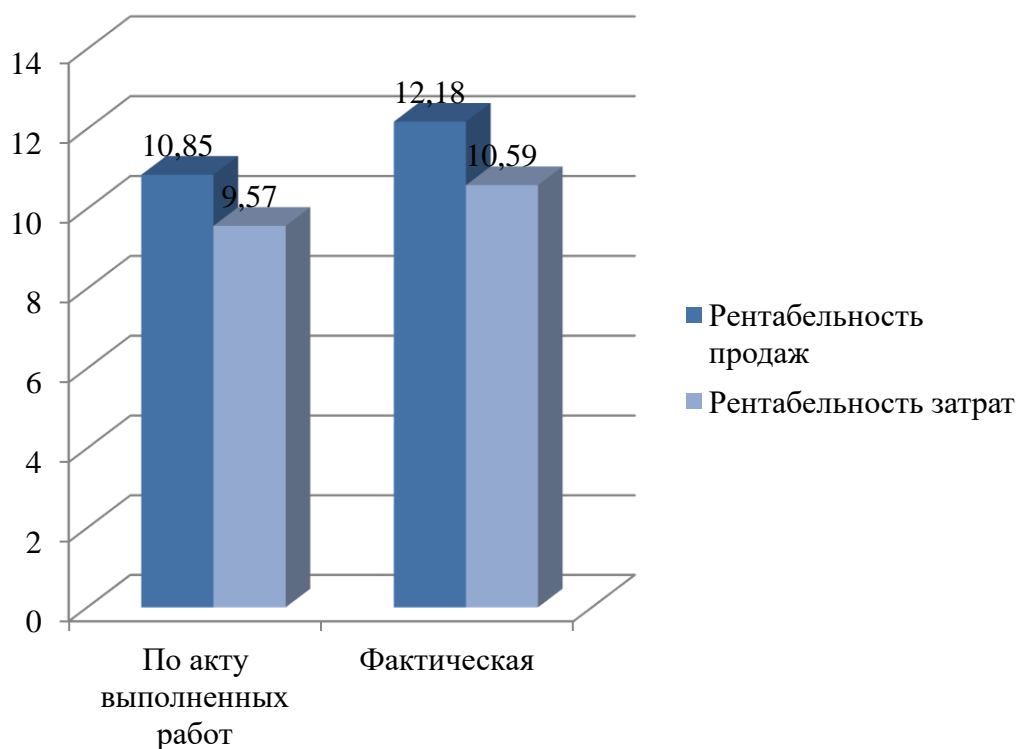


Рисунок 8 – Показатели рентабельности по объекту N

Таким образом, управление стоимостью работ на объекте N, выполняемых организацией ООО «Полнос Строй» можно считать удовлетворительным.

2.3 Разработка предложений по совершенствованию вопросов учета выполнения работ и формирования их стоимости

Построение тактического управленческого учета в строительстве, невозможно без предварительного критического анализа существующих методов планирования и учёта затрат, калькулирования себестоимости выполненных работ, контроля издержек и результатов, применяемых строительными организациями.

Проблемы совершенствования учета и его значение в информационном обеспечении деятельности строительных организаций, анализа расходов, методологии калькулирования постоянно привлекали к себе внимание и во

многим были решены отечественными и зарубежными учеными. В результате исследования были изучены труды отечественных ученых и практиков, занимающихся вопросами учета затрат и калькулирования себестоимости выполненных работ в капитальном строительстве, в частности Н.А. Адамов [4], А.В. Буракова [13], Л.И. Борисова [11], А.Б. Кротова [26], и др.

Так, О.Г. Желтухина [22], в своих работах существенное внимание уделяла совершенствованию учета, анализу незавершенного строительного производства, методологическим проблемам и отражению в учете строительной готовой продукции. По мнению ученого, показатели, характеризующие уровень незавершенного строительства, нельзя рассматривать в отрыве от других показателей, влияющих на колебания его величины. Нужно, в частности учитывать нарастание объема строительства, структуры капитальных работ, поскольку продолжительность производственного цикла зависит от техники и технологии строительного производства, уровень которых не одинаков для всех видов строительных работ.

В показателях объема готового объекта строительные организации должны отражать не только то, что является результатом их собственного строительного производства, но также всех других организаций, принимавших участие в их возведении [22, с.24].

А.В. Буракова [13]. в работе «Управленческий учет, анализ и бюджетирование в инвестиционно-строительной деятельности» рассматривала проблемы организации и методики учета затрат на строительное производство, определения результатов деятельности строительных организаций, калькулирования себестоимости в строительстве, учета незавершенных капитальных вложений и определения фактической стоимости вводимых в действие основных фондов. Для решения указанных проблем А.В. Буракова предлагала два варианта. Оба они основывались на отделении системы учета затрат на производство от системы расчетов в строительстве. Затраты на основное производство целесообразно, по мнению ученого, учитывать отдельно

по объектам, вводимым в эксплуатацию в отчетном году, и по объектам, строительство которых будет продолжаться в следующие отчетные периоды. Реализация указанного подхода позволяла изменить существующую методику калькулирования себестоимости в строительстве. Это связано, во-первых, с необходимостью получения такого хозрасчетного показателя деятельности подрядной организации, как себестоимость вводимого в действие объекта для генерального подрядчика, и, во-вторых, с необходимостью сопоставления фактических затрат по возведению объекта с его сметной стоимостью [13, с.61]. Исходя из изложенного можно сделать вывод, что строительные организации нуждаются в усилении аналитических возможностей учета затрат, анализе незавершенного производства, калькуляции себестоимости строительных работ и готовой (товарной) строительной продукции.

Борисова Л.И. [11]. пришла к выводу, что понятие «готовая (товарная) строительная продукция» не однозначно для всей системы строительных организаций. Для генеральных подрядных организаций, по мнению Л.И. Борисовой, следует рассчитывать два вида показателя товарной строительной продукции, а именно: общий ее объем и ту часть, которая выполняется собственными силами. Для субподрядчика товарная строительная продукция - это только работы, выполненные его собственными силами, т.е. ограниченная часть общего комплекса всех подрядных работ по проекту в целом. При этом, товарную строительную продукцию субподрядчика рекомендовалось отражать у генподрядчика в составе незавершенного строительного производства до окончания работ по договору генерального подряда [11, с. 106].

Сформулированные Л.И. Борисовой предложения также были нацелены на организацию отдельного учета затрат и финансовых результатов в строительной организации.

А.Б. Кротова [26]. в своей работе «Управленческий учет затрат в организациях строительной отрасли: теория и методика» суть проблемы сводила, прежде всего, к совершенствованию отчетной информации,

углублению аналитичности данных, характеризующих объём строительной продукции, её структуру и динамику, себестоимость, эффективность использования имеющихся ресурсов, финансовые результаты деятельности предприятия [26, с. 93].

Проблемы совершенствования учётной и отчетной информации в строительстве дискутировались издавна, а в настоящее время их решение приобрело объективную необходимость.

В процессе исследования изучены подходы к организации управленческого учета организаций строительного комплекса, постановка которого включает следующие этапы:

- 1 Анализ наличия (и постановки) стратегического планирования, оценка состояния бюджетирования.
- 2 Оценка организационного уровня системы управления (распределение полномочий и ответственности по уровням управления, взаимодействие структурных подразделений).
- 3 Выявление уровня организации учета затрат, методов калькулирования, оперативности учета и состояния отчетности.
- 4 Оценка уровня автоматизации информационных потоков и процессов принятия управленческих решений.
- 5 Состояние аналитической работы.

Исследование показало отсутствие формализованного стратегического планирования в строительной отрасли, несмотря на существенную длительность производственного цикла. Перед подрядными организациями ставятся задачи только тактического характера.

В сфере планирования до сих пор существует приверженность менеджеров строительных организаций к составлению стройфинплана, применявшегося еще в годы плановой экономики [11, с.154]. Факт использования названного документа являет собой не только проблему терминологического свойства. Он

отражает противоречия между старой культурой планирования и современными новациями.

Современным инструментом управленческого учета является бюджетирование. Однако, строительные организации не используют этот инструмент управленческого учета. Организации традиционно имеют планово-экономические отделы, разрабатывающие финансовые планы, не владея при этом методикой бюджетирования как управленческой технологией.

Внедрение системы бюджетирования деятельности строительных организаций, включающей все блоки бюджетов, в сочетании с системой материального стимулирования за благоприятные отклонения от бюджетных показателей и административной или экономической ответственности руководителей подразделений за невыполнение бюджета, явилось бы существенным стимулом сокращения затрат и повышения эффективности функционирования строительных организаций в целом.

Так же в строительных организациях не составляют плановых и фактических калькуляций по объёму выполняемых строительно-монтажных работ за отчётный период и по объекту строительства в целом [23, с. 50].

Исследование показало, что фактические затраты по существу сопоставляются со сметными величинами затрат или показателей прибыли, которые определены нормативными актами [21, с. 26]. Плановая себестоимость конкретных строительных объектов не рассчитывается при составлении строительного финансового плана, не учитывается она и при составлении оперативных данных о себестоимости строительно-монтажных работ, что ослабляет контроль издержек строительного производства [30, с.34].

Отсутствие бюджетирования в строительных организациях негативно влияет на внедрение системы управленческого учета, принципиальной особенностью которого является необходимость определения затрат не только по организации в целом, но и по центрам ответственности и местам формирования внутри организации.

Действующая система бухгалтерского учета затрат в строительных организациях не нацелена на предоставление финансовой информации руководителям среднего уровня управления, руководителям различных объектов (прорабам, мастерам), внутренние отчеты, отражающие величину понесенных ими затрат, не предоставляются [43, с.57].

В настоящее время отсутствуют четкие стандарты оценки деятельности подразделений и отделов (в качестве которых и могли бы выступать отклонения от принятых бюджетов). Нуждается в совершенствовании действующая система оплаты труда административно-управленческого персонала. В нынешнем своем виде она не мотивирует проявление инициативы и поиск резервов снижения стоимости строительно-монтажных работ.

Несмотря на указанные проблемы, отдельные инструменты управленческого учета в той или иной степени присутствуют в строительных организациях, но в виде разрозненных элементов. Управленческий учет осуществляется разными отделами. Так, бухгалтерия занимается учетом затрат и доходов по различным аналитическим признакам, определением финансовых результатов по выполненным строительным работам, составлением в произвольной форме внутренних отчетов нерегулярного характера по запросам руководства о величине и составе определенных финансовых показателей. Планово-экономический отдел планирует ряд финансовых показателей, составляет фактические калькуляции по выполненным работам, статистическую отчетность, отражающую показатели производственной деятельности и т.д. Деятельность отделов разобщена и даже их руководители не имеют полного представления о функциях, выполняемых смежными отделами [34, с.115].

Процесс организации учета затрат в строительных организациях можно представить в виде входной, нормативно-справочной и выходной информации.

Учетная информация о затратах является «выходной» информацией о состоянии затрат, которая служит для их оценки, контроля соблюдения

нормативов, анализа плановой и фактической себестоимости строительного объекта или строительных работ.

Традиционно строительные организации группируют затраты в разрезе аналитических признаков: по экономическим элементам (материальные, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных средств и прочие) или по калькуляционным статьям затрат («Материалы», «Расходы на оплату труда рабочих», «Расходы на эксплуатацию строительных машин и механизмов», «Прочие прямые затраты», «Накладные расходы») [27, с.60].

В учете придерживаются группировки затрат, принятой при составлении сметы, в которой все расходы подразделяются на прямые и накладные (косвенные).

Прямые затраты на строительные и монтажные работы группируются следующим образом:

-стоимость материалов и строительных конструкций, деталей, блоков, израсходованных на строительномонтажные работы;

-основная заработная плата рабочих, занятых производством строительных и монтажных работ;

-расходы по эксплуатации строительных машин и механизмов, использованных на производстве строительномонтажных работ.

К косвенным расходам относятся административно-хозяйственные и прочие (общепроизводственные) накладные расходы.

Первая калькуляционная статья затрат включает стоимость израсходованных на строительномонтажные работы материалов, строительных конструкций, изделий и деталей. На этой статье отражаются затраты топлива, электроэнергии, пара и воды, израсходованные для прогрева бетона, замораживания грунта, электросварки элементов железобетона и других работ непосредственно в процессе строительства и монтажа. Материалы отпускаются в производство на основании надлежаще оформленных первичных документов

по весу, объему, площади и т.д. Основанием являются: требование-накладная, накладная на внутреннее перемещение, лимитно-заборная карта, товарно-транспортная накладная и др. Расход материальных ресурсов оформляется специализированной формой №М-29, актом на списание производственного и хозяйственного инвентаря. Эти документы составляет мастер или прораб и прилагает к ежемесячному материальному отчету (форма №М-19).

Материальный отчет составляется по каждому объекту в разрезе видов работ. Списанию на производственные затраты подлежат только те материалы, которые включены в подписанный акт о приемке выполненных работ (форма №КС-2) и предъявленные заказчику или генподрядчику к оплате. Данные затраты классифицируются строительными организациями как прямые, их списание на объект не требует особых расчетов. Перерасход или экономия по отдельным видам материалов определяется как разность между количеством материалов, которое должно быть израсходовано по нормам и фактическим их расходом [27, с.61].

Следует заметить, что действующие нормы и правила нужно откорректировать, учитывая складывающиеся рыночные отношения, а может быть даже разработать новые, которые способствовали бы составлению объективных смет и сметно-финансовых расчетов, что повысило бы качество информационной базы о затратах.

По статье «Расходы на оплату труда рабочих» отражаются все расходы на оплату труда производственных рабочих и линейного персонала при включении его в состав работников бригад (участков), занятых непосредственно на строительных работах, исчисленные по принятым в строительной организации системам и формам оплаты труда [22, с.85]. Кроме основной заработной платы на основании приказа руководителя строительным рабочим выплачиваются премиальные и различные надбавки и доплаты. Расходы по оплате труда рабочих относятся на затраты отдельных объектов учета напрямую на основании подтверждающих документов.

По статье «Расходы на эксплуатацию строительных машин и механизмов» строительные организации отражают расходы по эксплуатации машин и механизмов, которые находятся у нее на балансе и стоимость услуг сторонних механизмов. Такие затраты чаще всего прямым путем включают в себестоимость объектов. Однако иногда строительные машины одновременно обслуживают несколько строительных объектов или на одном объекте с их помощью выполняются различные по своему назначению работы. Например, наряду со строительными работами механизмы заняты на разгрузке материалов, а также на вывозке грунта. В этих случаях прямое отнесение затрат на объекты или разные счета затрудняется. Появляется необходимость в косвенном распределении затрат на эксплуатацию строительных машин и механизмов. За базу распределения принимается физический объем выполненных работ или сметная стоимость, а иногда нормативная себестоимость работ. Контроль уровня расходов на эксплуатацию строительных машин и механизмов можно осуществлять на основании лимитных карт, выдаваемых мастерам и прорабам с указанием предусмотренного количества машино-часов работы на каждом объекте. Но поскольку фактически выполненный машинами объем работ часто не оформляется и оперативно не учитывается из-за трудоемкости лимитирование не достигает цели и контроль фактически не осуществляется.

В статью «Прочие прямые затраты» включают расходы по перемещению грунта и вывозу строительного мусора после окончания строительства, расходы на внутрипостроечное перемещение конструкций, деталей и материалов от складов до рабочих площадок или до подъемных механизмов. На этой статье в основном отражаются погрузочно-разгрузочные и транспортные расходы.

На статью «Накладные расходы» относятся административно-хозяйственные расходы, расходы на обслуживание работников строительства, расходы на организацию работ на строительных площадках, прочие накладные расходы. Накладные расходы основного производства распределяются

ежемесячно между объектами учета пропорционально определенной базе, закрепленной в учетной политике организации.

Исследование показало, что общехозяйственные расходы учитываются по статьям без должного аналитического учета по отделам [22, с. 101].

По названным калькуляционным статьям ведется учет издержек строительно-монтажного производства и себестоимости выполненных работ, а также составляется отчетность о затратах на строительные работы.

Затраты на производство строительных организаций учитываются на следующих синтетических счетах: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 26 «Общехозяйственные расходы».

Каждый из первичных элементов затрат может войти в состав издержек по любому из этих счетов. Расходы, собираемые на отдельных счетах в определенные экономические комплексы в разрезе производственных подразделений, включаются затем в себестоимость строительного производства. Однако, реальной ответственности за величину произведенных расходов руководители производственных подразделений не несут. Центры ответственности в системе управления анализируемыми организациями не выделяются.

Следующим серьезным недостатком в организации учета затрат строительных организаций является их документирование с существенным временным лагом. Это означает, что для целей оперативного руководства менеджмент организаций не располагает адекватным информационным обеспечением. Данные в системе бухгалтерского учета формируются слишком поздно, когда возможность воздействия на показатели деятельности уже упущена. Данное обстоятельство позволяет сделать вывод о том, что действующая система бухгалтерского учета не может выдавать своевременно оперативную информацию для принятия необходимых решений на различных уровнях управления строительной организации, что нередко влияет на качество строительной продукции.

Для управления качеством строительной продукции, принятия эффективных управленческих решений строительным организациям необходимо разработать методические подходы к функционированию учетно-аналитического обеспечения управления качеством строительного объекта на основе тактического управленческого учета. Профессор К. Друри справедливо отмечает, что «перспективные системы управленческого учета должны будут способствовать компаниям в достижении высокого качества на всех стадиях хозяйственной деятельности: они должны предусматривать такие формы отчетности и набор таких показателей, которые будут стимулировать менеджеров и оценивать их усилия по улучшению качества» [11, с.81].

Следовательно, возникает необходимость совершенствования тактического учета с последующим развитием такого направления учета, как стратегический управленческий учет, позволяющего выработать основные подходы к формированию аналитического инструментария управления качеством продукции в строительной организации.

В ООО «Полнос Строй» ежемесячно, после завершения отчетного периода Дирекцией по экономике и финансам производится Анализ сметной стоимости выполненных работ по сравнению с фактической стоимостью.

На основании данного Анализа выявляется несвоевременное отражение в бухгалтерской отчетности:

- списание материалов, использованных для выполнения работ;
- выполнение работ субподрядными организациями.

Нерешенной проблемой в строительных организациях является организация учета незавершенного производства, хотя проведенные нами исследования свидетельствуют о наличии значительной его доли в общем объеме выполненных работ [4, с. 90]. Доля незавершенного производства в среднем по ООО «Полнос Строй» составляет 35,5% от стоимости выполненных строительных работ.

При расчетах по полной готовности строящегося объекта, очередей, пусковых комплексов незавершенным производством будут считаться все виды этих сооружений до сдачи их заказчику и подписания акта приемки в эксплуатацию государственной приемочной комиссией.

У генерального подрядчика наряду с объемами работ, выполненными своими силами, в незавершенном производстве числятся объемы комплексов работ, выполненных и сданных ему субподрядными организациями (до полной готовности объекта и сдачи его заказчику).

Вместе с тем, отметим отсутствие необходимой аналитики показателей проведения комплексного анализа незавершенного производства. Указанные обстоятельства препятствуют объективной оценке эффективности использования ресурсов в незавершенных работах, предупреждению потерь и мобилизации имеющихся ресурсов.

Учет незавершенного производства в ООО «Полус Строй» требует модернизации по сравнению с имеющейся системой и автоматизации.

В настоящее время данный функционал возложен на сотрудников сметного отдела, но учитывая основной функционал по ведению сметно-договорной работы ведение данного направления по учёту незавершенного производства в постоянном аналитическом режиме не предоставляется возможным.

В настоящее время сметный отдел для потребителей – менеджеров компании, Начальника строительной площадки, Начальника производственно - технического отдела, предоставляет информацию только в формате Excel, в разрезе объектов, локальных сметных расчетов (Приложение 1).

В учете затрат строительного производства проблематично определение методов калькулирования себестоимости строительных объектов.

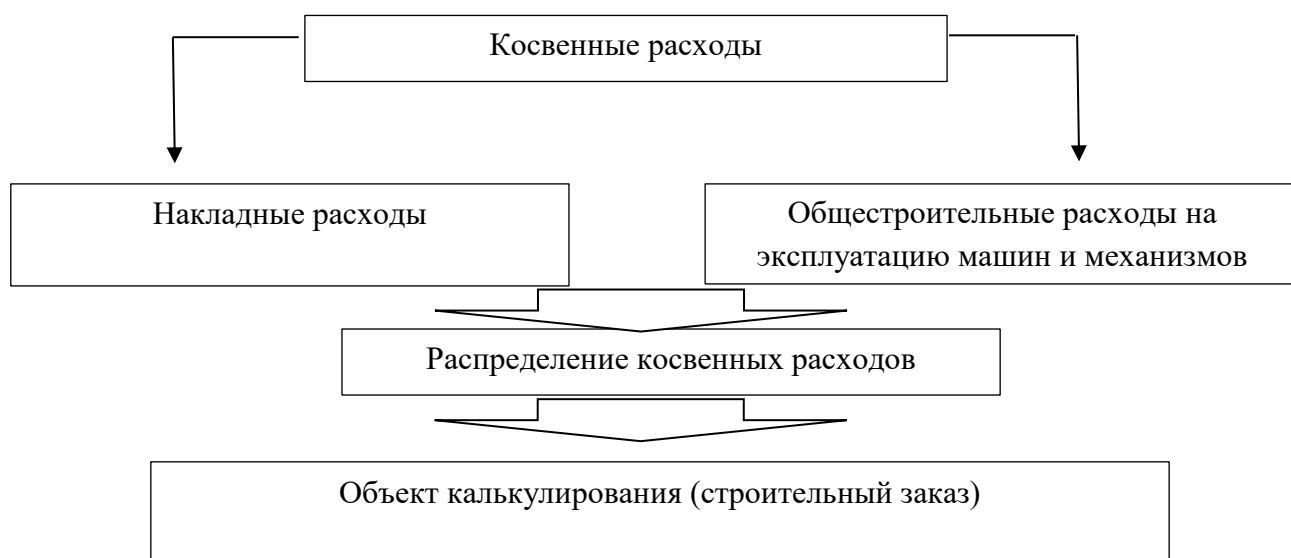
В зависимости от видов объектов учета, условий договоров с заказчиком и порядка формирования договорной цены затраты на производство строительно-монтажных работ могут учитываться позаказным методом или методом

накопления затрат с применением нормативного метода учета и контроля затрат на производство.

Калькулирование себестоимости в строительных организациях, производится в основном позаказным методом учета затрат. Это обусловлено особенностью строительного производства как единичного мелкосерийного производства, которая состоит в том, что каждый строительный заказ выполняется в единственном экземпляре либо в нескольких [26, с. 68]. Общепринятый традиционный подход в системе позаказного калькулирования в строительстве представлен в виде схемы (рисунок 9).

Принципиальные преимущества метода позаказного калькулирования строительных объектов заключаются в том, что этот метод делает возможным сопоставление затрат по заказам и позволяет определить уровень их рентабельности. Позаказный метод обеспечивает базу для планирования затрат и продажных цен по будущим строительным объектам.

Однако этот метод не лишен недостатков. Оценить финансовый результат и рентабельность строительная организация может после того, как заказ будет полностью выполнен. Изложенный выше подход, кроме того, не позволяет выявить показатели, отражающие различия отдельных видов строительно-монтажных работ по расходованию ресурсов организации. Такая проблема решается при хорошей организации управленческого учета.



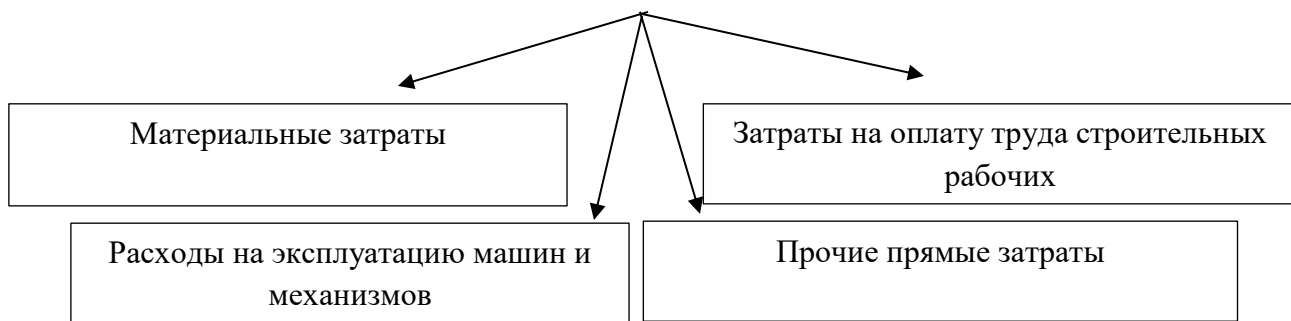


Рисунок 9 - Схема позаказного калькулирования себестоимости строительного объекта

Наряду с этим к неудобствам применения позаказного метода можно добавить трудность отнесения затрат в рамках каждого договора строительного подряда в связи с удаленностью строящихся объектов. Вследствие этого появляется временной промежуток поступления первичных документов по подтверждающим затратам.

Используемая строительными организациями методика не отвечает требованиям современного уровня развития строительного производства и возросшей конкуренции. Наиболее приемлемым для строительства является нормативный метод учета затрат, но, как показало исследование, такой метод в строительных организациях не применяется [11, с. 81].

Конечный финансовый результат строительного производства зависит не только от выполнения и сдачи строительного-монтажных работ самого подрядчика, но и от его партнеров по бизнесу: проектировщиков, застройщиков, субподрядчиков, поставщиков, автохозяйств и т.д. [13, с.76]. Это обстоятельство объективно требует повышения аналитики и достоверности отчетной информации, информативности данных об общем и выполненном собственными силами объеме строительного-монтажных работ [43, с.32]. На сегодня эта проблема в полной мере не решена.

Таким образом, результаты выполненного исследования позволяют утверждать: отдельные инструменты управленческого учета применяются в

действующей практике ООО «Полюс Строй», однако это применение не носит системного и комплексного характера.

В ходе исследования установлено:

- отсутствие на строительных площадках механизма планирования (бюджетирования) деятельности организации;

- отсутствие на строительных площадках «прозрачной» системы учета затрат, позволяющей не только определить величину, но и проанализировать по видам, статьям, местам возникновения, носителям, центрам ответственности и в других аспектах, необходимых для контроля деятельности и управления

- несовершенство (с точки зрения решения управленческих задач) системы внутренней отчетности;

- недостаточный уровень ответственности и мотивации персонала за снижение уровня затрат и повышение эффективности деятельности как своего подразделения, так и организации в целом;

- другие недостатки в информационном обеспечении процесса управления.

Повышение эффективности строительного производства требует дальнейшего развития инструментов управленческого учета, применяемых в строительном бизнесе, и внедрения новых современных технологий управления затратами и результатами деятельности.

2.4 Оценка эффективности предложений

Как показало исследование, в ООО «Полюс Строй» бюджетирование на строительных площадках практически не применяется. Тем не менее, исследование литературных источников, публикаций и материалов по внедрению бюджетирования в практику деятельности организаций позволило обосновать актуальность его внедрения в организациях строительной отрасли.

Бюджет «Центр финансовой ответственности» (ЦФО) должен состоять из двух основных частей: бюджета доходов и бюджета расходов. Каждый из показателей обеих частей должен рассчитываться на основе формирования отдельных функциональных бюджетов. Так, бюджет доходов будет складываться из бюджета выручки от реализации строительного-монтажных работ, услуг, бюджета прочих доходов и т.д. Бюджет расходов предполагается формировать, исходя из бюджета закупки оборудования, сырья и строительных материалов, бюджета расходов на заработную плату, бюджета прочих расходов.

Каждая строка бюджета должна иметь собственный код. Коды можно устанавливать произвольно, соблюдая определенную систему (например, коды бюджета доходов могут начинаться с нуля, бюджет расходов - с единицы). Учитывая вышеизложенное, бюджет доходов и расходов можно представить в виде таблицы 12.

Таблица 12 - Содержание бюджета строительной организации

Бюджет доходов и расходов			
000	Бюджет продаж	100	Бюджет расходов
010	Бюджет доходов от текущей деятельности	по	Бюджет расходов на производство и реализацию
011	Выручка от выполнения и сдачи строительных работ	111	Прямые расходы — сырье, основные строительные материалы
012	Выручка от прочей реализации	112	Прямые расходы - заработная плата
020	Бюджет прочих поступлений	113	Прямые расходы - амортизация механизмов
021	Процентный доход	114	Косвенные расходы — заработная плата АУР
022	Полученные штрафы	115	Косвенные расходы — аренда здания для АУР
023	Положительные суммовые разницы	116	Расходы на содержание обслуживание строительных машин и механизмов
024	Списание кредиторской задолженности	117	Расходы будущих периодов
025	Безвозмездно полученное имущество	120	Бюджет прочих расходов
026	Сдача имущества в аренду	121	Расходы на выплату процентов
027	Доходы будущих периодов	122	Отрицательные суммовые разницы
028	Стоимость излишков имущества	123	Списание дебиторской задолженности

В целях обеспечения взаимосвязи учета затрат по центрам ответственности с кодами бюджетных строк и счетами затрат финансового учета, на наш взгляд, следует детализировать счета доходов и расходов, предусмотренные организацией.

Таблица 13 – Система аналитического учета по счетам учета затрат по центрам финансовой ответственности

Номер счета финансового учета	Номер субсчета ЦФО	Наименование счета
20	20-10	Расходы на основные строительные материалы
20	20-10/1	Расходы на отделочные материалы
20	20-10/2	Расходы на электромонтажную продукцию
20	20-70	Расходы на оплату труда строительных рабочих
23	23-70/1	Расходы на оплату труда вспомогательного персонала
25	25-10/5	Расходы по содержанию строительных машин и механизмов
25	25-70/3	Расходы на оплату труда работников, обслуживающих строительные машины и механизмы
26	26-70/2	Расходы на оплату труда административноуправленческого персонала
26	26-97/1	Расходы на аренду здания для административно-управленческого персонала
26	26-97/2	Расходы на охрану
26	26-97/3	Расходы на подписку журнала «Бухгалтерский учет» и на другую бухгалтерскую периодику

Считаем целесообразным развить аналитику счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» (таблица 13) в соответствии с нормативами Методики сметного ценообразования.

Чтобы увязать номера счетов для целей финансового и управленческого учета с кодами бюджетных строк, необходимо в их номер внести код бюджетной строки. Результат такой взаимоувязки передать программисту для внесения необходимых поправок в программу (таблица 14).

Таблица 14 - Сводная таблица системы счетов для учета затрат по центрам финансовой ответственности

Номер счета для финансового учета	Бюджетный код	Рекомендуемый номер счета для финансового учета	Номер счета для целей управленческого учета	Наименование счета
20-10	111	20-111-10	32-20-111-10	Расходы на основные строительные материалы
20-10/1	111	20-111-10/1	32-20-111-10/1	Расходы на отделочные материалы
20-10/2	111	20-111-10/2	32-20-111-10/2	Расходы на электромонтажную продукцию
20-70	112	20-112-70	32-20-112-70	Расходы на оплату труда строительных рабочих
23-70/1	114	23-114-70/1	30-23-114-70/1	Расходы на оплату труда вспомогательного персонала
26-70/2	114	26-114-70/2	30-26-114-70/2	Расходы на оплату труда административно-управленческого персонала (работников аппарата управления - руководителей, специалистов и других работников, относящихся к служащим)
26-97/1	115	26-115-97/1	30-26-115-97/1	Расходы на аренду здания для административно-управленческого персонала
25-70/5	116	25-116-10/5	32-25-116-10/5	Расходы на оплату труда административно-управленческого персонала (линейного персонала: начальников участков, прорабов, мастеров строительных участков, участковых механиков)
26-97/2	117	26-117-97/2	30-26-117-97/2	Расходы на охрану
26-97/3	117	26-117-97/3	30-26-117-97/3	Расходы на подписку журнала «Бухгалтерский учет» и на другую бухгалтерскую периодику

Изложенный подход к структурированию плана счетов по центрам ответственности для решения задач управленческого учета в строительстве позволит оперативно формировать отчеты по выполнению бюджета, избежать двойного ввода и рутинных выверок информации, упростить анализ

эффективности отдельных проектов в рамках основного производства, оценку их себестоимости и финансовых результатов.

Кроме того, тесная взаимосвязь финансового и управленческого учета позволит обеспечить формирование достоверных данных, предназначенных для принятия управленческих решений на разных иерархических уровнях управления строительной организации. Возможность применения системы аналитического учета должна обеспечиваться современными компьютерными бухгалтерскими и управленческими системами, позволяющими детализировать информацию по разным критериям.

Поскольку учетная технология и традиционные процедуры учета затрат на производство осуществляются на основе первичной документации, оформленной в порядке, установленном нормативными актами, считаем необходимым дополнить ее соответствующими показателями с обязательным кодированием. Это позволит обеспечить учет по объектам строительства и видам работ, в разрезе участков, бригад, по центрам ответственности затрат.

Предлагаем ООО «Полюс Строй» использовать нормативный метод учета затрат в целях достоверности определения стоимости строительных работ.

Строительные организации, используя нормативный метод, применяют плановые, предписывающие и отчетные расчеты.

Метод нормативной калькуляции затрат позволяет выявить неиспользуемые внутренние ресурсы и направить их на оперативное управление строительством. Применение нормативного метода учета на строительных предприятиях способствует качественной организации систематического учета изменений в нормах и стандартах.

Нормативный метод учета, важнейшими элементами которого являются своевременное выявление отклонений от норм и учет изменений норм, является наиболее прогрессивным методом, позволяющим эффективно использовать данные бухгалтерского учета для выявления резервов в целях снижения себестоимости продукции и оперативного управления производством.

Нормативный метод учета обычно используется в массовом и серийном производстве многоотраслевой и сложной продукции, состоящей из большого количества деталей и узлов, на предприятиях перерабатывающей промышленности (машино- и металлообрабатывающей, швейной, обувной, трикотажной, шинной, мебельной и т.д.).

Нормативный метод учета позволяет своевременно выявлять и идентифицировать причины отклонений фактических затрат от действующих норм основных затрат и смет затрат на производство и управленческие услуги. Действующие нормы - это нормы, обусловленные технологическим процессом, в соответствии с которым происходит поставка сырья и материалов на рабочие места и оплата за выполненную работу. Отклонением от норм считается экономия, а также дополнительный расход сырья, материалов, заработной платы и других производственных затрат.

Предприятия должны организовать четкий контроль за соблюдением норм затрат с целью недопущения необоснованных отклонений от установленной технологии производства продукции, нерациональной замены сырья и материалов, превышения установленных норм затрат и т.д. Отклонения от стандарта могут быть допущены только с разрешения ответственных сотрудников предприятия. Все случаи отклонения от нормы должны быть задокументированы и строго учтены. Учет отклонений ведется для того, чтобы своевременно информировать руководителей производства о величине, причинах и виновниках дополнительных затрат, не предусмотренных стандартами, и принять необходимые организационные и технические меры для их предотвращения, а в случаях экономии - для распространения передового опыта.

При нормативном методе осуществляется систематический учет изменений действующих норм расхода сырья, материалов, заработной платы и других производственных затрат. Эти учеты осуществляются на основе

уведомлений об изменении норм и служат для контроля выполнения заданий по снижению норм и уточнения нормативных расчетов.

Для того чтобы все изменения, связанные с совершенствованием продукции и технологии ее изготовления, своевременно внедрялись в производство, предприятия должны установить порядок учета изменений в стандартах, а также уведомления об этих изменениях соответствующих отделов и цехов. Например, на машиностроительном предприятии уведомления об изменении норм расхода материалов, как правило, должны направляться технологическим отделом, а уведомления об изменении времени и цен - отделом труда и заработной платы. Уведомления об изменениях в конструкции продукции выпускаются конструкторским отделом. На основании извещений об изменениях вносятся изменения в технико-планировочную документацию, которая также является основанием для оформления первичных документов с указанием текущих норм расхода на поставку сырья, материалов, полуфабрикатов на рабочее место и для начисления заработной платы.

Преимущество использования нормативного метода учета затрат при выполнении строительно-монтажных работ заключается в том, что он позволяет выявить отклонения фактически понесенных подрядчиком затрат от смет, регламентированных федеральными и региональными нормативными документами. Это, в свою очередь, позволяет быстро вносить коррективы в коэффициенты затрат за отдельные отчетные периоды.

В таблице 15 приведен пример использования нормативного метода.

Далее проводится расчет финансового результата по данному виду работ и анализируются причины отклонений.

Таблица 15 - Пример расчета отклонений за период по нормативному методу учета затрат на СМР

Наименование затрат	Сумма расходов по нормам		Сумма условно-фактических расходов		Отклонение, тыс. руб.
	вид расходов	сумма, тыс.руб.	вид расходов	сумма, тыс.руб.	
Выполнение СМР	Прямые расходы по смете (заработная плата рабочих с в социальные фонды)	254	Заработная плата по сдельным расценкам с отчислениями в социальные фонды	269	+ 15
Техническое обслуживание работ	Прямые расходы по смете (эксплуатация машин и механизмов)	48	Амортизация транспортных средств, расходы на топливо и заработная плата водителя	45	-3
Стоимость материалов	Предварительная калькуляция количества и стоимости материалов	677	Условно-фактические затраты на материалы с учетом роста цен	716	+39
Накладные расходы	40% от суммы прямых расходов по смете	$(254+48) * 40\% = 121$	Условно-фактические затраты по счету 26 в целом по организации за 1 месяц, распределенные на 5 объектов СМР	177	+56
Итого расходы за Месяц		1100		1207	+107

По сметному расчету предусмотрены плановые накопления в размере 110 тыс. руб. от затрат на оплату труда: $(254+48) \times 107\% = 332$ тыс. руб. Соответственно сумма договора без учета НДС составит: $1100 + 332 = 1432$ тыс.

руб. На данную сумму с заказчиком подписывается акт приемки выполненных работ, и она является доходом (выручкой) для расчета финансового результата.

Необходимо учесть также, что не все косвенные расходы при выполнении строительного-монтажных работ могут быть идентифицированы и распределены по договорам. Поэтому в таблице 15 они поименованы как «условно-фактические».

При расчете фактической прибыли от продаж делается корректировка на общую сумму отклонений в себестоимости. Фактическая прибыль составит: $1432 - (1100 + 107) = 225$ тыс. руб. или только 67,8 % от запланированной.

Если же проанализировать каждый из элементов по-отдельности, то можно отметить, что их можно разделить на два вида: расходы в соответствии со сметой, которые не могут корректироваться, и расходы на материалы, стоимость которых можно согласовать. В данном случае, если этот факт предварительно предусмотрен договором, подписывается акт на удорожание стоимости материалов между заказчиком и подрядчиком и удорожание оплачивается за счет заказчика.

Фактическая прибыль таким образом увеличивается на 39 тыс. руб. и составляет 79,5 % от запланированной.

На рисунке 10 представлена предлагаемая автором схема учета затрат с использованием нормативного метода.



Рисунок 10 - Учет затрат на выполнение СМР по нормативному методу

С целью систематизации незавершенного производства, предложение автора, необходимо выделить в сметном отделе отдельную группу инженеров по проектно-сметной документации, закрепленных за функционалом по ведению незавершенного производства. Количество сотрудников, данной группы должно быть равно количеству Заказчиков. В настоящее время ООО

«Полюс Строй» по капитальному строительству работает с пятью Заказчиками. Соответственно количество сотрудников данной группы должно быть пять.

Задачами сотрудников данного отдела является:

- хранение сметных файлов в унифицированной структуре;
- повышение качества сметной документации и приведения её к единому формату, обеспечивающему высокую степень идентификации и структурирования документов;
- однозначное толкование всеми участниками процесса и результатов подготовки актов выполненных работ как по фактическому выполнению, так и при подготовке актов выполненных работ по форме КС-2 в части сметных файлов;
- обеспечение взаимосвязи между актами выполненных работ по форме КС-2 и объемами выполненных работ по форме КС-6а упр. (КС-6а управленческая);
- ведение форм первичной управленческой отчетности.

Хранение сметных документов в унифицированной структуре осуществляется по каждой строительной площадке в разрезе договоров -объектов строительства. Папки договоров именуются с указанием шифра объекта, наименования объекта, номера и даты договора как показано на рисунке 11.

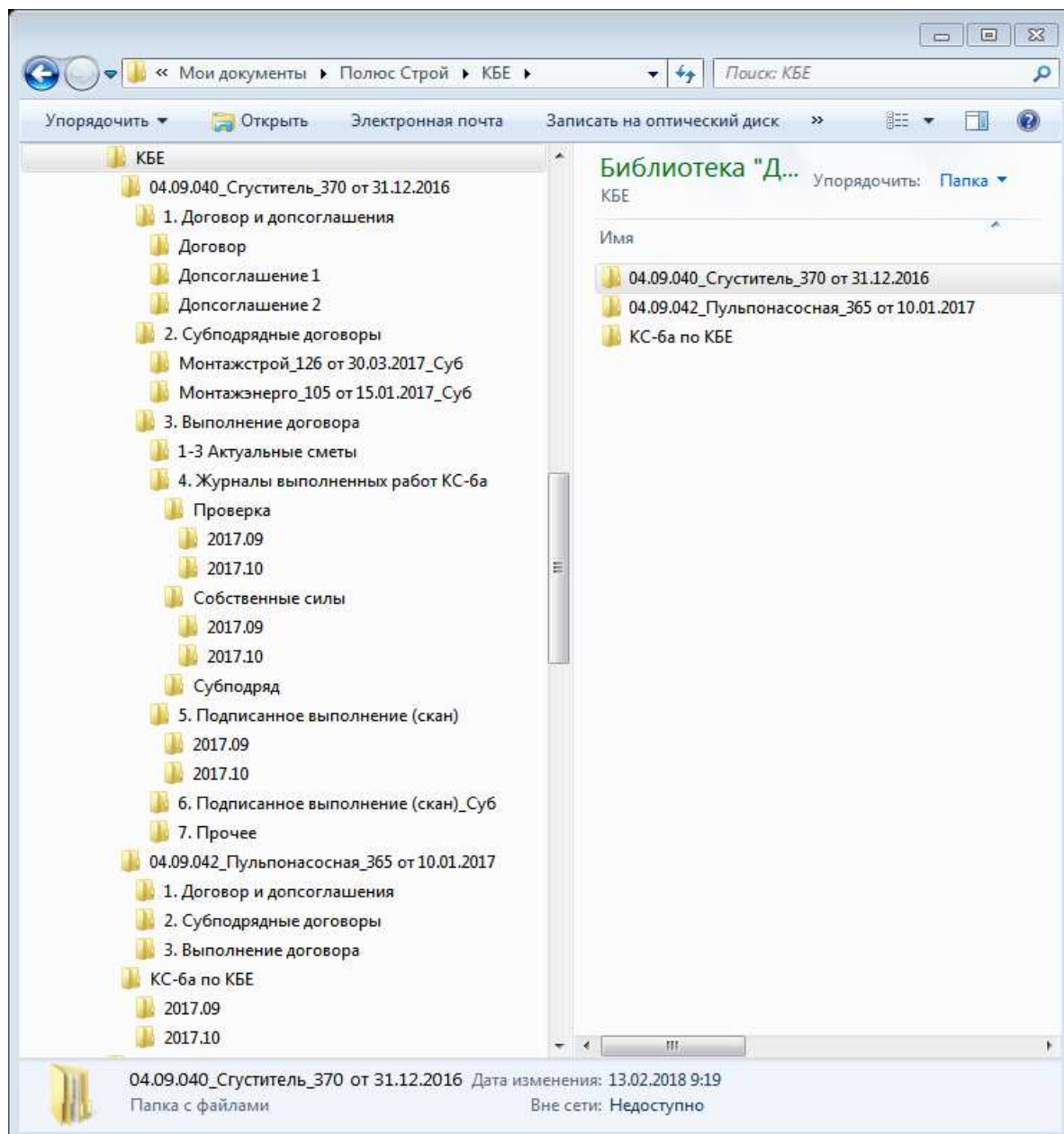


Рисунок 11 – Структура хранения сметных файлов

Наименование файлов смет и расчётов должны иметь шифр в соответствии с Методикой определения стоимости.

Договорные документы с субподрядными организациями хранятся аналогично генподрядным договорным документам - в разрезе договоров - объектов строительства. Папки договоров именуются с указанием шифра объекта, наименования объекта, номера и даты договора.

Хранение исполнительных сметных документов по договорам генподряда,

выданных в работу (или согласованных Заказчиком по дополнительным объемам работ), и другие расчеты, формирующие выполнение договора, хранятся в папке с наименованием «1-3 Актуальные сметы», размещенной в папке с наименованием, включающим шифр объекта по ИСР, наименование объекта, номер и дату договора генподряда. В указанной папке также хранятся ярлыки папок актуальных смет, которых хранятся в программном комплексе Гранд Смета (рисунок 12):

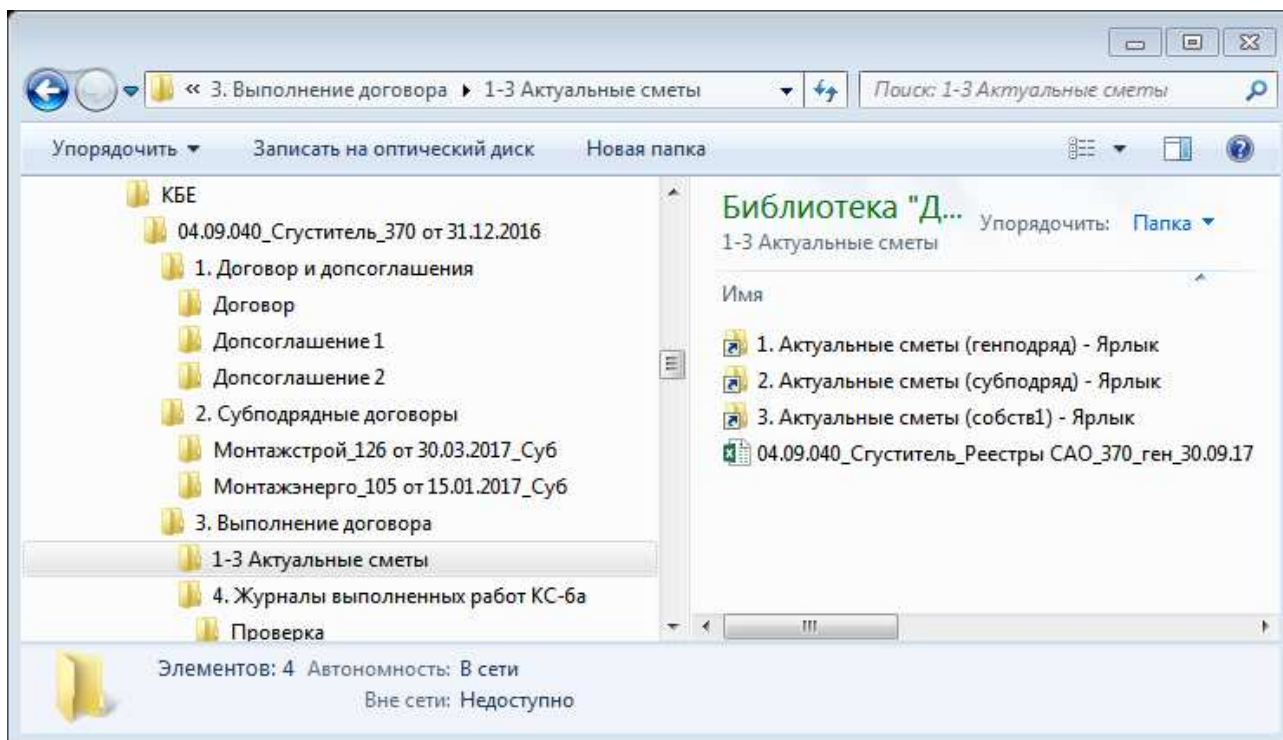


Рисунок 12 – Структура хранения сметных файлов исполнения договора.

В программном комплексе Гранд Смета создаются папки с наименованиями, включающими шифр объектов по ИСР, наименования объектов, номера и даты генподрядных договоров. Внутри указанных папок создаются папки «1. Актуальные сметы (генподряд)» и «2. Актуальные сметы (субподряд)», в которых хранятся сметные файлы в формате gsfx, выданные в работу, являющиеся мастер-файлами gsfx, в которых ведётся выполнение (рисунок 13)

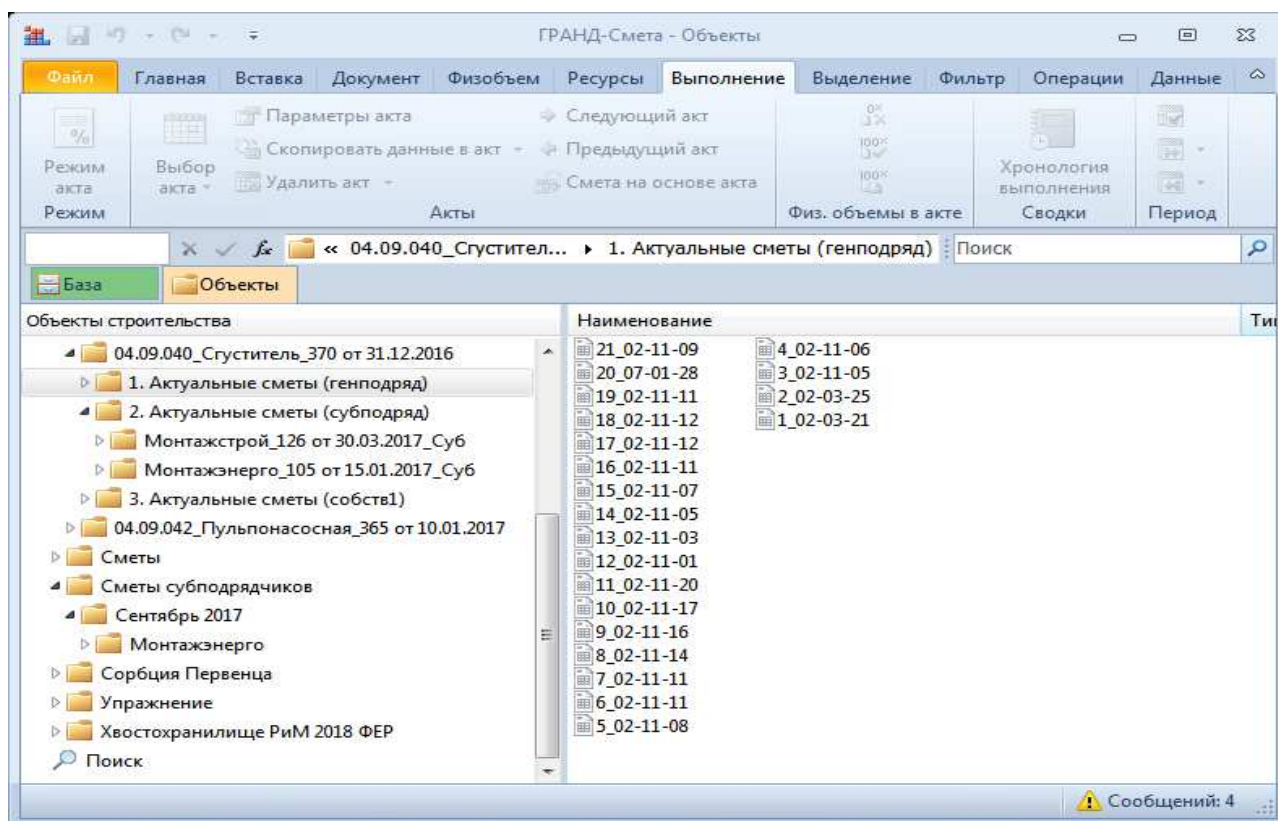


Рисунок 13 – Структура хранения сметных файлов в программном комплексе Гранд Смета.

Акты выполненных работ по форме КС-2 формируются ежемесячно в сметных файлах формата gsfx – исполнительных сметах. Исполнительная смета, таким образом, является «мастер-файлом», в котором генерируется вся информация, кроме объемов выполнения субподрядных организаций. Исполнительные сметы размещаются в папке «1. Актуальные сметы (генподряд).

Формы объемов выполненных работ по форме КС-ба упр. формируются ежемесячно в исполнительных сметах – мастер-файлах смет формата gsfx, а хранятся в сметных файлах формата gsfx, шифр которых повторяет шифр исполнительных смет с индексом «_журнал».

Основанием для учета физических объемов по форме КС-ба упр. является исполнение месячно-суточного графика с указанием фактически выполненных

объемов работ, переданные в сметный отдел, сотрудником производственно – технического отдела строительной площадки. Создаётся Акт выполненных работ, в котором указывается фактическое выполнение за отчётный месяц - КС-ба за отчетный месяц (Приложение 2).

В программном комплексе Гранд Смета формы документов:

- ✓ Акт о выполненных работах по Договору, принятого Заказчиком и
- ✓ Акт о фактически выполненных работах по Договору по форме КС-ба

это унифицированная форма Акта о выполненных работах по Договору по форме КС-2.

После закрытия управленческой отчетности фактически выполненных работ (Журнал КС-ба упр.) и сдачи Заказчику актов по форме КС-2 выполняется сверка объемов работ в программном комплексе Гранд Смета, формируется Акт незавершенного производства по локальному сметному расчету.

Система формирования Акта незавершенного производства следующая:

1. В программном комплексе Гранд смета копируем мастер - файл с фактически выполненными объемами работ по форме КС-ба упр.
2. Создаем Акт выполненных работ б/н и закрываем полностью выполнение по смете.
3. Создаем Акт с номером КС-2, принятой Заказчиком. Импортируем объемы работ, принятые Заказчиком, в мастер- файл.
4. Удаляем Акт с фактически выполненными объемами работ по форме КС-ба упр.
5. Создаем Акт по форме КС-2, закрываем 100 % выполнение и называем его НЗП на дату.
6. Удаляем Акт выполненных работ б/н (пункт 2).
7. Получаем мастер-файл в котором отражены Акты КС-2, принятые Заказчиком, и Акт КС-2 НЗП (фактически выполненные, но не принятые Заказчиком объемы работ).

8. В следующем месяце в данный мастер-файл создаем Акт с фактически выполненными объемами работ за текущий месяц – КС-ба упр.
9. Создаем Акт выполненных работ б/н и закрываем полностью выполнение по смете.
- 10.3. Создаем Акт с номером КС-2, принятой Заказчиком. Импортируем объемы работ, принятые Заказчиком, в мастер- файл.
11. Удаляем Акт КС-2 НЗП, на ранее указанную дату, и Журнал Кс-ба упр. за текущий месяц.
- 12.Создаем Акт по форме КС-2, закрываем 100 % выполнение и называем его НЗП на дату.
- 13.Удаляем Акт выполненных работ б/н (пункт 9).

Итогом процесса в каждом месяце являются:

- мастер-файл сметы формата gsfx с накопленным с начала стройки выполнением, в котором:
 - а) отражены все акты выполненных работ по форме КС-2, подписанные Заказчиком;
 - б) незакрытые в формах КС-2 объемы учтены в отдельных актах с номером «Неподписанные Заказчиком объемы_...(период)» и наименованием «КС-ба – объемы, переходящие с ...(период) и ранних периодов»;
- сметный файл формата gsfx с названием «...(номер)_журнал» с отражением накопленного фактического выполнения.

При формировании с помощью утилиты на основании мастер-файлов незавершенного производства по каждому объекту получаем накопительный Реестр актов выполненных работ по форме Приложения 3.

Незавершенное производство в ООО «Полюс Строй» на 01.01.2021 составляло – 832 млн. руб. Расходы ООО «Полюс Строй» на привлечении дополнительной численности сотрудников составят в год – 6 млн. руб. Расшифрованный по физическим объемам работ незавершенное производство позволит за счет постоянного контроля непринятых работ уменьшить размер

незавершенного производства минимум в 2 раза, что принесет эффект от внедрения системы учёта незавершенного производства.

Подводя итоги вышесказанному, следует отметить, что развитие строительной отрасли напрямую зависит от совершенствования управления строительными процессами. В настоящее время менеджмент организации должен быть основан на совершенной информационной базе управленческого учета строительных затрат, направленной на их регулирование по центрам ответственности и местам возникновения.

Строительным организациям необходимо разрабатывать стратегию хозяйственной деятельности, совершенствовать систему тактического управленческого учета, осуществлять постановку и внедрение стратегического учета и анализа, способствующих рациональному, перспективному планированию и бюджетированию затрат на всех стадиях строительного цикла, внедрению передовых методов управленческого учета строительной продукции в целях повышения эффективности строительного производства.

Заключение

Итак, в заключение необходимо отметить, что в работе проведена оптимизация системы управленческого учета крупной строительной компании.

В теоретической части уточнено понятие «Строительство», как вида экономической деятельности, целей и задач строительства необходимо для формирования стратегии развития строительного комплекса. Оно раскрывает социально-экономическую значимость строительства, позволяет сформулировать направления развития и разработать критерии оценки его эффективности. В настоящее время, четкая формулировка задач развития, позволяет в условиях резкого сокращения инвестиций, определять приоритеты для вложения средств в те или иные объекты строительства, сформировать перспективные планы и программы развития строительства как в отраслевом, так и в территориальном разрезе для организаций государственного и частного сектора экономики с учетом возможностей ресурсного обеспечения строительных работ.

В строительных предприятиях чаще всего применяется позаказный метод калькулирования себестоимости. В работе исследованы особенности этого метода.

В работе выявлено, что применение на ООО «Полюс Строй» позаказного метода калькулирования себестоимости, несмотря на его существенные недостатки, целесообразно. Тем не менее, в бухгалтерии в целях получения внутренней информации, разработки планов и бюджетов и представления этих данных по запросу руководства постоянно ведется работа с плановыми показателями издержек, затрат и отклонениями фактических сумм от плановых.

ООО «Полюс Строй» нуждается в разработке и эффективном функционировании системы управленческого учета и отчетности, в связи с чем возрастает роль сбалансированных показателей, являющихся необходимым

инструментом мобилизации резервного потенциала повышения результативности деятельности предприятия.

В качестве рекомендаций по совершенствованию учета, внедрению элементов управленческого учета предлагается комплексный подход.

С нашей точки зрения, в современных условиях необходимо внедрение системы бюджетирования деятельности подрядных организаций, включающей все блоки бюджетов, это стало бы существенным стимулом сокращения затрат и повышения эффективности функционирования организаций в целом.

Отсутствие бюджетирования в подрядных организациях негативно влияет на их деятельность, на развитие системы управленческого учета, принципиальной особенностью которого является необходимость определения затрат не только по организации в целом, но и по центрам ответственности и местам формирования внутри организации.

В этой связи, в работе определены принципы бюджетирования в строительных подрядных организациях, предложена структура бюджета доходов и расходов по центрам финансовой ответственности. Каждый из показателей бюджета определяется путем формирования отдельных функциональных бюджетов.

В целях обеспечения взаимосвязи учета затрат по центрам финансовой ответственности с кодами бюджетных строк и счетами затрат финансового учета, рекомендована система аналитического учета по счетам учета затрат по центрам финансовой ответственности.

Определены подходы решения проблемы организации учета незавершенного производства, доля которого, в общем объеме выполненных строительных работ весьма значительна.

В системе управленческого учета в целях контроля незавершенного строительства, окончания работ и выполнения заказов организациям целесообразно формировать информацию по отдельным договорам и заказам.

Такая информация позволит не только дать оценку незавершенного производства в аналитике в разрезе объектов, но и проконтролировать сроки сдачи выполнения заказа, а также контролировать объемы незавершенного производства и принять соответствующие управленческие решения.

Для учета расходов, формирующих финансовые результаты, важным требованием является их признание пропорционально полученным доходам, что на практике вызывает затруднение в распределении косвенных расходов по объектам строительства. Применяемые в строительной отрасли различные методы учета затрат предполагают необходимость обоснования одного из них как наиболее оптимального для условий финансово-хозяйственной деятельности конкретной организации. Как показало проведенное в работе исследование, наиболее предпочтительным выступает нормативный метод, который обычно применяется при массовом и серийном производстве продукции. Именно нормативный метод позволяет добиваться одновременно двух целей - контролировать отклонение фактических затрат от сметных, и максимально четко фиксировать соответствие доходов и расходов в каждом из отчетных периодов.

В рамках проводимого исследования разработаны направления развития системы внутреннего контроля для строительных организаций, которые включают объекты контроля, для них определены подконтрольные показатели, предложены направления организации аналитического учета, даны рекомендации по организации учета и составлению документов, используемых в процессе осуществления внутреннего аудита. Внедрение разработанной методики в практику позволит выработать оптимальные подходы к организации аналитического учета для получения детализированной информации, используемой в системе внутреннего контроля строительных организаций, что приведет к улучшению результативности работы и повышению конкурентоспособности.

В целом разработанные в работе положения позволят повысить эффективность учетно-аналитического процесса, промежуточного и итогового контроля исполнения сторонами договорных обязательств при выполнении строительно-монтажных работ.

Список использованных источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (ред. от 09.03.2021). - [Электронный ресурс] - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
2. Градостроительный кодекс Российской Федерации (ред. от 02.07.2021 г.). - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_51040/.
3. Александров, О.А. Совершенствование управленческого учета на основе методики АВС. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-upravlencheskogo-ucheta-na-osnove-metodiki-avs> (дата обращения: 08.07.2021).
4. Адамов, Н. А. Организация управленческого учета в строительстве : правовые, отраслевые и технологические особенности строительства, принципы организации управленческого учета, ценовая политика строительных организаций, организация бюджетирования / Н. А. Адамов, В. Е. Чернышев. - Москва [и др.] : Питер, 2006 (СПб. : Техническая книга). - 187 с.
5. Апчерин, А. Управленческий учет: принципы и практика; Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М. : Финансы и статистика, 2019 – 952 с.
6. Ассанаев, Н.Ш. Особенности методологии управленческого учета и формирования управленческой отчетности в строительной компании. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=25134188> (дата обращения: 17.06.2021).
7. Барбарская, М. Н. Ресурсный потенциал строительной организации и подходы к его оценке // Традиции и инновации в строительстве и

- архитектуре. Социально-гуманитарные и экономические науки: сборник статей под ред. М. И. Бальзанникова, К. С. Галицкова, А. А. Шестакова; СГАСУ. - Самара, 2016. - С. 193-196.
8. Белобородов, С.В. Повышение качества межведомственного взаимодействия органов исполнительной власти / С.В. Белобородов. – Москва: КноРУс, 2019. – 165 с.
 9. Бобкова, Н. Г. Инновационный потенциал и его сущность [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://buk.irk.ru/library/sbomik_n/bobkova.pdf (дата обращения: 03.07.2021).
 10. Бойко, Е.А. Бухгалтерский управленческий учет. / Е.А. Бойко. – Ростов н/Д: Феникс, 2019. – 380 с.
 11. Борисова, Л. И. Управленческий учет в строительных организациях : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.12 / Борисова Любовь Ивановна; [Место защиты: Всерос. заоч. финансово-эконом. ин-т]. - Москва, 2009. - 212 с.
 12. Боташева, Л. С. Повышение эффективности предпринимательства в строительной отрасли региона / Л.С. Боташева. - М.: Инфра-М, 2019. – 280 с.
 13. Буракова, А. В. Управленческий учет, анализ и бюджетирование в инвестиционно-строительной деятельности: монография / Буракова А. В. - Москва : Перо, 2016. - 145 с.
 14. Бурасова, А. В. Особенности и отличия признания доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=36989757> (дата обращения: 07.07.2021).
 15. Бухонова, С. М. Особенности процессного подхода к управлению затратами предприятия. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-protsessnogo-podhoda-k-upravleniyu-zatratami-predpriyatiya> (дата обращения: 07.07.2021).

- 16.Быкардов, Л. В. Финансово-экономическое состояние предприятия: практ. пос. / Л. В. Быкардов, П. Д. Алексеев. - М.: ПРИОР, 2009. - 254 с.
- 17.Ветрова, М. Н., Гришанова С. В. Перспективы развития и современная система учета затрат. – – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://avu.usaca.ru/media/BAhbBlSNOgZmSSiImjAxNC8wMy8wNC8xMF8wOF81N181MTFfXy5wZGYGOgZFVA> (дата обращения: 17.06.2021).
- 18.Ветрова, М. Н., Костюкова Е. И. Особенности организации бухгалтерского учета на малом предприятии. – – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=17653162> (дата обращения: 17.06.2021).
- 19.Володин, А. А. Управление финансами. Финансы предприятий / А. А. Володин. – М.: Инфра, 2016. - 503 с.
- 20.Глоба, С.В. Основы организации строительного производства – Курс лекций. / С.В. Глоба. - Красноярская государственная архитектурно-строительная академия СФУ. - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://research.sfu-kras.ru/publications/author/352125> (дата обращения: 02.07.2021)
- 21.Говдя, В.В. Управленческий учет и контроль строительных материалов и конструкций: монография / [В. В. Говдя, Ж. В. Дегальцева, С. В. Чужинов, С. А. Шулепина] ; под общей редакцией В. В. Говдя. - Краснодар : КубГАУ, 2017. - 149 с.
- 22.Житлухина, О.Г. Организация и совершенствование управленческого учета и управленческого анализа в строительной отрасли / О. Г. Житлухина, Н. Г. Садовой, М. А. Праводелова. - Владивосток : Дальневосточный федеральный ун-т, 2013. – 146 с.
- 23.Зайцев, М. А. Развитие управленческого учета в изыскательских организациях строительного комплекса : монография / М.А. Зайцев. – М.: КноРус, 2019. - 172 с.

24. Кириллова, О. Г. Трудовой потенциал как экономическая категория / О. Г. Кириллова, К. С. Савина // Общество: политика, экономика, право. - 2014. - № 2. - С. 24-27.
25. Комельчик, С. Л. Анализ потенциала производственных ресурсов, как составляющая анализа ресурсного потенциала организации / С. Л. Комельчик // Вестник Казанского технологического университета. - 2019. - № 3. - С. 175-180.
26. Кротова, А. Б. Управленческий учет затрат в организациях строительной отрасли: теория и методика : монография / А. Б. Кротова. - Йошкар-Ола : Стринг, 2012. - 152 с.
27. Кулешова, И. Б. Развитие системы управленческого учета, анализа и контроля стоимости и добавленной стоимости в строительных организациях : монография / И. Б. Кулешова. - Москва : Научная библиотека, 2014. - 205 с.
28. Маскайкин, Е. П. Инновационный потенциал региона: сущность, структура, методика оценки и направления развития / Е. П. Маскайкин, Т. В. Арцер // Вестник ЮУрГУ. - 2019. - № 21. - С.49-52.
29. Мизиковский, И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. / И.Е. Мизиковский. – М. : Магистр, 2019. – 144с.
30. Моисеенко, А. С. Развитие управленческого учета в строительных организациях : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.12 / Моисеенко Андрей Сергеевич; [Место защиты: Кубан. гос. аграр. ун-т]. - Краснодар, 2017. – 187 с.
31. Никифорова, Е. В. Теоретико-методические аспекты производственного потенциала организации / Е. В. Никифорова, Л. Ф. Бердникова, М. Ю. Николаева // Вектор науки ТГУ. - 2019. - № 7 (10). - С. 165-170.
32. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности: ОК 029-2014 (КДЕС РЕД. 2). – Введ. 01.02.2014. - [Электронный ресурс]. – Режим

- доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_163320/ (дата обращения: 01.07.2021)
33. Ожегов, С. И. Толковый словарь русского языка: Около 100 000 слов, терминов и фразеологических выражений : словарь / С. И. Ожегов ; под ред. проф. Л. И. Скворцова. – 28-е изд., перераб. – Москва : Мир и Образование, 2019. – 1376 с.
34. Пилюгина, Е. С. Комплексный управленческий анализ в системе управленческого учета на предприятиях строительной отрасли : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.12. - Старый Оскол, 2006. - 189 с.
35. Потехин, И. П., Головина, О. Д. Инновационный менеджмент [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://elibrary.udsu.ru/xmlui/bitstream/handle/123456789/10233/2012833.pdf?sequence=1> (дата обращения: 12.07.2021).
36. Резник, С. Д. Потенциал трудовых ресурсов как основа обеспечения конкурентоспособности строительной организации / С. Д. Резник, М. Н. Барбарская // Строительство. Экономика и управление. - 2021. - № 2 (6). - С. 2-13.
37. Серова, В. Управление финансовым состоянием предприятия / В. Серова, М. А. Танина // Управление реформированием социально-экономическим развитием предприятий, отраслей, регионов: материалы IV международ. науч. практ. конф., г. Пенза, 20 мая 2013 г. Пензенский филиал Финансового университета, 2017. - С. 209-212.
38. Сомкин, И. А. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, оптимизация внутреннего контроля на предприятии на основе выбора эффективных методов / И.А. Сомкин // Достижения и перспективы развития науки: сборник научных статей. - Уфа: АЭТЕРНА, 2016. № 26. - 79 с.
39. Сорваева, А.В. Подходы к типовому проектированию. / А.В. Сорваева. – VIII Международная студенческая электронная научная конференция

- «Студенческий научный форум» – 2016. - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.scienceforum.ru/2016/> (дата обращения: 02.07.2021)
40. Стратегия развития строительной отрасли Российской Федерации до 2030 года. - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://stroystategy.ru/> (дата обращения: 01.07.2021).
41. Фованов, В.А. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции различных отраслей / В.А. Фованов. - М.: ГроссМедиа: Росбух, 2018. - 312 с.
42. Цыгина, О. А. Подходы к калькулированию себестоимости продукции промышленного предприятия: действующая практика и перспективы / О. А. Цыгина, М. Д. Хлыбова // Аллея науки. - 2017. Т. 3. № 10. - С. 127-131.
43. Янченко, Ю. М. Управленческий учет в инвестиционно-строительных организациях : монография / Ю. М. Янченко. - Москва : Дашков и К°, 2010. - 146 с.

Приложения

1. Незавершенное производство по СП ЕРУДА – 15 с.
2. Журнал КС-ба за отчетный месяц в программном продукте Гранд
Смета – 1 с.
3. Реестр актов выполненных работ – 1 с.

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

Инженерно-строительный институт
Кафедра строительных конструкций и управляемых систем

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой


подпись С.В. Деордиев
инициалы, фамилия
« _____ » _____ 2021 г.

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

Совершенствование организации управленческого учета в целях
достоверности определения стоимости работ и услуг в
ООО «Полюс Строй»

08.04.01 «Строительство»
Код и наименование направления

08.04.01.14 «Промышленное и гражданское строительство»
Код и наименование магистерской программы

Научный
руководитель


подпись, дата

доц., канд. экон. наук
должность, ученая степень


С. А. Хиревич
инициалы, фамилия

Выпускник


подпись, дата

С. В. Грибакина
инициалы, фамилия

Рецензент


подпись, дата

доктор техн. наук
должность, ученая степень

М. С. Плешко
инициалы, фамилия

Красноярск 2021