**Содержание**

Введение

1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета на строительных предприятиях

1.1 Организация учета и особенности технологии строительного производства

1.2 Сметная и плановая себестоимость – база для учета и калькулирования в бухгалтерском учете

1.3 Учет затрат на производство в строительстве

2 Анализ финансово – хозяйственной деятельности строительного предприятия

2.1 Общая характеристика деятельности фирмы ТОО «Бергштайн»

2.2 Анализ финансово-хозяйственной деятельности ТОО «Бергштайн»

2.3 Аудит в строительной компании

3 Совершенствование учета на строительных предприятиях

3.1 Основные мероприятия по финансовому оздоровлению предприятия

3.2 Пути снижения себестоимости строительно-монтажных работ в современных условиях

3.3 Стратегическое планирование и план развития ТОО на 2010-2014 годы

Заключение

Список использованной литературы

Приложение 1 Бухгалтерский баланс ТОО «Бергштайн» по состоянию на 31.12.07 года

Приложение 2 Бухгалтерский баланс ТОО «Бергштайн» по состоянию на 31.12.08 года

Приложение 3 Бухгалтерский баланс ТОО «Бергштайн» по состоянию на 31.12.09 года

Приложение 4 Отчет о прибылях и убытках ТОО «Бергштайн» за год, заканчивающийся 31 декабря 2007 года

Приложение 5 Отчет о прибылях и убытках ТОО «Бергштайн» за год, заканчивающийся 31 декабря 2008 года

Приложение 6 Отчет о прибылях и убытках ТОО «Бергштайн» за год, заканчивающийся 31 декабря 2009 года

Введение

Строительство является одной из наиболее важных отраслей отечественной экономики. Её состояние во многом определяет уровень развития общества и его производственных сил. Строительная отрасль призвана осуществлять обновление на современной технической основе производственных фондов, развитие, совершенствование социальной сферы, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение производства материальных благ.

Всё это обуславливает важность данной отрасли и необходимость поддержания государством на должном уровне. Хорошее состояние строительной отрасли в стране будет благоприятно отражаться на экономике и развитии страны в целом, обеспечивая приток финансовых средств.

Предметом исследования выпускной работы является учет на строительном предприятии фирмы «Бергштайн».

Целью данной работы является:

1. Определение основных проблем учета на строительных

предприятиях и пути их решения;

1. Анализ деятельность строительной фирмы;
2. Разработка конкретных предложений по повышению эффективности учета и аудита для предприятия ТОО «Бергштайн».

Актуальность выбранной темы в том, что в период рыночных отношений, строительный рынок переходит на жёсткую и взаимообусловленную систему производственных, хозяйственных, экономических отношений. Кризисное состояние экономики в полной мере отразилось на состоянии предприятий строительной отрасли, где наблюдалось свёртывание инвестиций в условиях прогрессирующего старения и износа основных фондов.

Научная новизна данной выпускной работы состоит в том, что проведена определённая аналитическая работа по изучению учета, анализа строительного предприятия с помощью таблиц, абсолютных и относительных величин.

Практическая значимость данной выпускной работы состоит в том, что разработаны и предложены эффективные способы учета и аудита на строительном предприятии в современных условиях, а это является необходимым условием повышения эффективности бизнеса, создания, развития и реализации конкурентных преимуществ предприятия.

Задачами данной выпускной работы является:

1. изучить теоретический материал, касающийся учета на строительном предприятии;
2. провести анализ финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта по данным финансовой отчетности;
3. показать пути снижения себестоимости строительных работ, пути совершенствования учета и развития строительного предприятия в целом.

Объектом исследования является товарищество с ограниченной ответственностью «Бергштайн» (далее ТОО «Бергштайн»), которое зарегистрировано юридическим лицом в Республике Казахстан. Основным видом деятельности является строительно-монтажные работы и производство строительных материалов.

Работа включает в себя введение, три главы, заключение, список литературы и приложение.

**1. Теоретические аспекты бухгалтерского учета на строительных предприятиях**

* 1. **Организация учета и особенности технологии строительного производства**

Технология строительного производства имеет ряд специфических особенностей, которые оказывают влияние на организацию аналитического и синтетического учета хозяйствующих субъектов.

Продукция строительства непосредственно связана с землей. В ходе строительства изготавливаемая продукция остается на месте, а бригады рабочих и строительная техника переходят на новые объекты. Перемещение рабочей силы и строительной техники требует дополнительных расходов. Отдельные расходы (на демонтаж и монтаж строительных машин и механизмов и др.) предварительно собираются в учете с последующим распределением по соответствующим периодам и объектам учета. Товарные отношения в строительстве, в отличие от промышленности, возникают до начала производственного процесса. Эта специфика отражается на ценообразовании, издержках производства строительных организаций и связана для генерального подрядчика с серьезным риском, особенно в условиях инфляции и эскалации (роста) цен на средства производства. [1; C.63]

Для изготовления единицы продукции в строительном производстве требуются сравнительно длительные сроки, которые могут составлять несколько лет и охватывать несколько отчетных периодов. В отличие от других производств в строительстве имеются большие остатки незавершенного производства, которые образуются вследствие продолжительности производственного периода и одновременности ведения работ на многих объектах. Большое влияние на процесс строительства оказывает осуществление работ в открытой местности, в изменяющихся метеорологических условиях.

При производстве строительно-монтажных работ в зимнее время возникают дополнительные затраты труда, материалов, а также тепловой и электрической энергии, которые необходимо отражать на счетах бухгалтерского учета. На строительных площадках хранится большое количество материалов открытого хранения (кирпич, песок, гравий, щебень и др.). Нахождение их продолжительное время на открытом воздухе при воздействии метеорологических условий часто приводит к снижению их потребительной стоимости.

В течение месяца материалы открытого хранения расходуются без оформления документами. В целях правильного отражения в учете фактического расходования материалов ежемесячно по материалам открытого хранения проводятся инвентаризации. Это требует дополнительных затрат рабочего времени на определение ежемесячного расхода материалов, списание естественной убыли.

В некоторых случаях строительство осуществляется в сложных условиях: на территории действующих предприятий, в недоступных для транспорта местах, вблизи линий электропередач и т. п.

Строительное производство отличается также сложностью производственных связей. На строительной площадке одновременно работают общестроительные, специализированные, пуски наладочные и другие службы. Технологический процесс производства осуществляется под руководством ведущей строительной организации (генерального подрядчика). Он заключает договоры с заказчиками (застройщиками) на выполнение всех работ, а затем для выполнения отдельных видов строительно-монтажных работ привлекает специализированные управления, выступающие в роли субподрядчиков. Участие в строительстве заказчика, генерального подрядчика, субподрядчиков ведет к формированию сложной системы их взаимоотношений, которая должна правильно отражаться в бухгалтерском учете. [1; C.125]

Различия в цене строительного производства влияют на организацию учета, так как они усложняют процесс создания и использования нормативной документации. В строительстве применяется позаказный метод учета затрат. В состав строительства как крупной отрасли материального производства входят в качестве отдельных отраслей промышленное, жилищное, сельскохозяйственное строительство и т.д.

Предприятия могут осуществлять строительно-монтажные работы собственными силами, хозяйственным способом или же привлекая для этих целей специализированные строительные организации на договорных условиях (подрядным способом). В зависимости от характера взаимоотношений с заказчиком в круге выполняемых обязательств, строительные организации подразделяются на генподрядные и субподрядные.

Генподрядные организации отвечают перед заказчиком за весь ход строительства, включая ввод объекта в эксплуатацию, независимо от того осуществляют ли они весь объем строительно-монтажных работ собственными силами или же привлекают для выполнения отдельных видов работ другие специальные строительные организации субподрядчиков.

Отношения между сторонами, участниками строительства начинаются с заключения договора строительного подряда. По договору под ряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику в установленный срок, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его (уплатить цену работы).

Работа выполняется за риск подрядчика, если иное не предусмотрено законодательными актами или договором. В соответствии с МСФО 11 "Договоры подряда" договор подряда - это контракт, специально предусматривающий строительство, сооружение объекта или комплекса объектов, которые взаимосвязаны или взаимозависимы по их конструкции, технологии и функциям или по их конечному назначению и использованию. [2; C.145]

В капитальном строительстве одновременно применяются две модели договорной цены строительной продукции - фиксированная и свободная (открытая).

Основой для определения фиксированных договорных цен служит действующая система сметных нормативов с учетом конкретных условий договора и индексов изменения цен на потребляемые ресурсы.

Свободные (открытые) договорные цены на строительную продукцию могут применяться в условиях конкуренции подрядных организаций при безусловном соблюдении всех процедур под готовки и проведения торгов на получение подряда.

По договору с открытой ценой подрядчику возмещают фактические затраты, непосредственно связанные с выполнением строительных работ, в суммах допускаемых заказчиком, включая оговоренное вознаграждение, которое определяют либо как фиксированный процент к затратам, понесенным подрядчиком, либо как фиксированную сумму, выплачиваемую сверх этих затрат.

По договору с фиксированной ценой стороны соглашаются на твердую цену (стоимость) строительных работ, либо на установленную стоимость единицы выполненной работы с оговоркой о скользящей цене.

Когда работу выполняют в соответствии со сметой, составленной подрядчиком, смета приобретает силу договорного обязательства и становится неотъемлемой частью договора с момента подтверждения ее заказчиком. Если в договоре установлена твердая цена, подрядчик не вправе требовать ее увеличения, а заказчик - уменьшения, в том числе и в случаях, когда при заключении договора исключалась возможность предусмотреть полный объем подлежащих выполнению работ или не обходимых для этого расходов.

Однако при существенном возрастании стоимости материалов и оборудования, представленных подрядчиком, а также оказываемых ему третьими лицами услуг, которые нельзя было предусмотреть при заключении договора, подрядчик имеет право требовать увеличения установленной цены, а при отказе заказчика выполнить это требование - расторжения договора.

В ходе исполнения договорных обязательств подрядчик может нести расходы, не предусмотренные сметой (при выполнении работ могут возникать расходы, предвидеть которые заранее невозможно), для этого в договорах необходимо предусматривать статью и процент непредвиденных расходов. В случаях, когда заказчик не согласен с включением суммы непредвиденных расходов подрядчика в стоимость его работ, непредвиденные рас ходы будут компенсироваться за счет собственных средств подрядчика. [3; C.49]

От условий, оговоренных в договоре, во многом зависит дальнейшая организация производственного процесса и оформление учетных записей при выполнении строительных работ.

* 1. **Сметная и плановая себестоимость – база учета и калькулирования в бухгалтерском учете**

В силу разнообразия продукции капитального строительства, различий гидрогеологических и географических условий производства, динамичности производственного процесса строительному производству присущ индивидуальный характер. Это вызывает необходимость составления индивидуальной сметы на каждый строительный объект, учитывающий принятые в проекте технические решения и конкретные условия производства строительно-монтажных работ.

Смета на строительство - это документы, на основании которых определяется сметная стоимость строительства.

Составление сметы основано на исчислении (калькулировании) сметной себестоимости строительного объекта. С этой целью исчисляется величина сметных затрат материальных, трудовых и денежных ресурсов.

Основой сметной себестоимости строительной продукции выступают сметные калькуляции заготовления строительных материалов, эксплуатации строительных машин и применения трудовых затрат. При разработке сметных норм используются усредненные условия и методы производства работ для всего комплекса строительных процессов.

Так, сметная себестоимость заготовления строительных материалов калькулируется франко-приобъектный склад, т.е. включая оптовые цены промышленности на материалы, транспортные расходы нег доставку на строительную площадку, стоимость тары и реквизита, наценку снабженческо-сбытовых организаций и заготовительно-складские расходы.

Сметная себестоимость одного машино-часа каждого вида строительных машин и механизмов калькулируется, включая единовременные, годовые и текущие расходы. Амортизация машин рассчитывается из усредненной инвентарной стоимости с учетом среднего размера расходов на доставку и среднегодового числа часов работы машин. При исчислении эксплуатационных затрат исходят из норм на содержание механизаторов, норм расходов на материалы, запасные части и заработную плату при техническом обслуживании и текущем ремонте, норм затрат энергоресурсов с учетом режима работы двигателя в течение рабочей смены. Добавлялись накладные расходы в процентах от заработной платы рабочих, занятых техническим обслуживанием и их текущим ремонтом. [4; C.36]

В сметную стоимость строительного объекта включаются накладные расходы, исчисляемые в процентах от принятой базы (прямых затрат или основной заработной платы рабочих).

Типизация, стандартизация и унификация объемно-планировочных и конструктивных решений, зданий и сооружений позволили установить укрупненные нормы потребности материальных, технических и трудовых ресурсов для возведения определенных зданий и сооружений и выполнения строительно-монтажных работ. На основе укрупненных норм и сметной себестоимости заготовления материалов, услуг строительных механизмов и труда рабочих составляется сметная себестоимость единицы конструктивного элемента строительных зданий и сооружений, отдельных видов работ или всего объекта.

В последнее время участились случаи, когда строительные организации производят работы без соответствующей сметной документации, мотивируя это тем, что цена строительства - договорная и определена в соответствии с договором подряда и (или) конкурсным (тендерным) предложением.

Такой подход, по нашему мнению, берет свое начало с постановления Государственного комитета РК по ценовой и антимонопольной политике от 28.02.1996 г. № 2/54 «О ценообразовании в строительстве», где сказано: [4; C.105]

1. Отменить обязательность определения сметной стоимости строительства в фиксированных ценах, введенных в действие с 1 января
2. 1991 г., с применением индексов роста цен.
3. Министерству строительства, жилья и застройки территорий:

- не допускать применение каких-либо директивных цен на строительные услуги и работы;

- иметь в виду возможность расчета и применения базисной сметной стоимости лишь в качестве оценочных показателей;

- определять стоимость строительно-монтажных работ по утверждаемым Минстроем формам локальных, объектных и сводных смет и составляемых на основе договорных цен заводов-поставщиков, субподрядных организаций, поставщиков местных строительных материалов, тарифов на тепло-,водо-, электроснабжение и цен на продукцию (работы, услуги) других участников строительства;

- осуществлять перевод строительства на систему подрядных торгов  
с целью оптимизации договорных цен на строительные работы и услуги;

- обеспечить соблюдение принципа равноправия участников инвестиционного процесса, обязательного взаимного согласия сторон по принимаемым решениям в ходе согласования договорных цен на строительную продукцию.

При разработке смет используются сметные нормы расхода материалов, конструкций, деталей, затраты труда, рыночные цены на материалы, нормы накладных расходов и пр. При составлении проектно-сметной документации используются данные бухгалтерского учета.

Подрядчик обязан осуществлять строительство и связанные с ним работы в соответствии с проектной документацией, определяю щей объем и содержание работ, и другие предъявляемые к работам требования, и сметой, определяющей цену работ.

Расходы налогоплательщика, связанные с получением совокупного годового дохода, подлежат вычету при определении налогооблагаемого дохода, за исключением расходов, не подлежащих вычету в соответствии с настоящим Кодексом.

Таким образом, смета является необходимым и обязательным документом для производства строительно-монтажных работ, и именно количественные, а не ценовые сметные показатели будут являться первичными источниками, подтверждающими обоснованность списания того или иного количества материалов и затрат на расходы, связанные с получением совокупного годового дохода.

Сметная документация и типовые формы для ее составления готовятся на основании следующих основных нормативных документов:

1. СНиП РК 8.02-01-2002 «Система сметных нормативных документов в строительстве»;
2. СНиП РК 1.02-01-2001 «Инструкции о порядке разработки, согласования, утверждения и составе проектно-сметной документации на строительство предприятий, зданий и сооружений»;
3. СН РК 8.02-01-2002 «Порядок определения расчетной стоимости строительства на стадии технико-экономического обоснования»;
4. СН РК 8.02-02-2002 «Порядок определения сметной стоимости строительства в Республике Казахстан» и другие.

Сметно-нормативная база утверждается приказами Комитета по

делам строительства и жилищно-коммунального хозяйства Министерства индустрии и торговли РК.[5; C.84]

Все участники процесса строительства должны быть заинтересованы в прозрачности и обоснованности расходования, финансовых и трудовых ресурсов, в ускорении сроков и дальнейшем совершенствовании строительного производства - максимального результата в выполнении данных задач поможет достичь грамотно составленная смета.

**1.3 Учет затрат на производство в строительстве**

Затраты по договору подряда должны включать:

- стоимость материалов, использованных при строительстве;

- заработную плату рабочих, включая надзор на стройплощадке;

- амортизацию основных средств, использованных для строительства;

- затраты на передислокацию машин и оборудования;

- затраты на эксплуатацию строительных машин и оборудования;

- затраты на технические работы, непосредственно связанные с контрактом (например, пуско-наладочные работы);

- расходы, непосредственно связанные с конкретным контрактом (например, страховые платежи, накладные, транспортные и прочие расходы, имеющие непосредственное отношение к контракту).

Затраты, которые не относятся к деятельности по контракту:

- общие административные расходы;

- расходы по реализации;

- расходы на исследовательские разработки, возмещение которых не предусмотрено по контракту;

- амортизация машин и оборудования, которые простаивают или не используются для выполнения работ по данному контракту.

Для учета затрат на производство используются счета производственного учета подраздела 8110 рабочего плана счетов:

8110 «Основное производство»

8111 «Материалы»

8112 «Оплата труда»

8113 «Отчисления от оплаты труда»

8114 «накладные расходы».

1) Учет запасов

Учету товарно-материальных запасов (ТМЗ) в строительной организации следует уделять самое пристальное внимание, поскольку стоимость материалов составляет от 50 до 80 процентов себестоимости строительной продукции.

По этой причине при проведении налоговых проверок в строительных организациях особое внимание уделяется обоснованности списания материалов в производство и, соответственно, правомерности от несения стоимости этих материалов на вычеты из совокупного дохода при составлении декларации по корпоративному подоходному налогу (форма 100.00).

Порядок учета запасов определен МСФО 2 «Запасы».[7; C. 112]

В соответствии с п. 4 МСБУ 2 запасы - это активы:

- предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;

- в процессе производства для такой продажи;

- в форме сырья или материалов, предназначенных для использования в производственном процессе или при предоставлении услуг.

Запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин:

- себестоимости;

- возможной чистой цене продаж.

Себестоимость запасов включает в себя:

- все затраты на приобретение;

- переработку;

- прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов до их  
текущего состояния и места их текущего расположения.

Затраты на приобретение запасов включают затраты:

- на приобретение, за вычетом любых торговых скидок;

- возвратов налоговых платежей и прочих аналогичных статей;

- импортные (таможенные) пошлины и прочие налоги, связанные с  
приобретением;

- затраты, связанные с транспортировкой (доставкой);

- затраты по разгрузке и обработке грузов;

-другие затраты, непосредственно связанные с приобретением  
запасов.

Материалы на строительную площадку могут поступать от заказчика, непосредственно от поставщиков, или передаваться со склада организации.

При поступлении материалов от заказчика отдельный договор поставки между заказчиком и подрядчиком обычно не заключают; все взаимоотношения строят на основе договора подряда, в котором конкретизируют обязанности каждой стороны. В частности, должны быть оговорены виды, количество и стоимость передаваемых материалов, а также сроки их передачи.

Если передачу ценностей осуществляют в порядке купли-продажи, то документальное оформление поступления материалов от заказчика ничем не отличается от порядка отражения поступления ценностей от поставщиков. Стоимость приобретаемых у заказчика материалов строительная организация либо оплачивает в общеустановленном порядке, либо уменьшает на их стоимость выставляемые заказчику счета на оплату выполненных строительно-монтажных работ. Заказчик здесь выступает в роли поставщика, показывая в бухгалтерском учете реализацию передаваемых ценностей.

Если ценности передают без передачи права собственности, в порядке обеспечения заказчиком наличия необходимых строительных материалов для производства строительно-монтажных работ, то учет движения строительных материалов следует проводить в соответствии с требованиями действующего законодательства, предусматривающими, что в случае, если по условиям, договора строительство здания осуществляет подрядная организация и при этом заказчик обязуется обеспечить подрядную организацию стройматериалами, передачу заказчиком подрядчику названных стройматериалов, ранее приобретенных с налогом на добавленную стоимость, проводят по ценам, без учета налога на добавленную стоимость.[9; C. 245]

В дальнейшем у застройщика, по мере принятия к оплате актов выполненных работ, налог на добавленную стоимость, ранее отнесенный в зачет по стройматериалам, использованным на строительстве, подлежит сторнированию и включению в стоимость строящегося, (построенного) объекта.

При этом у подрядчика стоимость таких стройматериалов в акте выполненных работ указывают отдельной строкой и в облагаемый оборот в целях исчисления налога на добавленную стоимость не включают.

Рассмотрим таблицу 1, где показана корреспонденция счетов по учету строительных материалов

Таблица 1 – Корреспонденция счетов по учету строительных материалов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Отражается внутреннее перемещение строительных материалов (от одного материально-ответсвенного лица другому) | 1318 | 1318 |
| 2 | Поступили строительные материалы от поставщиков:  - не стоимость материалов  - на сумму НДС | 1318  1420 | 1420  1420 |
| 3 | Поступили строительные материалы в качестве вкладов в уставный капитал | 1318 | 5110 |

Учет материалов на централизованном складе строительной организации ведут, как правило, в количественном измерении по каждому номенклатурному номеру в карточках складского учета материалов в общеустановленном порядке.

Основанием для записей служат типовые приходные и расходные документы (приходный ордер, акт о приемке материалов, товарно-транспортная накладная, коммерческий акт, накладная на внутреннее перемещений; материалов, лимитно-заборная карта, акт-требование, на замену материала, акт о недостачах и потерях материальных ценностей в процессе заготовления, хранения и в производстве, акт о потерях материальных ценностей в пределах норм естественной венной убыли, акт о порче, бое, ломе материалов и др.).

На приобъектных складах, расположенных непосредственно на  
строительных площадках, материалы хранят только в ассортименте и  
в количестве, необходимом для проведения строительно-монтажных  
работ на данной площадке. Здесь вместо карточек складского учета  
составляют ежемесячные материальные отчеты о поступлении, отпуске и остатках материалов (ф. № М-19).

Отчет составляет матери ально- ответственное лицо, в подотчете у которого числятся материальные ценности (кладовщик, производитель работ, мастер, бригадир). В отчете отражают перечень используемых материалов с указанием единицы измерения, учетной цены, остатков на начало месяца, прихода материалов в разрезе отдельных источников поступления, расхода материалов по назначению (сдано на центральный склад, передано другим подразделениям, использовано на производство и.т.п.), в том числе по объектам. После этих записей выводят остаток на конец месяца.

Материально ответственные лица заполняют только те графы материального отчета, которые характеризуют движение материалов в количественном выражении. По окончании месяца материальный отчет со всеми первичными документами после его утверждения в производственно-техническом отделе передают в бухгалтерию. Работники бухгалтерии, которые проверяют все приходные и расходные документы в соответствии с перечнем приложений к отчету, заполняют остальные графы отчета. Проверке подвергаются остатки материалов на начало и конец месяца, наличие документов и качество их оформления, полнота оприходования материалов и обоснованность их списания. [13; C.312]

Отпуск материалов закрытого хранения со складов в основное и вспомогательные производство осуществляют в соответствии с графиком производства работ по лимитно-заборным, лимитно-нормативным картам или другим документам, определяющим потребность в различных строительных материалах, исходя из планового объема работ на период. Многие организации не используют лимитную документацию и не ограничивают отпуск материалов в производство.

Однако списание материалов в состав производственных затрат проводят в строгом соответствии с действующими нормами расхода материалов, а сверхнормативное их использование оформляют оправдательными актами, в которых указывают причины, вызвавшие потребность в сверхнормативном расходе мате риалов и ее величину. На основе этих актов принимается решение о том, является ли перерасход обоснованным и должен ли он быть включен в состав производственных затрат, или же следует взыскать величину перерасхода с виновных лиц, или списать его за счет результатов деятельности строительной организации.

Материалы открытого хранения (гравий, песок, щебень и др.) в виду их громоздкости хранят вне складских помещений, на открытых местах, но они также находятся в подотчете материально ответственных лиц. Расходуемые на производство материалы открытого хранения не всегда поддаются обмеру в момент их отпуска.

Поэтому обычно все навалочные материалы выписывают под отчет производителю работ, который несет за них ответственность. В конце каждого месяца проводят инвентаризацию остатков неиспользованных материалов по состоянию на 1-е число следующего месяца. Инвентаризацию оформляют актом, в котором фактическую величину расхода материалов за месяц выявляют как разницу между суммой запасов, числящихся на начало месяца и поступивших в течение него, и остатком материалов на конец месяца, определенным по данным натурального их обмера.

Расход материалов на хозяйственные нужды, а также внутреннее перемещение материалов, их отпуск на сторону оформляют накладными требованиями на отпуск (внутреннее перемещение) мате риалов (ф. № М-11), а при перевозке автотранспортом - товарно-транспортными накладными.

Учет использования материалов в производстве, как правило, ведут лица, на которых возложена ответственность за их сохранность: прорабы, начальники строительных участков, бригадиры. По окончании месяца они вместе с материальным отчетом по форме М-19 составляют отчет о расходе основных материалов в строительстве в сопоставлении с расходом, определенным по нормам (ф. № М-29). Отчет ведут по каждому объекту строительства, а внутри его по конструктивным элементам и видам работ в разрезе наименований материалов.

Отчет состоит из двух разделов: I «Нормативная потребность в материалах и объемы выполненных работ», II «Сопоставление фактического расхода основных материалов с расходом, определенным по производственным нормам». Данные в части нормативной потребности в материалах заполняет производственный отдел, а в части объема выполненных работ и фактического расхода материалов – ответственное лицо.[14; C.148]

Перечень основных материалов, включаемых в отчет, разрабатывает и утверждает строительная организация. Отчет составляют на основании следующих данных: производственные нормы расхода материалов на единицу работ; количественные показатели «Журнала учета выполненных работ» (ф. № КС-6) и «Акта инвентаризации незавершенного производства»; первичные документы по учету расхода материалов.

Данные о фактическом расходе материалов в ф. № М-29 должны совпадать с соответствующими данными материального отчета фор мы М-19. Материальный отчет служит основанием для списания основных и вспомогательных материалов на производство строительно-монтажных работ.

После заполнения фактического расхода производителем работ форма № М-29 вместе с формой № М-19 передается в планово-технический (производственный отдел) и проверяется специалистами отдела на соответствие фактического расхода материалов нормативному.

Если отклонений не обнаружено, форма № М-29 утверждается руководителем организации и передается в бухгалтерию.

Таблица 2 – Корреспонденция по учету фактического расхода строительных материалов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Израсходованы строительные материалы на строительство объекта | 8111 | 1318 |

Если в форме № М-29 обнаружены отклонения в виде перерасхода материалов, то производителем работ составляется пояснительная записка установленного, образца - приложение к форме № М-29 с указанием основных причин перерасхода.

В случае если перерасход вызван:

1. дополнительными работами, не предусмотренными в смете, или изменением в проекте, то по согласованию с заказчиком составляется дополнительная смета с последующим увеличением суммы контракта, и сумма перерасхода списывается на себестоимость продукции, бухгалтерские записи те же, что и при обычном списании материалов;
2. другими уважительными причинами и является достаточно обоснованным, то сумма перерасхода также списывается на себестоимость продукции аналогичными бухгалтерскими записями, но сумма контракта при этом не изменяется.

Если же перерасход произошел из-за нарушения технологических особенностей производства или по халатности должностных лиц, тогда:

1. если виновные лица установлены, признали свою вину и согласны возместить стоимость перерасхода (удержания из заработной платы возможны только с письменного согласия работников или по решению суда), то сумма перерасхода будет являться реализацией;

Таблица 3 – Корреспонденция счетов на сумму перерасхода, если виновное лицо установлено

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На фактическую себестоимость материалов | 7010 | 1318 |
| 2 | На сумму взыскания с работника, без НДС | 1250 | 6010 |
| 3 | На сумму начисленного НДС | 1250 | 3130 |

1. если виновные лица не установлены или принято решение о списании перерасхода за счет чистой прибыли предприятия.

Таблица 4 - Корреспонденция счетов на сумму перерасхода, если виновное лицо не установлено

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На фактическую себестоимость материалов, не относимую на вычеты по КПН | 7470 | 1318 |
| 2 | На сумму НДС, ранее отнесенного в зачет | 7470 | 1420 |

В настоящее время все реже встречаются предприятия, где материально-ответственными лицами ведется отчет по форме № М-19, а форма № М-29 заполняется в соответствии с нормами на фактический объем выполненных работ.

Такой подход приводит к неточностям в учете, создает почву для бесконтрольного расходования и хищения материалов - в этом случае при завершении строительства может обнаружиться существенная недостача ТМЦ.

В связи с этим рекомендуется регулярно и как можно чаще проводить инвентаризацию ТМЦ, находящихся в подотчете материально-ответственных лиц. Периодичность инвентаризации устанавливается учетной политикой организации.

Фактическую себестоимость материалов, израсходованных на производство, можно определять одним из методов, предлагаемых МСФО:

- специфической идентификации затрат;

- средневзвешенной стоимости;

- ФИФО.

Избранный метод должен быть зафиксирован в учетной политике строительной организации.

2) Расходы по оплате труда

Заработная плата основных производственных рабочих в строительных организациях исчисляется, как правило, с использованием сдельной и аккордной формы оплаты труда, а на небольших хозяйствующих субъектах широко применяют и повременную форму оплаты. Применение различных форм оплаты труда в строительстве порождает использование различных первичных документов по учету выработки и рабочего времени: наряды, аккордные наряды, ведомости выработки, сменные рапорты, путевые листы, листки на доплату, табели рабочего времени и другие. В этих документах находят свое отражение нормы времени и нормы выработки, используемые в строительном производстве.

Выработка - это количество выполненных строительно-монтажных работ или продукции за какой-либо отрезок времени. Основными первичными документами по учету выработки и заработной платы строительных рабочих являются наряды на сдельные (аккордные) работы; табель-расчет; доплатные листки и другие документы, Наряды при меняются для оформления задания на сдельные работы, учета выработки и расчета заработной платы бригады (звена) либо отдельного работника. [15; C.138]

Дифференциация оплаты труда работающих производится по профессии, квалификации, раз рядам, степени сложности и условиям выполняемых работ (чем выше разряд, чем выше квалификация рабочего). Конкретные тарифные ставки рабочих и должностные оклады служащих устанавливаются предприятиями в коллективных договорах.

В строительстве применяется два вида нарядов: обычный и аккордный. В обычном наряде производится описание работ, подлежащих выполнению, указываются единицы измерения работ, нормы и расценки. В аккордном наряде приводятся полный комплекс отдельного вида работ и расценка на укрупненный измеритель, рассчитанный на основе калькуляции.

Наряды-задания применяются в условиях коллективного подряда. В них указываются наименование строительного объекта, сметная стоимость работ, трудоемкость, заработная плата и другие данные.

Наряды выписываются до начала строительных работ. В наряде, выдаваемом рабочим, заполняются графы, относящиеся к заданию: установленные по плану сроки начала и окончания работ: описание работ и условий производства; общее количество работ, подлежащих выполнению: норма выработки и расценки на заданные работы. По окончании работ в наряде отражается их объем. Наряды выдаются обычно на комплексы строительно-монтажных или ремонтно-строительных работ, исходя из расчета выполнения их в течение платежного периода (на месяц).

Если объем работ, указанный в наряде, не завершен до конца месяца, наряд закрывается на объем фактически выполненных работ, а на оставшуюся часть выписывается новый наряд. К каждому наряду составляется табель-расчет, в котором указываются: исполнители работ, их квалификационные разряды и количество часов, фактически отработанных каждым рабочим, суммы заработной платы, причитающейся бригаде за фактически выполненный объем строительно-монтажных работ.

Выполненные работы принимаются и закрываются их производителями (мастерами). Наряды подписываются после проверки нормировщиками, прорабом и передаются на утверждение главному инженеру строительной организации. Затем наряды вместе с табелем-расчетом и другими первичными документами передаются в бухгалтерию. Документы принимаются к учету при наличии в них всех подписей.

Основной особенностью организации учета затрат на оплату труда основных строительных рабочих является то, что в состав прямых расходов на оплату труда, отражаемых на счете 8112 «Оплата труда производственных рабочих» включается только основная заработная плата рабочих-строителей, а дополнительная заработная плата строителей включается в состав накладных расходов.

В состав издержек на оплату труда, помимо перечисленных выше выплат, входят и доплаты за работу сверхурочно и за изменение нормальных условий. Доплаты проводят за особую стесненность рабочих мест, при невозможности нормального снабжения рабочих мест материалами, за работу в зоне действия заводских подъемных и передвижных кранов, разгрузочных ковшей и т.п.

Возникающие простои в работе не по вине работника (по атмосферным условиям, из-за отсутствия материалов и т.д.), подлежащие оплате, оформляют листками простоя, которые выступают документом учета рабочего времени. Листок о простое подписывают производитель работ, бригадир или мастер. В нем указывают причины и виновников простоя, его продолжительность, Ф.И.О. рабочего, у которого был простой, его разряд, процент оплаты и общую сумму заработной платы за это время.

При коллективной сдельной форме оплаты труда учет выработки ведут с использованием нарядов. По их данным исчисляют общую сумму заработной платы в целом по бригаде, исходя из действующих норм и расценок на единицу выполненных работ, в соответствии с величиной фактической выработки, а также с учетом качества работ, к ней присоединяют и соответствующие доплаты. Распределяют полученную сумму между отдельными членами бригады пропорционально отработанному времени с учетом их квалификации.

При этом могут быть использованы следующие методы:

1. по приведенным человеко-дням. Суть этого методы заключается в том, что отработанное время каждого из членов бригады приводят к времени работы специалистов 1 разряда путем пересчета по соответствующим тарифным коэффициентам; определяют стоимость одного человеко-дня работы специалиста 1 разряда путем деления общей начисленной суммы заработка на количество полученных при пересчете человеко-дней, приведенных к первому разряду; полученную стоимость одного человека-дня умножают на условное количество отработанных человеко-дней в расчете на 1 разряд каждого конкретного рабочего;
2. по коэффициенту приработка. При использовании этого метода сумму заработной платы бригады исчисляют по тарифным ставкам за фактически отработанное время, как сумму произведений числа отработанных человеко-дней каждым рабочим на его тарифную ставку; определяют соотношение исчисленной суммы и суммы фактически начисленной заработной платы в виде коэффициента приработка; определяют фактическую заработную плату каждого рабочего путем умножения суммы заработка, исчисленного по тарифным ставкам на полученный коэффициент приработка;
3. по коэффициенту трудового участия. Этот метод чаще всего используют при выполнении производственных норм с целью оценки личного вклада каждого рабочего. Ежемесячно определяют степень участия каждого работника бригады в ее совокупной деятельности в виде коэффициента трудового участия, который может колебаться от 0,5 до 1,5.

У рабочего, который в течение месяца не имел простоев и выполнил все задания в соответствии с рабочими чертежами, не нарушал трудовой дисциплины, коэффициент трудового участия считается равным единице. Сначала определяют сумму заработной платы каждого работника по тарифным ставкам, которая составляет основную часть фактической заработной платы, затем ее пересчитывают с учетом коэффициента трудового участия, пропорционально пересчитанной заработной плате распределяют только сумму приработка (превышение фактически начисленной заработной платы над заработной платой, исчисленной по тарифным ставкам); итоговую сумму заработка определяют путем сложения заработной платы рабочего по тарифной ставке и распределенной суммы приработка.

В таблице 5 покажем корреспонденции счетов по начислению заработной платы рабочим, занятым в строительстве.

Таблица 5 – Корреспонденция счетов по начислению заработной платы рабочим, занятым в строительстве

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | Начислена заработная плата работникам, непосредственно занятым на строительной площадке | 8112 | 3350 |
| 2 | На сумму начисленного социального налога | 8113 | 3150 |
| 3 | На сумму начисленных социальных отчислений | 8113 | 3210 |
| 4 | На сумму удержанного подоходного налога | 3350 | 3120 |
| 5 | На сумму удержанных пенсионных взносов | 3350 | 3220 |
| 6 | На сумму выплаченной заработной платы | 3350 | 1010 |
| 7 | На сумму перечисленных налогов и платежей в бюджет | 3120, 3150, 3220 | 1010,  1030 |

3) Учет затрат на содержание строительных машин и механизмов

Невозможно представить себе процесс производства строительно-монтажных работ без использования специализированных машин и механизмов.

Строительные машины выполняют самые трудоемкие работы.

Если раньше строительные машины сосредоточивались в руках специализированных предприятий - управлений механизации и пре доставлялись подрядным предприятиям, ведущим строительство, на условиях субподряда, то сейчас строительные машины и механизмы в основном являются собственностью строительных предприятий и учитываются в составе основных средств.

В строительных организациях применяют различные организационные формы использования строительной техники. Затраты по эксплуатации строитель ной техники складываются из затрат по эксплуатации собственных и арендованных машин и механизмов и из стоимости услуг управлений механизации, выполненных в порядке субподряда.

Затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов учитываются в составе накладных расходов и включают:

Затраты на передислокацию на строительный участок (погрузка, разгрузка, транспортировка, монтаж, демонтаж и т.п.), которые отражаются в бухгалтерском учете следующими записями(таблица 6).

Таблица 6 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму расчетов со сторонними организациями, задействованными в перевозке, вспомогательных работах и т.д. | 8410 | 3310 |
| 2 | На сумму НДС относимого в зачет | 1420 | 3310 |
| 3 | На сумму заработной платы рабочих, задействованных в передислокации | 8412 | 3350 |
| 4 | На сумму социального налога | 8413 | 3150 |
| 5 | На сумму социальных отчислений | 8413 | 3210 |

Затраты материальных ресурсов (горюче-смазочных материалов, электроэнергии) (таблица 7).

Таблица 7 – Корреспонденция счетов по затратам материальных ресурсов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму израсходованных ГСМ | 8411 | 1313 |
| 2 | На сумму счетов, предъявленных за электроэнергию и т.д. | 8411 | 3310 |
| 3 | На сумму НДС, относимого в зачет | 1420 | 3310 |

Затраты по оплате труда работников – механиков, машинистов, механизаторов, операторов и другого персонала, занятого в управлении строительными машинами и механизмами (таблица 8).

Таблица 8 – Корреспонденция счетов по заработной плате

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму начисленной заработной платы | 8412 | 3350 |
| 2 | На сумму начисленного социального налога | 8413 | 3150 |
| 3 | На сумму начисленных социальных отчислений | 8413 | 3210 |
| 4 | На сумму удержанного подоходного налога | 3350 | 3120 |
| 5 | На сумму удержанных пенсионных взносов | 3350 | 3220 |
| 6 | На сумму выплаченной заработной платы | 3350 | 1010 |
| 7 | На сумму перечисленных налогов и платежей в бюджет | 3120, 3150, 3220 | 1010,  1030 |

Амортизационные отчисления строительных машин и механизмов (таблица 9).

Таблица 9 – Корреспонденция счетов по амортизационным отчислениям

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму начисленного износа | 8415 | 2420 |

Затраты на проведение текущего ремонта строительных машин и механизмов (таблица10).

Таблица 10 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму израсходованных запасных частей | 8414 | 1315 |
| 2 | На сумму расчетов со сторонними организациями, задействованными в проведении ремонта машин и механизмов | 8414 | 3310 |
| 3 | На сумму НДС, относимого в зачет | 1420 | 3310 |

Однако в связи с высокой первоначальной стоимостью специализированных машин и механизмов небольшие организации не в состоя нии позволить себе приобретение их в собственность.

Кроме того, при выполнении на объектах некоторых видов работ, не специфичных для организации, нет необходимости приобретать специализированную технику.

Поэтому очень часто в процессе ведения хозяйственной деятельности спецтехника берется в аренду.

При учете обязательств по аренде следует руководствоваться МСФО 17 "Аренда". Для отражения в учете аренды строительных машин и механизмов (имеется в виду операционная аренда) составляются следующие записи (таблица 11).

Таблица 11 – Корреспонденция счетов по аренде

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму ежемесячной арендной платы на основании договора аренды и предъявленных арендодателями счетов-фактур | 8417 | 3360 |

Затраты на эксплуатацию строительных машин, учтенные на счетах подраздела 8410 «Накладные расходы», в конце отчетного периода собираются на дебет счета 8410 аналитический субсчет (субконто) «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов». Корреспонденция счетов по накладным расходам отражена в таблице 12.

Таблица 12 – Корреспонденция счетов по накладным расходам

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | | Кредит |
| 1 | Списание материальных затрат на обобщающий счет «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов» | 8410 | | 8411 |
| 2 | Списание затрат по оплате труда на обобщающий счет «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов» | 8410 | | 8412 |
| 3 | Списание затрат по отчислениям на социальный налог и социальные отчисления на обобщающий счет «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов» | 8410 | 8413 | |
| 4 | Списание затрат по ремонту на обобщающий счет «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов» | 8410 | 8414 | |
| 5 | Списание затрат по амортизации на обобщающий счет «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов» | 8410 | 8415 | |
| 6 | Списание затрат по арендной плате на обобщающий счет «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов» | 8410 | 8417 | |

Для организации оперативного и бухгалтерского учета применяется следующая первичная документация, утвержденная постановлением Государственного комитета РК по статистике и анализу от 16.11.1994 г. № 73 "Об утверждении Альбома межведомственных форм первичной учетной документации": [1; C 94]

Рапорт о работе башенного крана - применяется для учета работы мостовых, самоходных, козловых и других кранов. Выписывается в одном экземпляре на декаду и заполняется ежесуточно машинистами крана.

Путевой лист строительной машины - применяется для учета работы строительных машин на пневмоколесном ходу. Выписывается в одном экземпляре и выдается на смену, на день или декаду. Выезд и возвращение строительной машины оформляется диспетчером, механиком, машинистом. В случае оказания услуг строительной машины сторонним организациям - подтверждается подписью и штампом заказчика.

Рапорт о работе строительной машины - применяется для учета  
работы строительной машины. Выписывается в одном экземпляре.

Рапорт-наряд о работе строительной машины (механизма) - применяется для оформления и учета выполнения задания на сдельные работы, измеряемые в натуральном выражении. Заполняется в одном экземпляре на одного заказчика. Выполненные работы подтверждаются подписью и штампом заказчика или лицом, ответственным за их выполнение.

Карта учета работы строительной машины (механизма) - заполняется для учета отработанного времени строительной машины, а также выполненного объема работ. Ведется в одном экземпляре в производственном отделе.

Журнал учета работы строительных машин (механизмов) - при меняется для учета и контроля ежедневной работы больших и малых строительных машин. Журнал заполняется прорабом строительства.

Справка о выполненных работах (услугах) - используется для подтверждения работ (услуг), выполненных строительными машинами, и для производства расчетов собственников или арендаторов с заказчика ми. Составляется в одном экземпляре представителем заказчика машин, заверяется печатью заказчика и передается в бухгалтерию.

Приведенные формы первичных документов являются основанием для списания горюче-смазочных материалов и затраченных энергоресурсов, для выставления счетов арендаторам машин и механизмов. В случае почасовой оплаты труда механизаторов являются основанием для начисления заработной платы.

Сумма фактических затрат, учтенная на счете 8410 аналитическом счете «Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин», списывается на счет 8110 "Основное производство" и распределяется по объектам строительства исходя из отработанных на каждом объекте машино-смен. Данные об отработанных машино-сменах содержатся в сменных рапортах или отчете механика.

4) Учет спецодежды, спецобуви и средств индивидуальной защиты

В процессе производства строительно-монтажных работ строительная организация обязана обеспечить соблюдение норм и правил тех ники безопасности и охраны труда. Общественные отношения в области охраны труда регулируются Законом РК от 28.02.2004 г. № 528-П "О безопасности и охране труда".

В целях обеспечения соблюдения требований безопасности и охраны труда в производственных организациях с численностью более пятидесяти работников работодатель обязан создать службу безопасности и охраны труда. По своему статусу служба безопасности и охраны труда приравнивается к основным производственным службам.

В организациях с численностью до пятидесяти работников решение о введении должности специалиста по безопасности и охране труда принимается работодателем с учетом специфики деятельности данной организации либо обязанности по безопасности и охране труда возлагаются по совместительству на другого специалиста.

В мероприятия по обеспечению техники безопасности входит обеспечение работника за счет средств работодателя спецодеждой, спецобувью и средствами индивидуальной защиты.

При приобретении специальных инструментов, производственного инвентаря, спецодежды, спецобуви, касок, страховочных поясов и других средств индивидуальной защиты они приходуются в состав запасов так же, как и другие товарно-материальные ценности.

Выдача спецодежды рабочим оформляется накладными на внутреннее перемещение запасов и регистрируется в специальных карточках, открываемых на каждого работника или в сводных регистрах (ведомостях) отдельно по каждому работнику.

Срок использования спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты обычно не превышает одного года - двух лет. Порядок учета и списания выданной спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты необходимо отразить в учетной политике компании. Для целей учета можно использовать как раздел расходов будущих периодов, так и открыть отдельный счет в составе запасов.[16; C.75]

Необходимо определить период, с которого будет начинаться списание стоимости выданных предметов, например, с месяца выдачи или со следующего, или в зависимости от числа выдачи, например, выдано до 15 числа - списывать с начала месяца, после 15 числа - списывать со следующего месяца, производить ли списание стоимости зимней спецодежды в летний период и т.п.

Необходимо предусмотреть порядок расчета с работниками: в случае увольнения - требовать или не требовать возврата выданной спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты, удерживать или не удерживать несписанную стоимость. Решением компетентной комиссии необходимо установить разумные сроки использования спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты (таблица 13).

Таблица 13 – Корреспонденция счетов по приобретению, выдаче и списанию спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму приобретаемой спецодежды, спецобуви и т.д. | 1350 | 3310 |
| 2 | На сумму НДС, относимого в зачет | 1420 | 3310 |
| 3 | На сумму ранее выданной спецодежды, спецобуви и т.д., при учете в составе запасов | 1350 аналитический счет (субконто) Ф.И.О. работника | 1350 |
| 4 | На сумму выданной спецодежды, спецобуви и т.д., при учете в составе расходов будущих периодов | 1620 | 1350 |
| 5 | На сумму ежемесячного списания стоимости спецодежды, спецобуви | 8114 | 1350,  1620 |

При увольнении работника:

Спецодежда работником не возвращается и с него удерживается несписанная стоимость (таблица 14).

Таблица 14 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На несписанную сумму спецодежды, спецобуви и т.д. | 7010 | 1350, 1620 |
| 2 | На сумму удержания с работника без НДС | 1250 | 6010 |

Спецодежда работником не возвращается и с него не производится удержаний (таблица 15).

Таблица 15 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На несписанную сумму спецодежды и спецобуви и т.д. | 7470 | 1350, 1620 |
| 2 | На сумму начисленного НДС | 7470 | 3130 |
| 3 | На сумму начисленных обязательств по индивидуальному подоходному налогу и пенсионным отчислениям из дохода работника | 7470 | 3120, 3220 |
| 4 | На сумму начисленных обязательств по социальному налогу и социальным отчислениям на доход работника | 7470 | 3150, 3210 |

Спецодежда возвращается работником на склад (таблица 16).

Таблица 16 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На несписанную сумму спецодежды, спецобуви и т.д., возвращенной на склад | 1350 аналитический счет (субконто) Ф.И.О. работника | 1350, 1620 |

5) Учет и признание доходов по договорам строительного подряда

МСФО 11 «Договора подряда» охватывает порядок определения выручки по договорам на строительство, состав затрат по договору на строительство, признание доходов и расходов по договорам на строительство.

В связи с тем, что строительные работы имеют свою специфику, определение финансового результата по договору на строительство имеет ряд особенностей.

МСФО исходят из предположения о том, что ни сметная стоимость этапа, ни плановые или фактически произведенные авансовые платежи не могут служить надежным базисом для оценки финансового результата по договорам строительства. [18; C.92]

Для определения финансового результата по договору строительства на конец отчетного периода наиболее надежным критерием является степень фактической завершенности работ.

Для использования этого критерия необходимо классифицировать расходы, относимые на произведенные работы и соответствующие им доходы, которые подрядчик получит по выполненным работам.

Методические рекомендации к МСФО 11 раскрывают все эти вопросы, а также методы, в соответствии с которыми должны признаваться расходы, доходы и определяться финансовый результат по выполненному объему работ за отчетный период.

В соответствии с МСФО 11 "Договоры подряда" безальтернативным подходом для признания дохода по договорам строительного подряда является метод процента выполнения.[18; C.145]

Метод процента выполнения предусматривает, что доходы и рас ходы по договору на строительство признаются и оцениваются на основании подтвержденной подрядчиком степени завершенности (меры готовности) работ по договору на дату баланса и отражаются в отчете о прибылях и убытках в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы.

Оперативный учет выполненных объемов строительно-монтажных работ осуществляется в специальном журнале учета выполненных работ - форма № КС-6, который ведет начальник строительного участка.

Журнал заводится до начала выполнения работ и ведется до их окончательного завершения.

В конце каждого месяца на основании данных оперативного учета подрядной организацией (субподрядчиком - генподрядчику, генподрядчиком - заказчику) составляются форма № КС-2 "Акт приемки выполненных работ" и форма № КС-3 "Справка о стоимости выполненных работ", которые служат подтверждением степени завершенности (меры готовности) строительно-монтажных работ.

Основанием для заполнения колонок 2,3,4,5 формы № КС-2 является сметная документация.

Колонки 6 и 7 формы № КС-2 заполняются исходя из расценок, определенных в договоре подряда, поскольку они могут отличаться от сметных, так как итоговая стоимость строительства определяется на основании подрядных торгов или взаимного согласия сторон о ценах на строительно-монтажные работы.

Перевод сметных цен в договорные может осуществляться, напри мер, путем применения поправочного коэффициента или составлением ведомости договорных цен на виды работ и материалов, указанных в сметной документации, или другими способами.

Форма № КС-3 включает в себя такие показатели, как:

1. стоимость СМР с начала года по отчетный месяц включительно;
2. стоимость СМР в отчетном месяце - заполняется на основании формы № КС-2;
3. стоимость СМР в сметных ценах;
4. сумма начисленного НДС;
5. всего к оплате, в т.ч. НДС, и другие.

Поскольку строительно-монтажные работы могут одновременно производиться на разных участках строящегося объекта и, соответственно, виды работ указываются в разных локальных сметах, актов по форме № КС-2 может быть несколько за один месяц, а форма № КС-3 является как бы обобщающим документом, и на все акты по форме № КС-2 составляется общая справка по форме № КС-3.

На основании утвержденной Справки о стоимости выполненных работ (форма № КС-3) выписывается счет-фактура, и делаются следу ющие бухгалтерские корреспонденции (таблица 17,18).

Таблица 17 – Корреспонденция счетов у субподрядчика

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму выполненных работ | 1210 | 6010 |
| 2 | На сумму начисленного НДС | 1210 | 3130 |
| 3 | На сумму ранее полученного аванса | 3510 | 1210 |

Таблица 18 – Корреспонденция счетов у генподрядчика

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму выполненных работ субподрядчиком | 8110 | 3310 |
| 2 | На сумму НДС, относимого в зачет | 1420 | 3310 |
| 3 | На сумму ранее выданного аванса | 3310 | 1610 |

Генподрядчик составляет свод выполненных строительно-монтажных работ собственными силами и всеми субподрядными организациями, и после подписания сводных актов по форме № КС-2 и справки № КС-3 у заказчика выписывает счет-фактуру, при этом делаются следующие бухгалтерские записи (таблица 19,20).

Таблица 19 – Корреспонденция счетов у генподрядчика

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму выполненных работ | 1210 | 6010 |
| 2 | На сумму начисленного НДС | 1210 | 3130 |
| 3 | На сумму ранее полученного аванса | 3510 | 1210 |

Таблица 20 – Корреспонденция счетов у заказчика

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На сумму полученных работ | 2930 | 3310 |
| 2 | На сумму НДС, относимого в зачет | 1420 | 3130 |
| 3 | На сумму ранее выданного аванса | 3310 | 1610 |

После окончания всех работ по договору подряда производится приемка законченного объекта строительства при участии государственной приемной комиссии, состоящей из уполномоченных представителей служб санитарного и пожарного надзора, предприятий, обеспечивающих коммунальное обслуживание зданий (Горэнерго, Горво-доканал, Горгаз и т.д).

Составляется акт государственной приемочной комиссии о приемке в эксплуатацию законченного строительством объекта, оформляются правоустанавливающие документы (техпаспорт, свидетельство о государственной регистрации прав на имущество и т.п.). В зависимости от цели дальнейшего использования в бухгалтерском учете заказчика делаются следующие записи (таблица21).

Таблица 21 – Корреспонденция счетов по незавершенному строительству

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | На итоговую сумму, накопленную на счете «Незавершенное строительство» | 2410 | 2930 |

6) Учет финансовых результатов в строительном бизнесе

Все участники процесса строительства должны быть заинтересованы в прозрачности и обоснованности расходования финансовых и трудовых ресурсов, в ускорении сроков и дальнейшем совершенствовании строительного производства.

При завершении каждого отчетного периода в учете делаются следующие бухгалтерские записи (таблица 22).

Таблица 22 – Корреспонденция счетов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание операции | Дебет | Кредит | |
| 1 | На итоговую сумму, собранную на синтетических счетах накладных расходов | 8410 | 8411- 8418 | |
| 2 | На итоговую сумму, собранную на синтетических счетах производственного учета | 8110 | 8111-8114 | |
| 3 | На формирование фактической себестоимости выполненных СМР | 7010 | | 8110 |
| 4 | Списание доходов от СМР на увеличение итогового дохода | 6010 | | 5610 |
| 5 | Списание расходов по фактической себестоимости выполненных СМР на уменьшение итогового дохода | 5610 | | 7010 |
| 6 | Списание прочих доходов строительной организации на увеличение итогового дохода | 6110-6520 | | 5610 |
| 7 | Списание прочих расходов строительной организации на уменьшение итогового дохода | 5610 | | 7110-7710 |
| 8 | Определен чистый доход, остающийся в распоряжении подрядной организации | 5610 | | 5510 |
| 9 | В случае получения убытка | 5510 | | 5610 |

**2 Анализ финансово – хозяйственной деятельности строительного предприятия**

**2.1 Общая характеристика деятельности фирмы ТОО «Бергштайн»**

ТОО «Бергштайн» создано 1 апреля 2004года. В 2006 году приобретены комплекс с производственными цехами и База ГСМ в районе п. Новая Согра.

ТОО «Бергштайн» зарегистрировано Департаментом юстиции Восточно-Казахстанской области - свидетельство о государственной регистрации юридического лица №17311 от 22.10.2004г.

Имеет Заключение Департамента ГСЭН по ВКО на производственную деятельность.

ТОО «Бергштайн» в 2004 году 14 августа была выдана лицензия 08-ГСЛ № 08-00339 на строительно-монтажные работы и на производство строительных материалов, изделий и конструкций, в 2007г были подтверждены ранее виды работ и взяты дополнительные виды работ на проектно-изыскательскую деятельность и экспертные работы, инжиниринговые услуги в сфере архитектурной, градостроительной и строительной деятельности.

ТОО «Бергштайн» постоянно участвует в Научно-Исследовательских работах совместно с ВКГТУ, внедряет инновационные технологии в производство. За, что отмечен Дипломом в категории «Лучшее предприятие» в номинации «Лучшее инновационное предприятие» по ВКО в 2007г и 2008г, а также в 2007г был выдан предприятию сертификат инвестора на размещение в индустриальных зонах развития бизнеса ВКО.

ТОО «Бергштайн» представляет из себя предприятие по производству строительных материалов (железобетонных изделий и конструкций, столярных изделий и металлоизделий) и выполняет строительно-монтажные работы и услуги.

На основную продукцию ТОО «Бергштайн» имеет сертификаты соответствия, выданные ТОО «Центром стандартизации и сертификации». Входной контроль сырья и параметров всего технологического процесса проводится заводской испытательной лабораторией. По результатам всех измерений и испытаний продукция не имеет ни одного отрицательного результата и полностью подтверждает соответствие ГОСТ, СТ РК. На поставляемую продукцию и строительно-монтажные работы имеются только положительные отзывы.

Предприятие имеет аттестованную лабораторию (аттестационное свидетельство № 35 от 8 сентября 2008 года) и медпункт (лицензия № ВК 000383 ДС от 20 ноября 2006г, приложение к лицензии № 29).

Предприятие располагает собственным парком автомобильной и строительной техники. На территории производственной базы размещены: слесарно-механическая мастерская, 5 боксов для стоянки автомобилей, деревообрабатывающий цех, открытый склад металлопроката, цех железобетонных изделий.

Производственный комплекс ТОО «Бергштайн» включает в себя следующие производственные цеха:

- цех ЖБИ - производство железобетонных изделий и конструкций;

-бетонно-растворный узел и дробильно-сортировочный комплекс - производство товарного бетона всех марок, производство щебня и ПГС;

-столярный цех- производство столярных изделий, евроокон, пиломатериалов;

- механический цех- производство металлоизделий и конструкций;

- транспортный цех – услуги транспорта и автотранспортной техники;

- мебельный цех – производство корпусной мебели;

- строительно-монтажное управление- строительство зданий и сооружений, проектирование производственных, жилых и общественных зданий и сооружений.

Руководители ТОО «Бергштайн» и его подразделений обеспечивают каждому работнику условия для повышения квалификации (обучения, семинары, курсы), участие в постоянном улучшении качества продукции и технологических процессов

Предприятие проводит планомерную работу по сертификации основных видов продукции и изделий, а также по переходу в 2008г на стандарты ИСО 9001-2000

Для производства строительных материалов (железобетонных изделий и конструкций, столярных изделий и металлоизделий), строительно-монтажных работ и услуг ТОО «Бергштайн» сотрудничает с ведущими строительными организациями ВКО и Республиканскими предприятиями, а также за пределами РК, осуществляющими поставки материалов, в том числе ТОО «Бергштайн» участвовал в строительстве железной дороги. Обеспеченность материалами - 100%.

У ТОО «Бергштайн» сложились длительные производственные отношения с крупнейшими предприятиями Восточно-Казахстанской области.

На ТОО «Бергштайн» внедряется система менеджмента качества, позволяющая гарантированно создавать продукцию высокого уровня качества, обеспечивать соответствие деятельности поставленным целям и демонстрировать такое соответствие Потребителям и третьим лицам.

Документированные и продуманные бизнес - процессы создания продукции определяют согласованные действия всех работников предприятия и позволяют вскрывать и реализовывать потенциал улучшений.

Концепция, которой придерживается ТОО «Бергштайн» подчеркивает важность качества во всех областях деятельности. Этот подход напрямую вытекает из Целей предприятия, его ценностей и следующих руководящих принципов: «Качество направлено на полное удовлетворение требований Потребителей, на обеспечение уверенности каждого Потребителя, что наши продукция и услуги будут отвечать именно его ожиданиям».

**2.2 Анализ финансово-хозяйственной деятельности ТОО «Бергштайн»**

Финансовый анализ в обществе возник не по чьей-то прихоти, а вследствие насущной необходимости: нельзя вести хозяйство без меры, веса, счета, не зная имущественное состояние хозяйствующего субъекта, факторов, влияющих на это состояние, не сопоставляя доходы с расходами, не добиваясь превышения первых над вторыми.

Финансовый анализ проводится по данным финансовой отчетности. На основе финансовой отчетности оценивается финансовой положение предприятия. [19; C.328]

Под финансовым положением понимается способность предприятия финансировать свою деятельность. Оно характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормальной деятельности предприятия, финансовыми взаимоотношениями с другими физическими и юридическими лицами, платежеспособностью и финансовой устойчивостью.

Финансовое состояние зависит от результатов его производственной, коммерческой и финансовой деятельности. Если эти планы успешно выполняются, то это положительно влияет на финансовое положение предприятия. В результате недовыполнения плана по производству и реализации продукции идет удорожание себестоимости, уменьшение доходов, результатом этого становится ухудшение финансового состояние предприятия.

Анализ финансового положения является заключительным этапом всей аналитической работы по изучению деятельности предприятия.

В ходе анализа финансового положения выполняются следующие работы:

* + - 1. Дается общая оценка финансового положения и его изменения за отчетный период.
      2. Изучается соответствие между активами и источниками их формирования, рациональность их размещения и эффективности использования.
      3. Определяется величина оборотного капитала и соотносится с запасами и затратами.
      4. Изучается структура активов предприятия и его обязательств.
      5. Определяется ликвидность, финансовая устойчивость, платежеспособность, деловая активность предприятия.
      6. Оценка рентабельности предприятия.
      7. Долгосрочное и краткосрочное прогнозирование устойчивости, финансового положения предприятия, т.е. разработка его финансовой стратегии.

Финансовая отчетность в условиях рыночной экономики является главным источником информации и деятельности хозяйствующего субъекта.

На основе проведенного анализа будет дано заключение относительно финансового состояния ТОО «Бергштайн», а также будут даны рекомендации по оптимизации финансового состояния организации.

Основные финансовые и трудовые показатели деятельности предприятия за три последних года представлены в таблице 23.

Таблица 23 – Динамика финансовых и трудовых показателей деятельности ТОО «Бергштайн», тысяч тенге

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 г. | 2008 г. | | 2009 г. | |
| тыс. тенге | тыс. тенге | В % к 2008 г. | тыс. тенге | В % к 2009г |
| Доход от оказания услуг | 179200 | 341100 | 190,35 | 524236 | 153,69 |
| Себестоимость услуг | 161108 | 303161 | 188,17 | 458892 | 151,37 |
| Валовый доход | 18092 | 37939 | 209,70 | 65344 | 172,23 |
| Чистый доход (убыток) | 5947 | 11556 | 194,33 | 23353 | 202,09 |
| Численность работающих | 150 | 172 | 114,67 | 192 | 111,63 |

На основании данных таблицы 23 построим диаграммы, на которых видно сопоставление доходов и затрат (рисунок 1).



Рисунок 1. Гистограмма дохода от реализации и себестоимости реализованной продукции

Как видно из таблицы 23 и рисунка 1, доходы превышают себестоимость, что обуславливает прибыльную деятельность ТОО «Бергштайн». При этом в динамике наблюдается рост, как доходов, так и себестоимости, что свидетельствует о расширении деятельности предприятия. На рисунке 2 приведена гистограмма валового и чистого дохода предприятия.



Рисунок 2. Гистограмма динамика валового и чистого дохода ТОО «Бергштайн».

Динамика прибыли также имеет устойчивую тенденцию к росту, о чем свидетельствует рисунок 2. Однако в конце анализируемого периода превышение валового дохода над чистым значительно больше, чем в начале периода. Это обуславливается негативным влиянием результатов от неосновной деятельности ТОО «Бергштайн». На рисунке 3 приведена гистограмма динамики численности работающих.



Рисунок 3. Гистограмма динамики численности работающих ТОО «Бергштайн».

Из таблицы 23 и рисунка 3 видно, что численность предприятия тоже имеет положительную динамику. Однако темпы ее роста (112-115%) значительно ниже темпов роста финансовых показателей (150-209%).

Это видно из таблицы 24. Деятельность предприятия во многом характеризует величина и динамика активов и источников их формирования (таблица 24).

Таблица 24 – Динамика средней величины активов и пассивов

ТОО «Бергштайн», тысяч тенге

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 г. | 2008 г. | | 2009 г. | |
| тыс. тенге | тыс. тенге | В % к 2008г. | тыс. тенге | В % к 2009г |
| Активы компании | 10468,5 | 46159 | 440,93 | 78926 | 170,99 |
| Внеоборотные активы | 1726 | 6739,5 | 390,47 | 10683 | 158,51 |
| Оборотные активы | 8742,5 | 39419,5 | 450,90 | 68243 | 173,12 |
| Дебиторская задолженность | 3379 | 17606 | 521,04 | 30465 | 173,04 |
| Собственный капитал | 2915,5 | 10090,5 | 346,10 | 18224 | 180,61 |
| Заемный капитал | 7553 | 36068,5 | 477,54 | 60702 | 168,30 |
| Долгосрочные обязательства |  |  |  |  |  |
| Краткосрочные обязательства | 7553 | 36068,5 | 477,54 | 60702 | 168,30 |
| Кредиторская задолженность | 7553 | 18732,5 | 248,01 | 30069,5 | 160,52 |
| Чистые активы | 2915,5 | 10090,5 | 346,10 | 18224 | 180,61 |

Динамика среднегодовой стоимости активов ТОО «Бергштайн» представлена на рисунке 4.



Рисунок 4. Гистограмма динамики среднегодовой величины активов

Из таблицы 24 и рисунка 4 видно, что активы компании увеличились с 10468,5 тысяч тенге в 2007 году до 46159 тысяч в 2008году и достигли в 2009 году 78926 тысяч тенге, что составило рост на 170,99% по сравнению с 2008 годом, причем в их структуре преобладает доля оборотных активов.

На рисунке 5 представлена динамика среднегодовой величины пассивов (источников формирования средств) ТОО «Бергштайн».



Рисунок 5. Гистограмма динамики источников формирования компании за 2007-2009 годы

По данным таблицы 24 и рисунка 5 видно, что в источниках формирования пассивов преобладают заемные средства. Так их доля составила в 2007 году 7553 тысяч тенге, достигнув 36068,5 тысяч тенге в 2008 году, что составило 477,54%. В 2009 году доля заемных средств по ТОО составила 60702 тысяч тенге, что показывает рост на168,3% по сравнению с 2008 годом. В динамике заметен рост капитала ТОО «Бергштайн», как собственного, так и заемного. Динамика чистых активов представлена на рисунке 6.



Рисунок 6. Гистограмма динамики чистых активов

Таким образом, величина чистых активов в течение последних трех лет также возросла, что положительно характеризует деятельность предприятия.

Сравнительная диаграмма дебиторской и кредиторской задолженностей представлена на рисунке 7.



Рисунок 7. Гистограмма динамики дебиторской и кредиторской задолженности ТОО «Бергштайн»,

Из данного рисунка 7 и таблицы 24 видно, что дебиторская задолженность в начале анализируемого периода (2007г.) меньше кредиторской и в абсолютном выражении составила 3379 тысяч тенге, что значительно меньше этого же показателя в 2008 году- 17606 тысяч тенге. Рост дебиторской задолженности вырос в 5 раз, в 2009 году дебиторская задолженность составила 30465 тысяч тенге (173% по отношению к прошлому периоду). В 2008 году разница между кредиторской и дебиторской задолженностью несколько снижается, а в 2009 году дебиторская задолженность немного превышает кредиторскую. Кроме того, наблюдается общая тенденция роста как кредиторской, так и дебиторской задолженностей. Показатели кредиторской задолженности по годам составили 7553 тысяч тенге в 2007 году, 18732 тысяч тенге в 2008 году(248%) и 30069 тысяч тенге в 2009 году соответственно, рост к 2008 году 160%. Что является отрицательным моментом работы предприятия.

Для анализа финансового состояния организации, данные бухгалтерского баланса должны быть представлены таким образом, чтобы ожидаемые оценки сохранения организацией в ближайшем будущем своей экономической жизнеспособности, т. е. способности продолжать свою деятельность и исполнять обязательства, а также существенного сокращения масштабов деятельности или необходимости ее ликвидации исходили из отчетных данных:

* активы организации — это расходы, которые произведены с целью извлечения будущих экономических выгод;
* обязательства организации — это права требования кредиторов, которые должны быть выполнены в полном объеме и в срок на оговоренных сторонами (или обязательных к исполнению) условиях;
* капитал — это сбережения собственника (внесение первоначально в виде уставного капитала, а затем реинвестирование прибыли от деловой активности организации), которые должны обеспечить ему доходы в будущем в соответствии с вложенным капиталом.

Бухгалтерский баланс, сформированный исходя из концепции наращения финансового капитала, дает четкое представление, с одной стороны, о характере поставщиков финансовых ресурсов организации (капитал и обязательства); с другой стороны — о направлении и характере вложений предоставленного капитала в экономические ресурсы компании (активы). Финансовое положение организации определяется тем, насколько обеспечиваются экономические выгоды заинтересованных лиц в зависимости от рационального размещения финансовых ресурсов в ее активы.

В процессе финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта активы и пассивы претерпевают постоянные изменения. Выявление этих изменений, установление взаимосвязей между различными показателями отчетности дает первоначальное представление о финансовом состоянии организации. Тип предприятия, отраслевая принадлежность и стиль руководства по-своему влияют на распределение активов, обязательств и собственного капитала. На структуру баланса влияют те же факторы, равно как и условия функционирования на рынках компании, стадии ее развития, политика руководства в части финансирования и наличия источников — заемного и собственного капитала.[20; C. 245]

Для исследования динамики и структуры финансового состояния организации рекомендуется составлять сравнительные аналитические таблицы на основе данных бухгалтерской отчетности. Анализ финансового положения организации проводится с помощью разнообразных приемов сравнения, группировок и сводок, что позволяет объединить информацию в соответствующие аналитические таблицы. Заслуживает внимания использование способов горизонтального, вертикального, структурно-динамического, коэффициентного и факторного анализа, которые призваны засвидетельствовать состояние, структуру и динамику показателей, а также раскрыть тенденции и закономерности изменений.

В современной практике анализ баланса осуществляется в два этапа:

* чтение баланса - в результате чего выясняют изменения статей баланса за отчетный период. Необходимо обратить внимание на соотношение основного и оборотного капитала, которое оказывает влияние на соотношение заемного и собственного капитала. Увеличение валюты баланса следует оценивать как положительное явление, а отрицательно оценивается наличие по балансу убытков и резкий рост дебиторской и кредиторской задолженности;
* анализ внутрибалансовых связей — данное исследование дает оценку основным балансовым группам с точки зрения соответствия их условиям рационального управления ресурсами организации, одно из которых — минимизация уровня финансовых рисков при выборе источников финансирования активов.

Общая оценка финансового состояния организации проводится на основе составления аналитических таблиц, одной из которых является аналитический сравнительный баланс, баланс-нетто, очищенный от регулирующих статей и представленный в таблицах 24-26.

По данным таблиц 24-26 видно, что имущество ТОО «Бергштайн» за 2007год увеличилось на 19783 тыс. тенге, за 2008год – на 51598 тыс. тенге, за 2009год – на 13936 тыс. тенге. В целом за три года имущество предприятия возросло на 85317 тыс. тенге.

В 2007году произошел рост доли внеоборотных активов в структуре баланса с 2,95% в начале года до 16,87% в конце года, к концу 2008года доля внеоборотных активов снизилась до 13,96%, а к концу 2009года – до 13,18%.

Соответственно, течение 2007года снизился удельный вес оборотных активов до 83,13%, к концу 2008года он возрос до 86,04%, а к концу 2009года – до 86,82%. Таким образом, в структуре активов большую часть составляют оборотные активы (более 83%), внеоборотные активы на протяжении всего анализируемого периода составляют менее 17% от общей стоимости активов предприятия. Основной удельный вес в структуре активов на конец года занимают запасы (33,72-38,89%) и дебиторская задолженность (33,18-39,55%).

Стоимость основных средств в течение анализируемого периода постепенно возрастает. Наибольший рост стоимости основных средств отмечается в 2007году – на 6404 тыс. тенге. Рост стоимости основных средств свидетельствует о расширении деятельности предприятия, что является благоприятно складывающейся тенденцией.

Запасы, дебиторская задолженность и денежные средства в 2007-2009 году также растут, однако удельный вес денежных средств за эти годы снижается, а в 2009 году происходит снижение доли дебиторской задолженности в структуре баланса.

Наибольшая доля пассивов предприятия приходится на краткосрочные обязательства (более 70%), а собственный капитал предприятия составляет менее 30%. В структуре пассивов предприятия преобладают неустойчивые пассивы (краткосрочные обязательства), что является отрицательной тенденцией с точки зрения финансовой устойчивости.

В течение всего анализируемого периода доля дебиторской задолженности в балансе ТОО «Бергштайн» меньше, чем доля кредиторской задолженности, что положительно характеризует финансовую устойчивость предприятия.

Исключительно важную роль в современных условиях в анализе финансовой устойчивости играют относительные величины, так как они сглаживают искажающее влияние инфляции на отчетный материал.

Распространенность их обусловлена определенным преимуществом перед абсолютными, так как они позволяют сопоставить несопоставимые по абсолютным величинам объекты, более устойчивы в пространстве и времени, поэтому характеризуют однородные вариационные ряды, а также улучшают статистические свойства показателей.

Выбор показателей для анализа финансовой устойчивости организации должен способствовать решению поставленной задачи: оценить ее финансовую устойчивость на основе данных бухгалтерской отчетности.

Все эти показатели можно разбить на несколько групп:

1. Показатели платежеспособности.
2. Показатели структуры капитала.
3. Показатели состояния основных и оборотных средств.
4. Показатели оборачиваемости и рентабельности.

Расчет и интерпретация показателей платежеспособности представлены в таблице 25.

Таблица 25 – Показатели платежеспособности ТОО «Бергштайн»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Формула расчета | 1.01.06 | 1.01.07 | 1.01.08 | 1.01.09 |
| Коэффициент абсолютной ликвидности |  | 1,12 | 0,22 | 0,12 | 0,14 |
| Коэффициент критической ликвидности |  | 1,12 | 0,69 | 0,61 | 0,64 |
| Коэффициент текущей ликвидности |  | 1,12 | 1,16 | 1,08 | 1,17 |
| Собственные оборотные средства |  | 60 | 2319 | 4383 | 10699 |

Динамика относительных показателей ликвидности предприятия представлена на рисунке 8.



Рисунок 8. Гистограмма динамики показателей ликвидности

Из таблицы 25 и рисунка 8 видно, что за два года (2006-2007) коэффициент абсолютной ликвидности снижается до 0,12, а к концу 2009 года несколько увеличивается (до 0,14). С учетом того, что критическое значение данного коэффициента составляет 0,2, можно сделать вывод о том, что в последние два года абсолютная ликвидность компании находится на низком уровне. Аналогичная динамика присуща коэффициенту критической ликвидности, нормативное значение которого составляет 1.

Удовлетворяет нормативному значению коэффициент критической ликвидности только в начале анализируемого периода, когда денежные средства (наиболее ликвидные активы) имели наибольший удельный вес в структуре баланса.

Что касается коэффициента текущей ликвидности, то его значения удовлетворяют рекомендуемым (в пределах 1-3) на протяжении всего анализируемого периода. При этом максимального значения данный показатель достигает в конце 2009 года.

Следовательно, текущая ликвидность ТОО «Бергштайн» повышается, что является положительным моментом. Положительным является и то, что размер собственных оборотных средств предприятия имеет устойчивую тенденцию к росту.

Расчет показателей структуры капитала представлен в таблице 26.

Таблица 26 – Показатели структуры капитала ТОО «Бергштайн»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Формула расчета | 1.01.07 | | 1.01.08 | 1.01.09 |
| Коэффициент автономии |  | 0,28 | | 0,20 | 0,26 |
| Коэффициент постоянных пассивов |  | 0,28 | 0,20 | | 0,26 |
| Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала |  | 2,54 | 3,99 | | 2,90 |
| Чистые активы |  | 5754 | 14427 | | 22021 |
| Излишек (недостаток) источников средств для формирования запасов |  | 13494 | 45348 | | 52487 |

Динамика изменения структуры капитала представлена на рисунке 9.



Рисунок 9. График динамики структуры капитала ТОО за 2007-2009 г.

Как видно из анализа (таблица 26, рисунок 9) показывает, что характер изменения коэффициента автономии не является постоянным. Минимальное значение данного показателя – 0,13 наблюдается в начале анализируемого периода (01.01.2007), максимальное – 0,28 – в конце 2007 года.

Поскольку фирма не привлекала в 2007-2009 годах долгосрочных займов, значение коэффициента постоянных активов совпадает со значением коэффициента автономии.

Динамика изменения коэффициента соотношения заемного и собственного капитала показывают тенденции изменения коэффициента соотношения заемного и собственного капитала также не имеют постоянного характера.

В начале анализируемого периода заемный капитал превышал собственный более чем в 6 раз, в конце 2007 года наблюдается минимальное значение данного показателя (2,54). К концу 2008 года наблюдается превышение заемного капитала над собственным почти в 4 раза, а к концу 2009 – 2,9. Такие показатели, как чистые активы и излишек источников средств для формирования запасов, имеют тенденцию к постоянному росту в течение всего анализируемого периода.

Показатели состояния основных и оборотных средств представлены в таблице 27.

Таблица 27 – Показатели состояния основных и оборотных средств

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Формула расчета | 1.01.07 | 1.01.08 | 1.01.09 |
| Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами |  | 0,14 | 0,07 | 0,14 |
| Коэффициент обеспеченности запасов собствен-ными средствами |  | 0,34 | 0,16 | 0,32 |
| Коэффициент маневренности собственного капитала |  | 0,40 | 0,30 | 0,49 |
| Коэффициент соотношения оборотных и внеоборотных активов |  | 4,93 | 6,16 | 6,59 |
| Коэффициент реальной стоимости имущества |  | 0,50 | 0,51 | 0,52 |

Характер изменения коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами представлен на рисунке 11.



Рисунок 11. График изменения коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами

Доля оборотных средств, сформированных за счет собственного капитала в 2007-2009 годах не является постоянной и изменяется в пределах 0,07-014. При этом максимального значения данный показатель достигает в начале 2008 года и в конце 2009 года, а минимального значения – в начале 2009 года.

Динамика изменения коэффициента обеспеченности запасов собственными средствами представлена на рисунке 12.



Рисунок 12. График изменения коэффициента обеспеченности запасов собственными средствами

Поскольку в начале 2007 года в ТОО «Бергштайн» еще не были сформированы запасы, данный коэффициент был рассчитан только для трех отчетных дат. В течение 2008 года происходит снижение доли запасов, сформированных за счет собственного капитала, более чем в два раза (с 0,34 до 0,16), к концу 2009 года показатель возрастает до 0,32. Динамика изменения коэффициента маневренности собственного капитала представлена на рисунке.



Рисунок 13. График изменения коэффициента маневренности собственного капитала

Коэффициент маневренности собственного капитала в течение 2007-2008 годов имеет тенденцию к снижению (с 0,78 до 0,30), к концу 2009 года уровень данного коэффициента несколько увеличивается (до 0,49). Таким образом, в настоящее время собственные оборотные средства составляют около половины собственного капитала.

Коэффициент соотношения оборотных и внеоборотных активов свидетельствует о том, что стоимость оборотных активов значительно превышает стоимость внеоборотных активов, при этом наибольшее превышение наблюдается в начале 2008 года. Изменение коэффициента реальной стоимости имущества ТОО «Бергштайн» представлено на рисунке 14.



Рисунок 14. График коэффициента реальной стоимости имущества

Как видно из таблицы 27 и рисунка 14, реальная стоимость имущества в последние два года составляет около половины стоимости активов.

Показатели оборачиваемости и рентабельности представлены в таблице 28.

Таблица 28 – Показатели оборачиваемости и рентабельности

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Формула расчета | 2007 | 2008 | 2009 |
| Коэффициент оборачиваемости оборотных активов |  | 20,50 | 8,65 | 7,68 |
| Коэффициент оборачиваемости запасов |  | 46,93 | 18,11 | 15,29 |
| Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности |  | 53,03 | 19,37 | 17,21 |
| Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности |  | 21,33 | 16,18 | 15,26 |
| Коэффициент оборачиваемости собственного капитала |  | 61,46 | 33,80 | 28,77 |
| Коэффициент фондоотдачи |  | 103,82 | 50,61 | 49,07 |
| Рентабельность активов |  | 0,57 | 0,25 | 0,30 | |
| Рентабельность собственного капитала |  | 2,04 | 1,15 | 1,28 | |
| Рентабельность продаж (услуг) |  | 0,033 | 0,034 | 0,045 | |
| Рентабельность чистых активов |  | 2,04 | 1,15 | 1,28 | |

Динамика изменения коэффициента оборачиваемости оборотных активов и запасов представлена на рисунке 15.



Рисунок 15.Гистограмма коэффициентов оборачиваемости оборотных активов и запасов

Из рисунка 15 видно, что коэффициенты оборачиваемости оборотных активов и запасов имеют постоянную тенденцию к снижению. Это свидетельствует о снижении эффективности использования оборотных средств и запасов предприятия. Изменение показателей оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженности представлено на рисунке 16.



Рисунок 16. Гистограмма коэффициентов оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженности

В стабильной экономике превышение дебиторской задолженности над кредиторской, т.е. превышение оборачиваемости кредиторской задолженности над оборачиваемостью дебиторской задолженности можно расценивать как свидетельство мощного наращивания оборота и не считается тревожным сигналом.

Однако в условиях инфляции такое соотношение ослабляет финансовую устойчивость предприятия, поэтому более желательное соотношение, при котором оборачиваемость дебиторской задолженности выше оборачиваемости кредиторской задолженности. В нашем случае это условие выполняется. Однако в целом оборачиваемость как дебиторской, так и кредиторской задолженности имеет тенденцию к снижению.

Динамика изменения коэффициента оборачиваемости собственного капитала представлена на рисунке 17.



Рисунок 17. Гистограмма коэффициента оборачиваемости собственного капитала

На данном рисунке видно, что оборачиваемость собственного капитала за три последних года сократилась более, чем в два раза. Это говорит о снижении скорости оборота собственного капитала. Следовательно, собственный капитал в 2008 году используется менее эффективно, чем в 2007 году. Показатели фондоотдачи представлены на рисунке 18.



Рисунок 18. Гистограмма коэффициента фондоотдачи

Динамика изменения фондоотдачи также свидетельствует о снижении данного показателя за три года более чем в два раза( со 103,82 в 2007 году до 50,61 в 2008 году и 49.07 в 2009 году). Это говорит о том, что основной капитал предприятия используется менее эффективно в конце анализируемого периода (2009 года) по сравнению с началом (2007 год).

Итак, по результатам анализа видно, текущая ликвидность баланса ТОО «Бергштайн» соответствует рекомендуемым значениям, в то время как критическая и абсолютная ликвидность находится на низком уровне.

Доля собственных средств в общем объеме активов невелика (менее 30%), заемные средства превышают собственные в 2,5-6,5 раз. Такие показатели, как чистые активы и излишек источников средств для формирования запасов, имеют тенденцию к постоянному росту в течение всего анализируемого периода.

Показатели состояния основных и оборотных средств в течение 2007-2009 годов не имеют постоянного характера изменения, что обуславливает непостоянство эффективности их использования. Стоимость оборотных активов значительно превышает стоимость внеоборотных активов, при этом наибольшее превышение наблюдается в начале 2007 года.

Показатели оборачиваемости к концу анализируемого периода снижаются, что свидетельствует о менее эффективном их использовании.

Показатели рентабельности ТОО «Бергштайн» за 2007-2009 годы изобразим на рисунке 19.



Рисунок 19 Показатели рентабельности ТОО «Бергштайн» за 2007-2009 годы

Как видно из расчетов и таблицы 28 рентабельность активов(0,57 в 2007 году, 0,25 в 2008 г., 0,30 в 2009 году) и собственного капитала (она составила:2,04; 1,15; 1,28 соответственно по годам)в конце периода ниже, чем в начале, а рентабельность продаж имеет низкое значение(0,033 в 2007 году, 0,034 в 2008 году,0,045 в 2009 году), несмотря на тенденцию роста.

Таким образом можно сделать выводы, что динамика основных показателей деятельности предприятия имеет тенденцию к росту, что свидетельствует об эффективности деятельности предприятия на данном сегменте рынка.

**2.3 Аудит в строительной компании**

Переход от административно-командной системы к рыночным механизмам управления экономикой увеличивает потребность в получении своевременной и достоверной информации о хозяйственных операциях в различных сферах бизнеса. Общепризнанными системами накопления, обработки и проверки правильности информации о состоянии бизнеса служат бухгалтерский учет и профессиональный аудит. В результате поэтапного реформирования в Республике Казахстан создана нормативно-правовая база по организации бухгалтерского учета, финансового контроля и аудита деятельности хозяйствующих субъектов, отвечающая международным требованиям.

Широкое внедрение достижений научно-технического прогресса и совершенствование организации профессионального аудита способствуют оптимизации использования финансово-экономического потенциала хозяйствующих субъектов. Проведенные исследования тенденций развития рыночного механизма управления деятельностью компаний в реальном секторе экономики позволяют сделать определенные выводы о возможностях и резервах эффективности хозяйствования.

Вместе с тем не на всех уровнях управления национальной экономикой уделяют должное внимание вопросам совершенствования организации бухгалтерского учета и независимого финансового контроля деятельности коммерческих организаций.

В ходе выполнения дипломной работы был проведен аудит финансовой отчетности строительной фирмы ТОО «Бергштайн» на основании документов, представленных для проверки. На основании чего были выполнены следующие процедуры аудита:

* выборочное тестирование данных, подтверждающих суммы и иную информацию, содержащуюся в финансовой отчетности;
* произведена оценка применяемых принципов бухгалтерского учета;
* произведена оценка форм представления финансовой отчетности;
* на основе аудиторской выборки:
* проведена проверка правильности заполнения первичной документации;
* проведена проверка отражения первичной документации в бухгалтерских регистрах и финансовой отчетности;
* проведена обзорная проверка отражения налоговых обязательств в налоговой отчетности.

Аудиту были предоставлены следующие документы: оборотно-сальдовые ведомости; кассовые документы; банковские документы; расчеты, декларации и приложения по видам налогов; авансовые отчеты; документы по расчетам с поставщиками и покупателями; расчетно-платежные ведомости по зарплате; учетные регистры; договоры строительного подряда.

При проверке наличия и сохранности основных средств в местах их хранения и эксплуатации аудиторской проверкой в ТОО было установлено:

- приказом руководителя предприятия назначены материально-ответственные лица, отвечающие за сохранность основных средств, с ними заключены договора об их полной материальной ответственности;

* руководителем предприятия назначена постоянно действующая комиссия для проведения инвентаризации и проверки сохранности;
* один раз в год проводится инвентаризация, результаты инвентаризации оформляются соответствующими документами и отражаются в учете.

Аудит финансовой отчетности ТОО «Бергштайн» был начат с общего обзора отчетных форм, то есть с их формальной проверки, при которой необходимо определить полноту и правильность заполнения реквизитов и установить, нет ли самостоятельных изменений в установленных формах отчетности, неоговоренных исправлений, подчисток и помарок, дописок текста и цифр.

Затраты, образующие производственную себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

1) материальные затраты; 2) затраты на оплату труда 3) отчисление на страхование; 4) износ основных средств; 5) прочие затраты.

При проверке правильности отнесения материальных затрат на производственную себестоимость выполненных работ в строительстве по ТОО «Бергштайн» аудитор обратил внимание на:

- достоверность оценки сырья и материалов, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг);

- правильность отражения в бухгалтерском учете процесса приобретения и заготовления материалов в зависимости от принятой учетной политики;

- имеются ли факты списания на себестоимость затрат, не относящихся к материалам, используемым в производстве;

- имеются ли факты включения в себестоимость продукции (работ, услуг) стоимости сырья, материалов, переданных в цехи, участки и т.п., но фактически не израсходованных в производстве;

- имеются ли случаи отнесения на затраты основной деятельности стоимости материалов, использованных при строительстве, ремонте, содержании (включая амортизационные отчисления) объектов социально-культурного назначения, которые должны быть списаны за счет нераспределенного дохода или других соответствующих источников финансирования. В таком же порядке отражаются затраты, выполняемые в порядке оказания помощи другим субъектам;

- правильность установления норм расходов сырья и материалов в соответствии с уровнем технического состояния и технологии производства продукции;

- правильность оценки и списания возвратных отходов;

- обоснованность включения в себестоимость продукции расходов на оплату услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, на выплату комиссионных вознаграждений посредническим и внешнеэкономическим организациям;

- правомерность списания на себестоимость продукции (работ, услуг) недостачи материальных ценностей на складах и в производстве при отсутствии виновных лиц или во взыскании которых отказано судом;

- правильность отражения в учете затрат на тару и упаковку, приобретаемую субъектом вместе с материальными ценностями;

- правильность списания недостач и потерь в пределах норм естественной убыли;

- обоснованность списания отклонений фактической себестоимости материальных ресурсов от стоимости материалов по учетным ценам.

Наряду с материальными затратами, о которых речь шла выше, значительный удельный вес в производственной себестоимости занимают расходы на оплату труда, достигающие в некоторых отраслях материального производства 1/3 всех затрат на производство. Поэтому правильности отнесения на производственную себестоимость этого вида затрат аудитор также должен уделить внимание. Причем необходимо учитывать, что затраты на оплату труда отражают в себестоимости продукции так же, как и материальные затраты, т.е. по местам возникновения.

При проверке затрат на оплату труда по ТОО «Бергштайн» аудитор должен имел в виду, что в состав их также входят: стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты работникам; стоимость бесплатно выдаваемых отдельным категориям работников предметов (форменной одежды, обмундирования); выплаты, обусловленные регулированием труда (выплаты по районным коэффициентам и коэффициентам за работу в пустынных, безводных и высокогорных местностях, надбавки к заработной плате за непрерывный стаж работы в районах с тяжелыми природно-климатическими условиями).

При проверке было обращено внимание на обоснованность включения затрат на оплату отпусков работников (включая отчисления от этих сумм) в издержки производства отчетного периода. При относительно равномерном уходе работников в отпуск в течение года фактические затраты на оплату отпусков списываются на себестоимость продукции по мере их возникновения.

При проверке затрат труда, относимых на себестоимость продукции по ТОО «Бергштайн» аудитор обратил особое внимание на перечень выплат работникам в денежной и натуральной формах, которые не включаются в производственную себестоимость продукции (работ, услуг).

В тесной взаимосвязи с оплатой труда аудитор проверил правильность обязательных отчислений на страхование. В этой статье затрат отражаются взносы в государственные внебюджетные фонды. Отчисления в эти фонды производятся по установленным законодательных актах страховым тарифам в процентах по отношению к начисленной сумме оплаты труда. При этом в расчет принимаются только те виды оплаты труда в денежном и натуральном выражении, исходя из которых в соответствии с пенсионным законодательством исчисляется пенсия.

При проведении аудита в ТОО «Бергштайн» тщательно изучалась и комплексная статья «Накладные расходы», определялась обоснованность методики распределения расходов на производственную себестоимость каждого конкретного вида продукции для обобщения информации о накладных расходах по основному и вспомогательным производствам, а также полуфабрикатам собственного производства. Для отражения этих расходов предназначены счета подраздела 8040 «Накладные расходы».

Не менее тщательно в ТОО «Бергштайн» была проверена статья «Доход от основной деятельности». Величина дохода от основной деятельности определяется путем вычитания из валового дохода суммы общих и административных расходов, расходов на выплату процентов и расходов по реализации, в совокупности составляющих расходы периода.

В отличие от затрат на производство продукции эти расходы не зависят от объема производства и определены как постоянные расходы, не связанные с конкретными видами реализованной продукции или услуг, отсюда их целесообразно исчислять по периодам времени, а не на основе объема продукции.

Расходы периода в ТОО «Бергштайн» списываются в том отчетном периоде, в котором они произведены, и не переносятся на последующие периоды в остатках нереализованной продукции и незавершенного производства. Эти вопросы важны, в частности, для принятия обоснованных решений в ценовой политике хозяйствующего субъекта.

Общие и административные расходы - это расходы, связанные с управлением и организацией производства. К расходам на выплату процентов относятся: оплата процентов по кредитам банка; оплата процентов по кредитам поставщиков; расходы по выплате процентов по аренде имущества; выпущенным ценным бумагам и прочие. Аудитор должен проверить правильность корреспонденции счетов по хозяйственным операциям, связанных с учетом расходов на выплату процентов, а также соответствие данных Главной книги журналу-ордеру № 14 по кредиту счета 7320 «Расходы на выплату процентов по финансовой аренде».

При проведении аудита в ТОО «Бергштайн» была проверена правильность произведенных расчетов по подоходному налогу, сопоставлены данные счета 7700 «Расходы по корпоративному подоходному налогу» с журналом ордером № 14 ПО кредиту этого счета.

Заключительным показателем доходов является чистый доход, который определяется суммой доходов от обычной деятельности и чрезвычайных ситуаций, под которыми понимаются события или операции, отличные от обычной деятельности юридического лица. Предполагается, что такие события и операции не будут повторяться часто или регулярно (например, стихийные бедствия).

На чистый доход хозяйствующего субъекта оказывают отрицательное влияние убытки от чрезвычайных ситуаций и прекращенных операций, а также от долевого участия других организациях.

Под прекращенной операцией понимается продажа или ликвидация филиала, представляющего собой отдельное направление деятельности юридического лица. Сущность и сумма каждой чрезвычайной ситуации должна быть раскрыта в пояснительной записке. По каждой прекращенной операции здесь следует раскрыть: 1) сущность прекращенной операции; 2) отраслевые структуры и географические районы, в состав которых операция включается в целях подготовки финансовой отчетности; 3) дата фактического прекращения операции в целях учета; 4) способ прекращения (продажа, ликвидация и т.д.); 5) убыток от прекращенной операции; 6) убыток от обычной деятельности филиала за отчетный период.

Аудитор тщательно изучил эти раскрытия, изложенные в пояснительной записке.

Подводя итог, можно выделить основные положения, выявленные в результате аудиторской проверки, проведенной на исследуемом предприятии- строительном предприятии ТОО «Бергштайн»:

1. Финансовая отчетность на 01.01.2010года подтверждена инвентаризацией имущества и обязательств.
2. Была проведена проверка на соответствие записей аналитического и синтетического учета записям Главной книги и баланса предприятия на отчетную дату.
3. Проверены наличие и правильность оформления первичных документов, фиксирующих факт совершения операций.
4. Проконтролировано отнесение доходов и расходов к отчетным периодам.
5. Была проведена выборка курсовых разниц по совершенным операциям.

По результатам аудиторской проверки составляется аудиторское заключение, где было отмечено ряд нарушений и рекомендованы соответствующие исправления:

-бухгалтерские записи производить на основании достоверных первичных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции,

-отражать в бухгалтерских записях все операции, своевременно их регистрировать,

соблюдать соответствие данных б/у и внешней отчетности.

Необходимо исправить установленные нарушения и в дальнейшем вести бухгалтерский учет в строгом соответствии с требованиями. Руководителю обеспечить работу бухгалтера, направляя на различные семинары, конференции, курсы повышения квалификации и другие мероприятия, которые проводит кабинет методологии учета при налоговых комитетах.

**3 Совершенствование учета и аудита на строительных предприятиях**

**3.1 Основные мероприятия по финансовому оздоровлению предприятия**

Финансовое положение предприятия, его показатели текущей работы являются следствием многих факторов, на первый взгляд не связанных с финансовой сферой деятельности. Одним из этих факторов является система управления предприятием. В общем виде система призвана объединять и взаимоувязывать все аспекты деятельности компании. Неудачное управление способно погубить на первый взгляд преуспевающую компанию, и наоборот опытные и квалифицированные менеджеры способны и в состоянии справиться с внешними и внутренними трудностями, если они не носят необратимый характер.

Показатели финансового состояния предприятия являются определяющими для формирования системы мер на стабилизацию финансового состояния. Из приведенного во второй главе анализа финансового состояния исследуемого предприятия можно выделить две основные проблемы, которые возникли у предприятия в процессе его деятельности: платежеспособность и доходность. Причем методы решения этих проблем часто взаимоисключают друг друга.[23; C.238]

Сокращение излишних запасов влечет за собой уменьшение объемов, используемых в текущей деятельности ресурсов. Следовательно, отдача на единицу используемого ресурса (рентабельность) растет. В тоже время падение объемов резервов (в том числе ликвидных активов) не минуемо повышает риск текущих не платежей и может повлечь за собой банкротство компании.

Недостаточная платежеспособность означает невозможность (или риск невозможности) своевременного погашения всех долгов компании, как кредитных, так и долгосрочных.

Естественно, выбор того или иного варианта выхода из неплатежеспособного состояния в каждом случае будет сугубо индивидуальным с учетом выявленных факторов и намеченных путей внедрения вскрытых резервов из данных анализа не только финансового состояния предприятия, но и анализа производственно-хозяйственной деятельности.

В таблице 29 указанны лишь направления по финансовому оздоровлению. Применяемость их должна быть рассмотрена в связи с возможностями и перспективным планом предприятия.

В таблице 29 изложены некоторые общие рекомендации, направленные на повышение рентабельности ТОО ««Бергштайн».

Таблица 29 - Пути повышения рентабельности

|  |  |
| --- | --- |
| Признаки проблем с рентабельностью | Пути их решения |
| Низкая рентабельность активов | Распродажа излишних активов. Повышение производительности. Ускорение оборачиваемости всех видов средств. Снижение уровня запасов |
| Низкая рентабельность акционерного капитала | Привлечение дополнительных (относительно дешевых) кредитных ресурсов, например, выпуск облигаций. |
| Низкая рентабельность оборота | Оптимизация ценообразования. Снижение затрат на производство и реализацию продукции. |
| Падение привлекательности акций для инвестора (низкая доходность) | Отказ от политики реинвестирования прибыли. |

Если в текущий момент ТОО имеет проблемы с платежеспособностью, то они еще больше возрастут в долгосрочном периоде, так как собственные средства имеют тенденцию к «проеданию». В этом случае все усилия финансовой политики предприятия должны быть направлены на реструктуризацию и модернизацию за счет:

- распродажи «лишних активов»;

* интенсификации деятельности, ускорения оборачиваемости,  
  высвобождение ресурсов;
* акцент на поддержание только перспективных направлений  
  деятельности;
* изменение структуры управления бизнесом;
* разработка новых направлений бизнеса.

Спектр мероприятий, способствующих улучшению финансового положения предприятия, достаточно широк. Причем одни из них требуют инвестиций в создание благоприятных внешних условий в становление и развитие смежных предприятий и отраслей, в создание необходимой производственной и рыночной инфраструктуры, в развитие сырьевой базы, в формирование конкурентного статуса фирмы и так далее. Посильными для предприятия методами реализации такого рода инвестиционных вложений, могут быть финансирование на долевых началах совместных с другими предприятиями проектов, а также деятельность предприятия на рынке ценных бумаг.

Важное значение для получения прибыли имеет экономически обоснованное снижение сметной стоимости строительной продукции. Это достигается за счет максимальной типизации и унификации конструкций, строительных деталей, зданий и сооружений в целом (т.е. массового применения наиболее совершенных типовых проектов), индустриализации, обеспечивающей высокий уровень производительности труда при массовом применении сборных деталей и конструкций заводского изготовления: улучшения организации и технологии строительного производства, оснащения его более совершенными средствами механизации работ.

В строительстве обходятся без плановой калькуляции себестоимости объекта, а фактические затраты по существу сопоставляются со сметными величинами. При отсутствии калькулирования плановой себестоимости строительных объектов исчисляется плановая себестоимость строительно-монтажных работ в целом по строительному предприятию. С этой целью определяется уровень рентабельности (в процентах) строительно-монтажных работ: отношение плановой прибыли к сметной стоимости запланированного к выполнению объема работ по объектам, подлежащим сдаче в плановом периоде. Разница между плановым уровнем рентабельности и процентом плановых накоплений принимается за плановый уровень снижения сметной себестоимости. Этот процент снижения себестоимости распространяется на весь объем строительно-монтажных работ безотносительно к их готовности.

Плановая себестоимость фактически выполненного объема строительно-монтажных работ рассчитывается также путем корректировки сметной себестоимости работ, выполненных собственными силами, по тому же плановому проценту снижения сметной себестоимости и с добавлением фактически возмещенных сумм компенсаций. Аналогично доводятся до плановой величины сметные суммы каждой статьи расходов, но только по строительному предприятию в целом. При этом сохраняются усредненность и условность запланированных расходов.[24; C.268]

Плановая себестоимость конкретных строительных объектов не рассчитывается ни при составлении строительного бизнес-плана, ни при составлении оперативных данных о себестоимости строительно-монтажных работ. Следует отметить, что такой метод внутрифирменного планирования себестоимости не увязывается с производственными нормами в конкретных условиях строительства. Усредненность и укрупненность натуральных показателей не позволяют применять их в качестве предела расхода, которым руководствовались бы исполнители. Аналогично сметные цены могут отличаться от расчетных цен на материалы и услуги механизмов. Поэтому формирование плановой себестоимости работ не базируется на производственных нормах расхода, что ослабляет контроль за издержками производства.

**3.2 Пути снижения себестоимости строительно-монтажных работ в**

**современных условиях**

Одним из важнейших факторов, способствующих повышению эффективности строительного производства и инвестиций в целом является снижение себестоимости строительно-монтажных работ.

Для обеспечения намеченного уровня снижения сметной себестоимости разрабатываются организационно-технические мероприятия, иными словами, устанавливаются возможности снижения издержек производства за счет измерения планового объема и структуры строительно-монтажных работ, роста производительности труда, более экономного использования материалов, уменьшения транспортных и заготовительно-складских расходов, улучшения использования машинного парка, повышения сменности работы, сокращения простоев. Таким образом, определяется уровень снижения сметной себестоимости по отдельным статьям затрат, предусмотренных сметой. Но поскольку часть затрат строительного предприятия возмещается застройщиком сверх договорной сметной стоимости, то для соблюдения сопоставимости с фактическими расходами плановая себестоимость должна включать суммы компенсаций и льгот. Следовательно, плановая себестоимость строительно-монтажных работ исчисляется исключением из договорной (сметной) стоимости (без НДС) сумм плановых накоплений и заданий по снижению сметной себестоимости этих работ и добавлением сумм компенсаций, причитающихся с застройщика сверх сметной стоимости.[25; C.142]

Основными направлениями снижения себестоимости строительно-монтажных работ являются:

- сокращение затрат на материалы. Материальные затраты составляют 30-60% от всех издержек производства и включает стоимость приобретенных сырья и материалов, топлива и энергии всех видов, крупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, выполненных для предприятия сторонними организациями, услуги производственного характера, потери от недостачи материальных ресурсов (в пределах норм естественной убыли). Специфическим слагаемым материальных затрат является износ инструментов, приспособлений лабораторного оборудования и других средств труда, не относимых к основным фондам, износ спецодежды и других мало ценных предметов.

Очевидны три основных на правления снижения материальных затрат:

1) Поиск и покупка относительно недорого сырья и материалов осуществляется посредством анализа предложений поставщиков по сложившимся связям или по средством обращения на товарную биржу. Исходя из котировки цен на биржах, а также зная цены на материалы и сырье прежних поставщиков, можно сделать вывод, где и за сколько приобретать материалы. Из затрат на сырье, материалы, топливо, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных от ходов по цене их возможного использования в своем производстве. Эта цена может быть ниже цены приобретения, если использование отходов в своем производстве требует повышенных затрат (из единицы отходов получается меньше готовой продукции, чем из единицы исходного сырья или материала). Если отходы реализуются на сторону, то они вычитаются из общей суммы материальных затрат по цене фактической реализации, которая как правило, равна полной цене исходного материального ресурса. [26; C.82]

2) Следующий путь сокращения затрат - это меры по недопущению перерасхода сырья и материалов. К числу факторов, определяющих перерасход, относятся:

- сверхнормативные потери при транспортировке;

- небрежное обращение при производстве работ;

-использование в производстве материалов более высоких  
марок и сортов, чем это предусмотрено нормами;

- переделки некачественно вы полненных работ;

- некачественная приемка, не правильное хранение;

- недостачи, хищения.

3) Сокращение затрат на сырье и материалы посредством их экономии производится за счет ряда факторов, к которым относятся:

- сокращение потерь против установленных норм естественной убыли;

- продление сроков оборачиваемости вспомогательных устройств по сравнению с действующими нормами;

- применение новых видов материалов (замена материалов).

Следует обратить внимание на проблемы снижения материальных затрат, связанных с использованием природного сырья, работа ми и услугами сторонних организаций, в том числе транспортных. [27; C.268]

Важнейшее значение в борьбе за снижение себестоимости строительно-монтажных работ имеет соблюдение строжайшего режима экономии на всех участках производственно-хозяйственной деятельности предприятия, последовательное осуществление на предприятиях режима экономии проявляется прежде всего в уменьшении затрат материальных ресурсов на единицу продукции, сокращении расходов по обслуживанию производства и управлению, в ликвидации потерь от брака и других не производительных расходов.

Снижение себестоимости строительно-монтажных работ (Сс, в процентах) как следствие уменьшения затрат на строительные материалы и конструкции можно рассчитать по формуле:

(1)



где Умо - удельный вес затрат на материалы и конструкции (на данный материал или вид конструкций в процентах к сметной стоимости всех строительно-монтажных работ);

Ур, Уц - соответственно процент снижения нормы расхода и цены материалов и конструкций (данного вида).

Себестоимость строительно-монтажных работ за 2006 год составляет 22 914 000 тенге. В себестоимости работ входят материалы на материалы и конструкции составляют 8 450 000, т.е. 36,9% к сметной стоимости.

С 2010 года планируется использование эмульсионно-минеральных материалов на основе катионактивных эмульсий, что обеспечивает высокое качество материалов и продление строительного сезона. [28; C.57]

Использование эмульсионно-минеральных материалов позволит снизить нормы расхода на 15%, а стоимость материалов снижается на 18%.

= 11,1807 %



Таким образом, использование эмульсионно-минеральных материалов на основе катионактивных эмульсий позволит снижению себестоимости строительно-монтажных работ на 11,1807%.

Одним из резервов снижения себестоимости строительно-монтажных работ является сокращение накладных расходов, кото рые занимают значительный удельный вес в сметной стоимости выполняемых работ.

Накладные расходы в строительных организациях определяются дифференцированно по нормам, которые зависят от значения и характера работ. Предельные нормы накладных расходов применяются для определения сметной стоимости строительства и расчетов между заказчиком и подрядчиком. Базой для исчисления накладных расходов для строительно-монтажных работ является сметная стоимость прямых затрат. Средняя норма накладных расходов в строительстве составляет 26% от сметных прямых затрат.

Накладные расходы подраздляются на четыре группы:

1) Административно-хозяйственные расходы - основная и дополнительная заработная плата административно-управленческого и  
линейного персонала, командировочные, подъемные и другие расходы, связанные с перемещением, разъездом и содержанием легкового транспорта, канцелярские, почто вые, телефонные и другие расходы.

1. Расходы по обслуживанию рабочих - дополнительная заработная плата рабочих, отчисления на социальное страхование, охрану труда, технику безопасности и т.п.
2. Расходы по организации и производству работ – содержанию пожарной и сторожевой охраны, износ временных (не титульных) сооружений и приспособлений, малоценного инвентаря и инструмента, благоустройство строи тельных площадок, подготовка объектов строительства к сдаче.
3. Прочие накладные расходы - проценты, штрафы, пени и прочие непроизводительные затраты, относимые в учете на накладные расходы.

В условно-постоянные рас ходы включаются следующие статьи: административно-хозяйственные расходы; расходы на противопожарную и сторожевую охрану; износ временных, нетитульных сооружений и приспособлений; расходы на охрану труда и технику безопасности; расходы по благоустройств строительных площадок. Удельный вес этих рас ходов в общей их сумме составляет примерно 50-60%. [29; C.34]

Размер накладных расходов как в целом, так и по отдельным статьям затрат зависит от годового объема строительно-монтажных работ и их структуры, продолжительности строительства, производительности труда, величины основной заработной платы рабочих. Наличия и качества инструмента, инвентаря, временных зданий и сооружений, организационной и производственной структуры управления и других факторов.

Уровень расходов по отдельным статьям, их группам, а также по всему комплексу накладных расходов зависит от влияния от дельных или нескольких одноврменно действующих факторов:

Сокращение продолжительности строительства вызовет уменьшение накладных расходов (Сп) на величину:

/100 (2)



где Кп - доля условно-переменной (зависящей от продолжительности строительства) составляющей накладных расходов;

Ннр - величина накладных рас ходов в процентах к себестоимости работ;

Тпл, Тн - плановая и нормативая продолжительность строительства.

Таким образом, из сметы расходов доля условно-переменной 40% от общей суммы себестоимости, величина накладных расходов составляет 26%

Нормативная продолжительность работ составляет 60 дня

Плановая продолжительность работ составляет 75дня.

/100= 2,6%



Принцип, заложенный в механизм формирования средств на оплату труда, заключается в том, чтобы не допустить дальнейшего роста заработной платы, не связанного с динамикой (ростом или падением) объемов производства.

Установлено, что предприятие нормально функционирует, имея 20-25% рентабельности и предел в 30% позволил бы предприятию использовать прибыль не только на текущие нужды, но и на развитие инфраструктуры.

Сокращение затрат на оплату труда. Предприятию предоставляется возможность самостоятельно в зависимости от наличия средств, трудового стажа работающих, их квалификации и способностей, устанавливать разряд, уровень заработка каждому работнику, регулировать оплату труда в зависимости от набора потребительской корзины.

Дальнейшая работа по совершенствованию оплаты труда охватит:

* изменение поощрительных систем (отказ от изменений дифференциации и множества премиальных систем);
* введение системы тарифных соглашений, коллективных договоров;
* расширение участия трудящихся в прибылях, которое даст возможность кардинально реформировать оплату труда, поднять некачественно новый уровень саму систему мотивации труда;

- регулировать оплату труда на основе закона и контрактных форм;

- введение на предприятиях систему соотношения роста производительности труда, объемов производства.

Существуют и другие мотивы к труду. В частности рекомендуется использование регуляции режимов рабочего дня: неполный рабочий день, работа во внерабочее время с обязательным стимулированием, неполная рабочая неделя, разделение объема работ между сотрудниками, премирование отгулами. [30; C.61]

Набор льгот и компенсаций может включать в себя как оплачиваемые предприятием услуги (дополнительные выплаты по болезни, оплата жилья, выплаты по страхованию), так и представление дополнительного свободного времени.

Все вышеперечисленное даст возможность кардинально реформировать оплату труда, поднять заинтересованность рабочих кадров, повысить производительность труда, снизить себестоимость продукции, услуг.

В связи с этим, для снижения расходов на оплату труда и соответственно снижение отчислений на социальное страхование следует использовать виды выплат работникам, не включаемые в себестоимость продукции. Так, следует иметь в виду, что в себестоимость товарной строительной продукции не включаются: материальная по мощь, подарки, вознаграждения по итогам работы за квартал, год, оплата дополнительно предоставляемых по решению трудового коллектива (сверх предусмотренных законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающих детей, надбавки к пенсии, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, доходы (дивиденды, проценты), выплачиваемые по акциям трудового коллектива, вкладам членов трудового коллектива в имущество предприятия, а также другие выплаты производятся за счет при были, остающейся в распоряжении и за счет специальных источников. Снижение уровня накладных расходов от уменьшения удельного веса основной заработной платы рабочих (С) можно определить по формуле:

(3)



где Кз - коэффициент, определяющий долю накладных расходов, зависящих от удельного веса основной заработной платы;

Ннр. - величина накладных рас ходов в процентах к себестоимости работ;

Зпл - удельный вес заработной платы по плану;

Зсм - удельный вес основной за работной платы по смете.

Снижение затрат по эксплуатации машин, механизмов. Особое внимание следует обратить на эксплуатацию машин, механизмов и другого оборудования и не допускать перерасхода по этой статье затрат. [31; C.297]

Очевидны три основные причины перерасхода затрат на эксплуатацию машин, механизмов, оборудования:

Во-первых, резкий рост цен на энергоносители и возрастание других эксплуатационных затрат;

Во-вторых, малоэффективное использование техники и оборудования (например, недостаточная загрузка техники, применение ее не по прямому назначению и т.д.);

В-третьих, приписки невыполненных механизированных работ. Если в первую причину перерасхода (из-за резкого роста цен на энергоносители и на другие эксплуатационные затраты) ликвидировать практически невозможно (разве что уменьшить парк машин и на этом, что-то сэкономить), то вторую и третью причины можно ликвидировать собственными силами.

В целях выявления резервов снижения себестоимости использования техники и оборудования следует проверить: нет ли завышения в затратах на возведение временных устройств и приспособлений, которые по действующему положению относятся на эксплуатационные расходы, как единовременные затраты; не допускается ли перерасход топлива смазочных материалов; причины простоев машин (конкретные виновники); вы полнены ли все предусмотренные сметой ремонтные работы и не превышает ли фактическая их стоимость сметную; правильно ли распределены расходы на эксплуатацию машин и механизмов по отдельным объектам и др.

Транспортные расходы включают в себя затраты на перевозку сырья, материалов, топлива, оборудования, готовых изделий и других грузов.

Необходимо разобраться подробно с каждой из причин пере расхода затрат на транспортное обслуживание и разработать (реализовать) мероприятия по их ликвидации.

Уменьшение расходов на эксплуатацию строительных машин на планируемый период можно прогнозировать исходя из планируемого повышения норм выработки машин по формуле:

(4)



где У мех - уровень расходов на эксплуатацию строительных машин в общей стоимости выполнения работ, в процентах;

Пуп - доля условно-постоянных расходов на эксплуатацию строи тельных машин в общей стоимости работ, в процентах;

Рмех - планируемый процент увеличения выработки машин.

Эту формулу можно использовать для оценки затрат как в целом по производственной программе, так и, например, при оценке изменения себестоимости в случае за мены отдельной машины.

Сокращение производственных потерь. При рассмотрении других комплексных статей себе стоимости необходимо учитывать, что расходы на подготовку и освоение производства, потери от брака, прочие производственные расходы представляют собой производственные потери. Основная часть расходов на подготовку и освоение производства связана с разработкой новых видов матери лов и конструкций, новых технологических процессов. Фактические затраты на эти цели сначала учитываются в составе расходов будущих периодов, а затем списываются постепенно на себестоимость продукции, исходя из планируемого срока их полного возмещения и планируемого объема строительно-монтажных работ в этот период.

Наиболее распространенными производственными потерями являются потери от брака. Устранение этих потерь является существенным резервом снижения себестоимости продукции. Для определения потерь от брака, относимых на себестоимость продукции, к себестоимости окончательно забракованных работ прибавляют затраты на исправление брака и из полученной суммы вычитают стоимость брака по цене возможного их использования, суммы удержания с виновников брака и суммы возмещения убытков, фактически взысканные с поставщиков за по ставку недоброкачественных мате риалов или полуфабрикатов.

**3.3 Стратегический план развития ТОО «Бергштайн» на 2010-2014 годы**

Стратегическое планирование в строительстве представляет собой совокупность целевых действий и решений, которые определены руководством организации для достижения желаемых результатов, с использованием базы практически всех управленческих решений и план, обеспечивающий реализацию миссии строительной организации.

В рамках стратегического планирования должны быть разработаны управленческие решения по направлениям:

- распределение ресурсов;

- адаптация к внешним факторам;

- подконтрольное координирование финансовых и произведенных аспектов деятельности;

- организационное стратегическое предвидение.

Ресурсы организации практически всегда ограничены. Задача разработчиков стратегического плана сводится к тому, что бы наиболее рационально распределить их с целью достичь конечных результатов с минимизацией потребляемых ресурсов.

Адаптация к внешним факторам включает организацию взамодействий с внешней средой, в том числе с другими субъектами хозяйствования, правительством, местными органами управления.

Целью внутренней координации является обеспечение эффективной деятельности подразделений организации на основе предварительного выявления сильных и слабых сторон организации.

Организационное стратегическое предвидение строится на опыте прошлых стратегий и связано с изучением, обобщением и анализом, для чего и проводится новое стратегическое планирование.

Следовательно, для разработки качественного стратегического плана необходимо получить и обработать огромное количество исходной информации и задействовать грамотных специалистов. Надо иметь в виду, что руководители организации должны не только возглавлять, но и непосредственно участвовать в разработке планов.

Стратегическое планирование не гарантирует успеха. Для Достижения конечных результатов, предусмотренных планом, необходимо осуществить не менее качественное его исполнение. Особенно это важно при наших условиях, когда внешние факторы меняются часто и радикально.[32;C.87]

Первоначальным звеном во всем процессе стратегического планирования является выбор миссии организации. Руководство организации, прежде всего, должно определиться в части значения своей организации, для чего она должна существовать.

Это необходимо, чтобы упредить проявление индивидуальных ценностей при определении целей строительной организации. Удовлетворение индивидуальных ценностей (цели от дельных работников) может привести к разработке стратегического плана, который не будет соответствовать ценностям всех участников инвестиционного процесса.

Предназначения крупных строительных организаций и малых имеют существенные отличия. Малые организации, как деятельность, так и вытекающие из нее цели определяют исходя из собственных возможностей в создании и реализации строи тельного продукта.

Чаще всего они ориентируются на участие в этом процессе в качестве субподрядчиков. Но практика показывает, что иногда и малые строительные организации выступают в качестве генерального подрядчика, ориентируясь на запросы рынка строительного продукта.

Цели строительной организации определяют деятельность с реализацией выявленных ценностей. При формулировке целей необходимо учесть: цели должны быть не только конкретными и достижимыми, но и ранжированными по времени их исполнения.

Как правило, различают три временных периода постановки и реализации целей:

- краткосрочные цели организации, которые реализуются в текущих планах - один год;

- среднесрочные цели — от одного года до пяти лет;

- долгосрочные цели — свыше пяти лет.

Но установившиеся временные интервалы плановых решений в условиях экономики рыночного типа осуществить в пол ной мере невозможно.

При разработке стратегического плана на этапе управленческого исследования сильных и слабых сторон строительной организации разработчики должны провести исследование после дующим направлениям: маркетинг (предпродажное и послепродажное обслуживание покупателей строительной и ремонтно-строительной продукции, оценка уровня прибыли), финансы, строительное производство (операции), трудовые ресурсы, культура деятельности организации.

Маркетинговые исследования в части получения заказов на выполнение строительных работ играют существенную роль. Строители должны оценить свою конкурентоспособность. Оценка вплотную связывается с последующим изучением стратегических альтернатив — это ограниченный рост объемов строительных работ, определенный и сравнительно высокий рост, сокращение объемов работ и, наконец, сочетание всех альтернатив.

Итогом изучения стратегических альтернатив является вы бор определенного варианта стратегии. При этом необходимо учитывать такие факторы, как риск, фактор времени, поведение собственников и их последующее влияние на принятие от дельных плановых решений. Окончательный вариант стратегии Должен быть представлен расчетом плановых показателей по всем направлениям деятельности строительной организации и обычно на 3—5 и более лет.

Детальная разработка плановых показателей и меры по их исполнению в большинстве своем осуществляются в текущих кланах, разрабатываемых на каждый год или в ряде случаев, в бизнес-планах или среднесрочном плане. Однако не исключена возможность в стратегическом плане представить также последовательность его реализации.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Таблица 1. - Форма для разработки стратегического плана развития на 2010 - 2014 годы | | | | | | | | | |
| Наименование предприятия | |  | ТОО «Бергштайн» | |  |  |  | |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  | |  |
| № п/п | Показатели | 2009 год отчет | 2010 год оценка | прогноз | | | | | |
| 2010 год | 2011 год | 2012 год | 2013 год | 2014 год | |
| 1 | Численность работников без совместителей, чел. | 780 | 850 | 920 | 990 | 1060 | 1130 | 1200 | |
| 2 | Численность для исчисления средней заработной платы и других средних величин, чел. | 780 | 850 | 920 | 990 | 1060 | 1130 | 1200 | |
| 3 | Фонд оплаты труда, тыс. тенге | 37206,00 | 43 350,00 | 49494,00 | 55638,00 | 61782,00 | 67926,00 | 74070,00 | |
| 4 | Фонд заработной платы работников списочного, несписочного состава и совместителей, тыс. тг | 37206,00 | 43 350,00 | 49494,00 | 55638,00 | 61782,00 | 67926,00 | 74070,00 | |
| 5 | Среднемесячная номинальная заработная плата, тыс.тенге | 47,7 | 51 | 53,8 | 56,2 | 58,3 | 60,1 | 61,7 | |
| 6 | Налоги и платежи в бюджет, в том числе | 252 000 | 350 000 | 402 500 | 462 875 | 532 306 | 612 152 | 703 975 | |
| 6.1. | Социальный налог, тыс. тенге | 36 277 | 42 268 | 48 258 | 54 249 | 60 239 | 66 230 | 72 221 | |
| 6.2. | Индивидуальный подоходный налог с доходов, облагаемых у источников выплаты, тыс. тенге | 31 517 | 36 722 | 41 926 | 47 131 | 52 335 | 57 540 | 62 744 | |
| 6.3. | Земельный налог, тыс.тенге | 1 461 | 2 029 | 2334 | 2684 | 3086 | 3549 | 4081 | |
| 6.4. | Налог на транспортные средства, тыс.тенге | 83 | 1 226 | 1410 | 1622 | 1865 | 2145 | 2467 | |
| 6.5. | Налог на имущество, тыс.тенге | 7 425 | 10 313 | 11 859 | 13 638 | 15 684 | 18 037 | 20 742 | |
| 6.6. | Акцизы, тыс.тенге |  |  |  |  |  |  |  | |
| 6.7. | Плата за загрязнение окружающей среды, тыс.тенге | 1 509 | 2 096 | 2410 | 2772 | 3188 | 3666 | 4215 | |
| 6.8. | Плата за пользование земельными участками, тыс.тенге | 152 | 211 | 243 | 279 | 321 | 369 | 425 | |
| 7 | Среднегодовая стоимость имущества для целей налогообложения, | 742 500 | 1 031 250 | 1 185 38 | 1 363 28 | 1 568 02 | 1 803 63 | 2074212 | |
| 8 | Инвестиции в развитие предприятия, тыс.тенге |  |  |  |  |  |  |  | |

Текущее планирование в строительстве. В текущем плане строительной организации осуществляется детальная разработка оперативных планов для организации в целом и ее отдельных подразделений. Это программы маркетинга по выполнению строительно-монтажных работ и производству материалов, деталей и конструкций, планы материально-технического снабжения, планы по научным исследованиям, внедрению новой техники, новых материалов и перспективных технологий.

При этом разрабатываются календарные планы выполнения строительно-монтажных работ на основе заказов или плановых объемов работ, которые могут быть обеспечены в результате выигрыша на рынке строительной продукции (инвестиций), на базе планов и фактической обеспеченности материалами и техническими ресурсами, степени загрузки производственной мощности строительной организации с учетом сроков, определяемых заказами и проектами строительства объектов.

Текущие планы включают также возможную реконструкцию мощности организации, замену строительной техники и оборудования, комплектование и обучение работников, про грамму реализации строительной продукции и предоставление ремонтно-строительных услуг, и в том числе населению.

Первостепенную роль в новых условиях хозяйствования занимают вопросы планирования маркетинга и разработки текущих финансовых планов.

Маркетинг — это стиль руководства, который включает философию и принципы поведения, базирующиеся системно-планомерной ориентации строительной организации на рынок.

Основными инструментами осуществления маркетинга являются:

- товарная и ассортиментная политика;

- распределительная политика и политика привлечения потребителей;

- политика цен и условий продаж;

-коммуникационная политика (взаимосвязь с другими субъектами).

Принципы маркетинга:

1) выполнение строительно-монтажных работ должно быть основано на точном знании потребностей их покупателей, рыночной ситуации и реальных возможностях строительной организации;

2) полное удовлетворение потребностей строительной продукции;

3) эффективная реализация продукции и услуг на определенных рынках в запланированных объемах и в намеченные сроки;

4) обеспечение долговременной результативности (прибыльности) производственно-коммерческой деятельности строитель ной организации;

5) единство стратегии и тактики поведения организации в целях активной адаптации к постоянным изменениям.

Разработка маркетинговой стратегии является главной задачей функционирования маркетингового механизма. Стратегия маркетинга охватывает четыре главных элемента системы маркетинга:

1) продукт;

2) цена;

3) доставка продукта потребителям (сбыт);

4) продвижение продукта.

Требования, которые предъявляются к стратегии маркетинга:

- реализм;

- альтернативность выбора;

- четкость;

- гибкость;

- временная определенность.

Разработка стратегии маркетинга предполагает также выполнение очевидных требований учета реальных возможностей организации в части обеспечения строительными материалами, техническими, трудовыми и финансовыми ресурсами. Не следует стремиться охватить все, надо выделить себе нишу работ.[32; C.12]

Когда строительная организация ограничивается определенными сегментами рынка, то говорят о селективном маркетинге, который наиболее успешно может быть применен малыми и средними организациями.

Реализация маркетинговых и оперативных планов осуществляется через систему бюджетов и финансовых планов, которые обычно разрабатываются на один год с детализацией по кварта лам и в некоторых случаях по месяцам. При составлении финансовых планов используются показатели перспективного плана.

Финансовое планирование в строительной организации зависит от качества прогнозов основных показателей ее производственной деятельности, рыночной конъюнктуры, состояния де нежного обращения и курса рубля.

Показания финансового (планового) баланса или баланса доходов и расходов определяются источниками поступлений средств, затратами и расходами. В плановом балансе доходов я расходов находят также отражение финансовые отношения с государственным бюджетом, банковской и страховой система ми и по операциям на рынке ценных бумаг.

Финансовый план содержит расчеты ряда других показателей: прибыли от производственной деятельности, амортизационных отчислений на восстановление основных фондов, поступлений средств в порядке долгосрочного и среднесрочного кредитования, процентов банкам по кредитам, финансовых результатов от других видов деятельности.

Состав показателей планового баланса доходов и расходов организации представляет собой определенную систему, позволяющую в рамках каждого периода планирования определять источники затрат (расходов), их соотношение, степень и направления использования, распределение источников и сбалансированность их с затратами или расходами.

Часть прибыли в виде нераспределенной прибыли направляется на финансирование капитальных вложений и прироста оборотных средств, выплаты процентов банкам за предоставляемые ими кредиты, дивидендов владельцам ценных бумаг, эмитированных и реализованных предприятием своим работникам, создание финансового резерва, расходов на хозяйственное содержание социально и социально-бытовых объектов и на другие цели.

Годовой финансовый план организации одновременно является и инструментом планирования, и инструментом контроля. Обычно в организации должен составляться общий и частные бюджеты. Общий бюджет определяет объемы реализованной продукции, расходы других финансовых операций на предстоящий период. Он включает прогнозный отчет о прибыли, провозный баланс и бюджет денежных средств. В самом общем виде бюджет подразделяется на операционный бюджет и финансовый бюджет. Операционный бюджет подразделяется на:

- бюджет реализации;

- бюджет производства;

- бюджет прямых затрат на материалы;

- бюджет прямых затрат на труд;

- бюджет производственных накладных расходов;

- бюджет общих и административных расходов;

- прогнозный отчет о прибыли.

Финансовый бюджет подразделяется на:

- бюджет денежных средств;

- прогнозный баланс.

Основными этапами составления бюджета являются следующие:

1) составление прогноза реализации;

2) определение расчетного уровня объема производства;

3) расчет себестоимости строительной продукции и операционных расходов;

4) расчет потока денежных средств и других финансовых показателей;

5) составление прогнозных форм отчетности.

Бюджет реализации строительной продукции — стартовая точка составления общего бюджета, поскольку объем реализации продукции оказывает влияние практически на все другие статьи общего бюджета. Прогнозный объем реализованной строительной продукции в основном определяется сметой, прилагаемой к подрядному договору (или планируемым заказам на выполнение работ). В бюджете реализации определяется также сумма денежных средств, которую организация может получить от своих заказчиков. Наиболее ответственное — определение цены строительной продукции, которая закладывается в сметы.

Бюджет производства составляется после составления бюджета реализации. Ожидаемый объем производства в строительной организации определяется по двум направлениям: объем строительно-монтажных работ и объем строительных материалов, деталей и конструкций. В том и другом случае объемы рассчитываются путем учета, наличия запасов, реализации и оптимальных заделов на будущее.[33; C.128]

Бюджет прямых затрат на строительные материалы составляется после определения объема производства и рациональных запасов на будущее.

Бюджет прямых затрат на труд также составляется на основе бюджета производства с учетом трудоемкости работ и товаров. Для этого необходимо выявить и отобрать нормативы трудоемкости, используя соответствующие сметные и другие нормы и расценки.

Бюджет производственных накладных расходов включает все прочие статьи, которые не являются прямыми затратами на материалы и прямыми затратами на труд. Сюда относятся та кие расходы, как амортизация, отдельные виды налогов, включаемые в себестоимость, арендная плата и др.

Бюджет общих и административных расходов включает статьи операционных расходов, такие, как расходы по реализации строительной и прочей продукции, общие расходы по управлению и некоторые другие расходы, относимые к этой группе рас ходов. При составлении этого бюджета отдельно рассчитываются постоянные и переменные операционные расходы.

Бюджет денежных средств составляется в виде притока и оттока денежных средств за определенный период. Он состоит обычно из четырех основных разделов:

1) раздел поступлений, который включает остаток денежных средств на начало периода, поступления денежных средств от заказчиков и другие статьи поступления денежных средств;

2) раздел расходов денежных средств, отражающий все виды оттоков денежных средств на предстоящий период;

3) раздел избытка или дефицита денежных средств — разница между поступлением и расходованием денежных средств;

4) финансовый раздел, в котором подробно представлены статьи заемных средств и погашения задолженности на предстоящий период.

Прогнозный отчет о прибыли представляет собой расчетную оценку доходов и расходов строительной организации на предстоящий период.

Прогнозный баланс позволяет оценить, как будет выглядеть финансовое положение организации по прошествии соответствующего периода, выявить возможные неблагоприятные для организации финансовые последствия, проверить правильность других расчетов, рассчитать финансовые коэффициенты и оценить их уровень с позиций требований финансового рынка, выделить будущие финансовые источники и обязательства.

Планирование амортизационных отчислений. Проблема при разработке плана этих отчислений заключается в том, что нельзя определенно сказать, следует ли стремиться к получению наибольших сумм амортизации или наоборот, надо ли использовать ускоренную амортизацию или нет.

Краеугольным камнем для строительных организаций является также вопрос переоценки основных фондов. Увеличение базы амортизации путем повышения стоимости основных фондов при их переоценке и применении повышенных норм амортизации, а это предоставляется сделать с использованием соответствующих данных налогового законодательства, позволит поднять уровень амортизационных отчислений. Однако это вызовет увеличение сумм по налогу на имущество и, кроме того, из-за повышения уровня себестоимости за счет повышенных сумм амортизации приведет или к увеличению цены строительной продукции, или к снижению прибыли.

Поэтому разработчики планов в строительной организации в ближайшие годы при сравнительно высоком уровне инфляции должны решать проблему выбора некоторого рационального варианта, как переоценки основных средств, так и использования возможных изменений норм амортизации.

При проведении переоценки должны быть переоценены основные фонды, находящиеся в собственности организаций, их хозяйственном ведении, оперативном управлении, долгосрочной аренде, для определения полной восстановительной стоимости.

Приоритетным признан метод прямой оценки, так как он является наиболее точным и позволяет исправить неточности, накопившиеся в результате применения среднегрупповых индексов в ходе предшествующих переоценок.

Организации предоставлено право самой выбирать метод переоценки.

Полная восстановительная стоимость основных фондов определяется на основе затрат на воспроизводство объектов, аналогичных оцениваемым, из тех же материалов, с соблюдением планов, чертежей и качества выполнения работ.

Для документального подтверждения полной восстанови тельной стоимости основных фондов, определенной методом прямой оценки, могут быть использованы данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные от организаций-изготовителей, экспертные заключения о стоимости объектов основных фондов.

Для определения полной восстановительной стоимости зданий, сооружений и объектов незавершенного строительства индексы пересчета подбираются исходя из периодов осуществления затрат на строительство объектов. Для определения оной восстановительной стоимости оборудования, предназначенного к установке, и объектов, не завершенных строительством может быть дополнительно учтено их физическое и моральное старение.

По содержанию, характеру задач и способам их решения текущее планирование составляет основу оперативно-производственного планирования, которое заключается в календарной увязке строительного производственного процесса, выполняемого в подразделениях строительных организаций вплоть до рабочих мест.

Осуществление инвестиционной программы. Для практических рекомендаций предлагается предприятию осуществить одну или несколько инвестиционных программ (процесс создания инвестиционной программы приведен на рис. 19.)

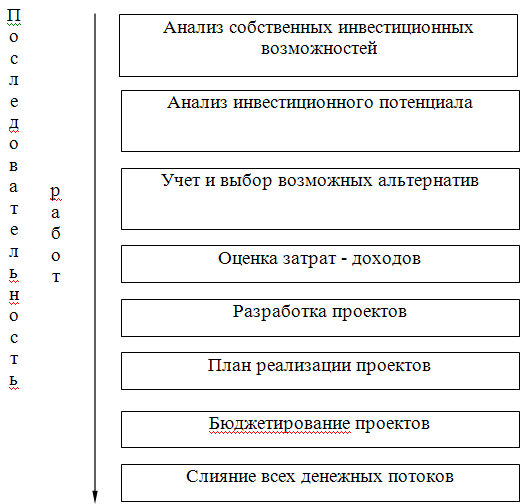


Рисунок 20. Схема привлечения финансовых ресурсов

Таким образом, инвестиционная активность предприятия определяется прежде всего объемами средств, которые оно может привлечь. В этой связи, выделяются такие понятия как:

- инвестиционные ресурсы предприятия – это средства, которые имеются в распоряжении предприятия, то есть располагаемые ресурсы;

- инвестиционный потенциал предприятия – ресурсы, которые предприятие может мобилизовать на финансовом рынке;

- инвестиционные потребности – объем средств, необходимый предприятию для осуществления инвестиционной программы;

- инвестиционная программа – разработанная в рамках программы финансового оздоровления предприятия программа, включающая направления, сроки и объемы инвестиций;

- потребность предприятия в инвестиционных ресурсах – разность между инвестиционными потребностями и инвестиционными ресурсами предприятия. То есть:

, (5)



где ПР – потребность в инвестиционных ресурсах;

ИП – инвестиционный потенциал предприятия;

ИР – инвестиционные ресурсы предприятия.

Если: ,



где Потр – инвестиционные потребности предприятия,

то ситуация для осуществления инвестиционной программы благоприятна, и сумма равная: , может рассматриваться в виде мобильного резерва или страхового запаса (СЗ).



### Предложения по инвестированию предприятия.

Одним из источников финансирования предприятия являются собственные средства предприятия или организации. Для нормального функционирования ТОО «Бергштайн» финансирования за счет собственных средств (нераспределенная прибыль и амортизационные отчисления) в общем объеме инвестиций должно составлять от 80 до 90%.

Перемещение значительной части прибыли в амортизационные и другие фонды (благодаря дифференциации сроков и норм амортизационных списаний основного капитала) резко сократит налоговые платежи с прибыли и акционерного капитала. В этом состоит главная материальная выгода самофинансирования. Из этого следует, что среди мер косвенного регулирования инвестиций и укрепления базы самофинансирования отечественных предприятий строительного комплекса в первую очередь должен рассматриваться и решаться вопрос об амортизационной и налоговой политике, а именно о введении таких норм и методов списания стоимости основных фондов, которые бы стимулировали научно-технический прогресс, уменьшали бы возможные потери от морального износа. [34; C.168]

Вторым по важности является вопрос о развитии сферы деятельности предприятия. Заемные средства в основном должны по ступать в ТОО в виде малопроцентного банковского кредита. Предприятие может воспользоваться кредитами как оборотными средствами от 8-10% ставки.

Если говорить о привлечении инвестиций в сферу жилищного строительства, то здесь необходима государственная поддержка. Необходимо в городе Усть-Каменогорске организовать местный внебюджетный фонд развития жилищного строительства. В бюджет города надо предусматривать не менее 30% средств от общих объемов на выдачу субсидий и льготных кредитов, в первую очередь для работников бюджетной сферы и малоимущих слоев населения.

Для привлечения инвестиций предполагается провести Программу выпуска жилищных сертификатов. Ее цель - содействовать расширению строительства и реконструкции жилья путем привлечения средств физических и юридических лиц. Эти жилищные сертификаты являются ценными бумагами с двойным номиналом в денежном выражении и в квадратных метрах общей площади жилья, погашаются они построенными на средства от их реализации квартирами. Эмитентом может выступать администрация города, а организацией выпуска и работой с сертификатами мог бы взять на себя какой-нибудь Фонд.

Таким образом, предложенные практические рекомендации по учету строительного предприятия будут способствовать достижению успешных результатов и выработке такого поведения, которое будет способствовать занятию лидирующего положения во внешней конкурентной борьбе.

# Заключение

Целью данной выпускной работы ставилось совершенствование учета строительного предприятия.

Структура выпускной работы состоит из введения, основной части и заключения. Во введении определены предмет, объект, актуальность, цель и задачи данной работы.

Строительство – это высокоразвитая отрасль народного хозяйства, обладающая мощной производственной базой.

Строительство имеет ряд отличительных особенностей, связанных с характером его продукции. К. Маркс указывал: "...часть средств труда с самого начала производится в такой неподвижной форме, связанной с определенным местом, как, например, улучшения почвы, фабричные задания, доменные печи, каналы, железные дороги и т.д. В этом случае постоянная прикрепленность средств труда к процессу производства, в котором они должны функционировать, одновременно обусловлена физическим способом их существования... То обстоятельство, что средства труда прикреплены к данному месту, пустили свои корни в землю, определяет особую роль этой части основного капитала в экономической жизни наций". [14; C.146]

Следовательно, одной из особенностей строительства является территориальная закрепленность продукции, и подвижность активной части производственных фондов строительно-монтажных организаций.

Для строительства характерны относительная длительность производственного цикла (от нескольких месяцев до нескольких лет) и то, что производственный процесс ведется, как правило, на открытом воздухе в различных климатических условиях.

Строительная индустрия представляет собой совокупность строительных и монтажных организаций, осуществляющих индустриальным методом работы по возведению, реконструкции и расширению зданий и сооружений, а также по монтажу оборудования.

Важными направлениями технического прогресса в строительстве являются внедрение новых проектных решений, эффективных строительных материалов, деталей и конструкций высокой степени заводской готовности, новых высокопроизводительных технологических процессов, развитие новых методов сборки, монтажа конструкций зданий и сооружений, улучшение способов производства земляных, каменных, отделочных и других строительно-монтажных работ, повышение уровня механизации и автоматизации строительного производства, оснащение строек новыми типами высокопроизводительных машин, механизированных средств, ликвидация ручного труда, совершенствование технологии, организации и управления строительства.

Развитие строительства связано также с углублением специализации, кооперирования, комбинирования, расширения межотраслевых связей, совершенствования планирования и управления с точки зрения повышения его эффективности.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности ТОО «Бергштайн» показал, что доходы превышают себестоимость, а это обуславливает прибыльную деятельность предприятия. При этом в динамике наблюдается рост, как доходов, так и себестоимости, что свидетельствует о расширении деятельности предприятия.

Активы компании увеличиваются, причем в их структуре преобладает доля оборотных активов. В источниках формирования средств преобладают заемные средства. В динамике заметен рост капитала ТОО «Бергштайн», как собственного, так и заемного.

По данным таблиц 24-26 видно, что имущество ТОО «Бергштайн» за 2006 год увеличилось на 19783 тыс. тенге, за 2007 год – на 51598 тыс. тенге, за 2008 год – на 13936 тыс. тенге. В целом за три года имущество предприятия возросло на 85317 тыс. тенге.

В 2006 году произошел рост доли внеоборотных активов в структуре баланса с 2,95% в начале года до 16,87% в конце года, к концу 2007 года доля внеоборотных активов снизилась до 13,96%, а к концу 2008 года – до 13,18%.

Соответственно в течение 2006 года снизился удельный вес оборотных активов до 83,13%, к концу 2007 года он возрос до 86,04%, а к концу 2008 года – до 86,82%. Таким образом, в структуре активов большую часть составляют оборотные активы (более 83%), внеоборотные активы на протяжении всего анализируемого периода составляют менее 17% от общей стоимости активов предприятия

Наибольшая доля пассивов предприятия приходится на краткосрочные обязательства (более 70%), а собственный капитал предприятия составляет менее 30%. В структуре пассивов предприятия преобладают неустойчивые пассивы (краткосрочные обязательства), что является отрицательной тенденцией с точки зрения финансовой устойчивости.

Исключительно важную роль в современных условиях в анализе финансовой устойчивости играют относительные величины, так как они сглаживают искажающее влияние инфляции на отчетный материал.

текущая ликвидность ТОО «Бергштайн» повышается, что является положительным моментом. Положительным является и то, что размер собственных оборотных средств предприятия имеет устойчивую тенденцию к росту.

Текущая ликвидность ТОО «Бергштайн» повышается, что является положительным моментом. Положительным является и то, что размер собственных оборотных средств предприятия имеет устойчивую тенденцию к росту.

Тенденции изменения коэффициента соотношения заемного и собственного капитала также не имеют постоянного характера.

В начале анализируемого периода заемный капитал превышал собственный более чем в 6 раз, в конце 2006 года наблюдается минимальное индустриальным методом работы по возведению, реконструкции и расширению зданий и сооружений, а также по монтажу оборудования.

Важными направлениями технического прогресса в строительстве являются внедрение новых проектных решений, эффективных строительных материалов, деталей и конструкций высокой степени заводской готовности, новых высокопроизводительных технологических процессов, развитие новых методов сборки, монтажа конструкций зданий и сооружений, улучшение способов производства земляных, каменных, отделочных и других строительно-монтажных работ, повышение уровня механизации и автоматизации строительного производства, оснащение строек новыми типами высокопроизводительных машин, механизированных средств, ликвидация ручного труда, совершенствование технологии, организации и управления строительства.

Развитие строительства связано также с углублением специализации, кооперирования, комбинирования, расширения межотраслевых связей, совершенствования планирования и управления с точки зрения повышения его эффективности.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности ТОО «Бергштайн» показал, что доходы превышают себестоимость, а это обуславливает прибыльную деятельность предприятия. При этом в динамике наблюдается рост, как доходов, так и себестоимости, что свидетельствует о расширении деятельности предприятия.

Активы компании увеличиваются, причем в их структуре преобладает доля оборотных активов. В источниках формирования средств преобладают заемные средства. В динамике заметен рост капитала ТОО «Бергштайн», как собственного, так и заемного.

По данным таблиц 24-26 видно, что имущество ТОО «Бергштайн» за 2006 год увеличилось на 19783 тыс. тенге, за 2007 год – на 51598 тыс. тенге, за 2008 год – на 13936 тыс. тенге. В целом за три года имущество предприятия возросло на 85317 тыс. тенге.

В 2006 году произошел рост доли внеоборотных активов в структуре баланса с 2,95% в начале года до 16,87% в конце года, к концу 2007 года доля внеоборотных активов снизилась до 13,96%, а к концу 2008 года – до 13,18%.

Соответственно, в течение 2007 года снизился удельный вес оборотных активов до 83,13%, к концу 2008 года он возрос до 86,04%, а к концу 2009 года – до 86,82%. Таким образом, в структуре активов большую часть составляют оборотные активы (более 83%), внеоборотные активы на протяжении всего анализируемого периода составляют менее 17% от общей стоимости активов предприятия

Наибольшая доля пассивов предприятия приходится на краткосрочные обязательства (более 70%), а собственный капитал предприятия составляет менее 30%. В структуре пассивов предприятия преобладают неустойчивые пассивы (краткосрочные обязательства), что является отрицательной тенденцией с точки зрения финансовой устойчивости.

Исключительно важную роль в современных условиях в анализе финансовой устойчивости играют относительные величины, так как они сглаживают искажающее влияние инфляции на отчетный материал.

Текущая ликвидность ТОО «Бергштайн» повышается, что является положительным моментом. Положительным является и то, что размер собственных оборотных средств предприятия имеет устойчивую тенденцию к росту.

Тенденции изменения коэффициента соотношения заемного и собственного капитала также не имеют постоянного характера.

В начале анализируемого периода заемный капитал превышал собственный более чем в 6 раз, в конце 2006 года наблюдается минимальное значение данного показателя (2,54). К концу 2007 года наблюдается превышение заемного капитала над собственным почти в 4 раза, а к концу 2008 – 2,9. Такие показатели, как чистые активы и излишек источников средств для формирования запасов, имеют тенденцию к постоянному росту в течение всего анализируемого периода.

Показатели состояния основных и оборотных средств в течение 2007-2009 годов не имеют постоянного характера изменения, что обуславливает непостоянство эффективности их использования.

Показатели оборачиваемости к концу анализируемого периода снижаются, что свидетельствует о менее эффективном их использовании. Рентабельность активов и собственного капитала в конце периода ниже, чем в начале, а рентабельность продаж имеет низкое значение, несмотря на тенденцию роста.

Таким образом можно сделать выводы, что динамика основных показателей деятельности предприятия имеет тенденцию к росту, что свидетельствует об эффективности деятельности предприятия на данном сегменте рынка.

Проведя анализ предприятия в качестве основных практических рекомендации по организации учета выделим следующее:

ТОО имеет проблемы с платежеспособностью, в этом случае все усилия финансовой политики предприятия должны быть направлены на реструктуризацию и модернизацию за счет:

- распродажи «лишних активов»;

-интенсификации деятельности, ускорения оборачиваемости, высвобождение ресурсов;

- акцент на поддержание только перспективных направлений деятельности;

- изменение структуры управления бизнесом;

- разработка новых направлений бизнеса.

Пути снижения себестоимости строительно-монтажных работ в современных условиях:

1. Сокращение затрат на материалы. Материальные затраты составляют 30-60% от всех издержек производства и включает стоимость приобретенных сырья и материалов, топлива и энергии всех видов, крупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, выполненных для предприятия сторонними организациями, услуги производственного характера, потери от недостачи материальных ресурсов (в пределах норм естественной убыли).

Очевидны три основных на правления снижения материальных затрат:

1) Поиск и покупка относительно недорого сырья и материалов осуществляется посредством анализа предложений поставщиков по сложившимся связям или посредством обращения на товарную биржу.

2) Следующий путь сокращения затрат - это меры по недопущению перерасхода сырья и материалов. К числу факторов, определяющих перерасход, относятся:

- сверхнормативные потери при транспортировке;

- небрежное обращение при производстве работ и т.д.

3) Сокращение затрат на сырье и материалы посредством их экономии производится за счет ряда факторов, к которым относятся:

- сокращение потерь против установленных норм естественной убыли;

- продление сроков оборачиваемости вспомогательных устройств по сравнению с действующими нормами и т.д.

1. Важнейшее значение в борьбе за снижение себестоимости строительно-монтажных работ имеет соблюдение строжайшего режима экономии на всех участках производственно-хозяйственной деятельности предприятия, последовательное осуществление на предприятиях режима экономии проявляется прежде всего в уменьшении затрат материальных ресурсов на единицу продукции, сокращении расходов по обслуживанию производства и управлению, в ликвидации потерь от брака и других не производительных расходов. Одним из резервов снижения себестоимости строительно-монтажных работ является сокращение накладных расходов, которые занимают значительный удельный вес в сметной стоимости выполняемых работ.
2. Сокращение затрат на оплату труда. Предприятию предоставляется возможность самостоятельно в зависимости от наличия средств, трудового стажа работающих, их квалификации и способностей, устанавливать разряд, уровень заработка каждому работнику, регулировать оплату труда в зависимости от набора потребительской корзины.

Дальнейшая работа по совершенствованию оплаты труда охватит:

* изменение поощрительных систем (отказ от изменений дифференциации и множества премиальных систем);
* введение системы тарифных соглашений, коллективных договоров;
* расширение участия трудящихся в прибылях, которое даст  
  возможность кардинально реформировать оплату труда, поднять на  
  качественно новый уровень саму систему мотивации труда;

- регулировать оплату труда на основе закона и контрактных форм;

- введение на предприятиях систему соотношения роста производительности труда, объемов производства.

4. Снижение затрат по эксплуатации машин, механизмов. Особое внимание следует обратить на эксплуатацию машин, механизмов и другого оборудования и не допускать перерасхода по этой статье затрат.

5. Сокращение производственных потерь. При рассмотрении других комплексных статей себе стоимости необходимо учитывать, что расходы на подготовку и освоение производства, потери от брака, прочие производственные расходы представляют собой производственные потери.

6. Стратегическое планирование в строительстве

Стратегическое планирование представляет собой совокупность целевых действий и решений, которые определены руководством организации для достижения желаемых результатов, с использованием базы практически всех управленческих решений и план, обеспечивающий реализацию миссии строительной организации.

7. Текущее планирование в строительстве

В текущем плане строительной организации осуществляется детальная разработка оперативных планов для организации в целом и ее отдельных подразделений. Это программы маркетинга по выполнению строительно-монтажных работ и производству материалов, деталей и конструкций, планы материально-технического снабжения, планы по научным исследованиям, внедрению новой техники, новых материалов и перспективных технологий.

8. Осуществление инвестиционной программы

- перепрофилирование производства;

- закрытие нерентабельных производств и создание новых;

- реорганизация производств;

- пополнение оборотных средств.

Каждое из выбранных направлений нуждается в технико-экономическом обосновании и требует проведения четкого анализа инвестиций, результатом которого становится разработка инвестиционной программы предприятия.

Таким образом, предложенные практические рекомендации по учету строительного предприятия будут способствовать достижению успешных результатов и выработке такого поведения, которое будет способствовать занятию лидирующего положения во внешней конкурентной борьбе.

Задачи, поставленные в данной дипломной работе выполнены, цель достигнута.

**Список использованной литературы**

1. Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007г. за №234-III.
2. НК РК Закон РК от 10.12.2008 г. № 99- IV
3. Закон РК от 31.01.2006 г. № 124- III «О частном предпринимательстве (с изменениями и дополнениями по состоянию на 21.07.2007 г.)»
4. Закон РК «О Республиканском бюджете на 2009- 2011 годы» от04.12.2008 г. № 96 – IV

5. Закон Республики Казахстан от 20.11.1998 № 304-I «Об аудиторской деятельности» (с изменениями и дополнениями от 19.02.2007 года)

6. Письмо НК Министерства финансов РК от 11.02.09г. № НК -21-22/ 1092.

7. Приказ Министерства финансов Республики Казахстан от 22 июня 2007 года №221 «Об утверждении правил ведения бухгалтерского учета»

8. Радостовец В.К., Радостовец В.В. Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии: Изд. 3. доп и переработ.- Алматы: Центраудит- Казахстан, 2002

9. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов – Алматы: Каржы- Каражат, 2003.

1. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. Издание 4-е, переработанное и дополненное.- М.: ИНФРА-М 2002.
2. Инвентаризация в 2005г.: ситуация из практики, Библиотека бухгалтера и предпринимателя – Алматы, 2005.
3. Кабылбаев Г. Библиотека бухгалтера – строительство, Алматы 2004
4. Учет горюче-смазочных материалов – проблема в правильном оформлении документов, Библиотека бухгалтера и предпринимателя – Алматы 2005

14. Дюсембаев К.Ш. Аудит и анализ финансовой отчетности: Учебн. пособие. /К.Ш. Дюсембаев, С.К. Егембердиева, З.К. Дюсембаева. — Алматы: «Каржы-каражат», 1998. — 512 с.

15. Абленов Д.О., Основы аудита, Экономика - Алматы 2003.

16. Ажибаева З.Н. Аудит, Экономика – Алматы 2005.

1. Подольский В.Н., Савин А.А., Сотникова Н.В. и др, Аудит – М: 2003.
2. Сейдахметова Ф., Сейдахметова З., Сейдахметова Г. «Международные стандарты финансовой отчетности» под общей редакцией Ф.С. Сейдахметовой, Алматы, Издательство «LEM», 2003 г
3. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Финансовый анализ. Управление финансами: Учеб. пособие для вузов. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - 639 с.
4. Нурсеитов Э.О. Финансовая отчетность, Бухгалтер – Алматы 2002.
5. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Мн. - М.: ИП «Новое знание», 2000. –359с.
6. Баланс предприятия ТОО «Восток Проммонтаж» за 2006-2008 гг.
7. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета – Алматы: «Центраудит –Казахстан», 2000.-496с.
8. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия.-М.: Инфа-М,2004г.
9. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Учебник.- М.: ООО «ТК Велби», 2005г.
10. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория анализа хозяйственной деятельности: Учебник. М.: Ф. и Ст., 2007г.
11. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Анализ финансовой отчетности организации: Учеб. пособие для студентов вузов по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит, слушателей курсов по подготовке и переподготовке бухгалтеров и аудиторов. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 583 с.
12. Линкина Б.В., Халевинская Е.Д. Аудит затрат на производство // Аудит и финансовый анализ. -№6,2008 г.
13. Николаева С.А., Безрученко Г.А., Галдина А.А.. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования - Ан-Пресс, 2008 г.
14. Любушин Н.П. и др. Анализ финансово -экономической деятельности предприятия: Учеб пособие для студ. вузов. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. - 578с.
15. Аудит: Учебник для студ. вузов / Подольский В.И„ Поляк Г.Б., Савин А.А. и др. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 478с
16. Ержанов М.С. «О международных стандартах финансовой отчетности в РК» Налогоплательщик №8/44, 2008 г. – 16 с.
17. Ионова А.Ф., Селезнева Н.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации. - М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2005. - 312с.
18. Т.К. Тулешова «Финансовый учет и отчетность в соответствии с международными стандартами» (под общей редакцией академика К.А. Сагадиева), Алматы: ТОО «Бизнес информация», 2004 г. – 270 с.

**Приложение 1**

Таблица 1. - Бухгалтерский баланс ТОО «Бергштайн» по состоянию на 31.12.07 года тыс. Тенге

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Активы | На конец  отчетного  периода | На начало  отчетного  периода |
| I Краткосрочные активы |  |  |
| Денежные средства | 4 184,40 | 4 257,67 |
| Краткосрочные финансовые инвестиции |  |  |
| Краткосрочная дебиторская задолженность | 276 140,84 | 182 319,01 |
| Запасы | 118 289,49 | 108 669,15 |
| Текущие налоговые активы | 15 722,13 | 19 230,15 |
| Долгосрочные активы, предназначенные для продажи |  |  |
| Прочие краткосрочные активы |  |  |
| Итого краткосрочных активов | 414 336,86 | 314 475,98 |
| II Долгосрочные активы |  |  |
| Долгосрочные активы, предназначенные для продажи |  |  |
| Долгосрочные финансовые инвестиции |  |  |
| Долгосрочная дебиторская задолженность |  |  |
| Инвестиции, учитываемые методом долевого участия |  |  |
| Инвестиционная недвижимость |  |  |
| Основные средства | 10 691,87 | 10 728,51 |
| Биологические активы |  |  |
| Разведочные и оценочные активы |  |  |
| Нематериальные активы | 285,41 | 350,27 |
| Отложенные налоговые активы |  |  |
| Прочие долгосрочные активы |  |  |
| Итого долгосрочных активов | 10 977,28 | 11 078,77 |
| Баланс | 425 314,13 | 325 554,75 |
| Обязательства и капитал | На конец  отчетного  периода | На начало  отчетного  периода |
| III Краткосрочные обязательства |  |  |
| Краткосрочные финансовые обязательства |  |  |
| Обязательства по налогам | -29,74 | 168,00 |
| Обязательства по другим обязательным и добровольным платежам | 50,49 | 22,32 |
| Краткосрочная кредиторская задолженность | 367870,63 | 271 749,42 |
| Краткосрочные оценочные обязательства |  |  |
| Прочие краткосрочные обязательства | 46 197,22 | 44 656,86 |
| Итого краткосрочных обязательств | 414088,60 | 316 596,60 |
| IV Долгосрочные обязательства |  |  |
| Долгосрочные финансовые обязательства |  |  |
| Долгосрочная кредиторская задолженность |  |  |
| Долгосрочные оценочные обязательства |  |  |
| Отложенные налоговые обязательства |  |  |
| Прочие долгосрочные обязательства |  |  |
| Итого долгосрочных обязательств |  |  |
| V Капитал |  |  |
| Уставный капитал |  |  |
| Неоплаченный капитал |  |  |
| Выкупленные собственные долевые инструменты |  |  |
| Эмиссионный доход |  |  |
| Резервы |  |  |
| Нераспределенный доход (непокрытый убыток) | 11 225,54 | 8 958,15 |
| Доля меньшинства |  |  |
| Итого капитал | 11 225,54 | 8 958,15 |
| Баланс | 425314,13 | 325 554,75 |

**Приложение 2**

Таблица 2. - Бухгалтерский баланс ТОО «Бергштайн» по состоянию на 31.12.08 года тыс. тенге

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Активы | На конец  отчетного  периода | На начало  отчетного  периода |
| I Краткосрочные активы |  |  |
| Денежные средства | 4 211,56 | 4 184,40 |
| Краткосрочные финансовые инвестиции |  |  |
| Краткосрочная дебиторская задолженность | 313 314,91 | 276 140,84 |
| Запасы | 108 640,44 | 118 289,49 |
| Текущие налоговые активы | 7 007,51 | 15 722,13 |
| Долгосрочные активы, предназначенные для продажи |  |  |
| Прочие краткосрочные активы | 17 669,60 |  |
| Итого краткосрочных активов | 450 844,02 | 414 336,86 |
| II Долгосрочные активы |  |  |
| Долгосрочные активы, предназначенные для продажи |  |  |
| Долгосрочные финансовые инвестиции |  |  |
| Долгосрочная дебиторская задолженность |  |  |
| Инвестиции, учитываемые методом долевого участия |  |  |
| Инвестиционная недвижимость |  |  |
| Основные средства | 10 592,61 | 10 691,87 |
| Биологические активы |  |  |
| Разведочные и оценочные активы |  |  |
| Нематериальные активы | 292,67 | 285,41 |
| Отложенные налоговые активы |  |  |
| Прочие долгосрочные активы |  |  |
| Итого долгосрочных активов | 10 885,28 | 10 977,28 |
| Баланс | 461 729,30 | 425 314,13 |
| Обязательства и капитал | На конец  отчетного  периода | На начало  отчетного  периода |
| III Краткосрочные обязательства |  |  |
| Краткосрочные финансовые обязательства |  |  |
| Обязательства по налогам | -1 411,09 | -29,74 |
| Обязательства по другим обязательным и добровольным платежам | 207,43 | 50,49 |
| Краткосрочная кредиторская задолженность | 419 706,99 | 367 870,63 |
| Краткосрочные оценочные обязательства |  |  |
| Прочие краткосрочные обязательства | 15 047,29 | 46 197,22 |
| Итого краткосрочных обязательств | 433 550,62 | 414 088,60 |
| IV Долгосрочные обязательства |  |  |
| Долгосрочные финансовые обязательства |  |  |
| Долгосрочная кредиторская задолженность |  |  |
| Долгосрочные оценочные обязательства |  |  |
| Отложенные налоговые обязательства |  |  |
| Прочие долгосрочные обязательства |  |  |
| Итого долгосрочных обязательств |  |  |
| V Капитал |  |  |
| Уставный капитал |  |  |
| Неоплаченный капитал |  |  |
| Выкупленные собственные долевые инструменты |  |  |
| Эмиссионный доход |  |  |
| Резервы |  |  |
| Нераспределенный доход (непокрытый убыток) | 28 178,68 | 11 225,54 |
| Доля меньшинства |  |  |
| Итого капитал | 28 178,68 | 11 225,54 |
| Баланс | 461 729,30 | 425 314,13 |

**Приложение 3**

Таблица 3. - Бухгалтерский баланс ТОО «Бергштайн» по состоянию на 31.12.09 года тыс.тенге

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Активы | На конец  отчетного  периода | На начало  отчетного  периода | |
| I Краткосрочные активы |  |  | |
| Денежные средства | 2 362,10 | 4 211,56 | |
| Краткосрочные финансовые инвестиции |  |  | |
| Краткосрочная дебиторская задолженность | 156 818,72 | 313 314,91 | |
| Запасы | 33 245,37 | 108 640,44 | |
| Текущие налоговые активы | 6,20 | 7 007,51 | |
| Долгосрочные активы, предназначенные для продажи |  |  | |
| Прочие краткосрочные активы | 2 570,74 | 17 669,60 | |
| Итого краткосрочных активов | 195 003,13 | 450 844,02 | |
| II Долгосрочные активы |  |  | |
| Долгосрочные активы, предназначенные для продажи |  |  | |
| Долгосрочные финансовые инвестиции |  |  | |
| Долгосрочная дебиторская задолженность |  |  | |
| Инвестиции, учитываемые методом долевого участия |  |  | |
| Инвестиционная недвижимость |  |  | |
| Основные средства | 8 985,33 | 10 592,61 | |
| Биологические активы |  |  | |
| Разведочные и оценочные активы |  |  | |
| Нематериальные активы | 243,09 | 292,67 | |
| Отложенные налоговые активы |  |  | |
| Прочие долгосрочные активы |  |  | |
| Итого долгосрочных активов | 9 228,42 | 10 885,28 | |
| Баланс | 204 231,55 | 461 729,30 | |
| Обязательства и капитал | На конец  отчетного  периода | | На начало  отчетного  периода |
| III Краткосрочные обязательства |  | |  |
| Краткосрочные финансовые обязательства |  | |  |
| Обязательства по налогам | 532,74 | | -1 411,09 |
| Обязательства по другим обязательным и добровольным платежам | 2,15 | | 207,43 |
| Краткосрочная кредиторская задолженность | 161374,67 | | 419 706,99 |
| Краткосрочные оценочные обязательства |  | |  |
| Прочие краткосрочные обязательства |  | | 15 047,29 |
| Итого краткосрочных обязательств | 161909,56 | | 433 550,62 |
| IV Долгосрочные обязательства |  | |  |
| Долгосрочные финансовые обязательства |  | |  |
| Долгосрочная кредиторская задолженность |  | |  |
| Долгосрочные оценочные обязательства |  | |  |
| Отложенные налоговые обязательства |  | |  |
| Прочие долгосрочные обязательства |  | |  |
| Итого долгосрочных обязательств |  | |  |
| V Капитал |  | |  |
| Уставный капитал |  | |  |
| Неоплаченный капитал |  | |  |
| Выкупленные собственные долевые инструменты |  | |  |
| Эмиссионный доход |  | |  |
| Резервы |  | |  |
| Нераспределенный доход (непокрытый убыток) | 42 321,99 | | 28 178,68 |
| Доля меньшинства |  | |  |
| Итого капитал | 42 321,99 | | 28 178,68 |
| Баланс | 204 231,55 | | 461 729,30 |

**Приложение 4**

Таблица 4. - Отчет о прибылях и убытках ТОО «Бергштайн» за год, заканчивающийся 31 декабря 2007 года тыс. тенге

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателей | За отчетный период | За предыдущий период |
| Доход от реализации продукции и оказания услуг | 276 429,46 | 246834,4 |
| Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг | 239 944,45 | 213529,88 |
| Валовая прибыль | 36 485,01 | 33304,52 |
| Доходы от финансирования |  |  |
| Прочие доходы | 39 118,90 | 35143,23 |
| Расходы на реализацию продукции и оказание услуг | 2 392,51 | 6885,31 |
| Административные расходы | 30 043,60 | 18 939,18 |
| Расходы на финансирование |  |  |
| Прочие расходы | 38 472,73 | 38 928,85 |
| Доля прибыли/убытка организаций, учитываемы по методу долевого участия |  |  |
| Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности | 4 695,08 | 3 694,41 |
| Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности |  |  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 4 695,08 | 3 694,41 |
| Расходы по корпоративному подоходному налогу | 2 427,69 | 1 910,27 |
| Чистая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинства | 2 267,39 | 1 784,14 |
| Доля меньшинства |  |  |
| Итоговая прибыль (итоговый убыток) за период | 2 267,39 | 1 784,14 |
| Прибыль на акцию |  |  |

**Приложение 5**

Таблица 5. - Отчет о прибылях и убытках ТОО «Бергштайн» за год, заканчивающийся 31 декабря 2008 года тыс. тенге

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателей | За отчетный период | За предыдущий период |
| Доход от реализации продукции и оказания услуг | 307 278,56 | 276 429,46 |
| Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг | 249 053,49 | 239 944,45 |
| Валовая прибыль | 58 225,07 | 36 485,01 |
| Доходы от финансирования |  |  |
| Прочие доходы | 21 355,91 | 39 118,90 |
| Расходы на реализацию продукции и оказание услуг | 2 197,78 | 2 392,51 |
| Административные расходы | 29 434,53 | 30 043,60 |
| Расходы на финансирование |  |  |
| Прочие расходы | 25 602,00 | 38 472,73 |
| Доля прибыли/убытка организаций, учитываемы по методу долевого участия |  |  |
| Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности | 22 346,67 | 4 695,08 |
| Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности |  |  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 22 346,67 | 4 695,08 |
| Расходы по корпоративному подоходному налогу | 7 252,38 | 2 427,69 |
| Чистая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинства | 15 094,29 | 2 267,39 |
| Доля меньшинства |  |  |
| Итоговая прибыль (итоговый убыток) за период | 15 093,29 | 2 267,39 |
| Прибыль на акцию |  |  |

**Приложение 6**

Таблица 6. - Отчет о прибылях и убытках ТОО «Бергштайн» за год, заканчивающийся 31 декабря 2009 года тыс. тенге

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателей | За отчетный период | За предыдущий период |
| Доход от реализации продукции и оказания услуг | 316 512,64 | 307 278,56 |
| Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг | 258 162,53 | 249 053,49 |
| Валовая прибыль | 58 350,11 | 58 225,07 |
| Доходы от финансирования |  |  |
| Прочие доходы | 16 294,92 | 21 355,91 |
| Расходы на реализацию продукции и оказание услуг | 2 053,86 | 2 197,78 |
| Административные расходы | 28 520,32 | 29 434,53 |
| Расходы на финансирование |  |  |
| Прочие расходы | 20 785,33 | 25 602,00 |
| Доля прибыли/убытка организаций, учитываемы по методу долевого участия |  |  |
| Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности | 23 285,53 | 22 346,67 |
| Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности |  |  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 23 285,53 | 22 346,67 |
| Расходы по корпоративному подоходному налогу | 8 097,73 | 7 252,38 |
| Чистая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинства | 15 187,80 | 15 094,29 |
| Доля меньшинства |  |  |
| Итоговая прибыль (итоговый убыток) за период | 15 187,80 | 15 093,29 |
| Прибыль на акцию |  |  |