# Курсовая работа

На тему: «Управленческий учет в строительных организациях»

Содержание

Введение

1. Управленческий учет в строительных организациях

1.1 Сущность, понятия и проблемы управленческого учета

1.2 Формы организации управленческого учета

1.3 Принципы построения системы управленческого учета в строительстве

1.4 Ценовая политика строительной организации

1.5 Учет по центрам ответственности в строительстве

2. Принятие управленческих решений

2.1 Анализ безубыточности производства, соотношения прибыли, затрат и объема производства выпускаемой продукции

Заключение

Список использованной литературы

Введение

Строительные организации нуждаются в оперативной информации, обеспечивающей эффективное управление затратами и финансовыми результатами, принятие обоснованных стратегических и оперативных решений.

Существующие в отечественной практике методики организации управленческого учета не применимы в строительстве без теоретических обоснований и их дополнительной привязки к отраслевой специфике.

Рациональное использование факторов производства в строительной отрасли требует качественно нового по сравнению с имеющимся информационного обеспечения, что делает проблему формирования системы управленческого учета актуальной и практически значимой на данном этапе развития экономических отношений в строительстве.

Р.Энтони определил управленческий учет как "производство информации для управления". Проблемы роли и значения учета в информационном обеспечении деятельности хозяйствующих субъектов, методологии формирования систем управленческого учета, постоянно поднимались и во многом решены в трудах отечественных и зарубежных ученых.

Среди отечественных ученых наибольший вклад в разработку теории управленческого учета внесли: А.Ф. Аксененко, М.В. Бахрушина, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, С.А. Николаева, О.Е. Николаева, В.Ф. Палий, С.А. Стуков, В.И. Ткач, Н.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет, Т.В. Шишкова.

Вместе с тем не все разработанные теоретические положения и методические рекомендации могут быть автоматически перенесены в сферу строительства в силу специфики строительной продукции, продолжительности строительного цикла и других особенностей. Применительно к строительным организациям необходимо определение специфических особенностей систем управленческого учета, их сопряжение с организационно-управленческими структурами. Организационно-методические основы формирования систем управленческого учета в строительных организациях изучены недостаточно.

Актуальность проблемы, ее теоретическая и практическая значимость, а также недостаточность разработки теоретических положений и методических аспектов управленческого учета применительно к строительству, обусловили выбор темы, целей и задач данного исследования.

Цель работы заключается в рассмотрении ведения управленческого учета в строительных организациях. В соответствии с поставленной целью, необходимо рассмотреть и изучить следующие задачи:

* изучить литературу по проблеме исследования;
* изучить роль и место управленческого учета в информационном обеспечении управления бизнес-процессами строительной организации;
* изучить подходы к формированию центров ответственности, центров затрат и центров рентабельности в системе учетного обеспечения управления бизнес-процессами строительной организации.

1. Управленческий учет в строительных организациях

1.1 Сущность, понятия и проблемы управленческого учета

Процесс управления хозяйствующим субъектом начинается с получения информации. Все управленческие решения принимаются на основе информации и завершаются контролем выполнения этих решений также на основе соответствующей информации. Из этого следует, что эффективность управления находится в непосредственной зависимости от качества получаемой информации о деятельности строительной организации в целом и ее структурных подразделений.

В настоящее время особенно актуальными являются проблемы, возникающие в процессе постепенного разветвления системного бухгалтерского учета на финансовый и управленческий. Для успешного функционирования организации в рыночных условиях появилась потребность в новой системе формирования информации для анализа, выбора и обоснования управленческих решений. Таким образом, управленческий учет является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюции.

Управленческий учет – это часть (подсистема) бухгалтерского учета, которая обеспечивает менеджмент организации информацией, необходимой для планирования, управления и контроля хозяйственной деятельности. Он включает в себя выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием учетной информации.

В управленческом учете на первый план выдвигаются управленческие задачи, требующие для своего решения не только знаний традиционной бухгалтерии, особенно учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), издержек обращения, но и технико-экономического планирования, статистики, анализа хозяйственной деятельности, развитого математического аппарата и современной вычислительной техники. Таким образом, сущность управленческого учета определяется как система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, ценообразования, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития строительной организации. С одной стороны, управленческий учет – это часть информационной системы хозяйствующего субъекта, с другой – деятельность, целями которой являются: обеспечение информацией руководства для принятия решений и планирования работы, помощь в оперативном управлении и контроле, стимулирование сотрудников организации к выполнению намеченной производственной программы, оценка деятельности подразделений, аппарата управления и отдельных сотрудников внутри организации.[5]

Основные задачи управленческого учета следующие:

• предоставление необходимой информации администрации для управления производством и принятия решений на перспективу;

• исчисление фактической себестоимости продукции (работ, услуг) и отклонений от установленных норм, стандартов, смет;

• определение финансовых результатов по реализованным работам и объектам, новым технологическим решениям, центрам ответственности и другим позициям.

Управленческий учет должен фокусировать внимание в первую очередь на будущем: что можно сделать для того, чтобы повлиять на ход событий. Другими словами, управленческий учет имеет перспективный характер: «как это должно быть», а финансовый – исторический: «как это было».

Содержание управленческого учета конкретной строительной организации определяется задачами управления и может быть изменено по решению менеджмента в зависимости от интересов и целей, поставленных перед руководителями структурных подразделений.

Управленческий учет имеет целью обеспечение внутреннего руководства строительной организации информацией, необходимой для принятия грамотных управленческих решений.

В соответствии с действующим законодательством управленческий учет не является обязательным для хозяйствующих субъектов. Вопрос о его ведении принимает руководство строительной организации. При этом сбор и обработка информации считаются целесообразными, если ее ценность для управления выше затрат на получение соответствующих данных.

Управленческий учет представляет информацию только для внутренних пользователей, при этом для каждого уровня управления объем и содержание информации может быть различным. Данные управленческого учета являются коммерческой тайной организации.

В управленческом учете могут применяться, наравне с денежными, натуральные показатели: количество часов, сырья и материалов, сумма выручки и т. д.

Управленческий учет ведется по секторам рынка, местам формирования затрат, центрам ответственности, причинам и виновникам отклонений, по заказам и изделиям и лишь при необходимости обобщается в целом по организации.

Основным принципом управленческого учета является простота и удобство в использовании.

В управленческом учете не существует строгих временных рамок подачи информации – она может представляться с любой нужной частотой. Сроки представления информации в управленческом учете устанавливаются непосредственно руководителем строительной организации.

Расчеты в управленческом учете сосредоточены прежде всего на подразделениях внутри организации, основываются на сочетании первоначальных данных, анализа за прошедший период.

В управленческом учете причиной привлечения к ответственности могут стать только сами управленческие решения, а не какие-либо данные учета.

Главными требованиями управленческого учета являются:

•ориентация на достижение поставленной цели предпринимательства;

•обеспечение альтернативных вариантов решения поставленной задачи;

•участие в выборе оптимального варианта управленческого решения и в расчетах нормативных параметров его исполнения;

•ориентация на выявление отклонений от заданных параметров исполнения бюджета;

•интерпретация выявленных отклонений от бюджета и их анализ.

Предметом управленческого учета в общем виде выступает совокупность объектов в процессе всего цикла управления производством.

Все объекты управленческого учета можно объединить в 2 группы:

•производственные ресурсы, обеспечивающие процесс хозяйственной деятельности строительной организации;

•хозяйственные процессы и их результаты, составляющие в совокупности производственную деятельность строительной организации.

В первую группу входят: основные фонды, нематериальные активы, материальные и трудовые ресурсы.

Ко второй группе объектов управленческого учета относят различные виды деятельности организации:

• снабженческо-заготовительную;

• производственную;

• финансово-сбытовую;

• организационную.

В управленческом учете все объекты имеют специфическое отражение. Совокупность различных приемов и способов, посредством которых отражаются объекты управленческого учета в информационной системе хозяйствующего субъекта, называется методом управленческого учета.

Метод управленческого учета состоит из следующих элементов (способов):

• документации;

• инвентаризации;

• оценки;

• группировки и обобщения;

• контрольных счетов;

• нормирования;

• планирования;

• лимитирования;

• контроля;

• анализа.

Документация – первичные документы и машинные носители информации, обеспечивающие в управленческом учете отражение данных о финансово-хозяйственной деятельности организации.

Инвентаризация – выявление фактического состояния объекта учета, изучение отклонений от учетных данных.

Группировка и обобщение – накопление и систематизирование информации об объектах учета по определенным признакам, таким как специфика производственной деятельности, технологическая и организационная структуры хозяйствующего субъекта, организация управления, целевые функции системы управления.

Контрольные счета – итоговые счета, выступающие связующим звеном между финансовым и управленческим учетом. Записи на этих счетах производятся по итоговым суммам операций за отчетный период, систематизированным по определенному признаку в накопительной ведомости.

Планирование – организация хозяйственной деятельности, связанная с предвидением будущих проблем и принятием решений в соответствии с реальными возможностями строительной организации в условиях рынка. Оно представляет собой непрерывный циклический процесс, базирующийся на исследованиях и анализе расходов хозяйственной деятельности.

Нормирование – процесс научно обоснованного расчета оптимальных норм и нормативов, направленный на обеспечение эффективного использования всех видов ресурсов. Нормативы разрабатывает планово-экономический отдел строительной организации. Основой создания нормативной базы учета являются технологические расчеты. При этом нормативные технологические показатели увязывают технико-экономическое планирование с оперативно-производственным еще на стадии технической подготовки производства. В совокупности планирование и нормативные показатели определяют систему показателей учета производства, обеспечивая сопоставимость показателей нормирования, планирования, учета по нормам затрат и отклонения от них.

Лимитирование – расчет норм (лимитов) расхода материальных ресурсов на единицу продукции и контроль их соблюдения. Лимиты устанавливаются для каждого производственного подразделения исходя из конкретного ассортимента выпуска продукции. Система лимитирования, помимо расчета лимитов на отпуск материальных ресурсов, включает учетные и контрольные операции, в результате которых поставляется оперативная информация, необходимая для активного воздействия на формирование материальных затрат.

Анализ – выявление взаимозависимости и взаимосвязи между подразделениями хозяйствующего субъекта по выполнению установленных плановых заданий, отклонений и причин, вызвавших изменения в результатах производства. Анализу подвергается вся производственная деятельность организации, выраженная в экономических показателях.

Контроль – процесс, направленный на обеспечение выполнения организацией или ее структурными подразделениями установленных заданий и планируемых решений. Он завершает планирование и анализ хозяйственной деятельности и основан на обратной связи через получение информации с помощью осуществления контрольно-измерительной деятельности. В различных организациях сферы и виды контроля могут существенно отличаться.

Все способы управленческого учета действуют взаимозависимо в системе организации внутренних хозяйственных связей, направленных на решение задач управления.

В целом все источники информации, используемые в ведении управленческого учета, можно подразделить на учетные и внеучетные.

Учетные источники информации:

• бухгалтерский учет и отчетность;

• статистический учет и отчетность;

• оперативный учет и отчетность;

• выборочные учетные данные.

Внеучетные источники информации:

• материалы внутриведомственной и вневедомственной ревизии, внешнего и внутреннего аудита;

• материалы лабораторного и врачебно-санитарного контроля;

• материалы проверок налоговой службы;

• материалы производственных совещаний;

• материалы собраний трудовых коллективов;

• материалы печати;

• материалы переписки с вышестоящими органами, финансовыми и кредитными организациями;

• материалы, получаемые в результате личных контактов с исполнителями[6].

1.2 Формы организации управленческого учета

Управленческий учет появился в связи с возникновением потребностей крупного индустриального производства. К настоящему моменту управленческий учет занимает важнейшее место в системном бухгалтерском учете, он является комплексным методом формирования информации, необходимой для целей управления хозяйствующим субъектом исходя из требований рыночной экономики. Управленческий учет, адекватно соответствующий условиям деятельности компании, обеспечивает не только контроль текущей работы, но и улучшение ее результатов в будущем[5].

К основным функциям управленческого учета в системе управления строительной организации относятся:

• контроль экономичности текущей деятельности строительной организации в целом и по ее структурным подразделениям, видам деятельности, секторам рынка;

• планирование будущей стратегии и тактики осуществления коммерческой деятельности организации в целом и отдельных хозяйственных операций;

• оптимизация использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов строительной организации;

• формирование информации, которая служит средством внутренней коммуникационной связи между уровнями управления и различными структурными подразделениями одного уровня;

• измерение и оценка эффективности хозяйствования в целом и по структурным подразделениям строительной организации, выявление степени рентабельности отдельных видов продукции, работ, услуг, секторов и сегментов рынка;

• корректировка управляющих воздействий на ход производства и реализации продукции, товаров и услуг, уменьшение субъективности в процессе принятия решений на всех уровнях управления;

• перспективное планирование и координация развития строительной организации в будущем на основе анализа и оценки фактических результатов деятельности.

Данные управленческого учета позволяют выявить наиболее «узкие места» в деятельности строительной организации, малоэффективные или убыточные виды строительной продукции. Информация управленческого учета используется для определения наиболее рентабельного для данных условий ассортимента продукции и работ, цен и тарифов их продажи, пределов скидок при разных условиях сбыта и платежа; для оценки эффективности дополнительных затрат и рациональности капитальных вложений. Только по данным управленческого учета можно выбрать оптимальный вариант решения задач типа «произвести самим или покупать», «в каком количестве выгодно купить и продать», «по какой технологии следует производить продукцию» и т. д.

Управленческий учет ведут по правилам, установленным самой организацией, учитывающим специфику ее деятельности, особенности решения тех или иных управленческих задач. Администрация строительной организации сама решает, как классифицировать затраты, насколько детализировать места возникновения затрат и как увязать их с центрами ответственности, каким образом вести учет фактических либо плановых (нормативных), полных либо частичных (переменных) затрат.

Многообразие хозяйствующих субъектов, определяемое формами собственности, экономики, юридическими, технико-технологическими и другими факторами, а также компетентность руководителей, потребность менеджмента в той или иной управленческой информации обусловливают разнообразие конкретных форм организации управленческого учета.

Опыт стран с развитой экономической системой организации управленческого учета свидетельствует о том, что он является забалансовым учетом. При этом в управленческом учете детальный аналитический учет может быть организован как бухгалтерскими, так и оперативными методами.

Организация управленческого учета предоставляет определенную свободу в выборе метода системных записей на управленческих счетах внебалансового назначения, обеспечивая при этом возможность дополнительного производственно-финансового контроля процедур формирования данных о величине производственного результата, полученного за отчетный год.

На практике известны два варианта организации подсистемы управленческого учета, различаемые по типу связи между управленческой и финансовой бухгалтериями:

• интегрированный (монистический, однокруговой);

• автономный (замкнутый).

При интегрированном варианте связь управленческого и финансового учета осуществляется при помощи контрольных счетов (счетов расходов и доходов финансовой бухгалтерии), прямо корреспондирующих со счетами управленческой бухгалтерии.

При автономном варианте связи используются парные контрольные счета одного и того же наименования, известные как отраженные, зеркальные счета (счета-экраны).

По признаку оперативности в управленческом учете различают: учет фактических (прошлых) затрат и учет затрат по системе «стандарт-кост».

По полноте включения затрат в себестоимость производства различают: систему полного включения затрат в себестоимость продукции (система полных затрат) и систему ограниченного включения затрат в себестоимость по какому-либо признаку (например по признаку зависимости расходов от объема производства – система «директ-костинг»).

На организацию управленческого учета существенное влияние оказывают степень специализации строительной организации и особенности технологии производства.

Выбор того или иного подхода к учету зависит от его организаторов, которые обычно исходят из того, что выгода от учетной информации должна превышать затраты на содержание системы учета.

Задачей управленческого учета является контроль реального производственного результата, фактически полученного вследствие проведения строительной организацией собственной финансовой политики в отношении амортизации оборудования, формирования и использования части резервов предстоящих доходов, долгов и других операций. При этом записи в системе управленческого учета не рассматриваются в качестве бухгалтерских, но производятся под контролем и при участии бухгалтерии.

Управленческий учет в строительной организации должен строиться таким образом, чтобы на разных уровнях ответственности затраты отражались только в той части, за которую могут реально отвечать соответствующие ответственные лица. На низшем уровне управления затраты ограничиваются только прямыми и косвенными материальными издержками. На следующем уровне к ним добавляются прямые расходы на оплату труда. На наиболее высоких уровнях ответственности номенклатура учитываемых затрат увеличивается. То есть все расходы и доходы учитываются и контролируются в соответствующих центрах ответственности, аналитическая часть управленческого учета выполняется индивидуально для каждого уровня управления.

По характеру применения управленческий учет универсален. Его можно внедрять во всех хозяйствующих субъектах, имеющих затраты и зависящие от них финансовые результаты деятельности[4].

1.3 Принципы построения системы управленческого учета в строительстве

Под принципами построения системы управленческого учета следует понимать отдельные положения общего характера, являющиеся обобщением анализа действующей практики и проведенного исследования. Иначе говоря, принципы внутреннего контроля – это совокупность теоретических правил, способствующих эффективному осуществлению внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

Система управленческого учета строительной организации должна включать в себя 6 условных блоков, которые должны явиться составными элементами этой системы (рис. 1):

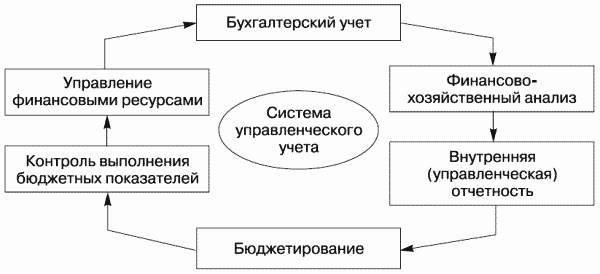


Рис. 1. Схема создания системы управленческого учета строительной организации

• «бухгалтерский учет»;

• «финансово-хозяйственный анализ»;

• «внутренняя (управленческая) отчетность»;

• «бюджетирование»;

• «контроль выполнения бюджетных показателей»;

• «управление финансовыми ресурсами» [4].

Система внутреннего контроля должна основываться на следующих базовых принципах:

• научность;

• эффективность результатов;

• иерархия целей;

• объективность формируемой информации;

• всесторонность и систематичность контрольных функций.

Под принципом научности следует понимать использование в практике управленческого учета научно обоснованных средств, процедур и методов контроля.

Принцип эффективности результатов системы управленческого учета подразумевает применение тех средств, процедур и методов контроля, которые позволяют при минимальных затратах обеспечить полноценную реализацию функций внутреннего контроля.

Под принципом иерархии целей системы управленческого учета понимается градация задач внутреннего контроля по степени их существенности для целей управления хозяйствующим субъектом. Следовательно, от иерархии целей непосредственно зависят разработка и ориентация средств, процедур и методов системы внутреннего контроля.

Принцип объективности и справедливости системы управленческого учета подразумевает выбор тех средств, процедур и методов контроля, которые позволяют сформировать объективные и справедливые результаты. Таким образом, объективность и справедливость – это есть истинное свойство или истинная оценка объекта контроля.

В соответствии с принципом всесторонности системы управленческого учета необходим тщательный отбор объектов контроля, который должен репрезентативно отражать цель и состояние объекта контроля. Кроме того, контрольные процедуры не должны дублировать друг друга, но при этом они должны охватывать весь круг вопросов, подлежащих контролю.

Таким образом, к фундаментальным проблемам следует, прежде всего, отнести проблему определения предмета и объекта, целей и задач информатики.

Создание эффективной системы внутреннего контроля требует новых подходов к реорганизации первичного учета, значительной аналитической работы, а также существенных усилий, направленных на автоматизацию информационной системы строительной организации.

Бухгалтер – не безучастный регистратор цифр. Он призван правильно оценивать сущность экономических процессов, анализировать выполнение плановых заданий, соблюдение смет и норм затрат, заниматься поиском резервов улучшения финансово-хозяйственной деятельности подрядной организации.

Следовательно, роль системы управленческого учета сводится не только к подсчету показателей, необходимых для контроля, но и к формированию показателей, необходимых для осуществления функций контроля, путем выполнения специальных процедур.

Система управленческого учета должна состоять из контрольной среды, надлежащей системы бухгалтерского учета, отдельных средств контроля.

Под контрольной средой понимается область деятельности хозяйствующего субъекта, куда направлены практические действия, связанные с созданием и функционированием системы управленческого учета.

Контрольную среду строительной организации должны формировать такие элементы, как:

•организационная структура и иерархия подчиненности персонала на разных уровнях принятия решений;

•функции, полномочия и совокупность задач и целей отдельных структурных подразделений, входящих в состав строительной организации;

•должностные инструкции сотрудников, осуществляющих внутренний контроль, а также процедуры осуществления контроля;

•порядок стандартизации и способы контроля профессионального уровня знаний сотрудников службы внутреннего контроля;

•сроки, формы и периодичность составления отчетности для внутренних целей.

Система бухгалтерского учета состоит из форм, процедур и методов, которые позволяют вести учет имущества, источников образования имущества, а также всех фактов хозяйственной деятельности строительной организации, в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения в соответствующих учетных регистрах.

Элементами системы бухгалтерского учета являются: учетная политика организации; рабочий план счетов бухгалтерского учета; формы первичных учетных документов; формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности; порядок и сроки проведения инвентаризации; методы оценки имущества и обязательств; документооборот; технология обработки учетной информации; порядок контроля хозяйственных операций[6].

Так как все факты хозяйственной деятельности строительной организации регистрируются в системном бухгалтерском учете, то для эффективности работы системы управленческого учета существенное значение имеет соблюдение установленных действующим законодательством требований.

Несмотря на то, что многие хозяйственные операции осуществляются на основании решения руководства хозяйствующего субъекта, как показывает практика деятельности строительных организаций, менеджмент, во-первых, не в состоянии проконтролировать правомерность и целесообразность каждой хозяйственной операции, а во-вторых, он не может быть компетентным во всех областях, затрагивающих отдельные хозяйственные операции.

Информационная база управленческого учета в строительстве значительно отстает от потребностей управленческого персонала, и не соответствуют характеру и специфике деятельности строительных организаций на современном этапе. Нередко утрачивается непосредственная связь между затратами и определяющими их процессами.

Одним из важнейших принципов создания системы управленческого учета должно стать формирование информации, достаточной для сопоставления доходов и расходов по различным центрам ответственности (сегментам деятельности) хозяйствующего субъекта.

Несмотря на то, что данная проблема для строительной отрасли давно приобрела особую актуальность, тем не менее, она и сегодня не решена.

Во многих строительных организациях не ведется учет по центрам затрат, а если ведется, то бессистемно и разрозненно, что не позволяет рассматривать его как часть единой системы управленческого учета хозяйствующего субъекта.

Стремление сократить себестоимость строительства может быть эффективным только в том случае, если формируется соответствующая информация, по результатам которой можно измерить и оценить вклад каждого подразделения в финансовый результат строительной организации.

Следовательно, без учета затрат по различным центрам ответственности трудно повлиять на увеличение производительности труда и сокращение производственных затрат.

Для формирования информации, необходимой для экономического анализа и принятия обоснованных решений, а также повышения экономической роли отдельных центров ответственности и результативности деятельности службы внутреннего контроля необходимо применять специальные формы учетной документации, разработанные с учетом требований конкретной строительной организации[9].

Система управленческого учета служит не только для того, чтобы контролировать качество и степень выполнения принятых решений на разных уровнях управления хозяйствующим субъектом, но и для создания необходимой информационной базы для разработки, обоснования, планирования, прогнозирования различных решений и действий в целях повышения эффективности деятельности организации.

Строительство является сложной, с точки зрения организационной структуры, деятельностью. Поэтому система управленческого учета должна быть нацелена на выявление «узких мест» деятельности строительной организации с целью снижения периода времени, необходимого на возведение объекта капитального строительства.

Принципиальным моментом при создании системы управленческого учета является установка сроков формирования и предоставления необходимой информации соответствующим менеджерам.

Важнейшим принципом функционирования системы управленческого учета должна явиться система мер, направленная на обеспечение конфиденциальности формируемой информации.

Информация в системе управленческого учета должна комплектоваться как по различным видам деятельности, так и по ответственным менеджерам, а также по различным подразделениям, в том числе по каждому филиалу.

Из особенностей строительного комплекса следует, что контроль претензионной работы должен занимать важнейшее место среди задач системы внутреннего контроля заказчиков (застройщиков).

Высокая материалоемкость строительной отрасли требует повышения достоверности учета материальных ресурсов, особенно тех, которые получены от заказчика (застройщика) на давальческой основе. Кроме того, система внутреннего контроля должна осуществлять внезапные контрольные замеры навалочных материалов (песок, гравий, щебень и др.).

Среди вспомогательных производств особое место занимают подразделения по механизации строительных работ. Актуальность данного вопроса высока в связи с тем, что, как правило, подобные подразделения оказывают услуги и другим хозяйствующим субъектам на договорной основе. Поэтому система внутреннего контроля должна следить за тем, чтобы не было искажений себестоимости выполненных строительных работ, а также отслеживать достоверность информации о доходах и расходах по конкретному центру ответственности[4].

В системе управленческого учета экономический анализ должен выполнять связующую функцию между получением информации и принятием управленческого решения. Как показывает практика, при рыночных условиях становится недостаточным выявление лишь резервов повышения эффективности хозяйствующего субъекта за счет применения информации о самом субъекте. Следовательно, система управленческого учета строительной организации должна анализировать степень конкуренции, рыночную конъюнктуру и динамику изменения цен на ресурсы, работы, а также состояние и перспективы развития строительной отрасли и др. [11].

Она должна базироваться на надежных и научно обоснованных методах, процедурах. Все задачи, стоящие перед системой внутреннего контроля, должны быть обоснованными и необходимыми для достижения целей строительной организации. Периодичность осуществления определенных контрольных, учетных и аналитических процедур зависит от конкретного объекта, его характера, степени изменения, возникновения отклонений и др.

Структурные подразделения (участки, филиалы, управления и др.), являющиеся частью строительной организации, следует рассматривать как подсистемы, входящие в более крупную систему (хозяйствующий субъект).

Вся информация и результаты оперативного анализа, осуществляемого в рамках системы внутреннего контроля, должны иметь четкую доказательную составляющую. Главной целью деятельности системы внутреннего контроля должно быть достижение поставленных перед строительной организацией задач. Все значимые факторы, оказывающие ограничивающее воздействие на хозяйственную деятельность, должны быть выявлены, а также – определена степень их влияния на конечный финансовый результат и на финансовую устойчивость строительной организации.

Работа системы внутреннего контроля должна осуществляться по определенным правилам, зафиксированным в Положении о внутреннем контроле. Только так можно обеспечить сопоставимость показателей за различные отчетные периоды.

Управленческий учет ведется только там, где это целесообразно. Следовательно, необходимо, чтобы затраты на создание и функционирование системы управленческого учета не были выше, чем польза (в том числе стратегическая) от нее.

Информация, полученная с помощью системы управленческого учета, должна быть доступна для всех сотрудников строительной организации, испытывающих необходимость в ее применении для подготовки, обоснования и принятия своевременных решений. Результаты управленческого учета обязаны быть очевидными. При этом основными оценочными показателями его эффективности, с точки зрения ее целесообразности, должны явиться:

•сложность, определяемая характером и объемом работы, напряженностью труда, квалификацией сотрудников и влиянием этих обстоятельств на результаты;

•экономичность, определяемая затратами на создание и функционирование службы внутреннего контроля;

•уровень влияния работы управленческого учета на финансовый результат и степень финансовой устойчивости строительной организации;

•действенность, характеризующаяся возможностью формирования документально обоснованных и достоверных результатов при минимальных затратах времени.

Функционирование управленческого учета должно носить комплексный характер. Комплексность определяется следующими факторами:

• применением различных специальных знаний смежных наук для нахождения ответа к задаче, которую невозможно решить путем использования знаний только какой-либо одной науки;

• одновременным или последовательным изучением, выявлением различных свойств объекта внутреннего контроля с целью решения задач контроля;

• применением единой методики нахождения ответов на смежные вопросы на стыке наук.

Основным преимуществом комплексности управленческого учета является то, что она позволит получить данные, которые пригодны для использования при подготовке, обосновании и принятии решений на разных уровнях управления.

Таким образом, система управленческого учета выступает как мощнейшее средство повышения эффективности деятельности строительной организации. Однако она, как всякое другое средство, может приносить как пользу, так и вред в зависимости от способа ее применения[4].

1.4 Ценовая политика строительной организации

Формирование ценовой политики относится к наиболее значимым вопросам управленческого учета в строительной организации на современном этапе.

Ценовая политика является важным элементом системы управленческого учета строительной организации, под которой подразумевается не только установление цены на выполняемые строительные работы, но и процесс управления ценами в различных рыночных ситуациях.

Система ценообразования в строительной организации должна ставить своей целью наиболее эффективное определение цены, которую заказчик готов оплатить за конкретные строительные работы, а также исследование возможности реализации заказчикам данных услуг по цене с учетом желаемой величины прибыли. Таким образом, перспективы управленческого учета связаны не только с калькулированием себестоимости строительной продукции, но и с расчетом отпускной цены, что имеет существенное значение при реализации строительной продукции и завоевании лидирующих позиций в определенной отрасли.

При разработке методики ценообразования в конкретной строительной организации необходимо учитывать факторы, которые должны лежать в ее основе. К ним относятся:

• внутренние:

* сложившиеся цены;
* структура затрат, прямых и косвенных;
* общие и конкретные цели строительной организации;
* опыт установления цены;
* степень изученности рынка сбыта;
* реакция работников отдела сбыта;

• внешние:

* степень конкуренции и ее влияние на цены;
* состояние спроса на продукцию;
* зависимость от поставщиков материалов и субподрядчиков;
* структура спроса и его чувствительность к ценам;
* политика государства[10].

Не может существовать единственно правильный способ выявления той окончательной цены, по которой строительные работы будут выполняться. Это в первую очередь связано с тем, что структура влияющих факторов в каждом отдельном случае имеет свои особенности. В связи с этим оптимальная цена необязательно должна быть наиболее высокой с точки зрения того, что она максимизирует прибыль от продажи конкретной продукции или услуги. С учетом влияющих факторов в конкретной строительной организации может считаться оптимальной та цена, которая максимально соответствует стратегическим и производственным задачам хозяйствующего субъекта. Так как ассортимент продукции и услуг, перспективные планы, охват рынка, финансовые ресурсы, основные принципы менеджмента, как правило, существенно отличаются у разных строительно-монтажных организаций, понятие «оптимальная цена» тоже неодинаково.

Подавляющее большинство строительно-монтажных организаций в настоящее время не используют или используют в недостаточной степени показатели производственных затрат, а также маркетинговых исследований в процессе ценообразования. Для того чтобы переломить ситуацию, необходимо, чтобы менеджмент организации имел четкое представление о том, каков уровень прямых и косвенных затрат и как они распределяются между отдельными видами продукции или услуг. Если организация производит один вид продукции, то данная проблема неактуальна, когда же учитывается более чем один продукт, распределение затрат представляет собой сложную задачу, решить которую весьма трудно.

В мировой практике наибольшее распространение получили 2 концепции определения минимальной цены на продукцию:

• на основе полной производственной себестоимости;

• на основе переменных затрат.

Суть ценообразования на основе полной производственной себестоимости заключается в следующем: суммируются полная себестоимость продукции и торговая надбавка. При этом полная себестоимость единицы продукции определяется делением суммы постоянных и переменных затрат на производство продукции на общее количество выпущенных изделий.

Ценообразование на основе переменных затрат основано на принципе, согласно которому цены зависят не от полных, а только от переменных затрат с некоторой прибавкой к стоимости, вносящей вклад в покрытие постоянных затрат и формирование дохода. Размер последнего зависит от тех целей, которых необходимо достичь (расширение сегмента занимаемого рынка, максимизация прибыли и др.).

Определить минимальную цену, используя переменные затраты, также можно двумя способами:

•на основе средних переменных затрат, основанных на прогнозируемом уровне производительности;

•на основе дополнительных затрат производства.

С учетом особенностей строительной отрасли, в частности, применяемого позаказного метода учета затрат и калькулирования себестоимости строительной продукции, ценообразование на основе дополнительных затрат производства является в наибольшей степени приемлемым. Так как в строительстве спрос измеряется количеством заказов, рассматриваемый способ ценообразования позволяет учитывать спрос при определении отпускной цены. Вариант ценообразования, основанный на дополнительных издержках производства, позволит учесть степень жесткости конкуренции и ее влияние на цены.

Ценообразование на основе себестоимости подтолкнет менеджмент строительной организации к рассмотрению возможностей увеличения прибыли путем снижения затрат на производство как альтернативы повышению цен. Таким образом, уровень, до которого цены являются управляемыми в конкретной ситуации, зависит не только от внешних факторов, но и от качества управления строительной организацией. Подавляющее большинство строительно-монтажных организаций не используют в полной мере пути снижения затрат, начиная от приобретения лучших материалов и заканчивая жестким контролем расходов на содержание управленческого аппарата. Существуют и другие методы снижения затрат, которые связаны с потребностями и условиями рынка, – это улучшение качественных характеристик, которым потребитель придает наибольшее значение. Из этого следует, что строительная организация может изменить определенные технические условия и в результате значительно увеличить продажи. В тех случаях, когда потребитель при принятии решения о покупке придает небольшое экономическое значение отдельным свойствам объекта приобретения, либо они имеют такое качество, которое превосходит потребности потребителя, то, ликвидировав указанные свойства, организация может получить экономию расходов без сравнимого с ней снижения цены.

Таким образом, при установлении цены необходимо руководствоваться определенной методикой, разработанной с учетом особенностей конкретной строительной организации и намеченных долгосрочных и краткосрочных целей, а также влияющих при этом факторов. Кроме того, чем большим объемом своевременной и достоверной учетной информации обладает менеджер, тем более высока вероятность принятия обоснованного решения.

Политика и стратегия ценообразования должны соответствовать определенной маркетинговой стратегии строительной организации. При этом целями такой стратегии могут являться:

•проникновение на новый рынок продукции;

•развитие рынка продукции, выпускаемой строительной организацией;

•сегментация рынка продукции (т. е. выделение из общей массы покупателей отдельных групп, различающихся требованиями к свойствам продукции и чувствительностью к уровню ее цены);

•разработка новых видов продукции или модификация уже существующей для завоевания новых рынков (например для удовлетворения особых требований потребителей, в том числе зарубежных).

В условиях, когда реализовать избранную строительной организацией концепцию маркетинга без использования активных мер в области ценообразования нельзя, необходимо определить задачи, выполняемые только при помощи управления ценами. Исходя из этого, необходимо выбрать конкретную стратегию:

• стратегию премиального ценообразования;

• нейтральную стратегию ценообразования;

• стратегию ценового прорыва.

Суть стратегии премиального ценообразования заключается в следующем: устанавливаются цены на строительную продукцию более высокие, чем у конкурентов. Это может быть целесообразно в том случае, если имеется сегмент рынка, в котором потребители готовы платить за особые свойства продукции, выпускаемой строительной организацией, более высокую цену, чем основная масса потенциальных потребителей. При применении этой стратегии с помощью маркетинговых исследований необходимо предварительно оценить:

• может ли прирост объема прибыли за счет объема продаж данной продукции по повышенной цене (и следовательно с большей рентабельностью к затратам) превзойти потерю размера прибыли по сравнению с уровнем объема продаж, возможным при более низкой цене;

• позволит ли продажа продукции организацией по относительно высоким ценам создать ей имидж организации, производящей высококачественную продукцию;

• возможно ли за счет сокращения объемов продаж этой продукции (и соответственно ее производства) освободиться от части используемого оборудования, а также сократить объем запасов и оборотного капитала в целях повышения рентабельности продукции.

Стратегия премиального ценообразования может быть применена также и в случае, если продукция обладает определенными свойствами, которые имеют преимущественное значение для потребителей в данном сегменте рынка. Только при соблюдении этого условия организация сможет получать массу прибыли за счет продаж своей продукции в данном сегменте рынка по более высокой цене, включающей так называемую премиальную надбавку, по сравнению со среднерыночным уровнем цены, за наиболее полное удовлетворение требований этой группы потребителей.

Нейтральная стратегия ценообразования подразумевает установление организацией цены на продукцию на уровне цен конкурентов, что не только означает отказ от использования цен для увеличения занимаемого сектора рынка, но и не позволяет цене сокращать этот сектор. Таким образом, при избрании такой стратегии роль цены как инструмента маркетинговой политики строительной организации сводится к минимуму.

Стратегию нейтрального ценообразования целесообразно применять строительно-монтажным организациям, действующим на таком рынке, где:

• потребители весьма чувствительны к уровню цены продукции организации, что не благоприятствует премиальному ценообразованию;

• организации-конкуренты жестко отвечают на любую попытку изменить сложившиеся пропорции продаж на рынке, что делает опасной стратегию ценового прорыва.

Таким образом, каждой организации на рынке необходимо поддерживать определенные соотношения цен в рамках ценового ряда. Под ценовым рядом следует понимать существующие одновременно соотношения цен на различные виды или модификации одной и той же строительной продукции одного изготовителя или всех изготовителей, действующих на данном рынке.

Смысл стратегии ценового прорыва заключается в следующем: действия направлены на получение большей массы прибыли за счет увеличения объема продаж и захваченной доли рынка.

При этом цена продукции, устанавливаемая в рамках такой стратегии, вовсе не обязательно должна быть низкой по абсолютной величине. Она низка только по отношению к потребительским свойствам продукции, ее необходимости для покупателей и ценам аналогичных конкурирующих видов продукции. Реализация такой ценовой стратегии уместна лишь в том случае, если есть основания полагать, что потенциальные конкуренты по каким-то причинам не смогут (или не захотят) ответить аналогичным снижением цен.

Роль затрат при обосновании ценовых решений чрезвычайно высока. При рыночной системе, когда имеет место эластичный спрос, уровень цены определяет возможный объем продаж и, следовательно, возможный объем производства. Так как при росте объемов выпуска снижается доля условно-постоянных затрат, приходящихся на одно изделие, то это ведет и к сокращению себестоимости единицы продукции. Вследствие этого преимущественно затратный метод ценообразования при рыночном сбыте продукции в строительной организации влечет за собой опасность серьезных финансовых просчетов, поскольку себестоимость изделия соответствует лишь определенному объему его выпуска и продаж; следовательно, ошибочными могут оказаться финансовые расчеты организации, основанные на указанном методе ценообразования. Как показывает опыт экономически развитых стран, более рациональный подход состоит в том, чтобы вначале спрогнозировать уровень цены нового изделия, которую можно получить на рынке, а лишь затем определять объем его производства и рынки сбыта. В таком же порядке следует анализировать и учитывать затраты при обосновании ценовой политики строительной организации; при этом необходимо точно определять не только сумму затрат на производство продукции организации, но и то, как она может измениться при колебаниях объемов продаж указанной продукции в зависимости от перемен в политике ценообразования. Также нужно учитывать предельные или приростные затраты. Таким образом, суть ценовой политики строительной организации заключается в управлении ценами в рамках активной политики ценообразования; при этом целью является определение того уровня затрат на производство продукции организации, который сможет обеспечить организации получение желаемых финансовых результатов при сбыте своей продукции[4].

1.5 Учет по центрам ответственности в строительстве

Несмотря на рост объема учетной информации, вызванный появлением большего количества ее источников и потребителей, увеличение материальных и трудовых затрат на ведение учета, связанное с автоматизацией, повышением оплаты труда всем категориям учетных работников, потребительская стоимость бухгалтерской информации, по существу, осталась без изменения.

Одна из основных причин такого положения – отсутствие на многих российских строительных организациях нового, соответствующего современным требованиям подхода к организации управленческого учета.

Все участки и структурные подразделения строительной организации тесно взаимосвязаны и не могут функционировать обособленно, по отдельности, в рамках одного хозяйствующего субъекта. Под центром ответственности понимается сфера, участок деятельности, возглавляемый ответственным лицом (менеджером), имеющим право и возможность принимать решения. Место затрат представляет собой территориально обособленное подразделение организации, где осуществляются расходы. Оно не всегда связано с персональной ответственностью за величину, целесообразность и экономическую обоснованность затрат.

Степень детализации затрат, последовательность и порядок их обобщения для различных структурных подразделений строительной фирмы отличаются в зависимости от организационной структуры хозяйствующего субъекта и его производственно-технологических особенностей. Другими словами, формирование информации по центрам ответственности в строительной фирме зависит от следующих факторов: организационной структуры; степени систематизации и увязки различных видов затрат; функциональной принадлежности затрат к определенному центру ответственности; условий формирования затрат.

Учет по центрам ответственности позволяет формировать информацию (аккумулировать издержки) во внутренних отчетах на определенном уровне управления строительной организации. Такая методика учета дает возможность:

• четко выделить объем полномочий и уровень ответственности менеджмента каждого структурного подразделения строительной организации;

• вовлечь менеджеров всех уровней в процесс не только составления отчетности за истекший отчетный период, но и в процесс бюджетирования на будущий отчетный период;

• обозначить ответственных лиц за составление каждой формы внутренней отчетности.

Целесообразным способом определения степени детализации информации по центрам ответственности является детальный анализ конкретных условий деятельности и степени потребности организации в информации. В мировой практике существуют различные методики организации учета по центрам ответственности.

Учет по центрам ответственности служит прежде всего целям контроля затрат по ним. В связи с этим необходимо выделить для конкретных центров ответственности затраты, на которые в состоянии повлиять конкретный менеджер строительной организации. Кроме того, по центрам ответственности необходимо детализировать косвенные расходы с целью увеличения точности калькулирования выпускаемой продукции или выполняемых работ. Поэтому для оптимизации контроля расходов и повышения точности определения себестоимости продукции необходимо распределять косвенные расходы по соответствующим центрам ответственности.

Кроме того, организация учета по местам возникновения затрат и центрам ответственности способствует децентрализации системы управления затратами и делает прозрачным их формирование на всех уровнях управления строительной организации путем применения определенных методов контроля расходов с учетом особенностей деятельности каждого подразделения. Отражение во внутренней отчетности информации по центрам ответственности необходимо также для проведения эффективной инвестиционной политики.

Построение учета затрат по центрам ответственности в строительной организации осуществляется путем решения следующих задач: выделение участков (объектов учета), за которые ответственны конкретные менеджеры организации; обеспечение сопоставимости затрат по определенному центру ответственности с показателями по другим центрам ответственности; более точное исчисление себестоимости единицы отдельных видов выпускаемой продукции или выполняемых работ.

Желаемого эффекта от организации учета по центрам ответственности в строительной организации можно достичь в том случае, если по таким центрам осуществляется сметное планирование. Это значит, что для каждого центра ответственности разрабатывается индивидуальный бюджет, что позволяет не только оценить результаты, полученные отдельным менеджером, но и дает возможность определить общий вклад конкретного центра ответственности в финансовый результат организации.

Избыточная информация может привести к «лишним» затратам. Из этого следует, что степень детализации должна быть достаточной для анализа и принятия управленческих решений, но не избыточной, чтобы не увеличивать необоснованно расходы, связанные с осуществлением учета.

Таким образом, учет затрат по центрам ответственности и местам формирования затрат может дать существенный эффект, так как это позволяет выявить конкретные резервы производства, виновников перерасходов, пути снижения и экономии затрат и др. Такая организация аналитического учета затрат обеспечивает индивидуальную персональную ответственность каждого менеджера строительной организации за результаты деятельности на своем конкретном участке и рабочем месте.

Центры ответственности необходимо классифицировать по объему полномочий и обязанностей соответствующих менеджеров строительной организации, а также функциям, выполняемым каждым центром. По первому признаку центры ответственности строительной организации можно подразделить на следующие: центры затрат; центры инвестиций; центры продаж; центры прибыли.

Центр затрат представляет собой подразделение внутри строительной организации, руководитель которого отвечает только за затраты. Примером может быть строительный участок, не выпускающий конечной или завершенной продукции, отделы сбыта, снабжения и т. д.

Центр продаж включает в себя подразделения маркетинговой и сбытовой деятельности строительной организации, руководители которых отвечают только за выручку от реализации строительной продукции и за затраты, связанные с ее сбытом. С помощью таких центров формируется информация о наиболее рентабельных заказах или видах строительных работ. Результаты деятельности при этом необходимо оценивать главным образом по объему и структуре продаж в натуральном и стоимостном выражении и величине затрат обращения[4].

Центры прибыли могут представлять собой подразделения, руководители которых ответственны не только за затраты, но и за финансовые результаты своей деятельности. Это могут быть отдельные обособленные подразделения в составе крупной строительной организации, дочерние организации и т. д. Их руководители должны иметь возможность контролировать все компоненты деятельности, от которых зависит величина прибыли: объемы производства и продаж, цены, затраты. Обычно центры прибыли включают в себя несколько мест затрат. Общие расходы и результаты их деятельности отражаются в системе бухгалтерского учета.

Допускается ситуация, при которой один центр затрат является частью другого центра ответственности.

По выполняемым функциям различают основные и обслуживающие центры ответственности.

Применение принципов учета затрат по местам их возникновения позволяет выявлять в системном учете не только прибыль или убыток по результатам оплаты строительных работ заказчиками, но и определять в учете так называемый «производственный результат».

Существенной задачей управленческого учета крупных и средних строительно-монтажных организаций является не только формирование информации о затратах на производство и калькулирование себестоимости строительной продукции, но и выявление производственного успеха отдельно взятых производственных подразделений, за которые отвечают конкретные менеджеры.

Центры ответственности по принципу производственных функций целесообразно создавать в сфере производства. В них могут войти центры ответственности и места затрат, относящиеся к снабжению, производству, сбыту и управлению. Центр ответственности за снабжение должен контролировать не только затраты на приобретение и заготовление товарно-материальных ценностей, но и величину материальных запасов, эффективность работы складского хозяйства, качество материальных ресурсов и т. п. Аналогичные задачи выполняет центр ответственности сбыта, но применительно к процессам и показателям отпуска и реализации продукции, работ, услуг. Оба эти вида центров имеют учитываемые показатели объемов деятельности и величины соответствующих затрат. В отличие от них управленческие центры ответственности (отделы и административные службы) могут иметь только затраты.

Ведущую роль в достижении конечных целей строительной организации играют производственные центры ответственности, где непосредственно изготовляют продукцию, выполняют работы. Эти центры представляют собой совокупность мест затрат различного уровня, обобщающих расходы на эксплуатацию крупных агрегатов, технологических линий, групп оборудования на строительных площадках и участках, затраты отдельных подразделений основного и вспомогательного производств и строительной организации в целом.

Каждый центр ответственности обычно состоит из нескольких мест затрат и, кроме того, включает расходы, не имеющие четко выраженного места формирования.

В составе мест затрат обычно выделяют главные места, где изготовляется строительная продукция, и вспомогательные, обслуживающие процесс производства места затрат внутри строительных площадок основного строительного производства или вне них. В главных местах расходов чаще всего обособляют прямые затраты на изготовление, а во вспомогательных все затраты учитывают в целом, как правило, по элементам затрат. Возможен и такой вариант, при котором и в главных, и во вспомогательных местах расходы зачитываются только по элементам затрат или только по важнейшим из них.

После обособления центров ответственности и мест затрат строительной организации для каждого вида расходов, за которые несет ответственность конкретный менеджер, необходимо определить нормативную или максимально допустимую величину затрат. Их фактическую величину определяют на основе первичных документов в абсолютной сумме или путем выявления и алгебраического суммирования отклонений от норм.

Учетная группировка затрат по местам их формирования осуществляется одним из 2 основных способов: путем применения принципа двойной записи на взаимосвязанных счетах и последовательного перенесения (перераспределения) учтенной суммы затрат с первичных на промежуточные и конечные места формирования затрат; на основе использования специальных регистров (сводных ведомостей) и расчетов матричной формы, обобщающих виды затрат по местам их формирования.

При использовании метода двойной записи необходимо разработать специальный план счетов мест затрат для каждой строительной организации. Он может быть привязан к действующему плану счетов бухгалтерского учета, а может ориентироваться на применение специальных счетов управленческой бухгалтерии. Но это важно только для обозначения первых 2–3 знаков кода того или иного места затрат. Далее идет нумерация шифра самого места расходов.

Учет объемов в натуральных единицах ведется с помощью первичной документации по учету движения готовой строительной продукции, полуфабрикатов, деталей и т. п.

Величину услуг вспомогательных и обслуживающих производств можно определить с помощью счетчиков и других измерительных устройств. При этом необязательно вычислять объем деятельности абсолютно каждого производственного подразделения.

Обмен продукцией и услугами между местами затрат необходимо учитывать при помощи внутренних трансфертных цен. Их могут устанавливать по рыночной стоимости, полной себестоимости с учетом процента прибыли от полных затрат, по переменным затратам и проценту прибыли от переменных расходов, по полной или сокращенной себестоимости.

По центрам ответственности необходимо учитывать все расходы данного подразделения; по местам затрат – только прямые (единичные) расходы. По местам формирования целесообразно учитывать только те расходы, которые нельзя прямо отнести на конкретный вид продукции. Состав затрат, относимых на то или иное место формирования затрат, зависит от особенностей производства, функций места затрат, степени переменности его расходов и т. п.

Одной из наиболее сложных в методологическом отношении проблем управленческого учета является учет затрат и результатов по центрам ответственности, непосредственно зависящих от предоставленных полномочий руководителям соответствующего уровня. Для некоторых сфер деятельности, например по центрам ответственности, связанным со снабжением и сбытом, эта проблема решается сравнительно легко, поскольку можно воспользоваться данными бухгалтерского учета об объемах закупок и продаж и связанных с ними расходах. По другим сферам деятельности, например конструированию, технологическому сопровождению строительного производства продукции, освоению новых видов строительной продукции, понадобится организовать учет затрат и полученных результатов по функциональному признаку. Система такого учета обеспечивает выход на общие результаты, итоги затрат и объемы деятельности по строительной организации в целом.

Косвенные расходы можно распределять между местами и центрами затрат на основе количественных и стоимостных баз. Управленческий учет отличает значительно большее, по сравнению с финансовым учетом, число показателей, пропорционально которым распределяют косвенные затраты: численность персонала, объем выпуска продукции, количество совершенных сделок, фактическое время работы оборудования, номинальная потребляемая мощность энергоустановок, площадь или объем отапливаемых помещений и т. д.

Особую проблему представляет исчисление и списание себестоимости продукции и взаимооказываемых услуг мест и центров затрат. Их оценивают либо все по заранее заданной (плановой или нормативной) себестоимости, либо одну из наиболее массовых услуг (электротеплоснабжение, водоснабжение) оценивают по твердым ценам (плановой себестоимости, государственному тарифу), а остальные – по фактической себестоимости. Наиболее точные результаты распределения взаимооказываемых услуг обеспечивает решение системы линейных уравнений затрат каждого подразделения.

С точки зрения контроля величины и экономичности затрат, а также экономической целесообразности мест и центров ответственности, в рамках деятельности строительной организации целесообразно применение метода бюджетирования затрат. В первом случае для каждого места расходов или центра ответственности составляют бюджет (смету) затрат и по данным учета их фактической величины контролируют его (ее) соблюдение. Отклонения между сметой и фактической величиной характеризуют изменение уровня затрат соответствующего места и центра по сравнению с нормативами, на основе которых проводился сметный расчет.

При использовании метода сопоставления затрат и производительности (объемов производства продукции, полуфабрикатов, работ, услуг) в каждом подразделении необходимо выявлять отклонения, вызванные изменением величины производительности или степени загрузки производственных мощностей и уровня затрат места или центра. Методика расчета и анализа отклонений зависит от применяемого варианта нормативного учета фактических затрат, т. е. от того, ведется ли он по полной или сокращенной себестоимости.

Первый метод приемлем для мест и центров затрат, не имеющих четко определенного измерителя объема деятельности (отделы заводоуправления, рекламная деятельность, здравпункт, столовая и другие социальные службы).

Второй метод используется главным образом в производственных подразделениях, деятельность которых может быть измерена в натуральных или условных единицах.

Общий результат производственно-хозяйственной деятельности строительной организации исчисляют по данным финансового учета организации в целом.

Управление затратами заключается в использовании возможностей их регулирования. Относительно мест затрат и центров ответственности различают полные, частично и слабо регулируемые расходы. Степень регулируемости затрат зависит от специфики каждой конкретной строительной организации; длительности периода, за который определяется их величина; полномочий управленческого персонала, принимающего решения. Все эти особенности должны быть учтены при организации системы управленческого учета и использовании его данных[4].

2. Принятие управленческих решений

2.1 Анализ безубыточности производства, соотношения прибыли, затрат и объема производства выпускаемой продукции

Цель анализа безубыточности состоит в том, чтобы установить, что произойдет с финансовыми результатами при изменении уровня производственной деятельности (деловой активности) организации.

Анализ безубыточности основан на зависимости между доходами от продаж, издержками и прибылью в течение краткосрочного периода.

По существу анализ сводится к определению точки безубыточности (критической точки, точки равновесия) такого объема производства (продаж), который обеспечивает организации нулевой финансовый результат, т.е. предприятие уже не несет убытков, но еще не имеет и прибылей.

В системе бухгалтерского управленческого учета для вычисления точки безубыточности применяются:

1) математический метод (метод уравнения);

2) метод маржинального дохода (валовой прибыли);

3) графический метод.

Пример. Индивидуальный предприниматель планирует продавать продукцию на рынке. Он может купить его за 800 рублей, а продать за 1500 рублей. Единый платеж за место составляет 28000 рублей. Необходимо определить, сколько товаров нужно продать, чтобы достигнуть критической точки.

Математический метод (метод уравнения). Для вычисления точки безубыточности сначала записывается формула расчета прибыли предприятия.

Выручка от продаж продукции (работ, услуг) – Совокупные переменные Расходы – Постоянные расходы = Прибыль

или

Цена реализации \* количество единиц – переменные расходы на единицу\* количество единиц = Прибыль.

Пусть Х – количество единиц, которое необходимо продать, чтобы достигнуть критической точки

1500 Х – 800 Х – 28000 = 0

700 Х = 28000

Х = 40 (единиц)

В денежном выражении: 1500 \* 40 = 60000 (руб.)

Метод маржинального дохода (валовой прибыли) является Альтернативным математическому методу.

Совокупный маржинальный доход – Совокупные постоянные расходы = Прибыль.

Маржинальный доход = Выручка – Переменные затраты

Маржинальный доход на единицу = Цена – Удельные переменные расходы

Маржинальный доход на единицу = 1500 – 800 = 700

Критическая точка = = = 40



Графический метод. Точку безубыточности можно определить, воспользовавшись данным методом.

График состоит из 3 прямых. На оси абсцисс откладывается объем реализации (товарооборот) в натуральных единицах измерения, на оси ординат — выручка в денежной оценке. Точка пересечения этих прямых будет свидетельствовать о состоянии равновесия.

1 линия – линия переменных расходов. В приведенном примере, проведение линии переменных расходов отражается: Y = 800 X. Чтобы нанести на график линию переменных расходов, выбираем объем продаж 200 единици найдем точку расходов, соответствующих этому объему.

200 \* 800 = 160000

Чтобы нанести на график линию постоянных расходов (2) на вертикальной оси отмечаем точку, соответствующую 28000 руб., затем начертим линию постоянных расходов параллельно линии переменных расходов (1). В приведенном примере, проведение линия постоянных расходов отражается: Y =28000 + 800 X.

3 линия – линия выручки. Чтобы нанести на график, возьмем объем равный 200 единиц и поставим точку, полученную от умножения цены на объем. В приведенном примере, проведение линии выручки отражается: Y =1500 X.200 \* 1500 = 300000.

Отчет о финансовых результатах критической точки будет иметь следующий вид:

1. Выручка = 1500 \* 40 = 60000 (руб.)
2. Переменные расходы = 800 \* 40 = 32000 (руб.)
3. Маржинальный доход = 60000 – 32000 = 28000 (руб.)
4. Постоянные расходы = 28000 (руб.)
5. Прибыль = 60000 – 32000 – 28000 = 0.

Заданная прибыль.

Пусть нам необходимо узнать, сколько единиц необходимо продать, чтобы получить прибыль в размере 30 % от выручки.

Математический метод (метод уравнения).

Пусть Х – количество единиц, которое необходимо продать, чтобы достигнуть критической точки

1500 Х – 800 Х – 28000 = 0,3 \* 1500 Х

700 Х – 450 Х = 28000

250 Х = 28000

Х = 112

Метод маржинального дохода (валовой прибыли).

Маржинальный доход на единицу = Цена – Удельные переменные расходы

Маржинальный доход на единицу = 1500 – 800 = 700

Х =



700 Х – 450 Х = 28000

250 Х = 28000

Х = 112

Графический метод. Точку безубыточности можно определить, воспользовавшись данным методом.

График состоит из 3 прямых. 1 линия – линия переменных расходов. Чтобы нанести на график линию переменных расходов, выбираем объем продаж 200 единици найдем точку расходов, соответствующих этому объему.

200 \* 800 = 160000

Чтобы нанести на график линию постоянных расходов (2) на вертикальной оси отмечаем точку, соответствующую 28000 руб., затем начертим линию постоянных расходов параллельно линии переменных расходов (1).

3 линия – линия выручки. Чтобы нанести на график, возьмем объем равный 200 единиц и поставим точку, полученную от умножения цены на объем.200 \* 1500 = 300000.

При реализации 112 единиц, будет получена прибыль. Ее размер определяется как разница по вертикали между линиями выручки (3) и постоянных расходов (2).

1. Выручка = 112 \* 1500 = 168000 (руб.)
2. Переменные расходы = 800 \* 112 = 89600 (руб.)
3. Маржинальный доход = 168000 – 89600 = 78400 (руб.)
4. Постоянные расходы = 28000 (руб.)
5. Прибыль = 168000 \* 0,3 = 50400 (руб.)

Влияние налога на прибыль.

Пусть необходимо узнать, сколько единиц нужно продать, чтобы получить 50400 руб. прибыли после налогообложения. Введен налог на прибыль.

Пусть Y – заданная прибыль перед налогообложением,

Х – количество единиц, которое необходимо продать, чтобы достигнуть критической точки

Т – налоговая ставка (20%),

R - заданная прибыль после налогообложения.

Тогда

R = Y – T \* Y,

R = Y \* (1 – T),

Y = ,



1500 Х – 800 Х – 28 000 =



700 Х = 35000

Х = 50

Маржа безопасности – та величина выручки, которая находится за критической точкой. Ее сумма показывает, до какого предела может упасть выручка, чтобы не было убытка.

На удельный маржинальный доход и на критическую точку влияет изменение переменных расходов.

Пусть мы приобретаем товар не за 800 руб., а за 1000 руб. Тогда маржинальный доход упадет с 700 руб. до 500 руб., а критическая точка переместится с 40 до 56. Степень контроля за величиной переменных расходов различна, в зависимости от объема продаж. Когда возрастает объем продаж, управляющие склонны наращивать объем производства. При спаде они начинают следить за затратами. При снижении объема продаж, обычно снижают относительные цены, в тоже время делается попытка увеличения производительности труда или закупка материалов по более низким ценам. Постоянные расходы могут быть намерено увеличены для обеспечения более прибыльной комбинации производства и распределения. Например, можно увеличить расходы на продажу, заменив реализацию через оптовиков на прямую, непосредственно на рынке, что даст возможность снизить отпускную цену.

Заключение

**В современных условиях хозяйствования внедрение управленческого учета в организациях строительства способствует активному проявлению самостоятельности, обоснованному принятию управленческих решений и ориентации на конечные результаты производственно-хозяйственной деятельности. Управленческий учет осуществляет не только фиксирование прошлых затрат и их документальное отражение, анализ финансово-хозяйственной деятельности организации, но и позволяет экономически обосновать процесс принятия управленческих решений. Поэтому не случайно в его сферу входят вопросы, связанные с экономикой, управлением, планированием, анализом, и контролем деятельности организаций. Управленческий учет исследует все составляющие экономического процесса, позволяющие сделать расходы более эффективными и рационально ими управлять.**

**Целью создания подсистемы управленческого учета в конкретной строительной организации является обеспечение ее успешного функционирования в условиях рыночной степень потребности в информации менеджмента хозяйствующего субъекта. Таким образом, управленческий учет принял экономики. Таким образом, сущность управленческого учета заключается в том, что он служит для управления конкретной организацией и поэтому не может регулироваться обязательными для всех нормами и стандартами.**

**Эффективный управленческий учет, адекватно соответствующий условиям деятельности конкретной строительной организации, обеспечит не только контроль текущей работы, но и улучшение ее стратегического положения.**

**Создание эффективной подсистемы управленческого учета связано с осуществлением комплекса мероприятий по приведению условий функционирования строительной организации в соответствие с выработанной стратегией ее развития. Такая подсистема, в частности, предполагает:**

**- улучшение системы управления;**

**- повышение эффективности производства;**

**- повышение конкурентоспособности выпускаемой продукции;**

**- рост производительности труда;**

**- снижение издержек производства;**

**- улучшение финансово-экономических показателей организации.**

**В связи с тем, что строительство проходит под непосредственным влиянием большого количества организационных, научно-технических, экономических, производственных, природно-климатических и других факторов, по своей природе имеющих вероятностный характер, он представляет собой сложнейшую систему с динамичным характером развития. С этим связана необходимость более широкого использования методов информационного обеспечения, экономического моделирования, системного анализа, экономической экспертизы, основанных на научно-обоснованных принципах.**

**В ходе практических расчетов мною были сделаны следующие выводы:**

**При нахождении точки безубыточности необходимо учитывать совокупные постоянные расходы и маржинальный доход. Если организация задает определенный уровень продаж в текущем месяце, необходимо проанализировать сможет ли она достичь этого результата с прежними постоянными расходами, как указано в практической части.**

**Таким образом, управленческий учет является неотъемлемой частью на любом предприятии для эффективности деятельности его в будущем.**

Список используемой литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации.
3. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».
4. Адамов Н.А, Чернышев В.Е. Организация управленческого учета в строительстве. Учебник для ВУЗов- М.: Омега-Л, 2007
5. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для ВУЗОВ - М.: Омега-Л, 2006
6. Вахрушина М.А. Управленческий учет. Учебник. - М.: Финансы и статистика, 2004.
7. Иванов А.П. Менеджмент. Учебник. - СПб. Изд. Михайлова В.А., 2006.
8. Ильин А.И. Планирование на предприятии. Учебник. - Мн. Новое знание, 2007.
9. Карпова Т.П. Управленческий учет. Учебник. - М. ЮНИТИ, 2005.
10. Керимов В.Э. Управленческий учет. Учебник. - М.: ИКЦ «Маркетинг», 2004.
11. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Учебное пособие. - Мн. Новое знание, 2004.
12. Самсонов Н.Ф. Финансовый менеджмент. Учебник. - М.: Финансы, ЮНИТИ, 2005.