ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ   
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ЭКОНОМИКИ, СТАТИСТИКИ И ИНФОРМАТИКИ

**ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

По дисциплине: «Бухгалтерский управленческий учет''

Тема: **'' Основные принципы учета затрат на производство''**

Выполнила:

Студентка МЭСИ

Егорова Александра

Николаевна

**г. Омск 2008 г.**

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение……………………………………………………………………7

1. Понятие и классификация затрат. Основные принципы учёта

затрат. ………………………………………………………………...11

1.1. Понятие и классификация затрат. ……………………………......11

1.2. Основные принципы учёта затрат. Особенности управленчес-

кого учета………………………………………..………………………..18

1.3. Методы учета затрат на производство………………………………22

1.4. Сравнительный анализ принципов и методик в управлении

затратами…………………………………………………………………..29

2. Особенности организации и принципы учета затрат на произ-

водство в строительных организациях на примере ООО «СибСтройРемонт»………………………………………………………..33

2.1. Организационная характеристика ООО «СибСтройРемонт»……………………………………………………......33

2.2. Общие положения организационно-технического характера……...36

2.3. Задачи учета затрат строительной продукции………………………38

2.4.Отраслевые особенности и их влияние на организацию учета……..42

2.5. Себестоимость строительной продукции……………………………44

2.6. Определение стоимости строительной продукции………………….45

3. Организация учета затрат в ООО «СибСтройРемонт»………………..49

3.1. Группировка затрат……………………………………………………49

3.2. Финансовое состояние и анализ учета затрат на ООО «СибСтройРемонт»…………………………………………………..…….56

3.3. Калькулирование себестоимости работ, услуг на ООО «СибСтройРемонт»………………………………………………………...62

4. Технико-экономические факторы и резервы снижения себесто-

имости продукции на предприятии………………………………............67

5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ…………………………………………………………76

6. Литература………………………………………………………………79

**ВВЕДЕНИЕ**

В современной рыночной среде, отличающейся большой конкуренцией и глобализацией мировой экономики, современное предприятие должно удовлетворять условиям гибкости, настраиваемости и, как следствие, должно уметь быстро перестраивать как свою собственную организационную структуру, так и структуру выпускаемой продукции. Все это требует от предприятия принятия быстрых и экономичных решений. Управление любой компанией немыслимо без своевременной и точной информации о ее состоянии. Эта информация является основой для принятия всех финансовых решений. Управленческий учет позволяет измерять и сообщать финансовую информацию, а также другие виды информации.

На современном этапе развития конкурентных отношений, когда предприятия применяют современные технологии, более экономичное и производительное оборудование, совершенствуют организацию управления предприятиями, получение прибыли посредством увеличения цен становится проблематичным. На первый план выходят неценовые факторы завоевания рынка, в частности посредством улучшения качества производимой продукции, развития гарантийного и послегарантийного обслуживания, предоставления дополнительных услуг. Управление затратами в целях формирования их оптимальной структуры, а также снижения их величины (при условии сохранения качества выпускаемой продукции) позволяет снизить цены на продукцию, что при прочих равных условиях дает предприятию возможность сохранить или даже укрепить свои позиции на рынке.

***Актуальность*** темы курсовой работы обуславливается тем, что в современных условиях, когда предприятия самостоятельно принимают и реализуют управленческие решения, несут важнейшую экономическую и юридическую ответственность за результаты хозяйственной деятельности, объективно возрастает значение финансовой устойчивости хозяйствующих субъектов. Все это повышает роль финансового анализа в оценке их производственной и коммерческой деятельности, а именно, в наличии, размещении и использовании капитала и доходов

[[1]](#footnote-1)Стабилизация финансово-хозяйственного положения строительных организаций возможна лишь на основе реконструкции и технического перевооружения собственной производственной базы, а также на основе сокращения продолжительности строительства. К сожалению, в настоящее время экономического кризиса, строительные организации не в состоянии направлять в создаваемые для этой цели фонды накопления значительные финансовые ресурсы. Проведение модернизации собственной производственной базы потребует крупных ассигнований, что невозможно без снижения нагрузки на финансы строительных организаций.

С этой целью необходимо ввести некоторые налоговые льготы: освобождение от налогов той части прибыли, которая направляется на выплату процентов за кредит, предназначенный для модернизации собственной производственной базы; а также зачет временных убытков, связанных с реконструкцией, в налогооблагаемой прибыли последующих лет.

С целью выхода из тяжелого финансово-хозяйственного положения и обеспечения безубыточной работы, в каждой строительной организации необходимо провести комплексный анализ финансово-хозяйственной деятельности. При этом главным финансовым показателем следует считать прибыль. Чтобы управлять массой и динамикой прибыли, следует постоянно держать в центре внимания как производственные показатели, являющиеся основными факторами роста прибыли, так и коммерческую сторону работы, то есть процесс реализации готовой строительной продукции заказчикам, в то время как во многих строительных организациях стиль и методы работы финансово-плановых органов серьезно устарели. Применение в практике финансово-плановых органов современных методов управления финансами будет способствовать повышению качества финансово-хозяйственного планирования и обоснованности принимаемых руководством управленческих решений.

Таким образом, в соответствии с целью и основными задачами дипломной работы, основное внимание будет уделено анализу себестоимости продукции отдельных затрат на производство продукции, без которого невозможно максимизировать прибыль. Только комплексно анализируя затраты на производство, правильно определяя резервы их снижения, предприятие сможет достичь своей цели и не проиграть своим конкурентам.

Организация эффективного управления затратами в целях их оптимизации, повышения конкурентоспособности продукции и в конечном счете получения прибыли и обеспечения устойчивого финансового состояния является приоритетным направлением в деятельности предприятий. Управление затратами - неотъемлемая часть краткосрочной политики предприятия, направленной на обеспечение текущей деятельности необходимыми ресурсами и бесперебойности осуществления производственно-хозяйственной деятельности.

Поэтому цель данной дипломной работы заключается в том, чтобы на основании исследования экономической литературы и практики работы предприятия разработать рекомендации по совершенствованию учета затрат на производство и вскрыть резервы снижения себестоимости продукции.

Раскрытию данной цели будет способствовать решение следующих задач:

выявить экономическую сущность затрат на производство, их значение в экономике предприятия;

раскрыть, в какой степени представлена данная проблема в нормативно-правовых актах и специальной экономической литературе;

определить, каким образом затраты на производство учитываются и распределяются между отдельными видами продукции;

выяснить степень автоматизации учета затрат на производство продукции в условиях компьютерных технологий;

изучить зарубежный опыт учета затрат на производство продукции;

установить степень влияния факторов на затраты на рубль продукции;

проанализировать структуру и динамику себестоимости продукции в разрезе статей калькуляции и экономических элементов.

В качестве такой организации было обследовано и выступило в качестве объекта изучения ООО "СибСтройРемонт" Омской области.

При выполнении работы использовались методы экономических исследований, рекомендуемые в учебной литературе по учету и анализу хозяйственной деятельности предприятий, в частности строительных.

В качестве источников информации при подготовке работы были использованы законодательно-правовые и нормативно-инструктивные издания по бухгалтерскому и налоговому учету, учебная, научная и специальная литература по теме работы.

**1. Понятие и классификация затрат. Основные принципы учёта затрат.**

**1.1. Понятие и классификация затрат.**

Происходящие в последнее время изменения в рыночных условиях функционирования предприятий ведут к изменениям в системах оперативного управления компаний. Усиление мировой конкуренции и факторы глобализации, усложнение производственного процесса побуждают предприятия брать на вооружение новые подходы к учету и оперативному анализу затрат и результатов своей деятельности.

Для российских предприятий успешное управление издержками, а значит, и бизнесом становится особенно актуальным в свете вступления России в ВТО. Полноправное членство в данной организации, безусловно, усиливает для отечественных предприятий давление конкуренции со стороны крупных международных холдингов и корпораций. Отсюда следует вывод, что применяемые подходы и методы в управлении комплексом корпоративных затрат могут стать определяющими для успеха в конкурентной борьбе.

В рамках постановки управленческого учета строится система управления затратами. Затраты – это стоимость ресурсов (материальных, трудовых, финансовых), использованных на конкретные цели.

Необходимо разобраться с расходами компании и по возможности их оптимизировать. В настоящее время состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, регламентируется соответствующими нормативными актами: Налоговым кодексом, методиками планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции и услуг.

Обобщенную классификацию затрат предприятия применительно к управленческому учету можно представить в следующем виде (табл. 1).

Таблица 1. Классификация затрат в управленческом учете:

|  |  |
| --- | --- |
| Классификационные  признаки с учетом  функций управления | Виды затрат |
| 1. Процесс принятия  управленческих решений | Явные и альтернативные; релевантные и  нерелевантные; эффективные и  неэффективные |
| 2. Процесс  прогнозирования | Краткосрочные и долгосрочные |
| 3. Процесс планирования | Планируемые и непланируемые |
| 4. Процесс нормирования | Стандарты, нормы и нормативы и  отклонение от них |
| 5. Процесс организации | По местам и сферам возникновения;  функциям деятельности и сферам  ответственности |
| 6. Процесс учета | Одноэлементные и комплексные; по статьям калькуляции и экономическим элементам;  постоянные и переменные; основные и  накладные; прямые и косвенные; текущие и единовременные |
| 7. Процесс контроля | Контролируемые и неконтролируемые |
| 8. Процесс  регулирования | Регулируемые и нерегулируемые |
| 9. Процесс  стимулирования | Обязательные и поощрительные |
| 10. Процесс анализа | Фактические; прогнозные; плановые;  сметные; стандартные; общие и  структурные; полные и частичные |

Себестоимость складывается из затрат, связанных с использова­нием в процессе производства материалов, топлива, энергии, ос­новных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат того календарного периода, к которому они отно­сятся, независимо от времени их возникновения.

В себестоимость продукции включаются следующие фактиче­ские расходы предприятия:

а) на непосредственное производство продукции, что обуслов­лено его технологией и организацией, что все расходы по контролю производственных процессов и качества продукции (нормоконтроль и технический контроль) отра­жаются в себестоимости продукции в полной мере;

б) на развитие изобретательства и рационализаторства;

в) на обслуживание производственного процесса. Однако следует обратить внимание, что затраты на модернизацию оборудования, а также реконструкцию объектов ос­новных фондов в себестоимость не включаются;

г) на обеспечение нормальных условий труда и техники безопас­ности. При расчете себестоимости особо нужно определить тот круг за­трат, который не может быть в нее включен:

это затраты на выполнение самим предприятием мероприятий, которые не связаны с производством продук­ции непосредственно.

это затраты на строительство, оборудование и содержание (включая амортизационные отчисле­ния и затраты на все виды ремонта) культурно-бытовых объектов, находящихся на балансе предприятий.

расходы на помощь и уча­стие в деятельности других предприятий и организаций.

Организация учета затрат на производство строится с учетом классификации затрат по экономическим элементам и по статьям калькуляции. Затраты по экономическим элементам распадаются на статьи, каждая из которых содержит только один вид расходов. Затраты, образующие себестоимость продукции, ра­бот и услуг, группируются по следующим элементам (в соответст­вии с экономическим содержанием затрат):

материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

затраты на оплату труда;

отчисления на социальные нужды;

амортизация;

прочие затраты.

При группировке затрат по этапам производственного процесса из общей суммы затрат, включаемых в себестоимость изделий или отдельных видов продукции, выделяются расходы, относящиеся к соответствующим процессам, видам работ, операциям и т. п.

В уче­те затраты по этапам группируются на основе первичной докумен­тации о расходах, данных учета работы оборудования, вспомога­тельных производств и т. д.

Группировка затрат по этапам произ­водственного процесса используется для:

анализа и контроля за уровнем затрат по отдельным звеньям технологического процесса;

выявления звеньев, в которых процесс протекает с отклонениями от принятой технологии и норм затрат;

выявления экономической эффективности различных спосо­бов и схем организации производства как внутри предприятия, так и на различных предприятиях;

сравнительного анализа себестоимости одинаковой продукции, выпускаемой разными предприятиями.

Для определения себестоимости продукции затраты на произ­водство распределяются по календарным периодам таким образом, чтобы доля затрат, включаемая в себестоимость каждого периода, соответствовала количеству продукции, выпускаемой в этом перио­де. С этой целью затраты на производство подразделяются на:

текущие, т. е. постоянные, обычные или имеющие частую(менее месяца) периодичность производственные расходы;

единовременные, т. е. однократные или периодически производимые (с периодичностью более месяца) расходы, обеспечивающие процесс производства в течение длительного времени.

К единовременным однократным расходам относятся:

расходы на освоение вводимых в эксплуатацию новых пред­приятий, цехов, производств и агрегатов (пусковые расходы);

расходы на подготовку и освоение производства новых видов

продукции на действующих предприятиях; другие единовременные однократные затраты, обеспечивающие производство в течение длительного времени.

К единовременным, периодически производимым(с периодичностью более месяца) расходам относятся:

постоянные расходы сезонных отраслей;

расходы на оплату отпусков и выплату единовременного воз­награждения трудящимся за выслугу лет;

расходы на текущий ремонт основных фондов (при неравно­мерности этих расходов в течение года);

другие единовременные расходы, имеющие периодический характер.

Таким образом, общая сумма затрат на производство продукции в каждом периоде складывается из текущих расходов и части едино­временных расходов, относимых на продукцию, изготовляемую в данном периоде, в размерах, определяемых с помощью специально­го расчета. Полные затраты каждого периода разделяются на часть, относящуюся к незавершенному производству, и часть, образую­щую себестоимость готовой продукции.

Приведенная группировка классификации затрат по экономи­ческим элементам является обязательной и единой для всех отрас­лей народного хозяйства. Она показывает структуру отдельных эле­ментов затрат в общей сумме расходов.

Затраты по статьям калькуляции характеризуют себестоимость как каждого отдельного вида изготовленной продукции, так и про­дукции организации в целом. Статьи калькуляции включают как элементные, так и комплексные расходы. Зная затраты по статьям калькуляции в разрезе отдельных видов продукции, работ и услуг, простым делением их на количество или объем выпуска рассчиты­вают себестоимость (калькуляцию) единицы продукции. Информа­ция о себестоимости единицы продукции каждого вида продукции, работ и услуг необходима для формирования договорных цен, пла­нирования коэффициента рентабельности и расчета авансовых пла­тежей по налогообложению прибыли. Типовая номенклатура статей калькуляции представлена в таблице 2:

Таблица 2. Типовая номенклатура статей калькуляции:

|  |  |
| --- | --- |
| **№** | **Статьи калькуляции** |
| 1 | Сырье и материалы |
| 2 | Возвратные отходы (вычитаются) |
| 3 | Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций |
| 4 | Топливо и энергия на технологические цели |
| 5 | Заработная плата производственных рабочих |
| 6 | Отчисления на социальные нужды |
| 7 | Расходы на подготовку и освоение производства |
| 8 | Общепроизводственные расходы |
| 9 | Общехозяйственные расчеты |
| 10 | Потери от брака |
| 11 | Прочие производственные расходы |
| *Итого* | *Производственная себестоимость продукции* |
| 12 | Коммерческие расходы |
| *Всего* | *Полная себестоимость продукции* |

Помимо классификации затрат по экономическому признаку, их, в зависимости от способов включения в себестоимость продукции, работ и услуг, подразделяют на прямые и косвенные (накладные).

Прямые затраты — расходы, связанные с производством конкретного вида продукции, работ, услуг, которые можно прямо и непосредственно включить в его себестоимость: сырье и основные материалы, оплата труда за изготовление продукции и др.

Косвенные затраты — расходы, связанные с организацией и управлением производственным процессом организации в целом; в себестоимость конкретных видов продукции, работ, услуг их включают пропорционально какой-либо базе распределения, установленной инструкцией по планированию, учету и калькулирова­нию (например, пропорционально оплате труда производственных рабочих, прямым затратам). К ним относятся общепроизводствен­ные и общехозяйственные расходы.

По экономической роли в процессе производства затраты под­разделяют на основные и накладные.

Основные расходы — это расходы, вытекающие непосред­ственно из технологического процесса производства продукции. К ним относятся затраты на сырье, материалы, технологическое то­пливо, заработная плата производственных рабочих и др.

Накладные расходы — это расходы, необходимые для соз­дания соответствующих условий и управления производством. К ним относятся расходы на отопление, освещение, заработная плата управленческого персонала и др.

По отношению к объему производства затраты подразделяются на переменные и условно-постоянные.

Переменные расходы — это расходы, размер которых из­меняется пропорционально изменению объема производства про­дукции — сырье, основные материалы, заработная плата производ­ственных рабочих и др. Условно-постоянные расходы — это расходы, которые не связаны с изменением объема, нормируются и планируются не на единицу продукции, а в целом по цеху или предприятию. Это расходы на управление цехами и предприятием, в значительной сте­пени прочие производственные расходы.

Объем производства не оказывает влияния на общую сумму этих затрат, но при изменении объема в сторону снижения доля таких расходов в себестоимости отдельного изделия увеличивается, а при росте его — уменьшается. Затраты, связанные с созданием продукции и управлением про­изводством, относятся к производственным. В сумме они позволя­ют получить производственную себестоимость.

Коммерческие расходы (присоединяются к производственной себе­стоимости для определения полной себестоимости продукции орга­низации): отгрузка продукции своим покупателям, расходы на упаковку, доставку до станции или при­стани отправления, погрузку в транспортные средства, сопровождение груза.

Производительные расходы – предусмотренные нормами или сметами.

Непроизводи­тельные расходы – расходы, не предусмотренные ни нормами, ни сметами (выпуск некачественной продукции, брак простои, порча продукции и т.д.

**1.2. Основные принципы учёта затрат. Особенности управленческого учета.**

Организация учета затрат на производство продукции основана на следующих принципах:

- неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в течение года;

- полнота отражения в учете всех хозяйственных операций;

- правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам;

- разграничение текущих затрат на производство и капитальные вложения;

- регламентация состава себестоимости продукции.

Управленческий учет представляет собой систему учета, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативного понятия на основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия.

По мнению М.А. Вахрушиной, управленческий учет можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учета предприятия, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки предприятия в целом, а также ее структурных подразделений.

Бухгалтерский (финансовый) учет формирует данные, на основе которых ведется управленческий учет (учет затрат на производство, контроль за ними и прогнозирование прибыли). Эти виды учета имеют свои особенности:

Таблица 3. Особенности бухгалтерского и управленческого учета.

|  |  |
| --- | --- |
| Бухгалтерский  (финансовый) учет | Управленческий учет |
| Связан с результатами  деятельности  предприятия | Связан с процессом формирования,  контроля и планирования затрат |
| Предназначен для  внешних пользователей | Предназначен для внутренних  пользователей |
| Регулируется системой  норм, требований,  правил, принципов | Самостоятельно регулируется на каждом  предприятии в соответствии с  потребностями менеджеров высшего и  среднего звена |
| Распространяется не на  отдельные подразделения фирмы, а на  деятельность  предприятия в целом | Большое внимание уделяется оценкам  будущих периодов.  Содержится больше информации в  неденежном выражении  Меньше внимания обращается на точность  данных  Отчеты представляются ближе к дате  реального события |

Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции – четкое определение состава производственных затрат.

В нашей стране состав себестоимости продукции регламентируется государством. Основные принципы формирования этого состава определены в Законе РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» и конкретизированы в Положении о составе затрат с изменениями и дополнениями.

В соответствии со ст. 313 НК РФ налоговый учет - это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ. Задача налогового учета затрат - формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты налога на прибыль. Цель налогового учета - формирование налоговой отчетности в виде налоговой декларации по налогу на прибыль организаций.

Для организации бухгалтерского учета производственных затрат большое значение имеет выбор номенклатуры синтетических и аналитических счетов производства и объектов калькуляции.

На крупных и средних организациях для учета затрат на производство продукции применяют счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомога-тельные производства», собирательно – распределительные счета: 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 « Брак в производстве», 97 «Расходы будущих периодов», 46 «Выполненные этапы работ», 40 «выпуск продукции (работ и услуг)». По дебету указанных счетов указывают расходы, а по кредиту – их списание. По окончанию месяца учтенные на собирательно – распределительных счетах (25,26,28, 97) затраты списывают на счета основного и вспомогательного производства.

С кредита счетов 20 « Основное производство» и 23 « Вспомогательные производства» списывают фактическую себестоимость выпущенной продукции (работ и услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство.

На малых организациях для учета затрат на производство используют, как правило, счета 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 97 «Расходы будущих периодов» или только счет 20.

**1.3. Методы учета затрат на производство.**

Нормативный метод учета затратприменяется при массовом и серийном производстве разнообразной и сложной продукции, состоящей из большого количества деталей и узлов, на предприятиях обрабатывающих отраслей промышленности (маши­ностроительной и металлообрабатывающей, швейной, обувной, трикотажной, шинной, мебельной и др.).

Метод позволяет своевременно выявлять и устанавливать при­чины отклонения фактических расходов от действующих норм ос­новных затрат и смет расходов на обслуживание производства и управление. Откло­нением от норм считается как экономия, так и дополнительный расход сырья, материалов, заработной платы и других производст­венных затрат (в том числе вызванные заменой сырья и материалов, оплатой работ, не предусмотренных технологическим процессом, доплатами за отступление от нормальных условий работы и т. п.). При применении данного метода должны соблюдаться следующие принципы:

1. Составление нормативной калькуляции, которую проводят работники ПТО, бухгалтерии и других служб.

Прежде, чем составить нормативную калькуляцию на изделие, составляют карту на деталь по прямым затратам. Путем группировки нормативных карт на детали, составляют нормативную карту узла, а затем и нормативную калькуляцию на изделие путем суммирования нормативных карт всех узлов.

2. Второй принцип нормативного метода заключается в учете изменений норм и определении влияния этих изменений на себестоимость продукции.

Изменение норм происходит в связи с внедрением новой технологии, нового оборудования, согласно организационных мероприятий.

3. Систематический в течение месяца контроль за издержками производства. Выявление отклонений от норм расхода.

По содержанию отклонения от норм подразделяются на отрицательные и положительные.

Отрицательные отклонения представляют собой перерасход затрат и свидетельствуют о нарушениях в технологии, организации и управлении производством.

Положительные отклонения – это экономия затрат, они свидетельствуют об осуществлении мероприятий, направленных на снижение издержек производства.

4. Учет отклонений должен быть организован по месту возникновения отклонений, по причинам и виновникам.

5. Пятый принцип – это определение фактической себестоимости товарного выпуска.

В первую очередь определяется себестоимость продукции по нормам:

Нормативная себестоимость продукции

(НСС)= Нормативные затраты по каждой статье калькуляции \* кол-во выпущенной продукции

Применение метода нормативного учета предопределяет ис­пользование нормативного метода калькулирования, при котором фактическая себестоимость продукции, выпущенной из производ­ства, исчисляется из нормативной себестоимости плюс (минус) от­клонения от норм плюс (минус) изменения норм. Это требует пред­варительного исчисления нормативной себестоимости продукции, работ и услуг на основе нормативных калькуляций.

Основой для исчисления фактической себестоимости выпускае­мой продукции при нормативном методе учета служат калькуляции нормативной себестоимости (нормативные калькуляции), состав­ленные на основании норм затрат, действующих на начало месяца.

Попередельный метод применяется в таких производст­вах, где готовая продукция создается путем последовательной обра­ботки исходного сырья на разных переделах (стадиях): металлурги­ческих, текстильных, кирпичных и др. При таком методе учета затраты на производство (на­чиная с подготовки добычи полезных ископаемых или обработки исходного сырья и до выпуска конечного продукта) учитываются в каждом цехе (переделе, фазе, стадии), включая, как правило, себестоимость полуфабрикатов, изготовленных в предыдущем цехе. В связи с этим себестоимость продукции каждого последующего це­ха слагается из произведенных им затрат и себестоимости полуфаб­рикатов.

При применении попередельного метода должны быть исполь­зованы важнейшие элементы нормативного метода — систематиче­ское выявление отклонений фактических расходов от текущих норм (в отдельных отраслях — от плановой себестоимости), а также выяв­ление изменений этих норм. В первичной документации и в опера­тивной отчетности должен отражаться (за смену, сутки, декаду и т. д.) не только фактический расход сырья, основных материалов, полуфабрикатов, технологического топлива, энергии и др., но и расход их по нормам или основанным на них производственным за­даниям (рецептурам, смескам и т. д.).

Различают два варианта попередельного метода учета затрат и калькулирования: полуфабрикатный и бесполуфабрикатный

При полуфабрикатном способе затраты учитываются по переде­лам или цехам, а внутри каждого из них — по отдельным видам продукции и статьям расходов. В дальнейшем на основе данных об их затратах и количестве изготовленных полуфабрикатов составляют отчетные калькуляции.

При бесполуфабрикатном варианте все расходы по обработке сырья, материалов, а также цеховые и общезаводские расходы пол­ностью относятся на законченную готовую продукцию (последний передел). На всех предыдущих переделах незавершенное производ­ство оценивается только по стоимости исходного сырья.

Использование попередельного метода позволяет наиболее четко контролировать остатки незавершенного производства, а возможность получать оперативную информацию о степени готовности продукции в разрезе цехов и производств по­зволяет эффективно управлять материально-производственными запасами.

Позаказный метод учета затрат применяется в индивиду­альном и мелкосерийном производствах сложных изделий (главным образом в строительстве, тяжелом машиностроение, авиационной и судостроительной промышленности, а также в сфере услуг при изготовлении мебели, пошива одежды по индивидуальным заказам, ремонте автомобилей), а также при производстве опытных, эксперимен­тальных, ремонтных и т. п. работ.

При позаказном методе объектом учета и калькулирования яв­ляется отдельный заказ, фактическая себестоимость изделий определяется после его выполнения.

При изготовлении крупных изделий с длительным технологическим циклом производства производственные за­казы могут выдаваться на отдельные его аг­регаты и узлы, представляющие законченные конструкции. Затраты цехов учитываются по отдельным заказам и статьям калькуляции, а затраты сырья, материалов, топлива и энергии — по отдельным группам.

Фактическая себестоимость единицы изделий или работ определяется после вы­полнения заказа путем деления суммы затрат на количество изго­товленной по этому заказу продукции (изделий). При сдаче продук­ции (изделий) заказчику или на склад частями до окончания заказа в целом сдаваемая продукция (изделия) оценивается по плановой или фактической себестоимости однородных изделий, выпускав­шихся ранее, с учетом изменений в их конструкции, технологии и условий производства.

При позаказном методе учета фактическая себестоимость вы­пуска продукции может быть выявлена, как правило, только после полного окончания соответствующих заказов. Если выполнение за­каза длится свыше одного месяца, то организация за отчетный пе­риод не может определить фактическую себестоимость закончен­ных деталей или отдельных единиц продукции данного заказа. По­этому по итогам месяца она отчитывается не фактическими затратами за произведенные изделия, а плановыми (нормативны­ми), что снижает эффективность контрольных функций.

Себестоимость продукции, которая калькулируется по методу «Директ-Костинг» называется неполной (сокращенной или усеченной).

В основе метода «Директ-Костинг» лежит принцип разделения затрат организации на постоянные и переменные.

Согласно методу «Директ-Костинг» только переменные затраты формируют себестоимость продукции. Постоянные затраты в себестоимость продукции не включаются, а подлежат обособленному учету с последующим их списанием на счет 90 «Продажи».

Возникновение метода «Директ-Костинг» вызвано необходимостью регулировать затраты, т.е. учитывают и включают в себестоимость продукции, только переменные затраты на которые можно повлиять.

Калькулирование себестоимости по методу «Директ-Костинг» предпола-гает решение следующих задач:

определение центров ответственности;

группировку затрат в соответствии с методом «Директ-Костинг»;

формирование внутренней управленческой отчетности.

Применение метода «Директ-Костинг» предусматривает составление двухуровневого отчета о прибылях и убытках.

Первый уровень отчета содержит сведения о маржинальном доходе, второй – об операционной прибыли.

Составленный по методу «Директ-Костинг» отчет является источником для проведения политики ценообразования.

Метод «Стандарт-кост» является западным методом калькулирования себестоимости.

«Стандарт-кост» - это система управленческого учета, направленная на разработку норм-стандартов, составление стандартных калькуляций до начала производства и учет фактических затрат с выделением отклонений от стандартов.

«Стандарт» - это твердая норма необходимых для производства единицы продукции материальных и трудовых затрат.

«Кост» - это денежное выражение производственных затрат на изготовление единицы продукции.

Разработанные стандарты не изменяются в течение всего установленного периода.

Происходящие изменения в технологиях работы предприятий, внедрение систем "точно в срок", всеобщего управления качеством (Total Quality Management) привели к тому, что организации столкнулись с неспособностью традиционных учетных систем адекватно исчислять удельные затраты на продукцию. Метод исчисления затрат по функциям (Activity-Based Costing, сокращенно - ABC) дает возможность преодолеть недостатки традиционного подхода.

Алгоритм данного метода выглядит следующим образом: 1) бизнес организации делится на основные виды деятельности (функ­ции, или операции). В частности, ими могут быть: оформление зака­зов на поставку материалов; эксплуатация основного технологическо­го и вспомогательного оборудования; операции по его переналадке; контроль качества полуфабрикатов и готовой продукции, их транспор­тировка и др. Количество видов деятельности зависит от ее сложности: чем сложнее бизнес организации, тем большее число функций будет выделено.

Накладные расходы организации идентифицируются с выделенны­ми видами деятельности;

1) каждому виду деятельности приписывается собственный носи­тель затрат, оцениваемый в соответствующих единицах измерения. При этом руководствуются двумя правилами: легкостью получения данных, относящихся к носителю затрат; степенью соответствия измерений рас­ходов через носитель затрат их действительному значению. Например, оформление заказов на поставку материалов можно измерить количеством оформленных заказов; функцию переналадки оборудования - числом требуемых переналадок и т. д.;

2) оценивается стоимость единицы носителя затрат путем деления суммы накладных расходов по каждой функции (операции) на коли­чественное значение соответствующего носителя затрат;

3) определяется себестоимость продукции (работы, услуги). Для это­го стоимость единицы носителя затрат умножается на их количество по тем видам деятельности (функциям), выполнение которых необхо­димо для изготовления продукции (работы, услуги).

Таким образом, объектом учета затрат при этом методе является отдельный вид деятельности (функция, операция), а объектом калькулирова-ния — вид продукции (работ, услуг).

Теоретическая основа этого метода заключается в том, что у организации в распоряжении находится определенный объем ресурсов, используемых в производственном процессе и позволяющих реализовать производственные функции. Все виды ресурсов характеризуются затратами на них, которые распределяются сначала на отдельные функции пропорционально объему потребления ресурсов. Для этого суммируются издержки каждого центра затрат по конкретной функции. Затем издержки по каждой функции относят на носители затрат. Носителем затрат может выступать изделие (товар, услуга), конкретный клиент, заказ. Носитель затрат включает соответственно приходящуюся на него долю затрат каждого центра по всем производственным операциям. Отсюда следует, что такое распределение основано на причинно-следственной связи затрат с обуславливающими их факторами. Вид ресурса, расходуемого во время каждой операции, характеризуется функциональным фактором. Количественную оценку выполнения каждой функции характеризует затратообразующий фактор. Значит, затратообразующий фактор является базой распределения расходов, а функциональный - измерителем такой базы. Первый определяет ставку распределения расходов на каждый носитель затрат.

Основным преимуществом учета и анализа затрат по функциям является более точное по сравнению с традиционным методом распределения затрат исчисление издержек на продукт, что обуславливает более обоснованные решения по ценообразованию. Такое преимущество обеспечивается концентрацией внимания на основных производственно-технологических функциях, выбором показателей, наиболее полно их характеризующих. В условиях рыночной конкуренции все более важным является и то, что расходы на выполнение операций составляют большую часть добавленной стоимости. При росте эффективности выполнения основных и обслуживающих операций продукция и услуги предприятий становятся более конкурентоспособными и привлекательными для потребителей.

**1.4. Сравнительный анализ принципов и методик в управлении затратами.**

Если попытаться провести сравнительный анализ практикуемых в настоящее время принципов и методик в управлении затратами, то будет видно, что одни методики частично представляют собой усовершенствованные модификации уже давно известных систем, в то же время специфика и оригинальность других позволяют, как представляется, говорить об их принципиальной новизне и актуальности.

Очевидно, что для эффективной организации управления комплексом затрат предприятия необходимо применять экономически обоснованную классификацию затрат по определенным признакам. Цель такой классификации - оказание помощи руководству в принятии правильных решений. Это способствует не только объективному учету и планированию затрат, но и более точному их анализу, а также выявлению определенных соотношений между отдельными видами затрат, исчислению степени их влияния на уровень себестоимости и рентабельности. Поэтому суть процесса классификации затрат - выделить разные их части, которыми можно управлять различными способами.

Практика организации управленческого учета в экономически развитых странах предусматривает разные варианты классификации затрат в зависимости от целевой установки, направлений учета затрат. Ряд исследователей выделяют три основные цели для различных случаев: исчисление и оценка себестоимости продукции или услуг; планирование, ценообразование и принятие управленческих решений в специфических обстоятельствах; контроль и регулирование по центрам ответственности.

Нетрудно заметить, что указанные цели и признаки классификации определяют два основных подхода к учету затрат, сформировавшихся в настоящее время.

Первый подход обусловлен отнесением затрат на продукт производства. Он направлен на учет и контроль издержек по продуктам. Все издержки рассматриваются в зависимости от возможности отнести их на продукт как прямые и косвенные. Рассчитывается полная себестоимость продукта, поэтому косвенные расходы распределяются между отдельными продуктами (объектами).

Второй подход вытекает из другого классификационного признака издержек - связи с объемом производства. В учете в рамках данного подхода внимание акцентируется на зависимости затрат от изменений в объеме и структуре произведенного продукта, что приводит к классификации затрат на постоянные и переменные. Себестоимость продукта состоит только из переменных затрат, постоянные же рассматриваются единым блоком и не соизмеряются с конкретными изделиями. Системы учета в данном подходе направлены на совершенствование методики принятия управленческих решений, их корректировку и регулирование в зависимости от изменений внутрипроизводственных и конъюнктурных факторов.

Обращает на себя внимание тот факт, что подобные аспекты различий двух подходов к анализу затрат и результатов хозяйственной деятельности в основном соответствуют разграничению финансового и управленческого учета вообще. В англоязычных странах, как и в континентальной Европе и России, финансовый учет предполагает учет всех затрат - переменных и постоянных, основных и накладных. В соответствии с требованиями финансовой отчетности производственная себестоимость состоит из полных затрат; остатки запасов сырья и готовой продукции, незавершенного производства также оцениваются по принципу полного включения затрат.

В долгосрочном периоде и при значительном росте объемов производства и продаж условно-постоянные расходы перестают оставаться стабильными и увеличиваются скачкообразно. Таким образом, подтверждается известный факт, что в долгосрочной перспективе все затраты предприятия становятся переменными.

Все больше компаний на Западе внедряет метод ABC для построения и рационализации бизнес-процессов (организационно-технологической схемы деятельности), разработки критериев эффективности управления. Этот метод использует около 10% крупных компаний, в том числе в США, Великобритании, континентальной Европе, Австралии, начинают использовать в Японии. Универсальность данного метода позволяет применять его не только на производственных предприятиях, но и в организациях оптовой и розничной торговли, сфере услуг.

Управление, нацеленное на поиск и устранение узких мест деятельности, повышение производительности выполнения операций в организации, было названо в США "управлением по функциям" (Activity-Based Management). Первоначально использовавшийся в крупных компаниях, такой подход к управлению находит в настоящее время все большее применение в развитых странах.

В заключение отметим, что каждая из упомянутых учетно-аналитических систем имеет свои достоинства и недостатки и не может рассматриваться изолированно от сопутствующих обстоятельств (отрасли, размера предприятия, степени автоматизации технологических процессов, колебаний объемов производства и продаж, уровня квалификации кадров, стабильности положения на рынке и конкуренции и др.). Конкретный инструментарий для управления затратами, очевидно, применяется в определенных производственных условиях и аналитических целях. В то же время умение применять адекватные способы и методики менеджмента в меняющихся условиях работы в конечном счете определяет будущее компании. А главным критерием степени их адекватности является, как известно, положение компании на рынке.

**2. Особенности организации и принципы учета затрат на производство в строительных организациях на примере ООО «СибСтройРемонт».**

**2.1. Организационная характеристика ООО «СибСтройРемонт».**

ООО «СибСтройРемонт», именуемое в дальнейшем «Общество», действует в соответствии с Федеральным законом "Об обществах с ограниченной ответственностью" (далее – «Федеральный закон»), Гражданским кодексом РФ и иным действующим законодательством.

Общество является юридическим лицом и свою деятельность организует на основании настоящего Устава и действующего законодательства Российской Федерации.

Общество - коммерческая организация, созданная на основании добровольного решения Учредителей, направивших свои усилия, финансовые и материальные средства на ведение предпринимательской деятельности.

Согласно уставу основными видами деятельности Общества являются:

- монтаж зданий и сооружений из сборных конструкций, монтаж металлических строительных конструкций;

- производство бетонных и железобетонных работ, земляных, каменных, электромонтажных, штукатурных, стекольных, малярных и прочих отделочных и завершающих работ;

- устройство покрытий зданий и сооружений, защита конструкций технологического оборудования и трубопровода.

Цель предприятия - организация эффективной производственно-хозяйственной деятельности по формированию рынка строительно-монтажных работ, продукции, услуг, получение прибыли и реализация на ее основе социально-экономических интересов учредителей и трудового коллектива.

ООО "СибСтройРемонт" является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе. Может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Устав общества является его учредительным документом. Внесение изменений и дополнений в Устав общества или утверждение Устава общества в новой редакции осуществляется по решению общего собрания учредителей.

Имущество ООО состоит из основных фондов и оборотных средств, а также иных ценностей, стоимость которых отражается на самостоятельном балансе общества.

Для обеспечения деятельности общества был образован Уставный капитал, составляющий 10 тыс. руб.

Общество имеет право увеличить Уставный капитал путем увеличения его номинальной стоимости. Решение об увеличении Уставного капитала общества путем увеличения его номинальной стоимости и о внесении соответствующих изменений в Устав общества принимается общим собранием учредителей.

Уставный капитал общества определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов. Уставный капитал общества может быть уменьшен путем уменьшения номинальной стоимости или сокращения общего количества долей учредителей.

Общество не вправе уменьшать Уставный капитал, если в результате этого его размер станет меньше минимального Уставного капитала общества, определяемого в соответствии с Федеральным законом "Об обществах с ограниченной ответственностью" на дату регистрации соответствующих изменений в Уставе общества.

Резервный фонд в обществе не создавался.

Решение о выплате дивидендов, размере дивидендов и форме его выплаты пропорционально вкладу учредителей в уставный капитал принимается общим собранием. В последние годы подобных выплат не начислялось.

Общество обязано проводить ежегодно общее собрание учредителей.

На годовом собрании решается вопрос об избрании директора, рассматриваются представляемый советом директоров общества годовой отчет общества и иные документы. Проводимые помимо годового общие собрания учредителей являются внеочередными.

Учетная политика обследованного предприятия разработана в соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете" № 129-ФЗ от 21.11.1996г (в ред. 03.11.2006г.). Бухгалтерский учет осуществляется под руководством главного бухгалтера. Требования главного бухгалтера при осуществлении избранной учетной политики являются обязательными для всех работников организации. Бухгалтерский учет имущества и хозяйственных операций ведется в соответствии с ПБУ и отчетностью в Российской Федерации и Планом счетов.

Положение ПБУ 1/94 распространяется в части формирования учетной политики на предприятии независимо от форм собственности; в части ее раскрытия – на предприятии, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству РФ; учредительным документом либо по собственной инициативе.

Положение устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (предания гласности) учетной политики предприятия. (Под предприятием понимается и организация, являющаяся юридическим лицом по законодательству Российской Федерации, включая учреждения и организации, основная деятельность которых финансируется за счет средств бюджета).

Согласно этому Положению под учетной политикой предприятия понимается выбранная им совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичное наблюдение, стоимостного изменения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (уставной и иной).

Учетная политика обследованного предприятия разработана в соответствии с Федеральным законом[[2]](#footnote-2), Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ[[3]](#footnote-3), Положению по бухгалтерскому учету «Учётная политика организации»[[4]](#footnote-4) (ПБУ 1/98, утверждённым Приказом Минфина России от 09.12.98г № 60Н)

**2.2. Общие положения организационно-технического характера.**

Капитал предприятия представляет собой основной источник собственных средств предприятия.

Структура капитала:

добавочный капитал;

целевые финансирование и поступления;

нераспределенная прибыль.

1. Учет капитала.

Учет добавочного капитала отражается на счете 83 «Добавочный капитал»[[5]](#footnote-5).

Учет целевого финансирования и поступлений отражается на счете 86 «Целевое финансирование». Счет 86 «Целевое финансирование» формируется по кредиту за счет получения прибыли от коммерческой деятельности.

Учет нераспределенной прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

2. Порядок учета и финансирования ремонта основных средств

Затраты на ремонт относить на себестоимость того отчетного периода, в котором были проведены ремонтные работы, что отражается проводкой по дебету счетов учета затрат на производство или издержек обращения и кредиту счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других.

3.Учет основных средств.

Основные средства учитывать на балансовом счете 01 согласно Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (с изменениями и дополнениями от 12.12.2005г) по фактической стоимости.

Амортизацию объектов основных средств производить линейным способом по установленным нормам в течение их нормативного срока службы. Суммы амортизации отражать на счете 02 «Амортизационные отчисления»[[6]](#footnote-6) (ФЗ от 14.06.95 № 88-ФЗ, ст. 10 в редакции от 21.03.02).

Нематериальные активы учитывать на счете 04 «Нематериальные активы» по цене приобретения. Учет амортизации нематериальных активов осуществлять без использования счета 05 и списывать её со счета 04 в дебет счета затрат.

Аналитический учет по счету 04 «Нематериальные активы» вести по видам и отдельным объектам нематериальных активов.

Учет процесса приобретения и заготовления материальных оборотных средств осуществлять в оценке по фактической себестоимости приобретения с применением счетов: 10 «Материалы», 41 «Товары».

Учитывая месячный цикл производственного процесса, незавершенное производство списывать ежемесячно полностью на затраты реализованной продукции (работ, услуг).

Для распределения накладных расходов применять в качестве базы основную заработную плату основных рабочих.

**2.3. Задачи учета затрат строительной продукции.**

[[7]](#footnote-7)Бухгалтерский учет в строительных организациях обеспечивает выявление организационных и технических положений, соблюдение которых обеспечивает унификацию, достоверность, объективность и полноту учетных данных. Предметом бухгалтерского учета в строительстве является хозяйственная деятельность застройщика, а также хозяйственная деятельность организаций и хозяйств, обслуживающих основную деятельность строительных организаций. Хозяйственная деятельность подрядных строительных организаций охватывает производство строительных и монтажных работ и осуществляется на основании договора с заказчиком, утвержденных смет и сметно-финансовых расчетов, годового титульного списка. Основная задача подрядных строительных организаций заключается в выполнении всех строительных и монтажных работ и обеспечении ввода в действие объектов и мощностей в установленные сроки. Необходимо на основании бухгалтерского учета постоянно изучать хозяйственную деятельность строительных организаций, проводить систематический экономический анализ ее работы в части выполнения плана строительно-монтажных работ по объему, структуре, заказчикам, отдельных объектов и сдачи строительной продукции и производственных мощностей в действие, получению прибыли и снижению себестоимости строительно-монтажных работ и производительности труда в строительстве. [[8]](#footnote-8)Производственная и хозяйственно-финансовая деятельность строительных организаций анализируется на основании данных бухгалтерского, статистического и оперативно-технического учета. Но с учетом рыночных потребностей строительных организаций представляется целесообразным выделить три основных потока информации, которые должны создать основу банка данных строительной организации:

1. Нормативная и методическая информация, формирующая условия функционирования и регламентирующая инвестиционную деятельность (законы и решения Правительства России, директивные указания центральных экономических ведомств, инструктивные и нормативные указания Госстроя РФ); вся нормативная информация (требования) по качеству строительства, технике безопасности и прочее.   
Если говорить обобщенно, этот поток должен отражать внешние по отношению к организации общественные условия и требования (“правила игры”), без которых вообще невозможна никакая продуктивная деятельность.

2. Второй поток должен содержать информацию, характеризующую объективные результаты деятельности самой организации: динамику показателей деятельности, результаты взаимоотношения с партнерами (заказчиками, субподрядчиками, проектными организациями, банками, страховыми учреждениями, налоговыми органами и т.д.). Этот поток информации включает данные о заключенных контрактах и вытекающих из них обязательств строительной организации, программе работ и физических объемах выполняемых работ, данные о ходе выполнения договорных обязательств, состоянии организации (наличии и расходовании ресурсов, наличии, состоянии и использовании техники, кадровом потенциале и его использовании, финансовом состоянии и других сторонах деятельности организации и всех ее подразделений).   
 Необходимо особо отметить, что в основе всего учета и всей организации информации о деятельности строительной организации должны лежать данные (договорные, плановые, фактические) об объекте строительства (заключенном контракте). Именно они имеют решающее значение и решающую ценность для организации внутрифирменного хозрасчета и планирования, оценки деятельности, систем стимулирования. Здесь же должны концентрироваться аналитические материалы, результаты взаимодействия с консультативными и инжиниринговыми фирмами, обследований, социологических опросов.   
 Главная особенность этого потока информации заключается в том, что он должен давать объективное представление о важнейших сторонах воспроизводственного процесса путем соизмерения натуральных (физических) и стоимостных (экономических) показателей. При этом следует восполнить ряд информационных пробелов: в области сквозного учета продолжительности строительства и его динамики; уровнях и динамике эффективности функционирования строительной организации; интенсивности использования производственных ресурсов; надежности функционирования; данные о производственной мощности строительной организации и уровнях ее использования и многие другие, о не учитываемых до сих пор расходах (на страхование, на маркетинг и другое). На основе данных этого потока формируется и отчетность органам статистики, финансовым и налоговым органам.

3. Третий поток отражает сравнительно новый поток информации, который пока случаен и не организован. Это – ситуационная, рыночная, поведенческая информация, без которой нельзя вести дело в условиях рыночной экономики. Состав этой информации неоднороден, поэтому имеет смысл структуризировать потоки информации внутри этого потока. В частности, можно выделить информацию о:   
– прогнозируемых изменениях экономической динамики, общем развитии страны, региона, и зоны действия строительной организации;   
– основных конкурентах строительной организации и условиях их деятельности;   
– инвестиционных намерениях потенциальных заказчиков, их финансовом состоянии, производственных требованиях;   
– рыночных, биржевых ценах на потребляемые ресурсы и ценах на строительную продукцию;   
– индексах цен, уровне инфляции, цене “инвестиционного рубля”;   
– состоянии дел в кредитно-банковской сфере (стоимость краткосрочных и долгосрочных кредитов, стоимость страхования);   
– ценах на различные инжиниринговые и консультативные услуги.

Правильная организация учета и контроля в строительстве является одним из важнейших условий успешного развития строительной отрасли. Необходимо, чтобы бухгалтерский учет охватывал все хозяйственные операции строительных организаций.

Бухгалтерский учет должен обеспечить:

получение сводных данных о производственной деятельности строительных организаций, вводе в действие объектов и производственных мощностей, снижении себестоимости строительно-монтажных работ и производительности труда в строительстве, получении прибыли;

контроль за движением материальных ценностей: поступление, хранение и расходование их в зависимости от выполненного объема работ строительной организацией в целом, а также каждым материально-ответственным лицом в отдельности; представление в установленные сроки отчетности об остатках материальных ценностей с фактическим их наличием;

группировку материальных издержек на производство строительно-монтажных работ строительной организацией в целом и отдельным объектам учета по статьям затрат в целях осуществления контроля за соблюдением норм затрат труда, материальных, денежных средств и выявления резервов снижения себестоимости строительных и монтажных работ;

группировку фактических затрат отдельных законченных объектов (этапов) в разрезе калькулируемых объектов строительства;

полноту списания затрат на производство и услуг вспомогательных хозяйств.

**2.4.Отраслевые особенности и их влияние на организацию учета.**

Планирование и учет затрат на производство строительных ра­бот между заказчиками-застройщиками и подрядными строительно-монтажными организациями осуществляются по договорам. Правовое положение договора строительного подряда регулируется статьями 740-757 части второй ГК РФ.

Права и обязанности сторон в договоре подряда носят взаимный характер, т. е. правам одной стороны соответствуют обязанности другой. Поэтому рассмотрение прав и обязанностей сторон может быть сведено к анализу обязанностей каждой из них.[[9]](#footnote-9) В силу достаточно большого объема прав и обязанностей сторон остановимся лишь на некоторых из них.

Подрядчик обязан за свой риск выполнить определенную работу по заданию заказчика из его или своих материалов. В определении договора подряда содержится ряд требований, конкретизирующих ос­новную обязанность подрядчика по выполнению работы.

При выполнении своих функций заказчики не вправе вмешиваться в предпринимательскую деятельность других субъектов инвестиционной деятельности, если иное не предусмотрено договором между ними. Заказчики наделяются правами владения, пользования и распоряжения капитальными вложениями на период и в пределах полномочий, которые установлены договором на капитальное строительство и (или) государственным контрактом в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Основные функции заказчика по организации процесса строительства остаются общими, а детализация возложенных на него обязательств с включением дополнительных обязанностей заказчика или усечением их объема должна регулироваться в договоре между инвестором и заказчиком.

Часть функций, на выполнение которых не требуется специального разрешения, заказчик может передавать подрядной организации, что должно быть соответствующим образом отражено в договоре между ними.

Одной из функций заказчика является ведение бухгалтерского учета, аналитического и статистического учета, составление и представление отчетности как официальным органам (налоговой инспекции, органам Минфина России, если строительство ведется с привлечением бюджетных средств - объем капитальных вложений при строительстве, который отражается в учете заказчика), так и инвестору по его запросу об информации о ходе строительства и расходовании финансовых и иных материальных ресурсов.

Объектом учета по договору может быть строительство одного и нескольких объектов или выполнение отдельных видов работ на объ­ектах, возводимых по одному проекту.

Допускается объединение учета затрат по договорам, заключенным с одним заказчиком или с несколькими заказчиками, если договоры заключаются в виде комплексной сделки или если договоры относятся к одному проекту. Если строительство, осуществляемое по договору, который охватывает ряд проектов, и если затраты и финансовый ре­зультат по каждому из них могут быть установлены отдельно (в рам­ках договора), то выполнение работ по каждому такому проекту мо­жет рассматриваться как выполнение работ по отдельному договору. [[10]](#footnote-10)Финансовый результат от реализации продукции (работ, услуг) является основным показателем характеризующим уровень эффективности производства и определяется путем сопоставления себестоимости продукции (работ, услуг) и выручки от ее реализации (без налога на добавленную стоимость). В условиях рыночной экономики финансовый результат может определяться как разность между маржинальным доходом и постоянными затратами.

В случае, если строительная организация в соответствии с за­ключенным договором на строительство выполняет собственными си­лами другие виды работ, не относящиеся к строительным (проектные работы, работы по обеспечению стройки технологическим и инженер­ным оборудованием и т.д.), планирование и учет себестоимости осу­ществляются ею исходя из общего объема работ, выполненных собст­венными силами, включающего строительные и указанные виды ра­бот.

**2.5. Себестоимость строительной продукции.**

В строительстве основным объектом управленческого учета является учет затрат и калькулирование себестоимости строительной продукции. Известно, что руководители любой организации при выработке стратегии и политики управления руководствуются, прежде всего, данными учета затрат, показывающего, во что реально обходится осуществление того или иного вида деятельности. Эта информация отражает использование практически всех видов ресурсов в процессе осуществления хозяйственной деятельности и именно учет затрат определяет, на какую прибыль может рассчитывать строительная организация. Таким образом, можно говорить о том, что учет затрат и калькулирование себестоимости непосредственно связаны с эффективностью и конечными финансовыми результатами деятельности организаций строительства.

На протяжении последних десятилетий экономисты спорят о том, какую себестоимость предпочтительнее использовать в целях информационного обеспечения управления затратами и прибылью организации. Так, одни (сторонники учета полной себестоимости) считают, что в себестоимости продукции должны находить отражение все затраты организации, как производственные, так и связанные с процессами управления и реализации продукции. Их оппоненты (пропагандирующие использование системы "директ-костинг" и учет переменной себестоимости) доказывают, что информация о полной себестоимости искажает реальную ситуацию с расходами, обосновывая это тем, что как бы грамотно ни было произведено распределение косвенных затрат (накладных расходов), оно не может дать объективную информацию о том, во что реально обошлось организации производство того или иного продукта.

Со второй точкой зрения можно согласиться в случае, если речь идет о стационарных промышленных предприятиях, выпускающих однородную продукцию. Колебания объемов производства, порою значительные, у таких предприятий часто не сказываются на общем уровне расходов по организации управления и обслуживанию производства. Поэтому данные о переменной себестоимости для них наиболее актуальны. Так, например, они позволяют принимать управленческие решения, связанные с оптимизацией товарного ассортимента, обеспечением безубыточности производства, целесообразностью собственного производства либо закупки на стороне полуфабрикатов, производством дополнительного вида продукции, проведением ценовой политики и т.д.

**2.6. Определение стоимости строительной продукции.**

В отсутствие в договоре соглашения о стоимости цена определяется по правилам п. 3 ст. 424 ГК как средняя цена, которая при сравнимых обстоятельствах обычно взимается за аналогичные работы. Цена определяется в виде конкретной суммы или может быть определена на основании заложенного в договоре принципа исчисления. В предусмотренных законом случаях для расчета цен применяются устанавливаемые или регулируемые государственными органами тарифы. Рекомендуемые цены характерны для договора строительного подряда и подряда на выполнение проектных и изыскательских работ. Тарифы и поправочные коэффициенты устанавливаются в строительных нормах и правилах, но используются лишь в случае прямых отсылок в договоре к ним или при применении п. 3 ст. 424 ГК, когда цена не установлена соглашением сторон.

В структуру цены заложены две составляющие - вознаграждение подрядчика и сумма, компенсирующая его издержки (п. 2 ст. 709 ГК). Это полностью соответствует правилу о выполнении работ иждивением подрядчика, т.е. из его материалов, его силами и средствами.

Для обоснования цены работ по усмотрению сторон составляется смета, т.е. документ, фиксирующий перечень работ и этапов их выполнения, используемых материалов и оборудования с денежной оценкой каждой из составляющих и итоговой суммой, равной цене договора. Смета фиксирует соглашение относительно размера и структуры цены. В строительном подряде смета обязательна. С момента утверждения она становится неотъемлемой частью договора.

Юридическое значение сметы выражается в нескольких моментах. Во-первых, смета фиксирует цену работ и является соглашением о цене. Во-вторых, каждая из позиций сметы - существенное условие договора, и одностороннее изменение подрядчиком этих условий не допускается, что серьезно ограничивает его в выборе способов и форм достижения итогового результата (в части закупки того или иного оборудования и материалов, характере и способах выполнения работ и др.). Даже если общая сумма остается неизменной, перегруппировка затрат между разными позициями сметы (увеличение стоимости одних работ за счет уменьшения стоимости других, приобретение одних материалов по более дорогой цене за счет снижения стоимости других материалов) требует согласования с заказчиком. Вследствие этого смета выполняет еще одну важную функцию - контрольную, позволяя заказчику (даже не обладающему специальными знаниями в сфере проводимой работы, например, при договоре строительного подряда) контролировать правильность действий подрядчика и давать ему обязательные указания.

Существуют две разновидности цен и, соответственно, смет - твердая и приблизительная. Смета считается твердой, если в договоре нет указания об ином. Целесообразность приблизительной сметы возникает лишь в том случае, когда к моменту заключения договора невозможно объективно определить весь объем работ.

Отличие твердой сметы от приблизительной заключается в порядке и основаниях ее изменения после вступления договора в законную силу. Увеличение, уменьшение твердой цены возможно лишь по взаимному согласию сторон, за исключением случаев, прямо указанных в законе.

При существенном изменении стоимости материалов и оборудования, предоставленных подрядчиком, а также оказываемых третьими лицами услуг, которые нельзя было предусмотреть при заключении договора, подрядчик вправе требовать увеличения как твердой, так и приблизительной сметы (п. 6 ст. 709 ГК), а при отказе заказчика от этого - расторгнуть договор.

При необходимости дополнительных работ и вызванного этим существенного превышения (сметы) подрядчик вправе требовать увеличения цены договора лишь в том случае, когда смета носит приблизительный характер.

Специфика строительной отрасли такова, что каждый новый объект строительства (продукт строительного производства) индивидуален, требует новой организации производства (монтажа оборудования, строительства временных сооружений и др.), а окончательная сдача его предполагает осуществление пусконаладочных работ. При этом подготовительный и заключительный периоды производства строительных работ связаны с издержками, которые по содержанию можно отнести к накладным расходам постоянного характера, но вместе с тем все эти расходы имеют непосредственное отношение к объекту строительства и, следовательно, могут (и должны) включаться в его себестоимость прямым путем. Поэтому нельзя однозначно решить вопрос об использовании в строительстве информации о переменной себестоимости.

Представляется, что целесообразно совмещать два подхода. Сама по себе необходимость раздельного учета постоянных и переменных расходов сомнений не вызывает. Такой учет нужен хотя бы для того, чтобы более эффективно контролировать затраты и их поведение в различных условиях. В то же время с точки зрения принятия управленческих решений информация о полной себестоимости в строительстве является более актуальной по сравнению с себестоимостью, ограниченной переменными издержками, т.е. той, информация о которой формируется в рамках системы "директ-костинг".

С другой стороны, многое зависит от того, что рассматривать в качестве объекта учета затрат (готового продукта). Если готовый продукт - объект строительства в целом, эти затраты будут являться прямыми, если в качестве такового выступают отдельные строительно-монтажные работы, то по отношению к ним расходы по организации и подготовке строительства и пусконаладочные работы будут являться накладными расходами. Как известно, в строительстве существуют различные формы расчетов за продукцию. В случае применения оплаты отдельных строительно-монтажных работ вполне обоснованно использовать для управления информацию о сокращенной себестоимости, полученную в системе "директ-костинг".

С точки зрения эффективности использования информации для принятия управленческих решений необходимо отметить, что большинство из тех решений, для которых требуются данные о переменной себестоимости, не имеют место в рассматриваемой отрасли. Так, в строительстве, как правило, не идет речь об оптимизации товарного ассортимента либо о достижении критического объема продаж. Информация о сокращенной себестоимости может оказаться актуальной в случае принятия управленческих решений по использованию свободных производственных мощностей, а также в целом для анализа составляющих затрат и влияния на общую себестоимость работ тех или иных факторов.

**3. Организация учета затрат в ООО «СибСтройРемонт».**

**3.1. Группировка затрат.**

В ООО «СибСтройРемонт» в организации учета затрат заложены следующие принципы: неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулировоние себестоимости продукции в течении года; полнота отражения в учете хозяйственных операций; правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам; разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальные вложения; регламентация состава себестоимости продукции.

Затраты на производство строительных работ при планировании и учете группируются строительной организацией по элемен­там и статьям расходов.

Группировка затрат по элементам (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация ос­новных фондов, прочие затраты) производится организа­цией расчетным путем, исходя из состава затрат, включаемых в тот или иной элемент.

Организация пользуется типовой группировкой затрат на производство строительных работ по следующим статьям расходов:

"Материалы";

"Расходы на оплату труда рабочих";

"Амортизации основных фондов";

"Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов";

"Накладные расходы";

"Прочие расходы".

Строительная организация может исходя из принятых объектов уче­та и экономической целесообразности самостоятельно расширять но­менклатуру статей затрат на производство строительных работ.

«Материальные затраты»отражают стоимость: покупных сырья и материалов, используемых на производственные нужды, а также комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся в дальнейшем монтажу или дополнительной обработке в данной организации; работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или производствами и хозяйствами организации, не относящимися к основному виду деятельности; топлива всех видов, расходуемые на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопление зданий.

Стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу «Материальные затраты», формируется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость), наценок, комиссионных вознаграждений, стоимость услуг товарных бирж, платы за транспортировку, хранение и доставку.

Сырье и материалы отпускают в производство в строгом соответствии с действующими нормами расхода по массе, объему площади или счету и оформляются накладными. Под расходом сырья и материалов в производстве понимают их непосредственное потребление в процессе производства. Отпуск сырья и материалов на объекты строительства рассматривается не как расход на производство, а как перемещение материальных ценностей.

Строительство может вестись как из материалов подрядчика, так и из материалов заказчика.

Если подрядчик ведет строительство из своих материалов, то заказчик оплачивает ему стоимость материалов в составе стоимости выполненных подрядных работ, когда рассчитывается с ним за принятые работы. Если же материалы на стройплощадку поставляет заказчик, то в договоре строительного подряда следует предусмотреть данное обстоятельство и определить, покупает подрядчик у заказчика материалы или заказчик передает их ему на давальческой основе.

Передавая материалы подрядчику, заказчик делает у себя в учете проводку:

Дебет 10-7 Кредит 10-8

- переданы материалы подрядчику.

Стоимость использованных для строительства материалов подрядчик указывает в Справке о стоимости выполненных работ и затрат (форма КС-3). Получив эту справку от подрядчика, заказчик включает стоимость израсходованных материалов в затраты незавершенного производства.

В учете заказчика делается запись:

Дебет 08-3 Кредит 10-7

- списаны материалы, использованные при строительстве объекта.

Если у подрядчика останутся материалы, он обязан вернуть их заказчику либо оставить у себя, оплатив их.

Элементы «Затраты на оплату труда» отражают затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением цен; компенсации, выплачиваемые женщинам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком.

По статье «Заработная плата производственных рабочих» планируют и учитывают основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих и инженерно – технических работников, непосредственно связанных с выработкой продукции. В состав основной заработной платы производственных рабочих включают: оплату операций и работ по сдельным нормам и расценкам, а также повременную оплату труда; доплаты по сдельно и повременно – премиальным системам оплаты труда.

Основная заработная плата производственных рабочих включается в себестоимость отдельных видов продукции или однородных ее видов прямым путем. Ту часть заработной платы, которую невозможно прямым путем отнести на себестоимость отдельных изделий, распределяют косвенно – пропорционально сметной ставке этих расходов на единицу продукции.

Дополнительную заработную плату производственных рабочих и отчисления на социальные нужды с заработной платы производственных рабочих распределяют между видами продукции пропорционально основной заработной плате производственных рабочих.

Элементы «Отчисления на социальные нужды»отражают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органам социального страхования, Пенсионного фонда, фондов занятости и медицинского страхования от затрат на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции.

Элементы «Амортизации основных фондов»отражают сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленную исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм, включая и ускоренную амортизацию их активной части.

Учет расходов по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов должен обеспечить определение фактической величины этих расходов по видам машин и механизмов и оперативное выявление отклонений от установленных строительной организацией норм и нормативов. Разработка норм и нормативов и учет отклонений производятся как по времени использования строительных машин и механизмов, так и по затратам на их эксплуатацию.

Установление нормативов на затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов и норм времени их использования, оформление документированных отклонений от норм и выявление недокументиро­ванных отклонений осуществляется применительно к порядку, уста­новленному для учета материалов и заработной платы.

Использование строительных машин и механизмов сверх времени, предусмотренного проектом производства работ, а также использование их на работах или в условиях, не предусмотренных таким проек­том, должно оформляться соответствующими сигнальными документами. В этих документах указываются причины, вызвавшие использова­ние машин и механизмов сверх времени, предусмотренного проектом производства работ, а также лица, по вине которых были допу­щены такие нарушения. Одновременно определяются меры и сроки по ликвидации и предупреждению допущенных отклонений.

На основании сигнальной документации составляются отчеты (рапорты) об отклонениях от норм и представляются руководству строитель­ной организации для принятия необходимых мер.

Затраты по эксплуатации собственных и арендованных машин и механизмов в строительной организации (структурном подразделе­нии) учитываются на счете "Общепроизводственные расходы" по ви­дам или группам машин и механизмов и ежемесячно списываются на соответствующие счета учета их использования (производства и др.).

Суммы арендной платы за пользование строительными машинами и механизмами и другие платежи по услугам, связанным с производст­вом строительных работ, отражаются в себестоимости этих работ в статье "Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов" и соответственно в элементах "Прочие затраты" и "Ма­териальные затраты".

Суммы арендной платы (за аренду отдельных машин и механиз­мов) и других платежей по услугам, не связанным непосредственно с производством строительных работ, относятся на соответствующие счета по учету этих затрат ("Вспомогательные производства", "Матери­алы", "Оборудование к установке", "Накладные расходы" и др.).

Расходы на перевозку материалов и строительных конструкций в пределах стройки (объекта), включая расходы по оплате труда ра­бочих по погрузке и разгрузке, а также затраты по вывозу и ввозу грунта включаются ежемесячно строительными подразделениями в состав статьи "Расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов" со счета "Вспомогательные производства" или "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" (при использовании транс­порта сторонних предприятий).

Расходы на оплату труда рабочих, занятых управлением и обслужива­нием машин, отчисления в резерв на оплату отпусков, затраты на топливо, горючее, электроэнергию, пар, смазочные и вспомогательные (экс­плуатационные) материалы, амортизационные отчисления, расходы на ремонт (отчисления в ре­монтный фонд) и арендная плата по машинам относятся на себестои­мость содержания групп машин по прямому признаку.

Затраты на все виды ремонта строительных машин и механизмов учитываются предварительно на счете "Вспомогательные производст­ва" по группам машин.

Затраты на перебазирование машин, состоящие из расходов на со­держание средств специального транспорта (тягачи, трейлеры и др.), на оплату труда рабочих, занятых погрузкой, доставкой и разгрузкой машин, и других расходов по перебазированию, учитываются на счете "Вспомогательные производства" и ежемесячно перечисляются про­порционально плановым затратам по группам машин на счет "Общепроизвод­ственные расходы" или относятся предварительно согласно данным расчетов на счет "Расходы будущих периодов". При образовании ре­зерва на покрытие указанных затрат они относятся в дебет счета "Ре­зервы предстоящих расходов и платежей".

Фактические затраты по содержанию машин и механизмов, сданных в аренду, списываются на расходы от внереализационных операций.

К накладным расходам, учитываемым на счете "Общехозяйст­венные расходы", относятся административно-хозяйственные расходы, расходы на обслуживание работников строительства, расходы на орга­низацию работ на строительных площадках, прочие накладные расхо­ды.

Расходы на содержание аппарата управления строительной ор­ганизации относятся на накладные расходы основного производства структурных подразделений.

Генподрядчики ежемесячно уменьшают величину накладных расхо­дов на сумму затрат по обслуживанию субподрядчиков в соответствии с договорами подряда между ними, списывая их со счета "Общехо­зяйственные расходы" на счет "Расчеты с поставщиками и подрядчи­ками". Соответственно субподрядчики увеличивают величину наклад­ных расходов по дебету счета "Общехозяйственные расходы" с отра­жением по кредиту счета "Расчеты с покупателями и заказчиками".

В строительных организациях суммы накладных расходов ос­новного производства ежемесячно относятся на затраты по производ­ству строительных работ, отражаемые на счете "Основное производ­ство", кроме затрат по возведению временных сооружений, пропорционально прямым затратам.

Накладные расходы основного производства могут распреде­ляться по объектам учета пропорционально прямым затратам, затра­там на оплату труда рабочих или с использованием других методов. Накладные расходы вспомогательных производств распределяются по их видам пропорционально прямым затратам, а по видам продукции и услуг, выпускаемых (оказываемых) каждым производством, наклад­ные расходы распределяются пропорционально прямым затра­там, затратам на оплату труда рабочих, их численности, что наиболее точно обеспечивает определе­ние себестоимости по видам выпускаемой продукции и оказываемых услуг.

Элементы «Прочие затраты» отражают налоги, сборы, платежи, отчисления в страховые фонды и другие обязательные отчисления, платежи за выбросы загрязняющих веществ, затраты на оплату по полученным кредитам, на командировки, подъемные, за подготовку и переподготовку кадров, оплату услуг связи, вычислительных центров, амортизацию по нематериальным активам, отчисления в ремонтный фонд, а также другие затраты, входящие в состав себестоимости продукции, но не относящиеся к ранее перечисленным элементам затрат.

**3.2. Финансовое состояние и анализ учета затрат на ООО «СибСтройРемонт».**

В ООО «СибСтройРемонт» бухгалтерский учет централизован, весь объем учетной работы выполняется главным бухгалтером, что позволяет эффективно организовать аналитический и синтетический учет. В соответствии с Законом Российской Федерации «О бухгалтерском учете» главный бухгалтер назначается на должность и освобождается от нее руководителем организации. Главный бухгалтер подчиняется руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности; обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Таблица № 4. Основные показатели.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п.п. | Показатель | I Квартал | II Квартал | III Квартал |
| 1 | Основные средства | 6022 | 6523 | 6422 |
| 2 | Запасы | 6493 | 11588 | 10757 |
| 3 | Денежные средства | 2189 | 11090 | 11709 |
| 4 | Нераспределенная прибыль | 2644 | 3599 | 7496 |
| 5 | Кредиторская задолженность | 92294 | 108114 | 120367 |
| 6 | Рентабельность продукции, % | 3,2 | 1,1 | 3,2 |
| 7 | Рентабельность текущих активов, % | 3,1 | 2,1 | 5,5 |
| 8 | Рентабельность основных производственных фондов, % | 4,39 | 1,96 | 9,98 |

Источник: форма № 1 и № 2 бухгалтерской отчетности (Приложения Ι; Ι Ι; Ι Ι Ι).

По данным таблицы № 4, заполненной на основании бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках можно охарактеризовать финансово – хозяйственную деятельность ООО «СибСтройРемонт».

Рассмотрев показатели прибыли и рентабельности, можно сделать вывод, что предприятие рентабельно. Во втором квартале рентабельность продукции и основных производственных фондов предприятия снижается, что объясняется увеличением основных средств и запасов, которые были приобретены за счет заемных средств. А в третьем квартале показатели рентабельности увеличились, причем, рентабельность основных производственных фондов резко возросла, что говорит об эффективном использовании основных средств. Изменения произошли, так как предприятие ООО «СибСтройРемонт» выполняло работы за счет средств, полученных в кредит, вследствие чего предприятие получило доход от своей деятельности - следовательно, увеличилась балансовая прибыль предприятия.

Такое благоприятное финансовое положение объясняется тем, что в последние годы предприятие ООО " СибСтройРемонт " расширило виды деятельности. Однако резервы для улучшения финансовой деятельности предприятия не исчерпаны. Определенную положительную роль в этом деле может сыграть совершенствование учета и анализа доходов и расходов.

ООО «СибСтройРемонт» для учета затрат использует нормативный метод, характеризующийся тем, что на предприятии по каждому виду работы составляется предварительная нормативная калькуляция, т.е. калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат.

Нормативная система управления затратами на ООО «СибСтройРемонт» представляет собой совокупность процедур по планированию, нормирова­нию, отпуску материалов в производство, составлению внут­ренней отчетности, калькулированию себестоимости работ, услуг, осуществлению экономического анализа и контроля на основе норм затрат. Его основной целью является полное ис­пользование производственных факторов и экономное ведение хозяйства. Использование нормативного метода на ООО «СибСтройРемонт» заключается в следующем:

1) планирование затрат на основе норм, обеспечивающих реше­ние поставленных перед предприятием задач;

2) документирование затрат путем выдачи разрешений на ис­пользование различных ресурсов для производственных целей, обоснованных нормами и нормативами;

3) отражение затрат на счетах бухгалтерского учета по нормам и отклонениям от них;

4) выявление отклонений, осуществляемое линейным персоналом управления в целях оперативного вмешательства в процесс формирования себестоимости на каждом уровне управления;

5) отражение результатов изменений норм как в виде отдельного элемента, так и в составе отклонений от норм.

Нормативные калькуляции на ООО «СибСтройРемонт» рассчитыва­ются на основе технически обоснованных норм расхода материальных и трудовых ресурсов. Они в свою очередь устанавливаются в соответ­ствии с технической документацией на выполненные работы и услуги, оказываемые ООО ««СибСтройРемонт» и образующие взаимосвязанную систему, которая регламентирует все сто­роны хозяйственной деятельности предприятия. Составление нор­мативной калькуляции и документов технической и технологи­ческой подготовки производства создает предпосылки к инте­грации процессов нормирования и планирования.

Нормативная калькуляция используется для определения фактичес­кой себестоимости работ, услуг и размеров незавершенного производства. Все изменения действующих норм отра­жают в течение месяца в нормативных калькуляциях. Нормы могут изменять (как правило, снижают) по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов.

Управленческий учет на ООО «СибСтройРемонт» рассматривают как систему нормативного планирования и учета затрат. Элементами планирования в этой системе выделяют:

1) нор­мирование сроков выполнения работ, их состава и качест­ва;

2) нормативное обоснование потребности, расходования и ис­пользования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, а также средств производства;

3) планирование, учет и оценка эко­номической эффективности на основе норм и нормативов.

Первый элемент системы непосредственно связан с объемным, календарным и номенклатурным планированием производства работ, услуг по предприятию в целом, цехам основного производства и с расчетом производственных заданий бригад.

Второй элемент предполагает наличие единой нормативной ба­зы для расчетов обеспеченности материальными и трудовыми ре­сурсами производственных подразделений, исчисления норм рас­ходования и использования материалов и нормативов оплаты тру­да. В свою очередь объемное, календарное и номенклатурное пла­нирование производства невозможно без нормативного обоснова­ния потребности в средствах производства, увязанных с нормиро­ванием труда.

Таким образом, оба элемента планирования на ООО «СибСтройРемонт» охватывают технологическую, организационную и экономическую стадии подготовки производства.

Третий элемент системы — планирование, учет и оценка эко­номической эффективности на основе норм и нормативов включа­ют всю совокупность приемов и методов, которыми оперирует нормативный учет в его «чистом» виде.

Учет организуется на ООО «СибСтройРемонт» таким образом, что все текущие затраты под­разделяются на расходы по нормам и отклонений от норм. Данные о выявленных отклонениях позволяют управлять себестоимостью выполненных работ, оказанных услуг и вместе с тем калькулировать фактическую себестоимость путем прибавления к нормативной себестоимости (вычитания из нее) соответствующей доли отклонений от норм по каждой статье. Системное документирование отклонений от норм позволяют устанавливать причины отклонений в момент их возникновения.

ООО «СибСтройРемонт» в нормативном методе использует счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». По дебету счета отра­жается фактическая себестоимость сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство»). По кредиту отражается нормативная себесто­имость сданных работ, услуг (в корреспонден­ции со счетами 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи»).

Первого числа каждого месяца (или квартала) на счете 40 определя­ют отклонения фактической себестоимости от нормативной. На сум­му выявленной экономии (фактическая себестоимость ниже норматив­ной) сторнируется себестоимость реализованной продукции.

По окончании отчетного периода на сумму перерасхода делается дополнительная запись:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

и скорректирован финансовый результат:

Д-т сч. 90 «Продажи», субсчет «Прибыль/убыток от продаж»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

Принципы нормативного метода учета на ООО «СибСтройРемонт» сво­дятся к следующему:

1. Предварительно составляется нормативная калькуляция себе­стоимости по каждому виду оказанных работ, услуг на основе действующих на предпри­ятии норм и смет.

2. Ведется в течение месяца учет изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости.

3. Ведется учет фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонения от норм.

4. Устанавливаются и анализируются причины, а также условия появления от­клонений от норм по местам их возникновения.

5. Определяется фактическая себестоимость выполненных работ, оказанных услуг как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и из­менений норм.

Соблюдение такого алгоритма учета и расчетов на ООО «СибСтройРемонт» хотя и является весь­ма трудоемким процессом, но при этом позволяет получить достовер­ную информацию о затратах, пригодную для последующего анализа и контроля.

ООО «СибСтройРемонт» использует модель параллельного учета фактических и нормативных затрат. Этот вариант предусматривает отражение движения информации о затра­тах на производство в двух оценках.

По фактически сложившимся за­тратам и нормативной величине затрат фактического объема выпол­ненных работ, услуг:

Фактические затраты - Нормативные затраты = ± Отклонения

Этот вариант предполагает повседневный контроль за со­блюдением норм материальных и трудовых затрат. Полученные в течение отчетного периода данные об отклонениях не обобщаются в регистрах бухгалтерского учета и не отражаются на счетах. Сум­мы отклонений от норм затрат определяются по каждой группе однородных работ, услуг в пределах отчетного периода сопоставлени­ем фактических затрат с объемом выполненных работ и оказанных услуг по норма­тивной себестоимости. При этом незавершенное производство оценивается по нормативной себестоимости исходя из натураль­ных показателей балансов.

Затраты по нормам на фактический вы­пуск обычно определяются расчетным путем. При этом для упро­щения учета на ООО «СибСтройРемонт», в целях выявления конечного результата используют укрупненные объекты (так, в отчетах по использованию материа­лов рассчитывают нормативный расход по каждому наименованию материалов). Необходимость в этом вы­звана расчетом отклонений от норм, не оформленных документа­ми. Кроме того, установление действительной суммы отклонений требует обязательной инвентаризации незавершенного производ­ства.

**3.3. Калькулирование себестоимости работ, услуг на ООО «СибСтройРемонт».**

Для калькуляции себестоимости работ, услуг на ООО «СибСтройРемонт» используют метод позаказного калькулирования. При этом выделяются из общей совокупности расходов на производство затраты, которые относят прямо на объекты калькуляции. Остальные издержки включают в себестоимость выполненных работ и услуг полностью в виде дополнительных ставок (сумм), величину которых исчисляют после распределения косвенных расходов. Фактические прямые затраты учитывают с помощью первичной документации, в которой указывают объект калькуляции, т.е. носитель издержек. Косвенные расходы группируют в зависимости от их целевого назначения или принадлежности к определенному месту затрат и распределяют между разновидностями работ, услуг пропорционально соответствующим базам. Итог прямых затрат и рас­пределения части косвенных расходов в расчете на совокупность выполненных работ, оказанных услуг представляют в виде конечного результата калькулирования.

Также на ООО ««СибСтройРемонт» кроме калькулирования основных работ, услуг его используют при исчислении себестоимости работ при производстве капитальных и текущих ремонтов и непромышленных работ и услуг, при калькулировании себестоимости приобретения материальных ценностей.

По каждому объекту калькуляции (заказу) на ООО ««СибСтройРемонт» бухгалтерия открывает регистр аналитического учета затрат. В настоящее время до окончания всех работ, себестоимость оценивается путем деления производственных затрат, учтенных по этому заказу, на количество затрат по всем заказам. При позаказном калькулировании на ООО «СибСтройРемонт» относят затраты на конкретные обособленные виды услуг, при этом все расходы делятся на абсолютные, общие затраты при калькуляции, основанной на последовательном суммировании всех затрат, распределяют пропорционально условному базису. Вызывается это тем, что расходы, непосредственно зависящие от количества выполненных работ, оказанных услуг, учитывают по объектам калькулиро­вания прямым путем.

Основным условием при выборе базы распределения общих расхо­дов по носителям затрат на ООО «СибСтройРемонт» является соблюдение требования пропорци­ональности между основаниями для расчета пропорций распределения и распределяемыми расходами. База для распределения косвенных расходов устанавливается на основе количественных и стоимостных показателей с учетом особенностей группировки издержек по местам затрат исходя из целевого назначения расходов.

Основания пропорций распределения устанавливаются на ООО «СибСтройРемонт» общими для всего комплекса издержек. При этом базисе распределения без группировки косвенных расходов по местам затрат они рассматриваются как единый комплекс, распределяемый пропорционально одному показателю.

Единый метод распределения косвенных затрат применяется для самых общих калькуляционных расчетов (прикидок), когда погреш­ности в распределении не играют большой роли. В качестве базы для распределения на ООО «СибСтройРемонт» избраны сумма прямых затрат, ее от­дельные слагаемые, отработанное время, количество расхода ресурсов и т.д.

Более точные результаты калькуляционных расчетов на ООО «СибСтройРемонт» достигаются при расчленении общей суммы косвенных расходов по группам или видам, для каждой из которых устанавливается своя база распределе­ния. Этим обеспечивается большая пропорциональность между вели­чиной косвенных издержек и измерителями объектов калькулирова­ния.

Особое значение для повышения точности калькулирования на ООО «СибСтройРемонт» придает обособление затрат по целевому назначению в соответствии с местом возникновения. При этом прямые расходы относят на места затрат непосредственно, а распределяемые рассматривают как комплекс из­держек данного объекта или как часть издержек других подразделений предприятия, приходящуюся на него. Чем детальнее группировка издержек по местам и центрам, тем точнее калькуляция.

Схема сложной кумулятивной калькуляции:

Прямые затраты материальных ресурсов

+ Часть распределяемых расходов сферы снабжения и заготовления

(транспортно-заготовительные расходы)

+ Прямые энергетические затраты

+ Часть распределяемых энергетических затрат (расходы на трансформацию и передачу энергии)

+ Прямая заработная плата производственных рабочих

+ Часть распределяемых расходов, связанных с оплатой труда (заработная плата вспомогательных рабочих, дополнительная заработная плата, отчисления и т.п.)

+ Прочие прямые расходы

+ Часть распределяемых расходов на подготовку и освоение производства, содержание и эксплуатацию оборудования, прочих производственных расходов

+ Часть распределяемых расходов по управлению и обслуживанию производства

+ Часть распределяемых внепроизводственных расходов

Полная себестоимость работ, услуг.

Применение позаказного метода на ООО «СибСтройРемонт» с особой остротой ставит проблему распределения по объектам калькулирования расходов по обслуживанию производства и управлению. Если все другие издержки (сырье и материалы, топливо и энергия на технологические цели, основная заработная плата производственных рабочих с отчислениями, расходы на подготовку и освоение производства, потери от брака, специальные затраты), как правило, являются прямыми, то расходы по обслуживанию производства и управлению при позаказном калькулировании — всегда косвенные.

Наиболее точные результаты при распределении общепроизводственных и общехозяйственных расходов на ООО «СибСтройРемонт» достигаются при учете в разрезе мест возникновения и для каждого места устанавливается обособленная база распределения исходя из характера зависимости соответствующих затрат от объема производства. Для упрощения учета и калькуляци­и расчет слагаемых указанных расходов объединяют в однородные комплексы, зависящие от различных показателей уровня издержек, и распределяют пропорционально этим показателям. Общая сумма таких расходов относиться на изделия и услуги и по единому базису.

Рассмотрим пример: косвенные расходы составили 90500 руб. В качестве базы для сравнения берут ЗП производственных рабочих, которая по оценкам бухгалтерии, ожидается в сумме 35000 руб. тогда бюджетная ставка распределения косвенных расходов составит:

90500 : 35000 = 2,6,

т.е. по предварительной оценке, в предстоящем периоде 1 руб. ЗП основных рабочих будет составлять 2,6 косвенных расходов.

Далее рассчитанная бюджетная ставка используется для калькулирования издержек по затратам.

В карточки учета издержек по заказу №1 содержится следующая информация:

фактически израсходованные материалы – 32000 руб.;

фактические затраты на оплату труда основных производственных рабочих – 3800.

Тогда на заказ №1 будет отнесено косвенных расходов в сумме:

3800\*2,6 = 9880 руб.,

себестоимость заказа №1 составит:

32000 + 3800 + 9880= 45680 руб.

В соответствии с учетной политикой на ООО ««СибСтройРемонт» затраты, собранные в течение отчетного периода на счете 26 «Общехозяйственные расходы», как затраты периода не распределяются между производственными заказами и прямо относятся на себестоимость выполненных работ, поэтому распределяются лишь ожидаемые производственные косвенные расходы.

Д-т сч. 20 №1 «Основное производство»

К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы»

В учетной политике ООО «СибСтройРемонт» прямого списания общехозяйственных расходов не предусмотрено, по предварительному распределению будет подлежать не только счет 25, но и счет 26 «Общехозяйственные расходы».

Непроизводственные косвенные расходы (дебетовый оборот счета 26) – 31250 руб., тогда бюджетная ставка распределения косвенных расходов составит: 51250 : 35000 = 1,46.

Это означает, что одному рублю ЗП основных производственных рабочих в планируемом периоде будет соответствовать 1,46 руб. непроизводственных косвенных расходов.

Следовательно, в калькуляция себестоимости заказа №1 составит:

3800 \* 1,46 = 5548 руб.

В бухгалтерском учете отражается следующей проводкой:

Д-т сч. 20 №1 «Основное производство»

К-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы»

Полная себестоимость выполнения заказа №1 формируется следующим образом:

32000+3800+9880+5548 = 51228 руб. Аналогичным образом в течение отчетного периода организуется учет по всем заказам.

**4. Технико-экономические факторы и резервы снижения себестоимости продукции на предприятии.**

Проблемы снижения затрат на предприятии, поиска путей их решения являются сложными и интересными вопросами современной экономики предприятия. Проблема снижения затрат очень актуальна в современных экономических условиях, так как ее решение позволяет каждому конкретному предприятию выжить в условиях жесткой рыночной конкуренции, построить крепкое и сильное предприятие, которое будет иметь хороший экономический потенциал.

В настоящее время при анализе фактической себестоимости выпускаемой продукции, выявлении резервов и экономического эффекта от ее снижения используется расчет по экономическим факторам. Экономические факторы наиболее полно охватывают все элементы процесса производства - средства, предметы труда и сам труд. Они отражают основные направления работы коллективов предприятий по снижению себестоимости: повышение производительности труда, внедрение передовой техники и технологии, лучшее использование оборудования, удешевление заготовки и лучшее использование предметов труда, сокращение административно-управленческих и других накладных расходов, сокращение брака и ликвидация непроизводительных расходов и потерь.

Экономия, обусловливающая фактическое снижение себестоимости, рассчитывается по следующему составу (типовому перечню) факторов:

1. Повышение технического уровня производства. Это внедрение новой, прогрессивной технологии, механизация и автоматизация производственных процессов; улучшение использования и применение новых видов сырья и материалов; изменение конструкции и технических характеристик изделий; прочие факторы, повышающие технический уровень производства.

По данной группе анализируется влияние на себестоимость научно-технических достижений и передового опыта. По каждому мероприятию рассчитывается экономический эффект, который выражается в снижении затрат на производство. Экономия от осуществления мероприятий определяется сравнением величины затрат на единицу продукции до и после внедрения мероприятий и умножением полученной разности на объем производства в планируемом году:

Э = (СС - СН) \* АН,

где Э - экономия прямых текущих затрат

СС - прямые текущие затраты на единицу продукции до внедрения мероприятия

СН - прямые текущие затраты после внедрения мероприятия

АН - объем продукции в натуральных единицах от начала внедрения мероприятия до конца планируемого года.

Одновременно должна учитываться и переходящая экономия по тем мероприятиям, которые осуществлены в предыдущем году. Ее можно определить как разность между годовой расчетной экономией и ее частью, учтенной в плановых расчетах предыдущего года. По мероприятиям, которые планируются в течение ряда лет, экономия исчисляется исходя из объема работы, выполняемой с помощью новой техники, только в отчетном году, без учета масштабов внедрения до начала этого года.

Снижение себестоимости может произойти при создании автоматизированных систем управления, использовании ЭВМ, совершенствовании и модернизации существующей техники и технологии. Уменьшаются затраты и в результате комплексного использования сырья, применения экономичных заменителей, полного использования отходов в производстве. Большой резерв таит в себе и совершенствование продукции, снижение ее материалоемкости и трудоемкости, снижение веса машин и оборудования, уменьшение габаритных размеров и др.

2. Совершенствование организации производства и труда. Снижение себестоимости может произойти в результате изменения в организации производства, формах и методах труда при развитии специализации производства; совершенствовании управления производством и сокращения затрат на него; улучшении использования основных фондов; улучшении материально-технического снабжения; сокращении транспортных расходов; прочих факторов, повышающих уровень организации производства.

При одновременном совершенствовании техники и организации производства необходимо установить экономию по каждому фактору в отдельности и включить в соответствующие группы. Если такое разделение сделать трудно, то экономия может быть рассчитана исходя из целевого характера мероприятий либо по группам факторов.

Снижение текущих затрат происходит в результате совершенствования обслуживания основного производства (например, развития поточного производства, повышения коэффициента сменности, упорядочения подсобно-технологических работ, улучшения инструментального хозяйства, совершенствования организации контроля за качеством работ и продукции). Значительное уменьшение затрат живого труда может произойти при увеличении норм и зон обслуживания, сокращении потерь рабочего времени, уменьшении числа рабочих, не выполняющих норм выработки. Эту экономию можно подсчитать, если умножить количество высвобождающихся рабочих на среднюю заработную плату в предыдущем году (с начислениями на социальное страхование и с учетом расходов на спецодежду, питание и т.п.). Дополнительная экономия возникает при совершенствовании структуры управления предприятия в целом. Она выражается в сокращении расходов на управление и в экономии заработной платы и начислений на нее в связи с высвобождением управленческого персонала.

При улучшении использования основных фондов снижение себестоимости происходит в результате повышения надежности и долговечности оборудования; совершенствования системы планово-предупредительного ремонта; централизации и внедрения индустриальных методов ремонта, содержания и эксплуатации основных фондов. Экономия исчисляется как произведение абсолютного сокращения затрат (кроме амортизации) на единицу оборудования (или других основных фондов) на среднедействующее количество оборудования (или других основных фондов).

Совершенствование материально-технического снабжения и использования материальных ресурсов находит отражение в уменьшении норм расхода сырья и материалов, снижении их себестоимости за счет уменьшения заготовительно-складских расходов. Транспортные расходы сокращаются в результате уменьшения затрат на доставку сырья и материалов от поставщика до складов предприятия, от заводских складов до мест потребления; уменьшения расходов на транспортировку готовой продукции.

Определенные резервы снижения себестоимости заложены в устранении или сокращении затрат, которые не являются необходимыми при нормальной организации производственного процесса (сверхнормативный расход сырья, материалов, топлива, энергии, доплаты рабочим за отступление от нормальных условий труда и сверхурочные работы, платежи по регрессным искам и т.п.). Выявление этих излишних затрат требует особых методов и внимания коллектива предприятия. Их можно выявить проведением специальных обследований и единовременного учета, при анализе данных нормативного учета затрат на производство, тщательном анализе плановых и фактических затрат на производство.

3. Изменение объема и структуры продукции, которые могут привести к относительному уменьшению условно-постоянных расходов (кроме амортизации), относительному уменьшению амортизационных отчислений, изменению номенклатуры и ассортимента продукции, повышению ее качества. Условно-постоянные расходы не зависят непосредственно от количества выпускаемой продукции. С увеличением объема производства их количество на единицу продукции уменьшается, что приводит к снижению ее себестоимости. Относительная экономия на условно-постоянных расходах определяется по формуле

ЭП = (Т \* ПС) / 100,

где ЭП - экономия условно-постоянных расходов

ПС - сумма условно-постоянных расходов в базисном году

Т - темп прироста товарной продукции по сравнению с базисным годом.

Относительное изменение амортизационных отчислений рассчитывается особо. Часть амортизационных отчислений (как и других затрат на производство) не включается в себестоимость, а возмещается за счет других источников (специальных фондов, оплаты услуг на сторону, не включаемых в состав товарной продукции, и др.), поэтому общая сумма амортизации может уменьшиться. Уменьшение определяется по фактическим данным за отчетный период. Общую экономию на амортизационных отчислениях рассчитывают по формуле

ЭА = ( АОК / ДО - А1К / Д1 ) \* Д1,

где ЭА - экономия в связи с относительным снижением амортизационных отчислений;

А0, А1 - сумма амортизационных отчислений в базисном и отчетном году;

К - коэффициент, учитывающий величину амортизационных отчислений, относимых на себестоимость продукции в базисном году;

Д0, Д1 - объем товарной продукции базисного и отчетного года.

Чтобы не было повторного счета, общую сумму экономии уменьшают (увеличивают) на ту часть, которая учтена по другим факторам.

Изменение номенклатуры и ассортимента производимой продукции является одним из важных факторов, влияющих на уровень затрат на производство. При различной рентабельности отдельных изделий (по отношению к себестоимости) сдвиги в составе продукции, связанные с совершенствованием ее структуры и повышением эффективности производства, могут приводить и к уменьшению и к увеличению затрат на производство. Влияние изменений структуры продукции на себестоимость анализируется по переменным расходам по статьям калькуляции типовой номенклатуры. Расчет влияния структуры производимой продукции на себестоимость необходимо увязать с показателями повышения производительности труда.

4. Улучшение использования природных ресурсов. Здесь учитывается: изменение состава и качества сырья; изменение продуктивности месторождений, объемов подготовительных работ при добыче, способов добычи природного сырья; изменение других природных условий. Эти факторы отражают влияние естественных (природных) условий на величину переменных затрат. Анализ их влияния на снижение себестоимости продукции проводится на основе отраслевых методик добывающих отраслей промышленности.

5. Отраслевые и прочие факторы. К ним относятся: ввод и освоение новых цехов, производственных единиц и производств, подготовка и освоение производства в действующих объединениях и на предприятиях; прочие факторы. Необходимо проанализировать резервы снижения себестоимости в результате ликвидации устаревших и ввода новых цехов и производств на более высокой технической основе, с лучшими экономическими показателями.

Значительные резервы заложены в снижении расходов на подготовку и освоение новых видов продукции и новых технологических процессов, в уменьшении затрат пускового периода по вновь вводимым в действие цехам и объектам. Расчет суммы изменения расходов осуществляется по формуле

ЭП = ( С1/Д1 - С0/Д0 ) \* Д1,

где ЭП - изменение затрат на подготовку и освоение производства;

С0, С1 - суммы затрат базисного и отчетного года;

Д0, Д1 - объем товарной продукции базисного и отчетного года.

Влияние на себестоимость товарной продукции изменений в размещении производства анализируется тогда, когда один и тот же вид продукции производится на нескольких предприятиях, имеющих неодинаковые затраты в результате применения различных технологических процессов. При этом целесообразно провести расчет оптимального размещения отдельных видов продукции по предприятиям объединения с учетом использования существующих мощностей, снижения издержек производства, и на основе сопоставления оптимального варианта с фактическим выявлением резервов.

Если изменения величины затрат в анализируемый период не нашли отражения в вышеизложенных факторах, то их относят к прочим. К ним можно отнести, например, изменение размеров или прекращение разного рода обязательных платежей, изменение величины затрат, включаемых в себестоимость продукции и др.

Одним из главных резервов снижения затрат на ООО «СибСтройРемонт» является повышение объемов производства, которое влияет на уменьшение затрат на единицу продукции (1 руб. строительно-монтажных работ), а следовательно, на конечную цену единицы продукции и размер прибыли.

Для того, чтобы добиться снижения затрат на один рубль товарной продукции, необходимо ещё дальше увеличить объем производства. Экономический эффект в этом случае найдется как разность между себестоимостью единицы продукции после внедрения мероприятий по снижению затрат и между себестоимостью единицы продукции 2008г., с которой происходит сравнение. Полученная сумма умножается на объем производства продукции.

Значительные резервы по снижению затрат на производство (строительно-монтажные работы) заложены в материальных затратах. ООО «СибСтройРемонт» имеет в своем составе структурное подразделение на севере, которое занимается строительством сборных домов и конструкций. Однако из-за устаревшей технологии производства, отсутствия хорошей системы управления качеством продукции, недостаточной загруженности производственных мощностей, недостатка собственных транспортных средств, отсутствия у работников высокой квалификации себестоимость изготавливаемой продукции в фирме очень высокая. В среднем затраты на производство деталей и конструкций превышают аналогичные у конкурентных фирм на 20%. В связи с этим предприятию дешевле закупать детали и конструкции на стороне у других поставщиков, чем изготавливать собственными силами.

Значительное снижение затрат на материалы в 2008г. по сравнению с 2007г. объясняется тем, что на предприятии был изменен порядок закупа материалов. В 2007г. материалы закупались в городе Омске и доставлялись транспортом других организаций на северные объекты. Из-за этого происходило завышение стоимости строительно-монтажных работ, и это делало предприятие неконкурентоспособным на рынке. В 2008г. было принято решение о том, чтобы материалы доставлялись своим транспортом, либо приобретались на месте, что позволило сократить долю материальных затрат в структуре себестоимости строительно-монтажных работ на 13,77%, что является значительным улучшением и позволило предприятию более уверенно чувствовать себя на рынке, конкурировать с другими фирмами.

Добиться снижения затрат на предприятии при выполнении строительно-монтажных работ можно также путем замораживания тех основных фондов, которые не используются временно в производственном процессе, но на которые продолжает начисляться амортизация. При замораживании основных фондов амортизация прекратит начисляться, что позволит сократить затраты на строительно-монтажные работы. При этом новая сумма амортизации определится как разность между текущей суммой амортизации и суммой амортизации, которая подлежала бы начислению при условии, что объекты основных фондов находились бы в незамороженном состоянии.

Резервами снижения себестоимости строительно-монтажных работ выступают также изменения в структуре выпуска продукции, уменьшение постоянных затрат, а также уровня удельных переменных затрат.

Снижение условно-постоянных расходов является значительным резервом снижения затрат на производство.

При существующих объемах строительно-монтажных работ содержание значительного аппарата управления очень тяжело отражается на сумме общих затрат, сильно их увеличивая. Для снижения затрат необходимо сократить аппарат управления, что позволит достичь определенной экономии.

Таким образом, только комплексное исследование резервов снижения себестоимости продукции, отдельных затрат позволяет достичь предприятию экономического эффекта и конкурентоспособного положения на рынке.

Выявленные в результате анализа факторы снижения себестоимости и резервы необходимо суммировать в окончательных выводах, определить суммарное влияние всех факторов на снижение общей величины затрат на единицу продукции.

**5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ.**

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ и услуг занимают важное место в системе бухгал­терского учета организаций. В то же время это и наиболее сложный участок учета, так как при его организации следует учитывать отрас­левые особенности управления, техники, технологии и организации производства продукции, работ и услуг и организационной структу­ры организации.

Одной из важнейших стадий кругооборота средств организации является процесс производства. В ходе этого процесса организация, расходуя материальные, трудовые и финансовые ресурсы, формиру­ет себестоимость изготовленной продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Значение учета затрат на производство продукции, работ и услуг и определение ее себестоимости вытекает прежде все­го из необходимости соизмерения этих затрат с результатами — соз­данным и реализованным объемом продукции и выявлением доход­ности. Себестоимость продукции — важнейший показа­тель, который отражает в денежной форме затраты организации, связанные с производством и реализацией продукции, проведением и реализацией работ, оказанием и реализацией услуг. Величина се­бестоимости зависит от организации производства, качества сырья и материалов, умения руководителя эффективно организовать про­цесс производства и множества других факторов.

Себестоимость — качественный показатель деятельности орга­низаций — представляет собой сумму затрат живого и овеществлен­ного труда. Снижение себестоимости наряду с ростом объема явля­ется важнейшим источником увеличения накоплений, идущих на воспроизводство. Снижение себестоимости продукции, работ и ус­луг базируется на повышении производительности труда, широком внедрении новой техники и технологии, на рациональном исполь­зовании основных и оборотных средств, сокращении потерь и дру­гих факторов. В условиях рыночной экономики усиливается значе­ние показателя себестоимости продукции, работ и услуг, от величи­ны которой зависит размер прибыли.

Управлением себестоимостью продукции организация обеспе­чивает необходимую эффективность в достижении наилучшего ко­нечного результата, поэтому участок учета затрат на производство и калькулирование себестоимости является важнейшим в общей ор­ганизации бухгалтерского учета в организации. В процессе обобще­ния производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции все особенности технологии и организации производст­ва, структура организации, номенклатура и характер продукции проявляются в построении объектов учета, учетных регистров, в распределении расходов. В промышленно развитых странах учет за­трат на производство и калькулирование себестоимости продукции выделены в управленческий учет, призванный дать информацию для управления себестоимостью продукции специалистам и руково­дителям организации и ее структурных подразделений.

Правильная организация учета затрат на производство, с одной стороны, обеспечивает действенный контроль за эффективным ис­пользованием в организации материальных, трудовых и финансо­вых ресурсов и, с другой стороны, позволяет организации избежать конфликтных ситуаций во взаимоотношениях с налоговыми орга­нами при решении вопросов налогообложения прибыли.

Бухгалтерский (управленческий) учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ и услуг неразрывно связаны между собой. Бухгалтерский учет строится в соответствии с требованиями калькулирования продукции, работ и услуг, а калькуляция в свою очередь составляется на основе данных бухгалтерского учета.

Для более глубокой конкретизации исследовательской работы можно сделать следующие выводы и рекомендации:

1. Внедрение новой, прогрессивной технологии, механизация и автоматизация производственных процессов; улучшение использования и применение новых видов сырья и материалов; изменение конструкции и технических характеристик изделий и прочие факторы создадут условия, повышающие технический уровень производства.

2. Изменение объема и структуры продукции приведут к относительному уменьшению условно-постоянных расходов (кроме амортизации). Данные расходы не зависят непосредственно от количества выпускаемой продукции, но с увеличением объема производства их количество на единицу продукции уменьшается, что и приведёт к снижению ее себестоимости.

3. Улучшение использования основных фондов, повышение материально-технического уровня снабжения, сокращение транспортных расходов, совершенствование организации труда и сокращение затрат на него способствует повышению уровня организации производства.

4. Снижение себестоимости может произойти в результате улучшения использования природных ресурсов, изменение состава и качества сырья; сокращения объемов подготовительных работ. Нельзя не учитывать

отраслевые и прочие факторы. К ним относятся: ввод и освоение новых цехов, производственных единиц и производств, подготовка и освоение производства в действующих объединениях и на предприятиях; прочие факторы.

Только комплексное исследование резервов снижения себестоимости продукции, отдельных затрат позволяет достичь предприятию экономического эффекта и конкурентоспособного положения на рынке.

Практическая значимость данной работы заключается в том, что мероприятия, рекомендованные ООО «СибСтройРемонт» не только приняты во внимание руководством, но и постепенно внедряются.

**Литература.**

1. Федеральный закон о бухгалтерском учете, (Принят Государственной Думой 23 февраля 1996 года, одобрен Советом Федерации

20 марта 1996 года), (в ред. Федеральных законов от 23.07.1998 N 123-ФЗ,

от 28.03.2002 N 32-ФЗ, от 31.12.2002 N 187-ФЗ, от 31.12.2002 N 191-ФЗ, от 10.01.2003 N 8-ФЗ, Таможенного кодекса РФ от 28.05.2003 N 61-ФЗ,

Федеральных законов от 30.06.2003 N 86-ФЗ, от 03.11.2006 N 183-ФЗ)

2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению. В редакции Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 г. № 38н. Екатеринбург ИД «Урал Юр Издат» 2006 г. 143с.

3.Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98). Утверждено приказом Минфина России от 9.12.1998 г . № 60н.

4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утверждено приказом Минфина России от 6.05.1999 г. № 33н

5. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. I. II. IIІ. М.:ЭКСМО, 2002.

6. Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федерации, части второй / Под ред. Т.Е. Абовой и А.Ю. Кабалкина. М., 2002.

7. Белов А.А.; Белов А.Н. Бухгалтерский учет. Теория и практика: Учебник. – М.: Изд-во Эксмо, 2005. – 624с.

8. Макарьева В.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. М.: 2002.

9. Осипенкова О.Ю. Управленческий учет. М.: Экзамен, 2002.

Финансовый учет. Под.ред В.Г. Гетьмана. М.: Финансы и статистика, 2002.

Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие: - М.: Омега-Л, 2004. – 640 с.

10. "Экономический анализ: теория и практика", 2007, N 22, А. А.Артю-щенко, Главный бухгалтер предприятия "Краснодарское", ЗАО "Агрокомплекс" (Подписано в печать 20.11.2007)

11. Платонова Н. Формирование себестоимости в системах учета затрат // Финансовая газета. - Октябрь 2005. - N N 41, 42.

12. Вагапова А. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции // Финансовая газета. Региональный выпуск. - Декабрь 2004. - N 51.

13. Манько С. Target и kaizen costing. Японские методы управления затратами ООО "Марикс" // Двойная запись. - Сентябрь 2005. - N 9.

14. Вахрушина М. Нормативный учет затрат как способ управления предприятием. Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь". - Май 2001. - Выпуск 17.

15. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1955. - 416 с.

16. "Управление персоналом", 2007, N 17, Е.Тагильцева (Подписано в печать 14.07.2007).

17. "Экономический анализ: теория и практика", 2007, N 18 В.Т.Чая Д. э. н., профессор Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова.

18. Вахрушина М.А. Что такое управленческий учет? // Современный бухучет. - 2004. - N 9.

19. "Строительство: налогообложение, бухучет", 2006, N 4 Н.А.Адамов Д. э. н. Государственный университет управления, В.В.Зеленов. Аудитор. Подписано в печать 05.10.2006

20. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. - М.: Финансы и статистика, 1995. 416 с.

21. Шмален Г. Основы и проблемы экономики предприятия: Пер. с нем. / Под ред. проф. А.Г. Поршнева. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 512 с.

22. Основы финансово-хозяйственного учета. Под ред. Сац Б. / М.: 2005г.

Козлова Е.П. Бухгалтерский учет и отражение в учетной политике затрат на производство. / Главбух №8 2002г.

23. Ткач В.И., Бреславцева Н.А., Каращенко В.В., Крохачева Г.Е., Агеев И.М., Теуважукова Ф.Т. Бухгалтерский учет в строительстве (с элементами налогообложения). - М.: ПРИОР, 2002.

24. Шеремет А. Д. Управленческий учет: Учеб. пособие – М.: ИД ФБК ПРЕСС, 2002.

1. Настольная книга бухгалтера Т.1. Составитель Прудников В.М. / М.: Информ-М 2005г. [↑](#footnote-ref-1)
2. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете" № 129-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 23.07.1998 N 123-ФЗ, от 28.03.2002 N 32-ФЗ, от 31.12.2002 N 187-ФЗ, от 31.12.2002 N 191-ФЗ, от 10.01.2003 N 8-ФЗ, Таможенного кодекса РФ от 28.05.2003 N 61-ФЗ, Федеральных законов от 30.06.2003 N 86-ФЗ, от 03.11.2006 N 183-ФЗ); [↑](#footnote-ref-2)
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Минфина России от 29.07.98г.) [↑](#footnote-ref-3)
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учётная политика организации» (ПБУ 1/98, утверждённым Приказом Минфина России от 09.12.98г № 60Н) [↑](#footnote-ref-4)
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению. В редакции Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 г. № 38н. Екатеринбург ИД «Урал Юр Издат» 2006 г. 143с. [↑](#footnote-ref-5)
6. Федеральный Закон от 14.06.95 № 88-ФЗ, ст. 10 в редакции от 21.03.02. [↑](#footnote-ref-6)
7. Абрамов А.Е. Основы анализа финансовой, хозяйственной и инвестиционной деятельности предприятия: Часть 1. — М.: АКДИ «Экономика и жизнь», 2004. — 95 с [↑](#footnote-ref-7)
8. Шмален Г. Основы и проблемы экономики предприятия: Пер. с нем. / Под ред. проф. А.Г. Поршнева. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 512 с. [↑](#footnote-ref-8)
9. Гражданское право: В 2 томах / Под ред. А.П.Сергеева, Ю.К.Толстого. Том 2. - М. - 2000. - С.317. [↑](#footnote-ref-9)
10. Основы финансово-хозяйственного учета. Под ред. Сац Б. / М.: 2005г. [↑](#footnote-ref-10)