

УДК 338.45

На правах рукописи

НАСИБУЛИНА ДАРЬЯ ЕВГЕНЬЕВНА

**ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ
СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ ВКО**

Автореферат

на соискание степени магистра социальных знаний
по специальности 6М050800 – Учет и аудит

Республика Казахстан
Усть-Каменогорск, 2011

Работа выполнена в Восточно-Казахстанском государственном техническом университете им. Д. Серикбаева.

Научный руководитель: К. э. н., старший преподаватель
ВКГТУ им. Д. Серикбаева Варавин Е.В.

Официальный оппонент: К.э.н., доцент ВКГУ
им. С. Аманжолова Шолпанбаева К.Ж.

Защита состоится 22 июня 2011 года в 09.00 на заседании диссертационного совета в Восточно-Казахстанском государственном техническом университете им. Д. Серикбаева» по адресу: 070004, г. Усть-Каменогорск, ул. Серикбаева 19, аудитория ГЗ-325

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Восточно-Казахстанского государственного технического университета имени Д. Серикбаева.

Автореферат разослан «20» мая 2011 года

Ученый секретарь
диссертационного совета
кандидат экономических наук

Мадиярова Э.С.

ВВЕДЕНИЕ

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

Изучаемая тема является весьма актуальной. Это обусловлено рядом причин. Строительство является одной из наиболее крупных отраслей экономики нашего государства. Её состояние во многом определяет уровень развития общества и его производственных сил. Строительная отрасль осуществляет обновление на современной технической основе производственных фондов, развитие, совершенствование социальной сферы, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение производства материальных благ.

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

Существует ряд эффективных инструментов управления строительным предприятием, которые ориентированы на достижение долговременных стратегических целей. Одним из них является система управления затратами предприятия. Среди традиционных инструментов регулярного управления затратами выделяют: планирование и учет, контроль и анализ затрат, бюджетирование и мероприятия по снижению себестоимости строительной продукции.

В организациях строительной отрасли существуют определенные управленческие подходы и различные системы управления затратами, особое внимание уделяется калькуляции нормативных затрат.

Цель построения системы управления затратами не сводится к ограничению и контролю расходов, она заключается в оптимизации затрат на получение строительной организацией заданного результата. Выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг для конкретного предприятия обуславливается многими факторами. Эффективность использования выбранного метода определяется степенью достижения целей, поставленных на этапе планирования производства. От правильного выбора варианта учета затрат в конечном счете зависит финансовый результат деятельности организации.

Степень разработанности проблемы. Теоретическую и методологическую основу исследования составили научные труды и публикации казахстанских специалистов и ведущих зарубежных экономистов-теоретиков, как: В.Л. Назарова, Е.Д. Атамкулова, У.Б. Баймуратова, Т.Б. Баяхметова, М.

Бекмагамбетова, И.Ю. Бенке, Б.К. Есекина, Н.К. Исингарина, А.К. Кошанова, Е. Карсыбаева, Н.В. Никифоровой, Н.К. Нурлановой, Ж.Т. Нурсеитова, Ж.С. Раимбекова, О. Сабдена, Р.К. Сатовой, А.Сабетова, Л.Ф. Суховой, А.Н. Тулембаевой, Э.А. Туркебаева, Ж.М. Шаекиной, О.Я. Яновской, Г.В. Савицкая, А. Н. Асаула, Е. Г. Никольская и др.

Исходной информацией при написании магистерской работы явились: бухгалтерская, налоговая, сметно-нормативная и другие нормативно-правовые базы РК, финансовая отчетность предприятий, информация статистических органов РК, данные официальных сайтов, информация, полученная в процессе интервьюирования руководителей и персонала исследуемых организаций.

Цель и задачи исследования. Целью магистерской работы является исследование и определение основных особенностей формирования себестоимости и учета на строительных предприятиях, анализ затрат на рассматриваемых предприятиях, а также разработка конкретных рекомендаций по снижению затрат в ТОО «Востокпромсантехмонтаж» и ТОО «АзияТемір.KZ».

Для достижения цели работы поставлены следующие задачи:

- изучение и систематизация теоретических и методологических основ учета затрат в строительной отрасли;
- изучение организационных структур и основных направлений деятельности строительных предприятий на примере ТОО «Востокпромсантехмонтаж» и ТОО «АзияТемір.KZ»;
- проведение анализ затрат по структуре (в динамике по отчетным периодам);
- проведение анализа основных финансово-экономических показателей деятельности хозяйствующих субъектов;
- выявление резервов снижения себестоимости в строительстве, пути совершенствования учета и развития строительного предприятия в целом;
- исследование и разработка практических рекомендаций, направленных на совершенствование системы управления затратами и результативное повышение эффективности хозяйственной деятельности.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является учет затрат строительной отрасли. В качестве объекта исследования выступают два предприятия: ТОО «Востокпромсантехмонтаж» и ТОО «АзияТемір.KZ». Основным видом деятельности являются СМР и производство строительных материалов.

Основные научные положения, выносимые на защиту. В результате выполненных исследований на защиту выносятся следующие положения:

- теоретические и методологические основы бухгалтерского учета затрат, их сущность, классификация и группировка, а также особенности строительного производства;
- расчет показателей формирования затрат в строительных предприятиях;
- обоснование методики оценки, прогнозирования и оптимального ведения финансово-хозяйственной деятельности строительной организации;

– рекомендации по улучшению финансово-экономического состояния строительной организации;

Научная новизна работы состоит в следующем:

– углублены теоретические и методологические основы учета затрат строительной отрасли;

– проведена определенная аналитическая работа по изучению учета, анализа затрат с помощью факторного, сравнительного, СVP-анализа, индексного метода оценки показателей, представленных в виде графиков, диаграмм, таблиц, абсолютных и относительных величин на примере ТОО «Востокпромсантехмонтаж» и ТОО «АзияТемір.KZ»;

– разработаны и предложены мероприятия по снижению себестоимости в исследуемых организациях, которые направлены на совершенствование системы управления затратами и рассчитан экономический эффект от их внедрения.

– выявлены методики адаптации производственного учета исследуемых предприятий к системе "Директ-костинг".

Перечень ключевых слов. Группировки затрат, себестоимость СМР, калькуляция, типовые проводки по учету затрат, нормы естественной убыли, локальные сметы, индексный метод, факторный анализ, сравнительный анализ, экстенсивные и интенсивные резервы, условные потери, эффект от внедрения, технология «Конти-ИМЭТ», маржинальный анализ, система учета затрат, «директ-костинг», строительная организация, особенности учета.

Публикации результатов исследования. Основное содержание работы изложено в 2 статьях общим объемом 0,25 п.л., которые отражают полученные научные и практические результаты, выводы и предложения.

Методологическая основа исследования: Для решения поставленных задач в работе были использованы методы экономического анализа, факторный анализ, СVP-анализ, сравнительный анализ, индексный метод оценки показателей. Для наглядного изображения в аналитической работе используются схемы, диаграммы, таблицы. Широко применяются абсолютные и относительные показатели (средние величины, проценты, коэффициенты, индексы и т.д.).

Научная и практическая значимость: Практическая значимость работы состоит в том, что выработанные предложения, выводы и рекомендации, сделанные по результатам исследования, могут быть использованы в практической деятельности предприятий, с аналогичным типом деятельности и формой собственности. Научная новизна работы заключается в разработке методики адаптации производственного учета исследуемых предприятий к системе "Директ-костинг".

Объём и структура диссертации. Магистерская работа изложена на 94 страницах и 39 страницах приложений, иллюстрирована 22 рисунками, содержит 25 таблиц, 12 формул, и состоит из введения, основной части, содержащей 3 главы, заключения, списка использованных источников из 37 наименований.

ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ

В первой главе отражены основы и сущность затрат, себестоимость СМР, учет затрат в строительстве.

Учет в строительстве регулируется МСФО 11 «Договоры на строительство», целью которого является установление порядка учета выручки и затрат, связанных с договорами на строительство.

Предприятия могут осуществлять СМР хозяйственным способом или подрядным. Главное отличие подрядного способа от хозяйственного в том, что СМР выполняются строительной организацией, а не собственными силами.

Специфика осуществления строительных работ заключается в разнообразии предметов труда, используемых при возведении и сооружении, реконструкции и расширении основных производственных фондов и природно-климатических условий. Это приводит к систематическому возникновению дополнительных затрат на перемещение строительной техники, материалов, рабочей силы к месту возведения нового объекта, а, с другой стороны, возникают дополнительные издержки, связанные с прерыванием процесса строительного производства при смене строительных объектов. Как правило, при составлении сметных расчетов выделяют следующие статьи затрат: «Материалы», «Заработная плата», «Затраты по эксплуатации строительной техники», «Прочие расходы», «Накладные расходы». При этом только первые четыре статьи считаются прямыми затратами на осуществление строительных работ.

Такая разница между составом прямых и накладных расходов строительства и других отраслей экономики вызвана исторически сложившимися различиями в отражении отдельных статей затрат в классификационных группировках. Расходы по эксплуатации машин и механизмов в строительстве относят к прямым затратам, а в других отраслях экономики расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией оборудования относят к косвенным. Дополнительную заработную плату основных производственных рабочих, занятых в строительстве, относят к накладным расходам, а в других отраслях её включают в состав прямых затрат на оплату труда.

Затраты – это объем ресурсов, используемых на производство и сбыт строительной продукции, трансформирующихся в себестоимость продукции, СМР или услуг. Затраты всегда измеряются в денежном выражении, так как имеют расчетную природу оценки и отражаются во внутреннем учете организации на момент их потребления в процессе производства.

Классификация затрат по экономически обоснованным признакам включает группировки по экономическим элементам и калькуляционным статьям. Необходимое условие применения данных группировок – их систематизация.

Принципиальное различие между затратами по калькуляционным статьям и по экономическим элементам заключается в наличии в последних комплексных статей, объединяющих элементы по экономическому

содержанию, назначению (основные расходы и расходы по обслуживанию и управлению), способу распределения между отдельными видами продукции или услуг (прямые и накладные) и зависимости от изменения объема производства (условно-постоянные и переменные).

Группировки затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям являются взаимодополняющими. В управлении затратами желательно использовать обе группировки. На малых предприятиях с простым производством и выпуском однородной продукции эти группировки могут совпадать.

Классификация затрат по видам экономической деятельности организаций строительной отрасли в соответствии с рисунком 1 предназначена для обеспечения синтетического учета затрат (без учета расходов на нужды управления организацией в целом и влияния вида деятельности на конечный финансовый результат).

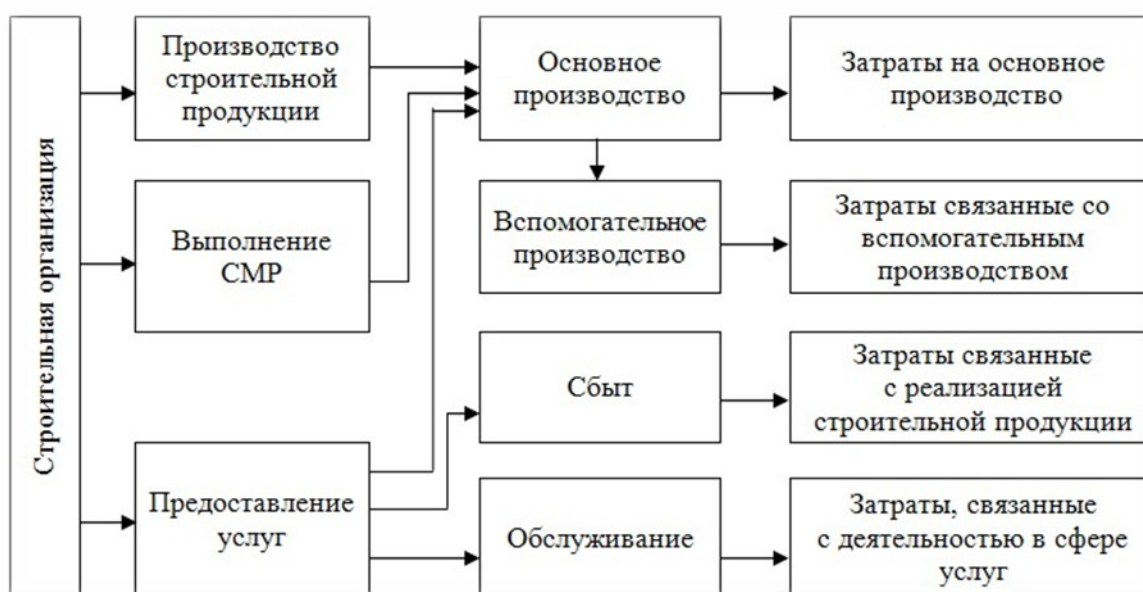


Рисунок 2. Группировки затрат строительной организации

Себестоимость – один из главных качественных показателей хозяйственной деятельности предприятия. Ее снижение оказывает прямое влияние на прибыльность производства и может быть достигнуто за счет сокращения материальных затрат, расходов на оплату труда и накладных расходов на единицу продукции и по производству в целом.

Затраты, включаемые в себестоимость продукции, можно сгруппировать по целевому назначению:

- 1) непосредственно связанные с производством и сбытом строительной продукции, обусловленные технологией и организацией производства;
- 2) на техническое и организационное развитие производства;
- 3) на природоохранные цели;
- 4) расходы, обусловленные выполнением социальных требований;
- 5) расходы на обслуживание и управление производством;
- 6) непроизводительные расходы.

В строительстве используются показатели сметной, плановой и фактической себестоимости СМР. Сметная себестоимость СМР конкретного объекта недвижимости определяется проектной организацией на основании проектных документов по сметным нормам и текущим ценам на дату ее расчета. Смета – это документ, в котором вычисляется сумма затрат на проект, расписанная по статьям расходов (заработная плата, налоги и отчисления по заработной плате, хозяйственные расходы, приобретение комплектующих и др.)

Для учета затрат организации на производство продукции и оказание услуг предназначены счета раздела 8 «Счета производственного учета». На счетах данного раздела осуществляется группировка затрат по местам их возникновения и другим признакам, а также калькулирование себестоимости готовой продукции. В таблице 1 представлены типовые операции строительной фирмы.

Таблица 1
Корреспонденция счетов типовых операций по счету 5610

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

Во второй главе была рассмотрена характеристика двух строительных организаций: ТОО «Востокпромсантехмонтаж» и ТОО «АзияТемір.KZ». Предприятия зарегистрированы в качестве юридических лиц в РК. Основным видом деятельности являются СМР и производство строительных материалов. Компании осуществляют ремонт и строительство любой сложности, а также строительство канализационных и водопроводных сетей. Услуги экскаватора, гидромолота и погрузчика.

Как видно из представленной гистограммы в первый год своей деятельности ТОО «ВПСМ» получило убыток, в 2009 и 2010 году была получена прибыль. Темпы роста доходов опережают в целом темпы роста себестоимости, однако в 2009 году темпы роста себестоимости были несколько выше (на 2%) темпов роста дохода, на что могло повлиять некоторое

повышение цен на строительные материалы. В 2010 году несколько снизилась выработка на одного работающего. За весь исследуемый период наблюдается, в целом, положительная динамика развития предприятия. В 2011 году запланировано еще снижение этих затрат. В целом ситуация показывает становление и развитие предприятия в сторону улучшения.

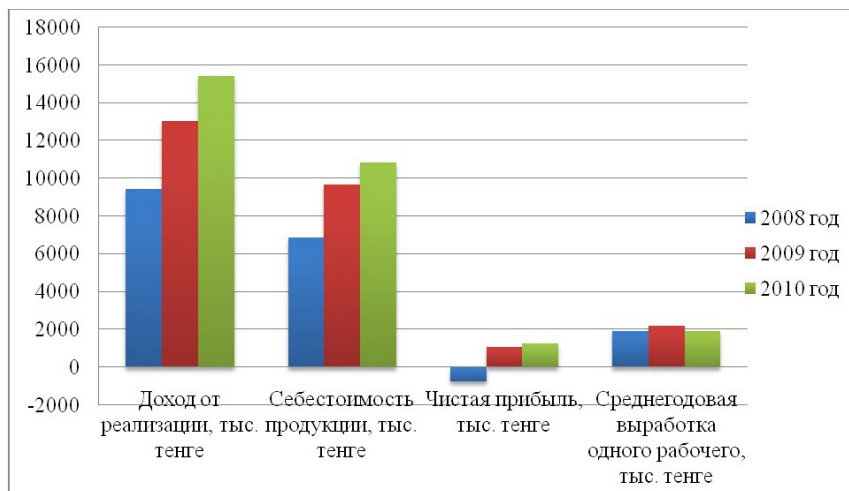


Рисунок 2. Показатели деятельности ТОО «ВПСМ»

Как видно из представленной гистограммы ТОО «АзияТемір.KZ» в 2009 году резко повысило объемы выполняемых работ (более чем в 2000 раз), и соответственно, доходы от их реализации. В это же время на предприятии была создана действующая система управления, открыты филиалы и представительство. Однако в 2010 году объемы выполненных работ сократились практически на 40%. Из-за кризисных явлений предприятие не получило запланированный объем работ. Однако структура управления осталась прежней, затраты на ее содержание привели к тому, что себестоимость превысила уровень доходов в 2010 году.

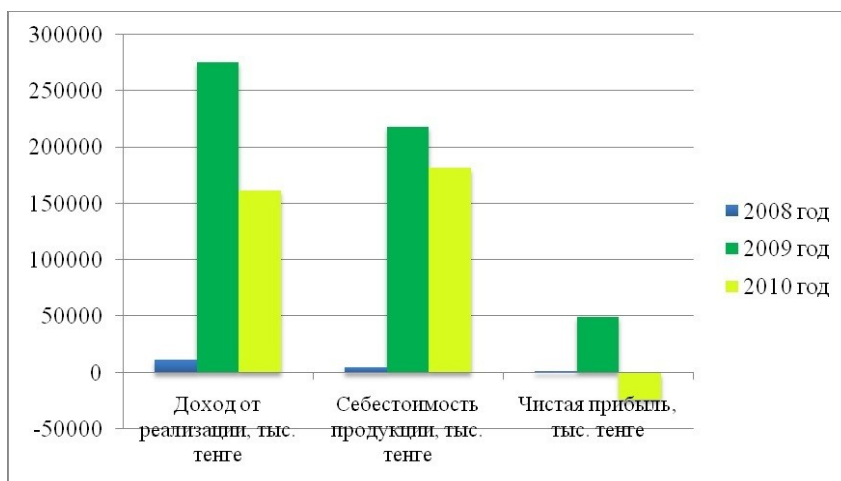


Рисунок 3. Показатели деятельности ТОО «АзияТемір.KZ»

Далее в работе рассматривается структура затрат предприятий по экономическим элементам. На рисунках 4 и 5 наглядно представлены результаты проведенного анализа по экономическим элементам исследуемых предприятий и их динамика за три года.

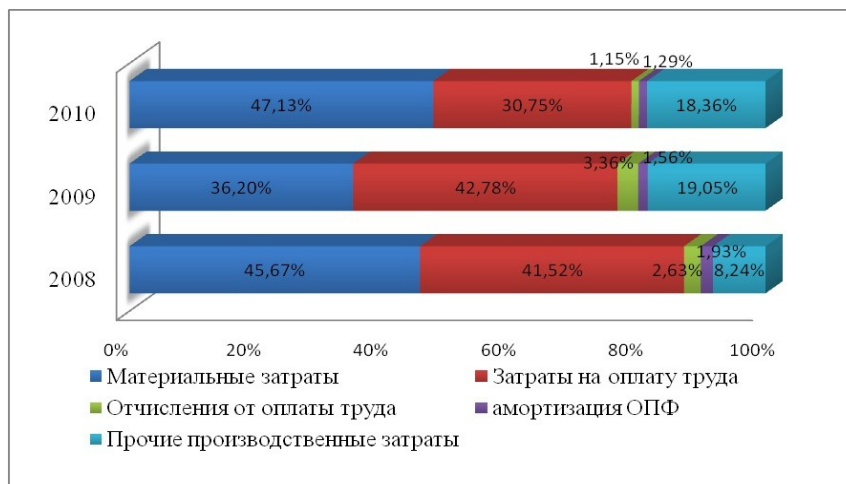


Рисунок 4. Структура себестоимости по экономическим элементам
ТОО «ВПСМ»

Из представленной гистограммы наибольшее влияние на себестоимость в 2008 году оказали затраты на материалы, расходы на оплату труда занимают вторую позицию и также имеют значительную долю, в 2010 году ситуация повторяется. В 2009 году эти два элемента также оказывают наибольшее влияние, но затраты на оплату труда имеют наибольший удельный вес по отношению к другим элементам.

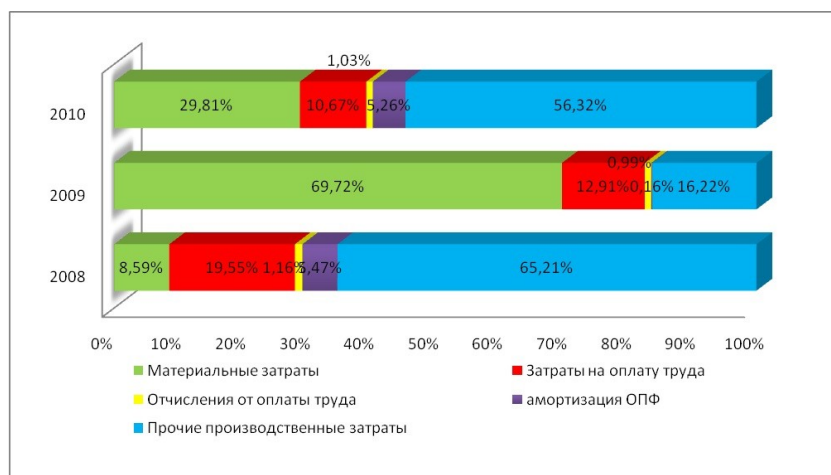


Рисунок 5. Структура себестоимости по экономическим элементам
ТОО «АзияТемір.КЗ»

На данном предприятии в 2008 году наблюдается наибольшее содержание в составе себестоимости - прочих расходов, то есть расходов напрямую не связанных с объемами выполняемых работ. В 2009 году ситуация меняется и на первое место в составе себестоимости выходят затраты на материалы. В 2010 году вновь наибольшее влияние на себестоимость оказывают прочие расходы.

Классификация затрат по статьям калькуляции, представленная на рисунках 6 и 7 позволяет проанализировать себестоимость как всей продукции, так и отдельных ее видов, выявить причины изменения, места и виновников перерасхода и непроизводительного расхода ресурсов.

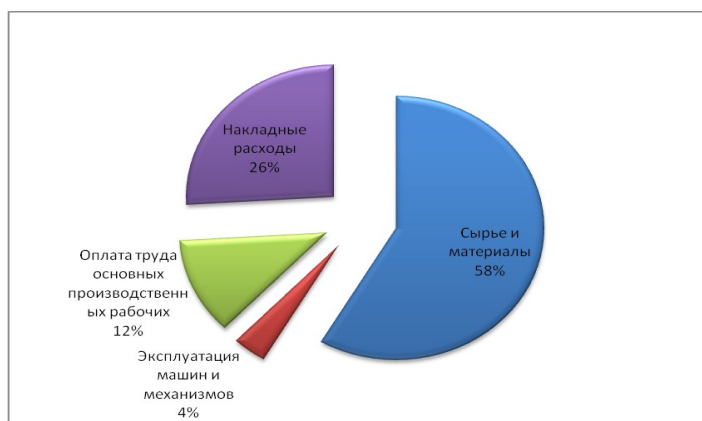


Рисунок 6. Структура себестоимости по статьям калькуляции
ТОО «ВПСМ» за 2010 год

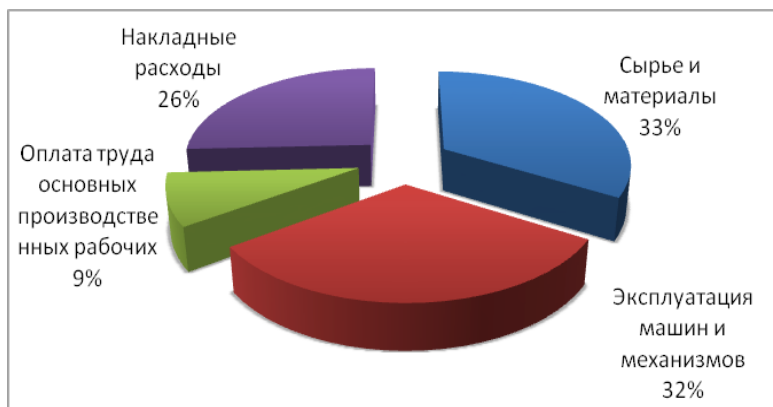


Рисунок 7. Структура себестоимости по статьям калькуляции
ТОО «АзияТемір.КZ» за 2010 год

Для выявления причин изменения общих затрат целесообразно рассмотреть показатели структуры затрат в сопоставимом виде, то есть независимо от влияния изменения объемов производства. Таким образом, рассматривается приведенная структура затрат на производство, а затем оценивается влияние ее изменения на изменение общих затрат

В качестве базисного периода при анализе рассмотрен предыдущий год.
Для ТОО «ВПСМ» расчет индексов пересчета с учетом изменения объема производства составил:

$$I_{bn_{08}} = 13047191,96 / 9449797,35 = 1,3806$$

$$I_{bn_{09}} = 15427627,11 / 13047191,96 = 1,1824$$

Таким образом, из расчета коэффициентов по выпуску продукции мы видим, что объем производства на предприятии увеличился на 38,06% в 2009 году по сравнению с 2008 годом и на 18,24% в 2010 году по сравнению с 2009 годом.

Для ТОО «АзияТемір.КЗ» расчет индексов пересчета с учетом изменения объема производства составил:

$$I_{bn_{08}} = 275848746,00 / 11613072,00 = 23,7532$$

$$I_{bn_{09}} = 161995536,00 / 275848746,00 = 0,5872$$

Таким образом, из расчета коэффициентов по выпуску продукции мы видим, что объем производства на предприятии увеличился на 2275,32% в 2009 году по сравнению с 2008 годом и уменьшился на 41,28% в 2010 году по сравнению с 2009 годом.

По результатам, рассчитанным в таблицах, в приложении определяем Δ Оз (структура затрат) для исследуемых предприятий.

Для ТОО «ВПСМ»:

$$\Delta \text{Оз}_{08} = 2\,611\,412,38 + 176\,770,92 = 2\,788\,183,3 \text{ тенге}$$

$$\Delta \text{Оз}_{09} = 1\,762\,042,58 - 592\,348,19 = 1\,169\,694,39 \text{ тенге}$$

Для ТОО «АзияТемір.КЗ»:

$$\Delta \text{Оз}_{08} = 112\,172\,560,28 + 101\,441\,931,15 = 213\,614\,491,43 \text{ тенге}$$

$$\Delta \text{Оз}_{09} = -90\,201\,555,27 + 53\,245\,386,80 = -36\,956\,168,47 \text{ тенге}$$

Из приведенных выше анализов видно, что в исследуемых предприятиях большое слияние на величину себестоимости оказывают расходы не связанные напрямую с производственной деятельностью - то есть косвенные расходы. Поэтому целесообразно провести для каждого предприятия факторный анализ постоянных и переменных затрат, который поможет более точно оценить влияние факторов на себестоимость объекта. Для анализа были использованы пообъектные сметы и бухгалтерские данные из оборотно - сальдовых ведомостей за 2010 год.

$$C_{\text{пл}} = \frac{A_{\text{пл}}}{V_{\text{ВВП}}} + B_{\text{пл}} = \frac{431832}{1305,5} + 1353,59 = 1684,37 \text{ тенге}$$

$$C_{\text{усл1}} = \frac{A_{\text{пл}}}{V_{\text{ВВП}}} + B_{\text{пл}} = \frac{431832}{1307,5} + 1353,59 = 1683,86 \text{ тенге}$$

$$C_{\text{усл2}} = \frac{A_{\text{ф}}}{V_{\text{ВВП}}} + B_{\text{пл}} = \frac{541754}{1307,5} + 1353,59 = 1767,93 \text{ тенге}$$

$$C_{\text{ф}} = \frac{A_{\text{ф}}}{V_{\text{ВВП}}} + B_{\text{ф}} = \frac{541754}{1307,5} + 1461,12 = 1875,46 \text{ тенге}$$

Общее изменение себестоимости единицы продукции составляет:

$$\Delta C_{\text{общ}} = C_{\text{ф}} - C_{\text{пл}} = 1875,24 - 1684,37 = +191,1 \text{ тенге}$$

В том числе за счет изменения

- объема производства:

$$\Delta C_{\text{вВП}} = C_{\text{усл1}} - C_{\text{пл}} = 1683,86 - 1684,37 = -0,51 \text{ тенге}$$

- суммы постоянных затрат:

$$\Delta C_{\text{пз}} = C_{\text{усл2}} - C_{\text{усл1}} = 1767,93 - 1683,86 = +84,07 \text{ тенге}$$

- суммы удельных переменных затрат:

$$\Delta C_{\text{прз}} = C_{\text{ф}} - C_{\text{усл2}} = 1875,46 - 1767,93 = +107,53 \text{ тенге}$$

Таблица 2

Анализ себестоимости ремонта кровли КГКП «ВК ОЦК» ТОО «ВПСМ»

Показатель	По смете	Фактически по бухгалтерским данным	Отклонение от плана (сметы)
Объем производства, кв. м	1305,5	1307,5	+2,0
Сумма постоянных затрат, тенге (А)	431832	541754	+109922
Сумма переменных затрат, тенге	1767116	1910417	+143301
Сумма переменных затрат на единицу продукции, тенге (В)	1353,59	1461,12	+107,53
Материалы	1518277	1608775	+90498
Эксплуатация машин и механизмов	45417	45919	+502
Заработная плата основных производственных рабочих	203422	255242	+51820
Себестоимость 1 кв. м, тенге	1684,37	1875,46	+191,1

Выявленные отклонения, показывают, что на увеличение себестоимости 1 кв. м выполненного объема работ оказало влияние увеличение постоянных затрат (84,07 тенге) и переменных затрат (107,53 тенге), также произошло снижение себестоимости 1 кв. м выполненных работ за счет увеличения объемов выполненных работ (-0,51).

Рост затрат на материалы произошел из-за повышения цен на материалы, рост затрат на оплату труда произошел из-за выплаты премии, предусмотренной на предприятии за сокращение сроков выполнения работ. Данный объект был закончен на 20% раньше нормативных сроков.

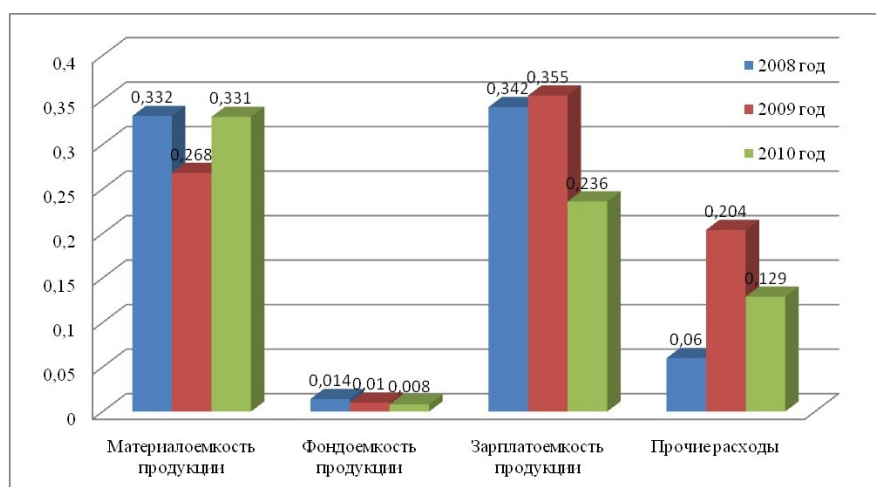


Рисунок 8. Показатели затрат на 1 тенге продукции ТОО «ВПСМ»

Как видно из рисунка 8, на предприятии произошел большой рост прочих расходов в составе выпущенной продукции. Наименьшее значение имеет показатель использования основных производственных фондов. Материалоемкость продукции, снизившись в 2009 году, в 2010 году вышла на прежний уровень. Зарплатоемкость продукции увеличивается в 2009 году и снижается в 2010 году. В 2010 году по сравнению с 2008 годом наблюдаем снижение доли всех показателей в стоимости готовой продукции, за исключением прочих расходов. Этот показатель вырос по сравнению с 2008 годом на 115%.

Большую роль в обосновании управленческих решений в бизнесе играет маржинальный анализ, методика которого базируется на изучении соотношения между тремя группами важнейших экономических показателей: «издержки - объем производства - прибыль». В основу методики положено деление затрат на постоянные и переменные и использование категории маржинального дохода. С помощью анализа безубыточности обосновываются и другие управленческие решения: выбор вариантов изменения производственной мощности, ассортимента продукции, цены на новое изделие, вариантов оборудования, технологии производства, приобретения комплектующих деталей, оценки эффективности принятия дополнительного заказа и др. Проведем маржинальный анализ ТОО «ВПСМ» и ТОО «АзияТемір.КЗ» за 2009 год.

Для ТОО «ВПСМ» за 2009 год:

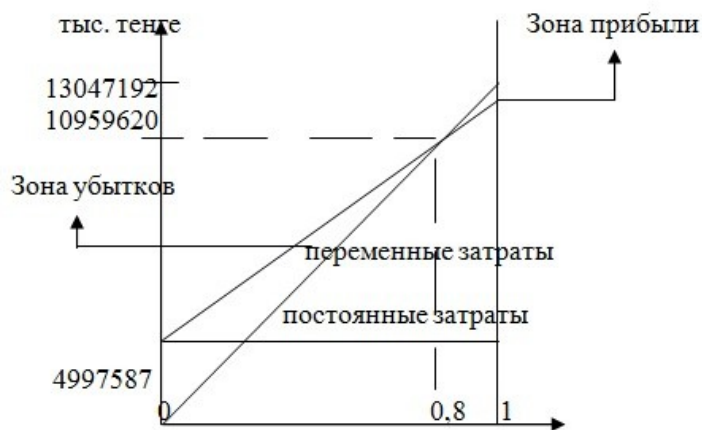


Рисунок 9. График безубыточности ТОО «ВПСМ» 2009 год

$$M_d = 13047191,96 - 7087659,44 = 5959532,52 \text{ тенге}$$

$$V_{кр} = \frac{4997587,17}{13047191,96 - 7087659,44} = 0,81$$

$$B_{кр} = \frac{4997587}{0,456} = 10959620 \text{ тенге}$$

$$Z_{пр} = \frac{13047191 - 10959620}{13047191} = 0,16$$

Для специфики деятельности строительной организации зона прибыли является оптимальной при 5%.

Зона прибыли в 2009 году равна 1,6%.

$$R_{пп} = \frac{4997587}{219\%} \cdot 100\% = 2282003 \text{ тенге}$$

$$M_{пп} = \frac{13047191}{5959532} \cdot 100\% = 219\%$$

$$З_{проч.} = 13047191 - 2282003 = 10765188 \text{ тенге}$$

$$З_{пост.кр.} = 0,456 \cdot 13047191 = 5949519 \text{ тенге}$$

Прибыль предприятия в данном году позволяет увеличить постоянные расходы на 0,81 %

Для ТОО «АзияТемір.КЗ» за 2009 год:

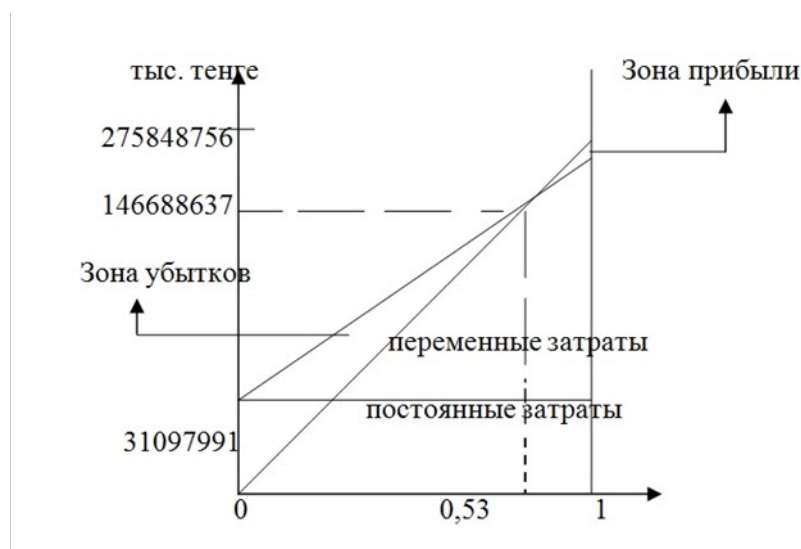


Рисунок 10. График безубыточности ТОО «АзияТемір.КЗ» 2009 год

$$M_{д} = 275\,848\,746,00 - 217\,280\,517,89 = 58\,568\,228,11 \text{ тенге}$$

$$V_{кр} = \frac{31097991}{13047191,96 - 7087659,44} = 0,53$$

$$B_{кр} = \frac{31097991}{0,212} = 146688637 \text{ тенге}$$

$$З_{пр} = \frac{275848746 - 146688637}{275848746} = 0,46$$

Для специфики деятельности строительной организации зона прибыли является оптимальной при 5%.

Зона прибыли в 2009 году равна 4,6%.

$$R_{пп} = \frac{31097991}{471\%} \cdot 100\% = 6602545 \text{ тенге}$$

$$M_{пп} = \frac{275848746}{58568228} \cdot 100\% = 471\%$$

$$З_{проч.} = 275848746 - 6602545 = 269246201 \text{ тенге}$$

$$З_{пост.кр.} = 0,212 \cdot 275848756 = 58479936 \text{ тенге}$$

Прибыль предприятия в данном году позволяет увеличить постоянные расходы на 0,53 %.

Таким образом, можно сделать вывод, что на себестоимость работ ТОО «ВПСМ» наибольшее влияние оказывают затраты на материалы и затраты на оплату труда основных производственных рабочих. Затраты на материалы могут увеличиваться от причин, не зависящих от предприятия, в связи с ростом рыночных цен. В целом рост этих затрат вызван тенденцией увеличения объемов выполненных работ, то есть развитием предприятия. Этот вывод подтверждается тем, что в 2010 году в разрезе затрат по статьям калькуляции доля накладных расходов значительно сократилась в составе себестоимости

На себестоимость работ ТОО «АзияТемір.KZ» в 2010 году наибольшее влияние оказали прочие расходы. Это объясняется тем, что в 2010 году резко сократился объем выполненных предприятием работ, а организационная структура предприятия осталась неизменной. Кроме того, на затраты в составе прочих расходов значительное влияние оказало содержание представительства в г. Алматы. При формировании затрат при анализе объекта видим, что в части снабжения материалами, действительно, эффективная работа снабженческой структуры принесла экономию по конкретному объекту на материалах практически на 1 млн. тенге. То есть наличие отлаженной структуры управления, очевидно, оказывает некоторое положительное действие на показатели предприятия. Кроме того, при объектном анализе выяснилось, что предприятие имеет большую зависимость от финансирования работ заказчиком, что косвенно может говорить о нехватке собственных оборотных средств.

В третьей главе была рассмотрена методика адаптации системы «директ-костинг» как дополнительного средства управления затратами, которую рекомендуется внедрить на обоих исследуемых предприятиях, где применяется традиционный учет. Внедрение «директ-костинга» в совокупности с уже налаженной системой учета полных затрат на предприятии позволит улучшить организацию учета затрат и калькулирования себестоимости, окажет существенное влияние на уровень цен, на услуги организации, что повысит эффективность функционирования предприятия в условиях рыночной экономики.

Поскольку предприятия строительной отрасли, в частности исследуемые предприятия, имеют особенности в том, что производят совершенно разнородную продукцию, длительность производственного цикла и особенности механизма ценообразования предлагается применение системы - развитой «директ-костинг». Этот метод переменных затрат позволяет измерить «вклад» каждого объекта в возмещение постоянных затрат и формирование общего уровня рентабельности. Кроме того, этот метод в условиях рыночной экономики дает возможность проводить политику заключения договоров в зависимости от заданных ориентиров на основе определения минимального (критического), объема реализации порога рентабельности различных объектов.

Метод переменной и прямой себестоимости, или развитой «директ-костинг», иллюстрирует рисунок 19.

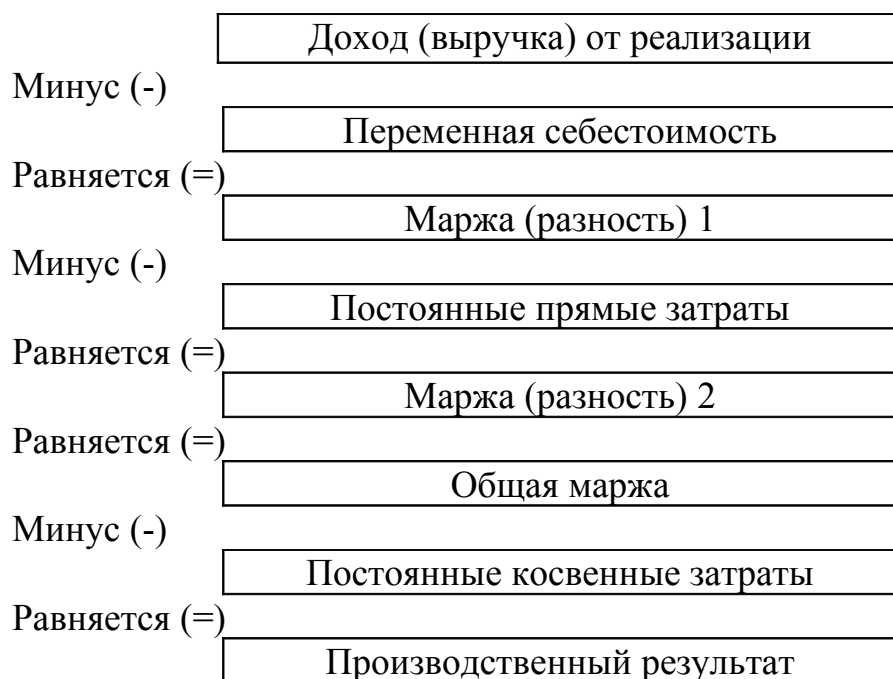


Рисунок 11. Развитой «директ-костинг»

Идея «директ-костинга» сегодня нашла отражение и в международных стандартах по бухгалтерскому учету, касающихся затрат и формирования финансовых результатов. Согласно этим стандартам затраты, зависящие больше от длительности отчетного периода и связанные с управлением предприятием, можно не включать в себестоимость изделий, а покрывать из валового дохода предприятия. Двухрядная система счетов предполагает четкое подразделение счетов на два ряда: балансовые, участвующие в составлении баланса и операционные, применяемые для определения финансового результата по методу «затраты - выпуск продукции - прибыль» и используемые в управленческой бухгалтерии

Последовательность расчета себестоимости единицы продукции включает в себя несколько этапов:

1. Собирается общая величина накладных расходов. В бухгалтерском учете накладные расходы, учтенные по статьям расходов, закрываются:

- Дебет 8410 «Накладные расходы»;

- Кредит 8411 «Материалы», 8412 «Заработная плата», 8413 «Отчисления от оплаты труда», 8414 «Ремонт основных средств», 8415 «Износ машин и оборудования», 8416 «Коммунальные расходы».

2. Определяется коэффициент распределения накладных расходов между основным и вспомогательным производствами.

3. Величина накладных расходов включается в состав затрат вспомогательных производств:

- Дебет 8314 «Накладные расходы вспомогательных производств»;

- Кредит 8410 «Накладные расходы».

4. Определяется коэффициент распределения накладных расходов между видами продукции, выпускаемой основным производством.

5. Величина накладных расходов включается в состав затрат основного производства по рассчитанным коэффициентам распределения накладных расходов. В бухгалтерском учете сумма накладных расходов списывается по видам изделий согласно коэффициенту распределения накладных расходов:

- Дебет 8114 «Накладные расходы основного производства»;
- Кредит 8410 «Накладные расходы».

6. Собирается величина расходов вспомогательного производства:

- Дебет 8310 «Вспомогательные производства»;
- Кредит 8311 «Материалы», 8312 «Оплата труда», 8313 «Отчисления от оплаты труда», 8314 «Накладные расходы вспомогательных производств».

По установленной базе распределения они относятся к расходам, связанным с реализацией услуг на сторону и оказанных основному производству. В бухгалтерском учете при этом оформляются следующие корреспонденции счетов:

- Дебет 7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг»;
- Кредит 8310 «Вспомогательные производства»;
- Дебет 8110 «Основное производство»;
- Кредит 8310 «Вспомогательные производства».

7. Собирается общая величина расходов основного производства по видам продукции:

- Дебет 8110 «Основное производство»;
- Кредит 8111 «Материалы», 8112 «Оплата труда», 8113 «Отчисления от оплаты труда», 8114 «Накладные расходы».

8. Определяется себестоимость единицы продукции путем деления общей величины затрат по видам изделий на количество изделий каждого вида.

Также в третьей главе были предложены мероприятия по снижению производственных затрат, которые является основным средством повышения прибыли строительной организации. Поэтому анализ резервов, разработка и внедрение мероприятий по снижению затрат на производство СМР обеспечат улучшение прибыли и рентабельности. На рисунке 12 приведены резервы снижения себестоимости экстенсивного и интенсивного характера.

Основные мероприятия, которые можно порекомендовать предприятиям в этом направлении – это оптимизация поставок, сокращение запасов на складах с целью экономии оборотных средств, работа с постоянными поставщиками, которые в состоянии обеспечивать предприятие необходимыми видами ресурсов в оптимальные сроки, поиск партнеров, предоставляющих более выгодные условия поставки. Кроме этого возможна оптимизация логистики поставок, которая может привести к уменьшению затрат на доставку и хранение материалов.

1) Для исследуемых предприятий актуально использование новых строительных материалов и технологий. Одно из предложений по применению

новых технологий – это внедрение разработанной Московским институтом «Материаловедения и эффективных технологий» системы возведения каркасов (технология «Конти-ИМЭТ») и нового материала – ячеистого бетона для ТОО «ВПСМ» и ТОО «АзияТемір.KZ».



Рисунок 12. Классификация резервов экстенсивного и интенсивного характера

В таблице 3 представлен расчет экономической эффективности при внедрении предложенных мероприятий по применению новой строительной технологии и нового строительного материала. Расчет проведен на 1 условный кв. м двухэтажного коттеджа общей площадью 256 кв.м.

2) Закрытие представительства в г. Алматы для ТОО «АзияТемір.KZ». Передача функций представительства консалтинговой фирме в г. Алматы. Экономический эффект от этого мероприятия составит 12 млн. тенге, что является практически половиной от суммы убытков, понесенных предприятием в 2010 году.

3) Приобретение двух автомобилей «Газель» для ТОО «АзияТемір.KZ». Автомобили «Газель» выбраны в первую очередь потому, что приобретение большегрузных автомобилей неэффективно, поскольку при доставке материалов на объект не будет использоваться полностью их грузоподъемность. Затраты же на перевозку 1 тонны груза у большегрузных автомобилей значительно выше. Экономический эффект от внедрения этого мероприятия составит 3239880 тенге прибыли за один год по сравнению с выполнением такого же объема работ по заказу сторонними организациями. Этот инвестиционный проект окупится в течение одного года и позволит

извлечь предприятию дополнительные доходы при отсутствии необходимого объема работ от оказания услуг по транспортировке грузов.

Таблица 3

Расчет эффективности от внедрения новых технологий и материалов для ТОО «ВПСМ» и ТОО «АзияТемір.KZ»

Традиционные технологии и материалы		Внедрение новых технологий и материалов.		Экономия
Наименование	Сумма на 1 кв. м S	Наименование материала	Сумма на 1 кв.м S	
Проектные работы (оценочно), тенге	5000	Проектные работы (оценочно), тенге	3750	-1250
Материалы, в том числе:	59800	Материалы, в том числе:	33050	- 26750
Фундамент, тенге	15000	Фундамент, тенге	11000	-4000
Традиционный газобетон (автоклавный), тенге	15750	Ячеистый бетон, тенге	6850	-10750
Железобетонные конструкции, тенге	22750	Труبوبетон, тенге	15200	-7550
Звукоизоляционные материалы, тенге	6300			-6300
Электроэнергия для технологических нужд, в том числе:	4300	Электроэнергия для технологических нужд, в том числе:	2100	-2200
Эксплуатация подъемно-транспортных механизмов, тенге	2500	Эксплуатация подъемно-транспортных механизмов, тенге	950	-1550
Сварочные работы, тенге	1000	Сварочные работы, тенге	650	-350
Прочие механизмы, тенге	800	Прочие механизмы, тенге	500	-300
Трудозатраты:	12450	Трудозатраты:	9960	-2490
Количество рабочих, чел	10	Количество рабочих, чел	8	-2
Фонд оплаты труда, тенге	10500	Фонд оплаты труда, тенге	8400	-2100
Социальные отчисления и социальный налог, тенге	1950	Социальные отчисления и социальный налог, тенге	1560	-390
Всего затрат на 1 кв. м, тенге	81550		48860	-32690

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Себестоимость продукции является одним из важных обобщающих показателей деятельности предприятия, отражающих эффективность использования ресурсов, результаты внедрения новой техники и прогрессивной технологии, совершенствование организации труда, производства и управления. В себестоимости как в обобщающем экономическом показателе находят свое отражение все стороны деятельности предприятия:

- степень технологического оснащения производства и освоения технологических процессов;
- уровень организации производства и труда, степень использования

производственных мощностей;

- экономичность использования материальных и трудовых ресурсов и другие условия и факторы, характеризующие производственно-хозяйственную деятельность производственного предприятия.

Одной из важных задач учета затрат на производство является контроль за себестоимостью продукции, для чего необходимо, прежде всего, установить общий размер производственных затрат. Однако, для создания резервов снижения себестоимости необходимо знать не только сумму затрат, но и их величину по видам.

При сборе информации для принятия производственных решений необходимо иметь в виду, что определенный вид затрат может быть важен для одного типа решений и не может быть принят во внимание для другого. В действительности производственные затраты можно классифицировать по многим различным признакам.

В условиях рыночной экономики повышается роль бухгалтерского учета, доминирующее место в котором занимает учет затрат и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг). В практике работы западных компаний и фирм этот наиболее емкий участок бухгалтерского учета выделен в производственный учет, организация которого осуществляется различными системами: попроцессная, позаказная, попередельная, нормативная, «стандарт-костинг», «директ-костинг».

«Директ-костинг» - система, которая построена на обобщении прямых затрат по видам готовых изделий; списании косвенных затрат на общие финансовые результаты того отчетного периода, в котором они возникли. Основой управления затратами при этой системе является деление затрат на переменные и постоянные. Главной особенностью «директ-костинг» выступает составление отчета о прибылях и убытках по методу маржинального дохода.

Аппарат управления должен совершенствовать работу с персоналом, разрабатывать такие системы оплаты труда и стимулирования, чтобы вызвать заинтересованность рабочих и работников в экономии ресурсов организации.

В технологии производства работ необходимо внедрять новые технологические решения и новые материалы. При их внедрении уменьшается общая продолжительность работ, снижается трудоемкость работ, а, следовательно, затраты на заработную плату рабочих и сроки строительства. Кроме того внедрение мероприятий по использованию новых технологий и материалов влечет понижение затрат непосредственно на материалы и затрат на эксплуатацию машин и механизмов.

Возможно также снижение затрат по статье «Эксплуатация машин и механизмов», в особенности это касается арендуемой техники. Перерасход по этой статье обусловлен плохой организацией работ (иногда используется более дорогая и мощная техника на работах, которые можно выполнять с использованием дешевых механизмов), непродуманной схемой перебазировки механизмов с объекта на объект, приводящей к простоям и дополнительным затратам, а также элементарным неучетом работы арендованной техники. Рост

производительности труда также является методом снижения затрат на производство работ.

В первой главе рассматривались методологические и теоретические аспекты учета затратами на строительном предприятии.

Во второй главе данные анализа показали, что в структуре затрат в ТОО «ВПСМ» в 2010 году наибольший удельный вес имеют затраты на материалы, а в структуре затрат ТОО «АзияТемір.KZ» - прочие расходы. Ситуация в ТОО «АзияТемір.KZ» вызвана тем, что из-за отсутствия финансирования у заказчика, предприятие не выполнило запланированный объем работ по уже заключенным договорам при этом структура управления и инфраструктура была сохранена. Также данные анализа показали стабильное и устойчивое развитие ТОО «ВПСМ», а также улучшение соотношения постоянных и переменных расходов в себестоимости в 2010 году. Анализ, проведенный во второй главе позволил выявить недостатки при формировании затрат на предприятиях и разработать мероприятия по сокращению затрат.

В третьей главе были предложены следующие мероприятия:

1) Внедрение «директ-костинга» в совокупности с уже налаженной системой учета полных затрат на предприятии позволит улучшить организацию учета затрат и калькулирования себестоимости, окажет существенное влияние на уровень цен на услуги организации, что повысит эффективность функционирования предприятия в условиях рыночной экономики. Была рассмотрена методика адаптации системы «директ-костинг» как дополнительного средства управления затратами, которую рекомендуется внедрить на обоих исследуемых предприятиях.

2) Внедрение разработанной Московским институтом «Материаловедения и эффективных технологий» системы возведения каркасов и нового материала – ячеистого бетона для ТОО «ВПСМ» и ТОО «АзияТемір.KZ». Экономический эффект от этого предложения составляет 32690 тенге на 1 квадратный метр площади.

3) Закрытие представительства в г. Алматы для ТОО «АзияТемір.KZ». Экономический эффект от этого мероприятия составит 12 млн. тенге, что является практически половиной от суммы убытков, понесенных предприятием в 2010 году.

4) Приобретение двух автомобилей «Газель» для ТОО «АзияТемір.KZ».

Этот инвестиционный проект окупится в течение одного года и позволит извлечь предприятию дополнительные доходы при отсутствии необходимого объема работ от оказания услуг по транспортировке грузов.

Сведения опубликованных работ: Творчество молодых – инновационному развитию Казахстана: Сборник трудов XI Республиканской научно-технической конференции молодых ученых и студентов. – Усть-Каменогорск, 2011.

ТҮЙІНДЕМЕ

Насибулина Дарья Евгеньевна

«ШҚО құрылыс саласының кәсіпорындарындағы шығындарды есептеу ерекшеліктері»

Магистрлік жұмыстың мақсаты құрылыс саласында өзіндік құнның қалыптасуы мен шығынды есепке алудың негізгі ерекшеліктерін қарастырудан, ШҚО зерттеліп отырған кәсіпорындарындағы шығынды азайту жөнінде нақты ұсыныстарды талдау және әзірлеуден тұрады. Көрсетілген мақсатқа жету үшін келесі міндеттер шешімін тапты:

– құрылыс саласындағы шығынды есепке алудың теориялық және әдіснамалық негізін оқып үйрену және жүйелеу;

– «ВПСМ» және «АзияТемір.KZ» ЖШС негізінде құрылыс кәсіпорындары қызметінің ұйымдастыру құрылымы мен негізгі бағыттарын зерттеу;

– қожалық етуші субъектілер қызметінің негізгі экономикалық көрсеткіштеріне талдау жасау, сондай-ақ, құрылым бойынша шығынды талдау (есеп беру кезеңінің динамикасында);

– құрылыстағы өзіндік құнды азайту қорын анықтау;

– шаруашылық қызмет тиімділігін нәтижелі арттыру мен шығындарды басқару жүйесін жетілдіруге бағытталған іс-тәжірибелік кепілдемелерді әзірлеу бойынша ұсыныстар енгізу.

Зерттеу пәні болып құрылыс саласының шығынын есепке алу табылады. Зерттеу нысаны ретінде «ВПСМ» және «АзияТемір.KZ» ЖШС кәсіпорындары алынды.

Жұмыстың жаңалығы деп төмендегілерді айтамыз:

– құрылыс саласындағы шығынды есепке алудың теориялық және әдіснамалық негізі тереңдетілді;

– есепті оқып үйрену, кестелер көмегімен шығындарды талдау, «ВПСМ» және «АзияТемір.KZ» ЖШС негізінде шығынның абсолюттік және салыстырмалы көлемі бойынша талдау жұмыстарын жүргізілді;

– зерттеліп отырған ұйымдарда шығынды басқару жүйесін жетілдіруге бағытталған өзіндік құнды төмендету жөніндегі іс-шаралар әзірленді және ұсынылды, оларды енгізудегі экономикалық тиімділік есептелді.

Жұмыстың іс-тәжірибелік маңызы зерттеу нәтижесі бойынша жазылған ұсыныстар, қорытындылар, сипаттамалар қызметі біз қарастырған меншік үлгісіндегі кәсіпорындардың іс-тәжірибелік қызметінде пайдалануы мүмкін екендігінде.

Жұмыстың құрылымы зерттеудің мақсаты мен міндеттеріне сәйкес анықталды және кіріспе, үш бөлім, қорытынды, әдебиеттер тізімі, қосымшалардан тұрады.

SUMMARY

Nasiblyna Daria Evgenievna

«Features of cost accounting at the enterprises of the construction industry East Kazakhstan Region»

The purpose master's work consists in consideration of the basic features of forming of the cost value and the cost accounting in building industry, the analysis and development of specific proposals on cost reduction at researched enterprises EKR. Achievement of an object in view of work has demanded the decision of following tasks:

- Studying and ordering of theoretical and methodological bases of the cost accounting in building industry;
- Research of organizational structures and the basic lines of business of the building enterprises on an example of LLP "VPSM" and LLP "АзияТемір.KZ";
- Carrying out of the analysis of the basic economic indicators of activity of accounting entities, and also cost analysis on structure (in dynamics on accounting periods);
- Revealing of reserves of decrease in the cost value in building;
- Entering of offers on development of the practical recommendations directed on enhancement of a management system by costs and productive increase of efficiency of economic activities.

Object of research is the cost accounting of building industry. As object of research the building enterprises act: LLP "VPSM" and LLP "АзияТемір.KZ".

Scientific novelty of work consists in the following:

- Theoretical and methodological bases of the cost accounting of building industry are deepened;
- Certain analytical work on studying of accounting, cost analysis by means of tables, absolute and relative sizes on an example of LLP "VPSM" and LLP "АзияТемір.KZ" is conducted;
- Events for cost value decrease in the researched organizations which are directed on enhancement of a management system by costs are developed and offered and economic benefit of their introduction is calculated.

The practical importance of work consists that the developed offers, conclusions and the recommendations made by results of research, can be used in practical activities of the enterprises, with similar type of activity and pattern of ownership.

The structure of works is determined according to the aim and objectives of the investigation and is consists of introduction, three sections, conclusion, list of used literature and accompanying appendices.