

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ СТРОИТЕЛЬНЫХ РАБОТ

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
заочной формы обучения, группы 06001559
Уртемаш Алины Андреевны

Научный руководитель
ст. преподаватель
Назарова А.Н.

БЕЛГОРОД 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

| | |
|---|----|
| ВВЕДЕНИЕ..... | 3 |
| ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ СТРОИТЕЛЬНЫХ РАБОТ..... | 5 |
| 1.1. Экономические и правовые аспекты работ по договору строительного подряда..... | 5 |
| 1.2. Калькулирование себестоимости строительных работ: принципы, объекты и методы..... | 13 |
| 1.3. Организационно-экономическая характеристика ООО «Монтаж плюс» | 21 |
| ГЛАВА 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ СТРОИТЕЛЬНЫХ РАБОТ В ООО «МОНТАЖ ПЛЮС»..... | 36 |
| 2.1. Учет прямых затрат..... | 36 |
| 2.2. Учет косвенных затрат | 40 |
| 2.3. Калькулирование себестоимости строительных работ..... | 44 |
| ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ В ООО «МОНТАЖ ПЛЮС»..... | 49 |
| 3.1. Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета затрат | 49 |
| 3.2. Внедрение элементов управленческого учета в ООО «Монтаж плюс»... | 53 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ | 57 |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ..... | 60 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ | |

ВВЕДЕНИЕ

Одним из наиболее емких участков бухгалтерского учета является учет затрат на производство и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказываемых услуг.

Актуальность данной темы подтверждается деятельностью любого предприятия и организации. Вначале пути к успешности стоит идея, а за ней ее воплощение, которое и представляет собой управление затратами. Умелое управление затратами дает возможность оптимизации деятельности предприятия и получение максимальной прибыли.

Объектом исследования являются хозяйственно-финансовые операции строительного-монтажного предприятия ООО «Монтаж плюс».

Предметом исследования является организация учета затрат и калькулирование себестоимости в ООО «Монтаж плюс».

Целью выпускной квалификационной работы является разработка мероприятий по совершенствованию системами управления затратами на основе калькулирования себестоимости продукции в строительной организации.

Исходя из цели исследования, нами поставлены следующие задачи:

- Исследовать теоретические аспекты учета затрат при выполнении строительных работ;
- Дать организационно-экономическую характеристику ООО «Монтаж плюс»;
- Рассмотреть учет прямых и косвенных затрат в ООО «Монтаж плюс»;
- Рассмотреть систему калькулирования себестоимости строительных работ в организации.

Методологической основой проведения исследования послужили информационно-методические источники: нормативные и правовые документы в области бухгалтерского учета, Международные стандарты финансовой

отчетности, а так же литература, в которой освещается вопрос учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на предприятии – это работы таких авторов как: Ассанаев, Н.Ш., Воронова А.А., Гурьлева А.А., Керимов, В.Э., Кузьмина, М.С., Макаров О.В., Метов А.Х., а так же ресурсы интернет-сайтов.

Исследование строилось на принципах системного анализа, на общенаучных методах познания: диалектики, традиционного и формально-логического подходов к анализу экономических отношений. Для обработки информации и представления результатов использовался стандартный пакет программ «MicrosoftWord», «MicrosoftExcel».

Практическая значимость данной выпускной квалификационной работы заключается в использовании результатов проведенного исследования ООО «Монтаж плюс» с целью совершенствования существующей системы бухгалтерского учета.

Структура выпускной квалификационной работы обусловлена целью и логикой исследования, состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ СТРОИТЕЛЬНЫХ РАБОТ

1.1. Экономические и правовые аспекты работ по договору строительного подряда

Строительство представляет собой особую отрасль материального производства. Главное отличие данной отрасли заключается в том, что ее конечный продукт имеет конкретную о вещественную форму и представляет собой объект недвижимости, прочно связанный с землей, и перемещение которого невозможно без нанесения несоразмерного вреда его назначению [33, с.14]. Это и иные особенности строительства являются основанием выделения строительного подряда в качестве самостоятельного договора, регулируемого нормами, закрепленными в параграфе 3 главы 37 части 2 Гражданского кодекса РФ (далее по тексту – ГК РФ) [2].

Согласно ст. 740 ГК РФ по договору строительного подряда подрядчик обязуется в установленный договором срок построить по заданию заказчика определенный объект либо выполнить иные строительные работы, а заказчик обязуется создать подрядчику необходимые условия для выполнения работ, принять их результат и уплатить обусловленную цену.

Сравнивая определения договора строительного подряда и подряда, можно заметить, что существенными условиями договора строительного подряда являются его предмет, срок и цена договора, без согласования которых договор не может считаться заключенным. Одним из дискуссионных является вопрос о технической документации как существенном условии договора строительного подряда. Статья 743 ГК РФ закрепляет, что подрядчик обязан осуществлять строительство и связанные с ним работы в соответствии с технической документацией, определяющей объем, содержание работ и другие предъявляемые к ним требования, и со сметой, определяющей цену работ. В подтверждение мнения о том, что согласование технической документации

сторонами договора строительного подряда является его существенным условием, выступает закрепленное в этой же статье императивное требование законодателя об обязательном определении состава и содержания технической документации, а также срока и стороны, на которой лежит обязанность ее предоставления.

Нормы статьи 743 ГК РФ четко и ясно отвечают на вопрос об отнесении технической документации к существенным условиям договора строительного подряда, при не согласовании которого договор будет считаться незаключенным. Однако на практике при рассмотрении соответствующих споров суды часто испытывают определенные сложности в процессе их разрешения, когда проводят исследование условия договора строительного подряда о технической документации, что не позволяет им выносить правильных и обоснованных решений [40, с.24].

Договор строительного подряда – документ, которым регламентировано выполнение одной стороной-участником (далее, подрядчик) перечня работ, заявленных другой стороной (далее, заказчик) [24, с.28].

Все мероприятия при этом должны быть выполнены строго в оговоренное документом время, а заказчик обязуется вовремя принять и оплатить работу.

Особенности договора:

1. Все действия, исполненные подрядчиком, заключаются в строительстве какого-либо объекта, здания, сооружения или же состоят в иных работах строительной направленности.

2. В отличие от типовых бумаг, регулирующих оказание услуг, данный вид договора подразумевает дополнительное обязательство стороной-заказчиком. Оно заключается в обеспечении исполнителем всех необходимых условий для проведения строительства [28, с.55].

Сторонами документа выступают подрядчик и заказчик. Как правило, это юридические лица. При этом закон РФ не лишает физических субъектов индивидуальной деятельности выступать в роли одной из рассматриваемых

сторон. Стоит отметить, что эту функцию могут выполнять так же несколько инвестирующих организаций или компаний.

Обязанности заказчика:

- определение перечня работ;
- контроль их исполнения;
- технический надзор;
- предварительные расчеты на затраты;
- приемка конечного результата;
- финансовый расчет за оказанные строительные услуги в рамках

настоящего договора.

Обязанности исполнителя:

- наличие лицензии, разрешающей оказывать подобные услуги;
- своевременное выполнение всех мероприятий, прописанных в документе;
- строгое соблюдение всех норм и технических требований к проведению работ, от которых зависит качество конечного результата.

Российским действующим законодательством предусмотрено несколько вариантов оформления сделок на предоставление строительных услуг. Основные их них приведены ниже [16, с.6].

Между юридическими лицами наиболее распространенная и практически универсальная форма договорных отношений. Ее суть состоит в том, что обе стороны, принимающие на себя определенные обязательства, прописанные в документе, зарегистрированы в налоговых органах как юридические лица.

Все финансовые взаиморасчеты между сторонами происходят посредством безналичного перечисления средств на расчетные счета участников договора, наличный расчет в данных операциях не предусмотрен.

Основные виды договоров строительного подряда:

1. Генеральный договор. Основная сфера применения – капитальное строительство. Заявитель заключает соглашение с какой-либо строительной

компанией – генеральным подрядчиком. Последний, в свою очередь, осуществляет руководство объектом, а для выполнения отдельного комплекса работ привлекает сторонних исполнителей в лице специализированных профильных предприятий – субподрядчиков, отношения с которыми так же оформляются документально.

Часто потребность в привлечении дополнительных сил возникает по причине отсутствия у генподрядчика ряда разрешительных бумаг и лицензий на определенные работы.

Важно, что вся ответственность за предоставляемые строительные услуги перед заявителем ложится на генеральное юридическое лицо, с которым заключен договор подряда.

2. Договор на отделочные работы. Строительно-отделочная форма договора предполагает возможность участия как юридических, так и частных лиц. Основное требование к подрядчику – наличие разрешения на данный вид деятельности.

В таком договоре максимально подробно прописываются все работы, которые нужно сделать – это позволит свести к минимуму риск возникновения спорных ситуаций.

Специфической особенностью документа является возможность указания в заключительной его части как реквизитов в виде расчетных счетов организации исполнителя, так и почтовых данных для наличной оплаты за выполненную отделку помещения или здания.

3. Бригадный договор. Бригадный подряд в строительной сфере достаточно распространен. При этом услуга характеризуется множеством специфических особенностей ее исполнения.

Как правило, весь перечень работ делается заранее набранными бригадами [28, с.56-57].

В рамках действующего законодательства правила заключения договора предполагают у заказчика:

1. Наличие пакета разрешительных бумаг на проектную, реставрационную, реконструкционную деятельность, а также на капитальный ремонт и строительство. Получить документы можно в органах исполнительной и распорядительной власти. Исключение – объекты, возводимые «под ключ».

2. Права на земельную собственность.

3. Протокол о результатах торгов, если проведение тендера является обязательным условием [16, с.7].

Подрядчик, по действующим правилам, должен иметь:

- бумаги, дающие ему юридическое право на оказание подобных услуг;
- штат квалифицированных профильных специалистов.

Грамотно составленный договор в обязательном порядке должен содержать пункты порядка его исполнения.

Подрядчик обязан:

- гарантировать поставку всех материалов и комплектующих, ответственность за наличие которых не лежит за заказчиком;
- вовремя ликвидировать все недоделки, устранять брак и производственные ошибки, возникшие по его вине;
- выполнить все работы в срок, приписанный в соглашении, обеспечив надлежащее качество всех этапов строительства в полном соответствии техническим характеристикам и нормам, предусмотренных законом.

Заказчик, со своей стороны, берет на себя следующие обязательства по исполнению:

- обеспечить водоснабжение и поставку к объекту электроэнергии;
- выполнить доставку необходимых грузов;
- провести своевременную оплату объема работ, предусмотренного договором согласно оговоренных в нем условий финансирования [40, с.25-26].

К содержанию документа предъявляются следующие базовые требования, с юридической точки зрения, являющиеся обязательными к исполнению:

- указание сроков действия договора;
- финансовые аспекты;
- перечень выполняемых работ;
- обеспечение подрядчику условий, без которых исполнение им договорных обязательств будет невозможным либо затруднительным;
- права сторон, заключивших соглашение;
- информация о разрешении спорных и форс-мажорных обстоятельств, возникших как по вине подрядчика, так и по независящим от него причинам;
- сведения о сторонах, его подписавших – юридический или физический адрес, банковские или почтовые реквизиты, ФИО ответственных лиц, дата заключения договора и подписи.

Договор в обязательном порядке должен содержать вступительную часть, являющуюся неотъемлемым его фрагментом. Кроме того, максимально подробно нужно описывать сам предмет соглашения – перечень всех услуг или работ, которые следует исполнить.

Обязательный пункт его содержания – персональная ответственность как заказчика, так и подрядчика на неокказание услуг должным образом или за умышленный срыв выполнения сроков договора.

Сроки выполнения договорных обязательств должны прописываться в следующем аспекте:

- дата завершения всех услуг в рамках соглашения;
- сроки выполнения отдельных этапов и технологических процессов, прописанных в документе.

Если дата сдачи объекта не оговорена, это должно быть сделано в разумных временных рамках, исходя из сути обязательства [16, с. 11-13].

Цена на выполнение работ может быть прописана как общая сумма по затратной статье, так и расписана с учетом выплат по отдельным этапам подрядных работ.

Образец, порядок оформления и исполнения договора на строительный подряд закреплены на законодательном уровне. Основным нормативно-правовым документом на этот счет является глава 37 Гражданского кодекса РФ. В ней отражены следующие основные моменты:

- статья 702 – понятие соглашения, область его применения;
- 703 – перечень работ, подходящих под реализацию в рамках данного документа;
- 705 – возможные риски;
- 711 – порядок финансовых расчетов и оплаты труда;
- 720 – критерии качественной оценки оказанных услуг;
- 723 – гарантии по соответствию исполняемых работ заявленным заказчиком требованиям;
- 729 – последствия срыва договорных обязательств или досрочного их прекращения [2].

Законом предусмотрена ответственность на нарушение условий соглашения на строительный подряд.

Если несвоевременное его выполнение произошло по вине заказчика и подрядчик сможет это доказать, от возмещения выплат по неустойке он освобождается.

Так, заказчик может быть привлечен к ответственности по пунктам:

- отказ от выполнения своих обязательств;
- отказ подрядчику в содействии там, где это требуется в рамках соглашения;
- при неисполнении встречных обязанностей;
- остановка строительных работ по его вине;
- предоставление некачественных материалов и комплектующих.

Подрядчик в ответе за:

- срыв сроков оказания услуги;
- плохое качество работ;
- убытки;
- нарушение охраны труда и безопасности строительства;
- загрязнение экологии;
- дефекты и брак в работе.

Наиболее востребованы на практике договора по подряду на строительство зданий, отделочные работы, капитальное строительство.

При подписании вышеуказанного договора подрядчик должен четко понимать то, что в договоре оговариваются сроки строительства, при их несоблюдении он понесет ответственность. Вид и размер сторонами могут быть определены в самом договоре строительного подряда или в приложенном к договору дополнительном соглашении [16, с.13-14].

Цена работы (смета) по договору строительного подряда может быть как приблизительной так и твердой. Приблизительной является смета, от положений которой в ходе выполнения работ возможны отступления (превышение). Твердой считается смета, от положений которой отступления (превышение) не допускаются.

Цена – это существенное условие в договоре строительного подряда, а смета – это документ представляющей собой постатейный перечень затрат на выполнение работ, приобретение оборудования, закупку строительных материалов, конструкций [29, с.72]. Как правило, проектно-сметная документация не может пересматриваться в ходе строительства, за исключением случаев, указанных в (статьях 743-744 ГК РФ). Оплата работ производится в сроки указанные в договоре строительного подряда когда подробно согласуют состав и их стоимость, либо в соответствии с (пункт 1 статья 746 ГК РФ) [2]. Стороны должны иметь в виду, что изменить даже приблизительную смету не может одна сторона договора, в соответствии с (пункт 5 статья 709 ГК РФ).

1.2. Калькулирование себестоимости строительных работ: принципы, объекты и методы

Строительство, в соответствии со статьей 1 Градостроительного кодекса Российской Федерации от 29.12.2004 № 190-ФЗ, это создание зданий, строений, сооружений.

Объектами строительства являются здания и сооружения (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Объекты строительства

Строительная сфера деятельности является одной из важнейших в нашей стране. Строительство, как отрасль производства, имеет свои особенности, которые обусловлены следующими факторами:

- характер конечной продукции;
- специфические условия труда;
- специфическая применяемая техника, технология и организация труда.

Строительство само по себе имеет ряд отличительных особенностей, вызванных огромным разнообразием сооружаемых объектов, которые представлены на рис. 1.2.

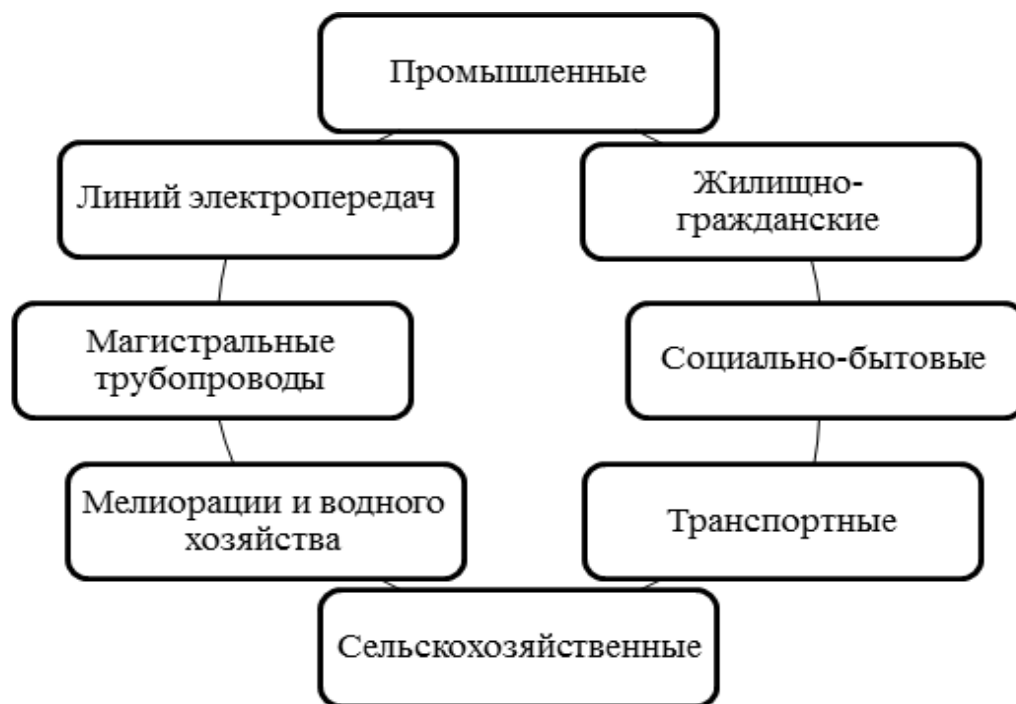


Рис. 1.2. Сооружаемые объекты в области строительства

Среди особенностей строительной отрасли, оказывающих влияние на финансовое управление предприятием, можно выделить следующие (рис. 1.3):



Рис. 1.3. Особенности строительной отрасли, оказывающие влияние на финансовое управление

Перечисленные особенности повышают риски при реализации строительных проектов. Снизить эти риски можно путем создания эффективной системы управления и учета внутри строительной организации, в том числе и учета затрат.

Все управленческие действия основываются на информации учета, поэтому для построения эффективного развития предприятия всегда привлекают принципы и методы учета [27, с.177-179]. Именно учет обеспечивает способность предприятия осуществлять контроллинг текущих путей развития, а также выполнять мониторинг последствий совершенных управленческих действий [18, с.14]. Согласованное действие методов и приемов учета несет в себе потенциал повышения эффективности строительных организаций.

Учет затрат осуществляется на основе оформленной в установленном соответствующими положениями порядке первичной учетной документации, составление которой должно обеспечивать учет затрат в разрезе элементов и статей затрат по видам производимой продукции, выполняемых работ и услуг, а также по местам возникновения затрат [38, с.10].

Согласимся с мнением Керимова В.Э., который выделяет следующие основные задачи учета затрат:

- своевременное и правильное отражение фактических затрат по соответствующим статьям;
- предоставление информации для оперативного контроля за использованием производственных ресурсов и сравнения с существующими нормами, нормативами и сметами;
- выявление резервов снижения себестоимости, предупреждение непроизводительных расходов и потерь;
- определение результатов деятельности каждого структурного подразделения организации и др. [34, с.38]

По мнению Бабаева С.М., целью учета затрат на производство является своевременное, полное и достоверное определение фактических затрат,

связанных с производством и сбытом продукции (выполнением работ и оказанием услуг), исчисление фактической себестоимости отдельных видов и всей продукции (работ, услуг), а также контроль за использованием материальных ресурсов и денежных средств [19, с.84].

Для учета и планирования затрат на производство и реализацию продукции применяются две взаимодополняющие классификации: поэлементная и калькуляционная (по статьям расходов) (табл. 1.1).

Учет затрат осуществляется на основе оформленной в установленном соответствующими положениями порядке первичной учетной документации, составление которой должно обеспечивать учет затрат в разрезе элементов и статей затрат по видам производимой продукции, выполняемых работ и услуг, а также по местам возникновения затрат [41, с.11].

Таблица 1.1

Классификация затрат по элементам и статьям калькуляции

| Классификация затрат | | |
|--|---|--|
| ЭЛЕМЕНТЫ ЗАТРАТ (носит обязательный характер) | | СТАТЬИ КАЛЬКУЛЯЦИИ (носит рекомендательный характер) |
| В ПБУ 10/99 | В НК РФ | В методических рекомендациях |
| -материальные затраты; - затраты на оплату труда; - отчисления на соц. нужды; - амортизация; - прочие затраты. | -материальные расходы; - расходы на оплату труда; - сумма начисленной амортизации; - прочие расходы. | - сырье и материалы; - возвратные отходы (вычитаются); - покупные комплектующие и услуги производственного характера сторонних организаций; - топливо и энергия на технологические цели; - затраты на оплату производственного персонала; - отчисления на соц. нужды; - расходы на подготовку и освоение производства; - общепроизводственные расходы; - общехозяйственные расходы; - потери от брака; - прочие производственные расходы; - расходы на продажу. |

Строительство любого объекта, денежные вложения в который весьма велики, необходимо проводить с расчетом стоимости всех материалов,

выполнения работ и услуг, ценника на аренду и эксплуатацию используемого специального оборудования. Именно поэтому в строительной сфере применяются специальные расчетные документы – сметы, в которых расписаны все затраты на сооружение определенного объекта недвижимости.

Перед возведением любого объекта просчитывается смета на его строительство, один экземпляр которой передается заказчику. В ней наиболее полным образом расписано, куда и на какие цели будут расходоваться выделенные для строительства средства.

Общая схема учета в строительстве такова: в процессе выполнения работ бухгалтер относит прямые затраты по договору на счет 20 «Основное производство». Если компания-подрядчик одновременно выполняет несколько договоров, к счету 20 открываются субсчета на каждый из договоров, а производственные затраты косвенного характера учитываются на счете 25 «Общепроизводственные расходы». Для затрат административно-управленческого характера, не связанных с производством, применяется счет 26 «Общехозяйственные расходы». Эти затраты тоже являются косвенными, поскольку относятся ко всем исполняемым договорам [29, с.74].

Составной частью учета организации является калькулирование себестоимости.

Исходя из особенностей организации производственных процессов, в конкретной организации выбирается тот или иной объект учета. Им может быть:

- определенный вид товара (услуг, работ);
- партия изделий;
- стадия производства;
- иной объект, определяемый исходя из специфики производства на конкретном предприятии.

Практическая значимость корректной классификации объектов учета заключается в ее последующем применении в рамках калькулирования

себестоимости – процедуры определения величины расходов, составляющих себестоимость.

Как отметил Керимов В.Е., калькулирование – это совокупность приемов и способов, обеспечивающих исчисление себестоимости продуктов производства. Калькуляция – это способ расчетов себестоимости единицы продукции (работ, услуг).

Калькуляционная работа на экономическом субъекте организуется в соответствии с общей методологией планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции [34, с.133].

Нечитайло А.И. считает, что важнейшим условием получения достоверных данных о себестоимости продукции является четкое определение состава производственных затрат. В то время бухгалтерский учет построен исходя из данных по статьям затрат.

– Калькулирование себестоимости может осуществляться по следующим основным статьям, представленным на рис. 1.4 [22].

| | |
|---|---|
| 1 | • материалы и все виды сырья |
| 2 | • возвратные отходы и тара (расходы вычитаются из суммы калькуляции, так как они впоследствии возвращаются на баланс организации) |
| 3 | • топливо и энергия (для технологических целей и производства) |
| 4 | • оплата труда, включая бонусы производственным рабочим |
| 5 | • социальные отчисления с фонда оплаты труда |
| 6 | • расходы на эксплуатацию производственного оборудования и помещений |

Рис. 1.4. Калькуляционные статьи объектов строительства

Все эти расходы образуют технологическую себестоимость. Она необходима для оценки затрат непосредственно на процесс производства.

- общепроизводственные расходы (на обслуживание определенных цехов и расходы по их управлению, рассчитываются пропорционально сумме зарплаты всех производственных рабочих и персонала, непосредственно занятого в производстве);

- общехозяйственные расходы (это расходы по управлению и обслуживанию организации в целом);

- потери от брака;

- прочие хозяйственные расходы.

Все вышперечисленные расходы создают производственную себестоимость. Она нужна для оценки затрат производственного процесса, включая его управление и обслуживание.

- внепроизводственные расходы (отгрузка, хранение, сбыт).

Все эти расходы создают полную себестоимость [38, с.52-53]. Именно эта себестоимость является базой для определения цены методом издержек.

При формировании себестоимости строительной продукции в качестве основного используется допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности, то есть затраты на производство строительных работ включаются в себестоимость работ того календарного периода, к которому они относятся, независимо от времени их возникновения и независимо от времени оплаты – предварительной или последующей [41, с.13].

При необходимости каждую статью калькуляции можно разбивать на подпункты, связанные с особенностью деятельности, для получения более детальной информации.

Таким образом, калькулирование себестоимости – это определение всех затрат на производство продукции и их группирование по статьям расходов. При производстве продукции могут применяться различные способы и приемы учета затрат.

На рис. 1.5 представлены основные этапы процесса калькулирования себестоимости продукции.



Рис. 1.5. Основные этапы процесса калькулирования себестоимости

По результатам проведенного исследования сделан вывод о том, что затраты экономического субъекта на производство продукции играют существенную роль в цене предложения, поэтому являются критическим фактором, определяющим успешность деятельности экономического субъекта. При этом под затратами экономического субъекта на производство продукции понимают денежную оценку стоимости материальных, трудовых, финансовых, природных, информационных и других видов ресурсов, затрачиваемых на производство продукции за определенный период времени. Для осуществления учетных процедур затраты экономического субъекта на производство продукции классифицируются по различным основаниям. Знание классификации затрат экономического субъекта позволяет наиболее эффективно и рационально организовать их учет. При производстве продукции могут применяться различные способы и приемы учета затрат.

1.3. Организационно-экономическая характеристика

ООО «Монтаж плюс»

Полное фирменное наименование общества: Общество с ограниченной ответственностью «Монтаж плюс»;

Сокращенное наименование: ООО «Монтаж плюс»;

Юридический адрес: 241050, г. Брянск, ул. Октябрьская, д. 36;

Фактический адрес: 241050, г. Брянск, ул. Октябрьская, д. 36;

Дата образования предприятия: 13 марта 2004 г.

Основным видом деятельности предприятия является – строительство жилых и нежилых зданий.

Данный вид деятельности, безусловно, является приоритетным и приносит, как правило, основной доход организации, поэтому основная политика предприятия направлена на его постоянную оптимизацию и расширение;

- реконструкция и капитальный ремонт зданий и сооружений промышленного, гражданского и специального назначения;

- выполнение функций заказчика и осуществление надзора за строительством объектов;

- оказание автоуслуг;

- и др.

Технические подразделения предприятия:

Директор по производству: занимается решением вопросов по организации работы.

Производственно-технический отдел: занимается расчетом строительных смет, проектов, подготавливает документацию для участия в аукционах и тендерах.

Отдел снабжения: занимается поиском качественных и приемлемых по цене строительных материалов, а также заключает договора на поставку материалов.

Для предприятия строительной отрасли очень важно иметь в наличии все необходимые специализированные машины и механизмы. ООО «Монтаж плюс» имеет свой достаточно большой автопарк строительной техники и механизмов, с помощью которого ведутся строительно-монтажные работы по возведению зданий и сооружений. В составе основного штата работников в ООО «Монтаж плюс» трудоустроены высококвалифицированные специалисты различных профессий и категорий.

Касаемо строительного процесса, в деятельности ООО «Монтаж плюс» присутствует фактор сезонности, так как многие виды работ невозможно производить при минусовой температуре. Предприятия строительной отрасли научились погашать сезонность следующим способом: в теплый период времени производится закладка фундамента зданий, возводится коробка и устанавливается кровля, после этого закрывается тепловой контур. Данные мероприятия, произведенные в срок, позволяют предприятию работать в холодный период времени бесперебойно. После закрытия теплового контура предприятие в данном здании производит установку электрики, сантехники, монтаж прочего оборудования, установку перегородок и прочие виды внутренних работ.

Каждый год фирма вводит объекты строительства в эксплуатацию: при этом общая площадь данных строительных объектов (зданий, сооружений и т.д.) составляет примерно пятнадцать тысяч квадратных метров, то есть объемы строительства можно назвать значительными.

При этом компания специально для оптимизации процесса строительства разработала собственный полный цикл, включающий, в частности:

- выбор земельного участка под строительство;
- выполнение функций застройщика;
- проведение (при необходимости) инвестиционных мероприятий;
- поиск заказчика и генподрядчика, а также выступление в их роли;
- продажа непосредственно готовых объектов.

Подобный подход весьма значим для строительной отрасли, так как с его помощью:

- во-первых, можно получить более сбалансированное распределение ресурсов, включая материальные, человеческие и т.д.;
- во-вторых, нужно признать, подобный подход позволяет минимизировать потери на всех стадиях цикла, так как все процессы подконтрольны единому центру;
- в-третьих, полный цикл позволяет обеспечить необходимый уровень безопасности, что очень значимо для строительных объектов, к которым изначально предъявляются повышенные требования в данном направлении, тем более, если это касается объектов с высокой плотностью посещения (магазины, склады, торговые базы и прочее).

Схема организационной структуры и управления представлена на рис. 1.6. Организационная структура управления является иерархической, линейной и обеспечивает предприятию наилучшую организацию бизнес-процессов.



Рис.1.6. Организационная структура управления ООО «Монтаж плюс»

Следует отметить следующие преимущества линейной ОСУ: единство и четкость распорядительства; слаженность действий исполнителей;

оперативность в принятии решений; получение исполнителями согласованных между собой распоряжений, обеспеченных ресурсами; личная ответственность руководителя за конечные результаты деятельности возглавляемого им подразделения.

Данная структура позволяет эффективно распределить функции в соответствии с характером деятельности предприятия.

Генеральный директор обязан контролировать соблюдение технического процесса предприятия, планировать бюджет и соблюдать его.

Управление в ООО «Монтаж плюс» осуществляется в соответствии с законодательством РФ и Уставом организации. Генеральный директор осуществляет руководство административно-хозяйственной и финансово-экономической деятельностью предприятия, несет ответственность за все направления деятельности.

Финансовый директор организации подчиняется непосредственно генеральному директору, в его основные функциональные обязанности входит:

- формирование корпоративной стратегии, а также планирование действий в финансовой сфере, которые могли бы обеспечить предельный рост стоимости компании.
- контроль над всеми вопросами касательно бюджета и управления.
- полный контроль над финансами, включая денежные потоки, кредиторскую и дебиторскую задолженность, обеспечение выполнения любых обязательств и многое другое.
- предоставление всей необходимой информации для работы руководителей и специалистов компании.

Старший производитель работ осуществляет управление производственным процессом, распределяет обязанности между сотрудниками, задействованными в производстве. В его функциональные обязанности входит:

- подготовка к строительству на объекте;
- материально-техническое обеспечение строительных работ;

- оперативное управление работами на объекте;
- контроль качества произведенных работ;
- подготовка объекта к сдаче заказчику;
- повышение эффективности производимых работ;
- обеспечение соблюдения норм охраны труда, требований пожарной безопасности и охраны окружающей среды;
- руководство работниками на стройплощадке.

Все остальные сотрудники работают согласно должностным инструкциям, разработанным ООО «Монтаж плюс».

Следует отметить, что в целом, организационная структура ООО «Монтаж плюс» обеспечивает рациональное разделение труда, создает действенный механизм разграничения функций, полномочий и ответственности, четкую регламентацию трудовой деятельности работников.

Рассмотрим основные экономические показатели деятельности ООО «Монтаж плюс» за 2015 – 2017 гг. (табл. 1.2).

Объем строительных работ в отчетном 2017 году составил — 59376 тыс. руб., что больше аналогичного показателя 2016 года на 3350 тыс. руб. или на 5,98%. Рост данного показателя говорит о увеличении объемов произведенных строительных работ за исследуемый период. Денежная выручка за три года также имеет тенденцию к росту, и в 2017 году составила 53370 тыс. руб., что на 9384 тыс. руб. или на 21,33%, больше по сравнению с 2014 годом. Рост данного показателя свидетельствует об увеличении объема продаж в организации.

Себестоимость строительных работ за анализируемый период увеличилась на 12129 тыс. руб. или на 34,26% и в 2017 году составила 47531 тыс. руб., это связано с увеличением объемов производства, следовательно как постоянных так и переменны затрат в организации.

При увеличении денежной выручки и себестоимости ООО «Монтаж плюс» в 2017 году получил прибыль от продаж в размере 5839 тыс. руб. Положительным моментом является то, что темпы роста себестоимости не превышают темпов роста выручки (рис. 1.7).

Таблица 1.2

**Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
ООО «Монтаж плюс»**

| № п/п | Показатели | Годы | | | Отклонение | | | |
|----------|---|-------|-------|-------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| | | 2015 | 2016 | 2017 | Абсолютное (+,-) | | Относительное (%) | |
| | | | | | 2016 г. от 2015 г. | 2017 г. от 2016 г. | 2016 г. от 2015 г. | 2017 г. от 2016 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | Объем выпущенной продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 49505 | 56026 | 59376 | 6521 | 3350 | 113,17 | 105,98 |
| 2 | Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 43986 | 51140 | 53370 | 7154 | 2230 | 116,26 | 104,36 |
| 3 | Среднесписочная численность работников, чел. | 53 | 51 | 50 | -2 | -1 | 96,23 | 98,04 |
| 4 | Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 42456 | 51166 | 56256 | 8710 | 5090 | 120,52 | 109,95 |
| 5 | Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб. | 3316 | 5397 | 4710 | 2081 | -687 | 162,77 | 87,27 |
| 6 | Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб. | 3053 | 3718 | 2475 | 666 | -1243 | 121,80 | 66,57 |
| 7 | Материальные затраты на выпуск продукции, тыс. руб. | 18139 | 24830 | 24247 | 6691 | -583 | 136,89 | 97,65 |
| 8 | Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 35402 | 50097 | 47531 | 14695 | -2566 | 141,51 | 94,88 |
| 9 | Прибыль от продажи продукции, тыс. руб. | 8584 | 1043 | 5839 | -7541 | 4796 | 12,15 | 559,83 |
| 10 | Чистая прибыль, тыс. руб. | 13155 | 7944 | 8762 | -5211 | 818 | 60,39 | 110,30 |
| 11 | Производительность труда, тыс. руб. | 934 | 1099 | 1188 | 164 | 89 | 117,61 | 108,10 |
| 12 | Материалоотдача, тыс. руб. | 2,73 | 2,26 | 2,45 | -0,47 | 0,19 | 82,68 | 108,53 |
| 13 | Материалоемкость, тыс. руб. | 0,37 | 0,44 | 0,41 | 0,08 | -0,03 | 120,95 | 92,14 |
| 14 | Фондоотдача, руб. | 1,17 | 1,09 | 1,06 | -0,07 | -0,04 | 93,91 | 96,39 |
| 15 | Фондоемкость, руб. | 0,86 | 0,91 | 0,95 | 0,06 | 0,03 | 106,49 | 103,75 |
| 16 | Уровень рентабельности,% | 24,25 | 2,08 | 12,28 | -22,17 | 10,20 | - | - |
| 17 | Рентабельность продаж,% | 19,52 | 2,04 | 10,94 | -17,48 | 8,90 | - | - |

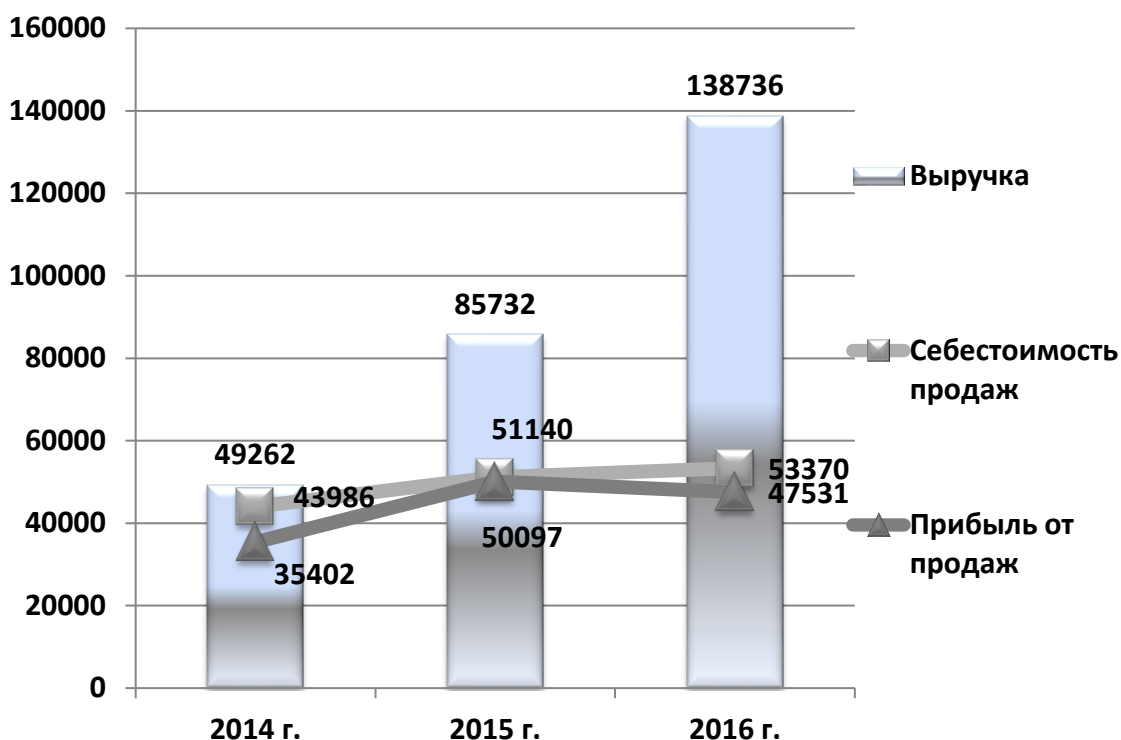


Рис. 1.7. Динамика денежной выручки, себестоимости, прибыли от продаж в ООО «Монтаж плюс» за 2015 — 2017 гг., тыс. руб.

Рентабельность организации за анализируемый период сократилась на 11,47%, следовательно, в 2017 году организация на 1 рубль совокупных затрат получила более 12 копеек прибыли, тогда как в 2015 году прибыль на 1 рубль затрат составила – 24 копейки.

В следствие увеличения строительных работ в ООО «Монтаж плюс» за 2015 – 2017 гг. увеличились и материальные затраты, составив на конец 2017 года — 24247 тыс. руб.

Среднегодовое количество работников в организации за три года сократилось на 3 человека.

Среднегодовая стоимость основных средств на протяжении анализируемого периода возрастает, и в 2017 году их стоимость составила 56256 тыс. руб. Рост данного показателя свидетельствует о приобретении ООО «Монтаж плюс» новых объектов основных средств.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2017 году составила 4710 тыс. руб., что меньше аналогичного показателя 2016 года на 687 тыс. руб. или на 12,73%. При этом среднегодовая стоимость кредиторской задолженности за период 2016 – 2017 гг. сократилась на 1243 тыс. руб. или на 33,43%.

В связи с ростом выручки и снижением численности работников на предприятии производительность труда за три года выросла с 934 тыс. руб. до 1188 тыс. руб.

При увеличении объема выполненных строительных работ и увеличению материальных затрат показатель материалоемкости в ООО «Монтаж плюс» увеличился за три года на 40 руб., составив в отчетном году – 410 руб. Так как темпы роста выручки от предоставления строительных работ превышают темпы роста материальных затрат такой показатель как материалоемкость за три года сократился с 2,73 тыс. руб. до 2,45 тыс. руб.

Далее проведем анализ, характеризующий ликвидность баланса организации за 2015 – 2017 гг. (табл. 1.3).

Показатель фондоотдачи сократился за анализируемый период и в 2017 году на 1 рубль основных средств предприятие получает выручку 1 руб. 6 копеек. Уменьшение такого показателя как фондоотдача свидетельствует о снижении эффективности использования основных фондов, что не ведет к экономии капитальных вложений. Фондоемкость является обратным показателем фондоотдачи, в 2017 году и показывает, какая сумма основных средств приходится на каждый рубль готовой продукции. В 2017 году данный показатель составил – 95 коп.

В организации не нарушена перспективная платежеспособность, о чем свидетельствует высокое значение коэффициента срочной ликвидности. Коэффициент текущей ликвидности или покрытия соответствует оптимальному значению, значит, предприятие сможет рассчитаться с дебиторами, при любых условиях. Данные таблицы свидетельствуют, что ООО «Монтаж плюс» на

конец 2017 года является платежеспособным, так как большая часть рассчитанных коэффициентов не отклоняются от оптимальных значений.

Таблица 1.3

Показатели, характеризующие ликвидность баланса ООО «Монтаж плюс»

| Показатели | Годы | | | Абсолютное (+,-) | | Относительное (%) | |
|---|-------|-------|-------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| | 2015 | 2016 | 2017 | 2016 г. от 2015 г. | 2017 г. от 2016 г. | 2016 г. от 2015 г. | 2017 г. от 2016 г. |
| Денежные средства | 3606 | 1233 | 1716 | -2373 | 483 | 34,19 | 139,17 |
| Дебиторская задолженность | 5591 | 5202 | 4217 | -389 | -985 | 93,04 | 81,06 |
| Финансовые вложения | - | - | - | - | - | - | - |
| Оборотные средства | 46412 | 41092 | 47704 | -5320 | 6612 | 88,54 | 116,09 |
| Краткосрочные обязательства | 4833 | 2603 | 2347 | -2230 | -256 | 53,86 | 90,17 |
| Коэффициент абсолютной ликвидности (от 0,2 до 0,5) | 0,75 | 0,47 | 0,73 | -0,27 | 0,26 | 63,49 | 154,35 |
| Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности (не менее 1) | 1,90 | 2,47 | 2,53 | 0,57 | 0,06 | 129,91 | 102,26 |
| Коэффициент текущей ликвидности (не менее 2) | 9,60 | 15,79 | 20,33 | 6,18 | 4,54 | 164,39 | 128,75 |

Далее проведем анализ платежеспособности организации за 2015 – 2017 гг. (табл. 1.4).

Оптимальные значения коэффициента платежеспособности находятся в интервале 0,5 – 0,7. Таким образом, организация за три анализируемых года имеет высокую платежеспособность, так как рассчитанный показатель превышает оптимальное значение.

Таблица 1.4

Анализ платежеспособности ООО «Монтаж плюс»

| Показатели | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. | Отклонение (+,-) | |
|--|---------|---------|---------|--------------------------|--------------------------|
| | | | | 2016 г. от 2015 г. | 2017 г. от 2016 г. |
| Платежные средства: | | | | | |
| Денежные средства | 3606 | 1233 | 1716 | -2373 | 483 |
| Дебиторская задолженность | 5591 | 5202 | 4217 | -389 | -985 |
| Итого платежных средств | 9197 | 6435 | 5933 | -2762 | -502 |
| Срочные платежи: | | | | 0 | 0 |
| Задолженность по оплате труда | 2186 | 1099 | 1036 | -1087 | -63 |
| Задолженность перед государственными внебюджетными фондами | 1273 | 668 | 636 | -606 | -31 |
| Задолженность по налогам и сборам и т.д. | 1374 | 836 | 675 | -537 | -162 |
| Итого срочных платежей | 4833 | 2603 | 2347 | -2230 | -256 |
| Коэффициент платежеспособности | 1,90 | 2,47 | 2,53 | 0,57 | 0,06 |

Рассчитаем показатели, характеризующие финансовую устойчивость ООО «Монтаж плюс» за 2015 – 2017 гг. (табл. 1.5).

Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости) превышает оптимальное значение, следовательно, организация не зависит от кредитов и займов и имеет устойчивое финансовое состояние.

Таблица 1.5

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость ООО «Монтаж плюс»

| Показатели | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. | Отклонение (+,-) | |
|---|----------|----------|----------|--------------------|--------------------|
| | | | | 2016 г. от 2015 г. | 2017 г. от 2016 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Собственный капитал | 72294 | 80238 | 89000 | 7944 | 8762 |
| Заемный капитал | 18722,00 | 18582,00 | 13488,00 | -140 | -5094 |
| Долгосрочные обязательства | 13889,00 | 15979,00 | 11141,00 | 2090 | -4838 |
| Краткосрочные обязательства | 4833 | 2603 | 2347 | -2230 | -256 |
| Баланс | 91016 | 98820 | 102488 | 7804 | 3668 |
| Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости) | 0,79 | 0,81 | 0,87 | 0,02 | 0,06 |
| Коэффициент концентрации заемного капитала | 0,21 | 0,19 | 0,13 | -0,02 | -0,06 |
| Коэффициент финансовой зависимости | 1,26 | 1,23 | 1,15 | -0,03 | -0,08 |
| Коэффициент текущей задолженности | 0,05 | 0,03 | 0,02 | -0,03 | 0,00 |
| Коэффициент устойчивого финансирования | 0,95 | 0,97 | 0,98 | 0,03 | 0,00 |
| Коэффициент финансового левериджа (риска) | 0,26 | 0,23 | 0,15 | -0,03 | -0,08 |

Коэффициент концентрации заемного капитала соответствует оптимальному значению, при этом за три года он снизился на 0,08, что оценивается положительно. Экономический смысл показателя коэффициент

финансовой зависимости состоит в определении, сколько единиц общей суммы финансовых ресурсов приходится на единицу источников собственных средств. Данный показатель за три года сократился на 0,11, составив в 2017 году – 1,15.

Доля краткосрочного заемного капитала в общей сумме капитала в 2017 году составила – 0,02. Коэффициент устойчивого финансирования показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть долю тех источников финансирования, которые организация использует в своей деятельности больше года, коэффициент на протяжении трех лет соответствует оптимальному значению. Коэффициент финансового левериджа в 2017 году составил – 0,15, это говорит о том, что организация практически не зависит от заемных средств.

Таким образом, за исследуемый период финансовое состояние ООО «Монтаж плюс» находится на высоком уровне, и при этом: увеличиваются платежные возможности, снижается зависимость от кредиторов, а также растут и собственные источники формирования.

Миссия ООО «Монтаж плюс», как строительной организации, заключается в предоставлении предприятиям и гражданам города Брянск и ближайших областей различных видов строительных работ в таком объеме и в такие сроки, которые соответствуют стандартам и требованиям клиентов, что позволяет обеспечивать постоянную прибыль организации.

В соответствии с этим организация стремится к достижению ряду стратегических целей, которые представлены на рис. 1.8.

Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Монтаж плюс» ведется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. Штат бухгалтеров в организации состоит из 5 человек. Непосредственно бухгалтерским учетом на предприятии ООО «Монтаж плюс» руководит главный бухгалтер. Он обеспечивает правильную постановку и достоверность учета и отчетности в хозяйстве, контролирует сохранность и правильное расходование денежных средств и материальных ценностей, соблюдение режима экономии и коммерческого расчета.

Все работники, занятые в бухгалтерии, подчиняются главному бухгалтеру и не могут без его согласия отвлекаться на работы, не связанные с учетом. Распоряжение главного бухгалтера в отношении оформления операций и представление требуемых документов и сведений обязательны для всех работников предприятия.

Назначение (прием) на работу, увольнение и перемещение работников бухгалтерского учета и материально ответственных лиц в хозяйстве (бухгалтера, кассиры) производятся по согласованию с главным бухгалтером. Бухгалтерская и статистическая отчетность обязательно должны иметь подпись главного бухгалтера или лица, на то уполномоченного. Данные о руководителе организации и главном бухгалтере (паспортные данные и др.) в целях контроля передаются в налоговую службу.

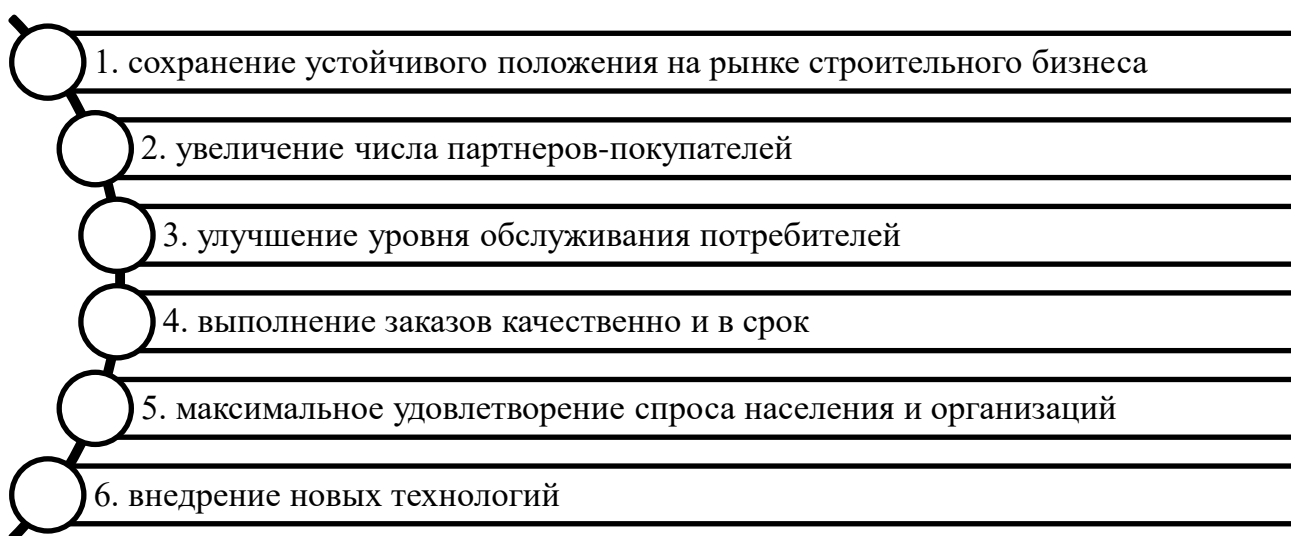


Рис. 1.8. Стратегические цели ООО «Монтаж плюс»

Схема организационной структуры бухгалтерии представлена на рис. 1.9.

В организации ООО «Монтаж плюс» используются программные обеспечения, такие как 1С Предприятие, Камин, СБИС-электронная отчетность, взаимное внутреннее пользование информацией бухгалтерского учета производится путем локальных сетей интернет ресурсами. Также информацию по бухгалтерскому учету могут просматривать руководители и отдел кадров.

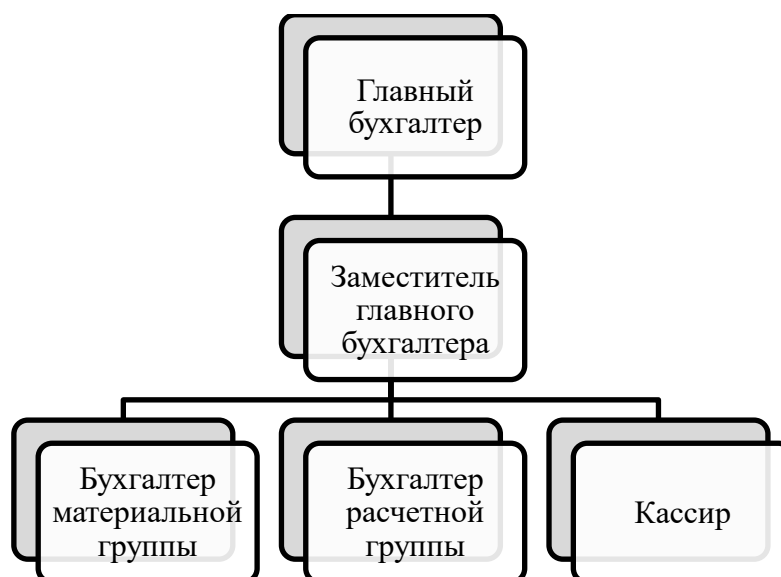


Рис. 1.9. Организационная структура бухгалтерии ООО «Монтаж плюс»

Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета в ООО «Монтаж плюс» разработана в соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011г. № 403-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998г. № 34н), ПБУ 1/2008 и» Учетная политика организаций» (утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008г. № 106н), Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению (утверждено приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н), приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». На предприятии бухгалтерский учет ведется автоматизировано с использованием рабочего плана счетов.

ООО «Монтаж плюс» стремится работать, воспринимая перемены и новые перспективы. Первое направление развития – это внедрение новых технологий в области производства для снижения себестоимости, управления бизнесом и информационные технологии. Второе направление развития – улучшение сервиса, в частности расширения ассортимента предоставляемых услуг.

Бухгалтерский учет затрат ООО «Монтаж плюс» ведется согласно ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда». В ООО «Монтаж плюс» в

учетной политике отражено, что затраты предприятия формируют по объектам учета в период с начала подписания договора на строительство и до времени его закрытия, то есть до получения окончательного расчета по завершеному объекту строительства и передачи его заказчику. Также учетной политикой предусмотрено – для целей налогообложения определено, что доход распределяется равномерно в течение срока действия договора.

Согласно учетной политике ООО «Монтаж плюс», метод начисления амортизации – линейный.

ГЛАВА 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ СТРОИТЕЛЬНЫХ РАБОТ В ООО «МОНТАЖ ПЛЮС»

2.1. Учет прямых затрат

Документом первичного учета в ООО «Монтаж плюс» является общий журнал работ (форма № КС-6), который отражает последовательность, сроки, качество выполнения производства строительно-монтажных работ. Форма №КС-6 оформляется на строительство, реконструкцию, расширение отдельных объектов или группы однотипных, одновременно стоящих, расположенных в пределах одной строительной площадки объектов.

При сдаче законченного строительством объекта в эксплуатацию общий журнал работ предъявляется рабочей комиссии, а после приемки объекта передается на постоянное хранение заказчику.

Для учета выполненных работ в строительстве применяется журнал учета выполненных работ (форма № КС-6а), данные которого используют для составления отчетности о договорной (сметной) стоимости выполненных строительных работ, контроля за объемами работ, за размерами оплаты труда.

Журнал выдается производственной службой до начала работ на объекте начальнику участка, который заполняет данные:

- о видах и объемах работ, подлежащих выполнению;
- об их стоимости, определяемой исходя из норм, принятых при определении договорной цены объекта.

Затем рассчитываются по нормам накладные расходы и плановые накопления.

Общая сумма стоимости работ, накладных расходов и плановых накоплений составляет договорную (сметную) стоимость строительных работ на объекте.

Журнал учета выполненных работ является основанием составления справки о стоимости выполненных работ и затрат. На каждую стройку

составляется отдельная справка. В справке после записей об объемах выполненных работ в целом по стройке приводятся данные об объемах работ по пусковым комплексам, производством и объектам, входящим в состав стройки.

Учет заработной платы ведется на основании первичных документов, нарядов, табелей, ведомостей.

Учет работы строительных машин (механизмов) производится в журнале учета работы строительных машин (механизмов) формы № ЭСМ-6, по данным которого устанавливается, на каких строительных объектах работали машины и механизмы, количество времени их работы (машино-часов, машино-дней), правильность начисления заработной платы рабочим.

В настоящее время в ООО «Монтаж плюс» используется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета с применением программы «1С: Предприятие 7.7».

В строительной организации сводный учет себестоимости выполненных строительных работ в основном производстве, а также подсобных производствах и хозяйствах и ее структурных строительных и вспомогательных подразделениях, занятых выпуском продукции и оказанием услуг, по объектам учета по применяемой системе классификации затрат ведется с использованием специального учетного регистра – журнала-ордера № 10-с, который ведется в рамках программы «1С» в электронном виде.

Деление затрат на прямые и накладные в отечественном учете имеет четкое законодательное обоснование и поэтому может считаться в первую очередь атрибутом налогового и финансового учета. Отнесение затрат к прямым и накладным определяется принятой в организации учетной политикой и методами калькулирования затрат.

Для учета прямых затрат в ООО «Монтаж плюс» используют активный, операционный, затратный, калькуляционный счет 20 «Основное производство», где отражаются прямые затраты.

Все расходы на предприятии учитываются по статьям отдельно по каждому подразделению: администрация, производственная база, бетонно-растворный узел и строительно-монтажные работы по объектам для получения более детальной информации о затратоемкости каждого объекта.

В ООО «Монтаж плюс» к прямым затратам строительно-монтажных работ относятся затраты непосредственно связанные с выполнением строительных работ или монтажом оборудования. Они изменяются прямо пропорционально объему выполняемых работ и включают в себя:

- стоимость материалов, используемых для строительства объектов. Данная стоимость учитывает все затраты, связанные с приобретением материалов и их доставкой на приобъектные склады строительства;
- расходы на оплату труда рабочих, занятых на производстве строительных и монтажных работ;
- стоимость эксплуатации строительных машин и механизмов, участвующих в производстве строительных и монтажных работ.

Таким образом:

$$\text{Прямые Затраты (ПЗ)} = \text{Смат} + \text{Срот} + \text{Сэмм} \quad (1)$$

где: Смат – стоимость материалов;

Срот – расходы на оплату труда рабочих;

Сэмм – стоимость эксплуатации строительных машин и механизмов.

Синтетический учет прямых затрат по строительству объектов ведут на 20 счете «Основное производство».

Порядок отражения на синтетическом счете хозяйственных операций представлен в табл. 2.1.

Аналитический учет прямых затрат в ООО «Монтаж плюс» ведется по статьям расходов и по объектам строительства.

Под стоимостью строительства понимаются денежные средства на создание строительной продукции. Расчеты этой стоимости выполняются путем составления специальных документов – смет, а денежные затраты, выражающие стоимость, называются сметной стоимостью.

Таблица 2.1

Корреспонденция счетов по учету прямых затрат ООО «Монтаж плюс»

| № п/п | Хозяйственная операция | Дт | Кт | Сумма, руб. | Бухгалтерский документ | Приложение |
|-------|--|-------|-------|---------------|--|------------|
| 1. | Отпущены материалы на строительство объекта | 20 | 10 | 24 247 621,28 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 2. | Начислена заработная плата работникам, занятым строительством объекта | 20 | 70 | 3 442 673,12 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 3. | Произведены отчисления во внебюджетные фонды от заработной платы | 20 | 69 | 1 043 051,15 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 4. | Отражены затраты субподрядных организаций по строительно-монтажным работам | 20 | 60 | 13 639 613,56 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 5. | Отражены коммунальные услуги, по строящемуся объекту | 20 | 60 | 245 268,27 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 6. | Передано сырье на производство бетона | 20.01 | 10.01 | 326 827,44 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 7. | Списаны материалы на строительство объекта | 20.03 | 10.08 | 15 614 395,47 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 8. | Списаны прочие материалы на строительство объекта | 20.03 | 10.06 | 8 306 398,37 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 9. | Начислена заработная плата работникам основного производства | 20 | 70 | 3 442 673,12 | Свод начислений по заработной плате | 4 |
| 10. | Начислены страховые взносы во внебюджетные фонды от заработной платы работников основного производства | 20 | 69 | 1 043 051,15 | Свод отчислений и налогов | 5 |
| 11. | Отражены затраты субподрядных организаций по строительно-монтажным работам и коммунальные услуги | 20.03 | 60 | 13 884 881,83 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |
| 12. | Списана фактическая себестоимость по строительно-монтажным работам | 90.02 | 20.03 | 42 618 227,38 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 | 2 |

Роль смет в строительстве велика. На основании сметной стоимости определяется размер капитальных вложений, осуществляются финансирование строительства и расчеты за выполненные работы. Сметная документация используется в процессе учета и отчетности, а также в проведении экономического анализа деятельности строительно-монтажных организаций.

Для того чтобы итоговый результат по факту не сильно отличался от запланированного, необходимо строгое планирование и нормирование затрат, поэтому процесс строительства в ООО «Монтаж плюс» ведется, опираясь на расчетные показатели.

2.2. Учет косвенных затрат

В сметах на строительство в ООО «Монтаж плюс» предусматриваются накладные (или косвенные) расходы, которые предназначены для покрытия расходов, связанных с обеспечением общих условий выполнения строительных и монтажных работ и деятельности подрядных организаций.

На счете 26 учитывается не только заработная плата администрации, но и заработная плата работников основного производства, что приводит к искажению фактической себестоимости строительно-монтажных работ:

Дебет счета 26 «Основное производство»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

Дебет счета 26 «Основное производство»

Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Также к косвенным расходам относятся: общепроизводственные накладные расходы, которые представляют собой совокупность разнообразных затрат, связанных с производством, но которые нельзя непосредственно отнести на конкретный вид готовой продукции (изделий). Эти затраты трудно проследить при изготовлении изделия. В то же время производственная себестоимость изделия, безусловно, должна включать и общепроизводственные расходы.

Синтетический учет общехозяйственных расходов ведется на активном собирательно-распределительном счете 26 «Общехозяйственные расходы», а аналитический – на счете 26 «Общехозяйственные расходы» по статьям затрат.

Планирование и учет общехозяйственных расходов в ООО «Монтаж плюс» ведется по следующей номенклатуре статей:

- расходы на оплату труда;
- отчисления во внебюджетные фонды;
- содержание охраны труда;
- канцелярские и почтово-телеграфные расходы;
- амортизация основных средств;
- представительские расходы, связанные с деятельностью организации;
- расходы на служебные командировки;
- расходы на содержание зданий, сооружений и инвентаря;
- затраты на проведение испытаний, опытов, исследований, содержание общехозяйственных лабораторий;
- расходы на охрану труда работников организации;
- подготовка и переподготовка кадров;
- налоги и сборы;
- прочие расходы.

В связи с применением в ООО «Монтаж плюс» метода «Директ-костинг» не определяются полные затраты на изготовление продукции (работ, услуг). Таким образом, у организации возникает возможность воспользоваться правом прямого отнесения общехозяйственных затрат на реализованную продукцию, т.е. на счет 90 «Продажи», минуя косвенное их распределение на счете 20 по заказам. В этом случае на счете 20 числятся только прямые затраты на производство продукции (работ, услуг).

Все фактически произведенные расходы со счета 20 «Основное производство» отражаются по дебету счета 90.02 «Себестоимость», формируя в итоге общую себестоимость продукции, товаров, работ и услуг.

Все фактические затраты собираются и отражаются бухгалтерскими записями, представленными в табл. 2.2.

Таблица 2.2

Корреспонденция счетов по учету косвенных затрат ООО «Монтаж плюс»

| № п/п | Хозяйственная операция | Дт | Кт | Сумма, руб. | Бухгалтерский документ | Приложение |
|-------|--|-------|----|--------------|--|------------|
| 1. | Начислена амортизация | 26 | 02 | 416 472,22 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 2. | Взносы в СРО | 26 | 76 | 228 000,00 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 3. | Начислены страховые взносы во внебюджетные фонды от заработной платы администрации | 26 | 69 | 366 059,69 | Свод отчислений и налогов | 5 |
| 4. | Интернет услуги | 26 | 60 | 87 308,67 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 5. | Канцелярские товары | 26 | 10 | 135 929,62 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 6. | Начисление заработной платы работникам администрации | 26 | 70 | 1 187 335,89 | Свод начислений по заработной плате | 4 |
| 7. | Коммунальные платежи | 26 | 60 | 360 443,91 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 8. | Лизинговые платежи | 26 | 60 | 1 197 860,00 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 9. | Программное обеспечение | 26 | 60 | 33 208,49 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 10. | Прочие услуги | 26 | 60 | 424 950,00 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 11. | Ремонт и обслуживание орг. техники | 26 | 60 | 74 365,25 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 12. | Справочно-информационные услуги | 26 | 60 | 48 000,00 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 13. | Страхование ВСК | 26 | 60 | 24 400,00 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 14. | Транспортный налог | 26 | 68 | 24 749,00 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 15. | Услуги банка | 26 | 60 | 66 677,97 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 16. | Услуги связи | 26 | 60 | 57 133,55 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |
| 17. | Заккрытие общехозяйственных затрат | 90.08 | 26 | 4 732 894,26 | Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 | 7 |

Таким образом, группировка затрат по отдельным статьям применяется для определения затрат по видам выпускаемой продукции (работ, услуг) и местам возникновения расходов. Себестоимость строительных работ,

выполненных ООО «Монтаж плюс» собственными силами, складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат.

По дебету каждого из затратных счетов, используемых в ООО «Монтаж плюс» собираются затраты, которые затем списываются в установленном порядке в кредит используемых счетов в соответствии с принципом организации учета при журнально-ордерной форме счетоводства.

Записи в журнале-ордере № 10-с по всем счетам производятся по истечении месяца на основании документов первичного учета и данных уже заполненных регистров бухгалтерского учета в следующей последовательности.

В первую очередь разносятся расходы с кредита счетов:

«Амортизация основных средств» – согласно данным разработочной таблицы РТ-7 «Расчет износа (амортизации) основных средств»;

«Амортизация нематериальных активов» – согласно ведомости 17 «Ведомость учета нематериальных активов и износа»;

«Материалы» – по данным ведомости 10-с «Ведомость учета движения материалов в денежном выражении»;

«Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – согласно данным разработочной таблицы РТ-5-с «Сводка начисленной заработной платы по ее составу и категориям работников, учета расчетов с работниками по страхованию и распределению заработной платы»;

«Недостачи и потери от порчи ценностей» – на основании актов и заключений администрации списываются суммы недостач и потерь, по которым приняты соответствующие решения.

Затем закрываются счета учета содержания служб, производств и хозяйств, обслуживающих основное производство, учитываемых в журнале-ордере № 10-с: счета 26 «Общехозяйственные расходы», 25 «Общепроизводственные расходы».

Последним закрывается счет 20 «Основное производство», где наряду с себестоимостью, произведенной в отчетном месяце строительной продукции, определяется также себестоимость сданных объектов строительства и работ и стоимость незавершенного строительного производства на конец отчетного месяца.

При закрытии журнала-ордера № 10-с обороты по кредиту каждого счета из строки «Всего по журналу-ордеру» переносятся в Главную книгу в графу «Обороты по кредиту». Фактическая себестоимость единицы работ определяется после выполнения затрат путем деления суммы затрат на количество выполненных по этому заказу работ.

2.3. Калькулирование себестоимости строительных работ

Затраты на производство строительных работ включаются в себестоимость работ того календарного периода, к которому они относятся, независимо от времени их возникновения.

В ООО «Монтаж плюс» методом учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции для строительного-монтажных работ является позаказный метод учета затрат.

При позаказном методе учета затрат и калькулирования себестоимости работ затраты учитываются по заказам, открываемым на каждый объект или вид работ в соответствии с договором на производство строительного-монтажных работ. В соответствии с действующим порядком учет ведется нарастающим итогом с начала до окончания выполнения работ по заказу в соответствии с условиями сдачи работ по условиям договора.

Объектом бухгалтерского учета у ООО «Монтаж плюс», которая является подрядчиком или генподрядчиком при выполнении строительного-монтажных работ являются затраты на выполнение этих работ по конкретным объектам строительства, определенным договором подряда. Поэтому учет затрат на производство организуется подрядчиком по каждому объекту строительства в

пределах работ, проводимых по одному проекту или договору на строительство. При этом учет затрат может вестись по нескольким договорам, заключенным с одним или несколькими застройщиками, если эти расходы относятся к одному проекту. Если один договор охватывает ряд проектов, имеющих отдельные сметы затрат на строительство, учет затрат по каждому такому проекту может рассматриваться как учет затрат по отдельному договору.

На счете 20 «Основное производство» организуется аналитический учет по каждому заказу. Прямые материалы относятся непосредственно на конкретный вид работ, списываются и отражаются по дебету счета 20 «Основное производство», затраты, прямо не прослеживаемые, такие как накладные расходы, относят на отдельные работы с использованием заданной ставки (распределения) накладных расходов.

Все затраты по договорам строительства считаются незавершенным производством вплоть до окончания заказа. Отчетная калькуляция составляется только после выполнения заказа. Время составления отчетной калькуляции не совпадает со временем составления периодической бухгалтерской отчетности.

При частичном выполнении заказа и сдачи их заказчиком частичный выпуск оценивают по фактической себестоимости ранее выполненных заказов с учетом изменений в их конструкции, технологии, условиях производства, т. е. допускается условность оценки частичного выпуска заказа и незавершенного производства.

Цена строительной продукции рассчитывается на основе сметной стоимости. Поэтому если фактические затраты окажутся меньше сметной себестоимости, то это означает, что предприятие получит прибыль сверх плановых накоплений. Если же предприятие получило перерасход, то прибыль будет меньше сметной величины.

Особенностью учета строительного-монтажных работ является то, что при выпуске и реализации готовой продукции не используется счет 43 «Готовая

продукция», а затраты со счета 20 «Основное производство» списываются непосредственно на счет 90 «Продажи».

Выручкой от реализации для строительных организаций является объемы выполненных и принятых заказчиком строительно-монтажных работ. Оформление сдачи-приемки заказчику выполненных строительно-монтажных работ для их учета и расчетов за выполненные работы производится при наличии следующих форм КС-2, КС-3. Основанием для отражения в бухгалтерском учете выручки от реализации строительно-монтажных работ являются первичные учетные документы, оформленные с соблюдением установленных правил. Справка о стоимости выполненных работ и затрат, составленная организацией и подписанная заказчиком и подрядчиком, является основанием для отражения выполненного объема строительно-монтажных работ в отчетности подрядчика и заказчика. Данная справка составляется по каждому объекту строительства отдельно.

Данные о доходах и расходах организации, связанных с обычными видами ее деятельности, согласно Плану счетов финансово-хозяйственной деятельности и учетной политике в ООО «Монтаж плюс» отражается на счете 90 «Продажи». Суммы полученных платежей, согласно условиям договора строительного подряда, учитываются предприятием на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

В бухгалтерском учете при сдаче строительно-монтажных работ ООО «Монтаж плюс» будут сделаны следующие проводки:

1. Сумма полученных платежей по выполненным строительно-монтажным работам:

- Дебет 51 «Расчетный счет»;
- Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

2. Сумма полученной выручки от выполнения строительно-монтажных работ на основании учетных документов (КС- 3, КС- 2):

2.1. Отражена выручка от строительства объекта «Секция гранулирования», всего с учетом НДС 414898,62.

- Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- Кредит 90-1 «Продажи».

2.2. Отражена выручка от строительства объекта «Смеситель элеватора», всего с учетом НДС 396893,00.

- Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- Кредит 90-1 «Продажи».

3. Списаны расходы на строительство:

3.1. По объекту «Секция гранулирования»:

- Дебет 90-2 «Продажи»;
- Кредит 20-1 «Основное производство».

3.2. По объекту «Смеситель элеватора»:

- Дебет 90-2 «Продажи»;
- Кредит 20-2 «Основное производство».

4. Начислен НДС:

4.1. По объекту «Секция гранулирования» 63289,62.

- Дебет 90-3 «Продажи»;
- Кредит 68-2 «Расчеты по НДС».

4.2. по объекту «Смеситель элеватора» 60543,00.

- Дебет 90-3 «Продажи»;
- Кредит 68-2 «Расчеты по НДС».

5. Определен финансовый результат от сдачи строительного-монтажных работ:

- Дебет 90-9 «Продажи»;
- Кредит 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, при позаказном методе калькулирования себестоимости, выявление результата происходит после окончания всех стадий строительного-монтажных работ, что является существенным недостатком, который не позволяет выявлять результат текущей деятельности в промежуточные периоды

до момента окончания исполнения заказа с целью анализа рентабельности и оперативного реагирования.

Существенным улучшением было бы разделение заказа на несколько основных этапов строительства, в зависимости от специфики заказа и выявление результатов в промежуточные периоды. Данные изменения учета затрат позволили бы оперативно реагировать и вносить коррективы в строительный процесс без изменения проектной части заказа. Влияние на себестоимость строительно-монтажных работ возможно только при наличии промежуточных результатов, а при позаказном методе выявление затрат происходит только после окончания всех работ, что не позволяет, в принципе, оказывать влияние на себестоимость в процессе строительства.

ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ В ООО «МОНТАЖ ПЛЮС»

3.1. Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета затрат

Бухгалтерский учет ведется бухгалтерией организации по журнально-ордерной форме с использованием программы «1С: Предприятие 7.7», объединенную в локальную вычислительную сеть. Учетная политика для бухгалтерского учета в целом сформирована в соответствии с методологическими указаниями и требованиями. В связи с изменением видов выпускаемой продукции, вида деятельности на ООО «Монтаж плюс» вносятся изменения в учетную политику.

Для всех основных средств ООО «Монтаж плюс», введенных в эксплуатацию, используют один способ начисления амортизации. Амортизация всех основных средств в бухгалтерском учете производится линейным способом. В течение всего срока эксплуатации оборудования случаются его простои, когда оно фактически выбывает из производственного цикла. Следовательно, основные средства изнашиваются неравномерно, поэтому амортизационные отчисления в различные периоды должны составлять дифференцированные величины и данный метод начисления амортизации соответственно не выгодно принимать в ООО «Монтаж плюс». Для устранения недостатков линейного метода для основных средств, склонных к быстрому физическому износу или моральному устареванию, следует применять методы ускоренной амортизации, а именно метод уменьшаемого остатка, который позволит возместить около 60-75 % от всей стоимости основных средств, в то время как при линейном только – 50 %.

Поэтому необходимо отразить это в учетной политике экономического субъекта. При формировании учетной политики можно отразить решение компании об использовании амортизационной премии. Это еще один способ уменьшить налог на прибыль. Так как он позволяет одновременно списать до

30 процентов первоначальной стоимости основного средства. Лимит стоимости активов, которые учитываются в составе основных средств, в ООО «Монтаж плюс» установлены в размере 40000 рублей. Это не соответствует нормам современного законодательства, так как с 1 января 2016 года имущество (основные средства и нематериальные активы) считается амортизируемым, если его первоначальная стоимость составляет 100 000 руб., при этом срок полезного использования (более 12 месяцев) не изменится.

Для оценки материалов при их передаче в производство или на иные цели в ООО «Монтаж плюс» использует один способ, их оценка производится по средней себестоимости, исходя из среднемесячной фактической себестоимости (взвешенная оценка), в расчет которой включаются количество, и стоимость материалов на начало месяца и все поступления за месяц (отчетный период). Этот метод является типичным для отечественной экономики. Достоинством данного метода является то, что стоимость списанных материалов и, следовательно, себестоимость продукции в меньшей степени определяются колебаниями цен и могут сохраняться на довольно стабильном уровне. В ООО «Монтаж плюс» исчисление себестоимости готовой продукции производится на основе полного включения затрат в себестоимость. Но этот метод имеет ряд недостатков:

1. включение в себестоимость продукции затрат, не связанных непосредственно с ее производством (в результате происходит искажение рентабельности отдельных видов продукции);
2. утрата объектами калькуляции индивидуальности из-за использования общих баз распределения при списании косвенных расходов;
3. невозможность проведения анализа, контроля и планирования затрат вследствие невнимания к характеру поведения затрат в зависимости от объема производства;
4. в плановой калькуляции себестоимости заранее предусматривается плановая прибыль, на самом же деле необходимо устранить риск убытков.

Из этого следует, что учет по полной себестоимости не обеспечивает полной информацией для эффективного управления затратами. Одним из альтернативных подходов к нему является учет по неполной (ограниченной) себестоимости. Использование данной системы позволяет анализировать взаимосвязи между объемом производства, затратами и доходами и планировать поведение себестоимости и отдельных видов расходов при изменении деловой активности, позволяет уяснить во что обходится производство отдельных видов продукции независимо от постоянных расходов, позволяет установить нижнюю границу цены продукции, дает информацию для расчетов точки безубыточности и проведения анализа поведения постоянных и переменных затрат. Поэтому мы предлагаем использовать метод учета по ограниченной себестоимости, указать об этом в учетной политике организации и раскрыть методику списания постоянных расходов на счет 90 «Продажи». Для ежемесячного отнесения общехозяйственных расходов на 90-й счет, рекомендуется также ввести специальный субсчет для этого вида расходов. Это облегчит составление отчета о финансовых результатах в рамках заполнения строк «Коммерческие расходы» и «Управленческие расходы».

Для работы с банком рекомендуется пользоваться программой «Клиент-Банк». Это намного сэкономит время, которое бухгалтер тратит на обработку банковских выписок, поездок в банк. А самое главное, в любое время бухгалтер будет информирован о состоянии расчетного счета. О применении системы «Клиент-Банк» в расчетных операциях также следует указать в организационно-техническом разделе учетной политики.

Перед многими российскими предприятиями стоит задача построения нескольких видов учета – бухгалтерского и налогового, в соответствии с российским законодательством, управленческого учета, финансового учета по международным стандартам (МСФО). Ведение учета по МСФО планируется сделать обязательным, что обуславливает дополнительную нагрузку на финансовые службы компаний.

Таким образом, в результате анализа учетной политики ООО «Монтаж плюс» определены основные проблемы бухгалтерского учета и разработаны основные направления его совершенствования (Рис. 3.1).

Практическая реализация рассмотренных мероприятий позволит ООО «Монтаж плюс» сформировать оптимальную для данного экономического субъекта учетную политику.

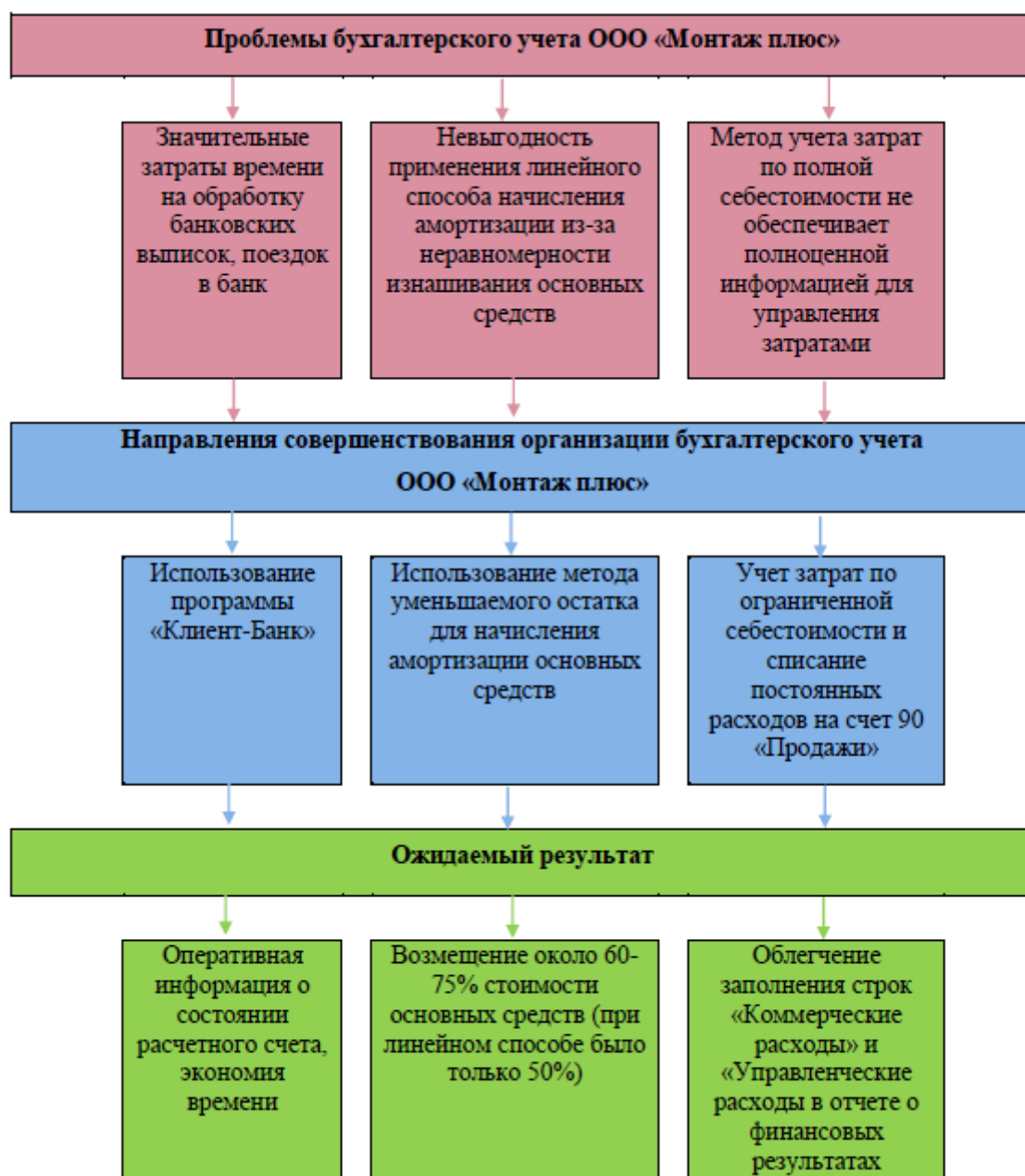


Рис. 3.1. Основные направления совершенствования бухгалтерского учета ООО «Монтаж плюс»

3.2. Внедрение элементов управленческого учета в ООО «Монтаж плюс»

Руководством ООО «Монтаж плюс» принято решение об установлении в отношении собственных основных средств для целей амортизации использование повышенного коэффициента 1,5. В собственности у компании находится автомобиль-фургон первоначальной стоимостью 350 000 руб., срок использования автомобиля - 6 лет. Вычислим сумму ежемесячной амортизации без использования коэффициента (первый вариант) и с использованием коэффициента (второй вариант).

Первый вариант. Сумма ежемесячной амортизации составляет 350 000 руб./ $(6 \text{ лет} \times 12 \text{ месяцев}) = 4861,11$ руб.

Второй вариант. Сумма ежемесячной амортизации составляет 350 000 руб./ $(6 \text{ лет} \times 12 \text{ месяцев}) \times 1,5 = 7291,67$ руб.

Таким образом, применение повышающего коэффициента позволит отнести стоимости автомобиля на расходы, признаваемые в целях налогообложения, за 4 года.

Согласно налоговому законодательству организации вправе устанавливать способ начисления амортизации при вводе объекта основных средств в эксплуатацию. Для возможности маневра в выборе такого способа в учетной налоговой политике целесообразно указать, что он устанавливается распоряжением руководителя организации одновременно со сроком полезного использования при вводе объекта основных средств.

Создание резервов. Для выравнивания величины колебаний затрат в течение отчетного периода на практике широко используется метод резервирования затрат, позволяющий затраты включать в издержки не напрямую, а финансируя за счет специального резерва. При этом необходимо подчеркнуть, что метод резервирования применяется только в случае, когда величина затрат зависит от факторов, не связанных с объемами выручки или

производства (например, поломка оборудования или необходимость оплаты отпуска работников).

Следует учитывать, что на формирование учетной политики в целях налогообложения может оказывать влияние целый ряд факторов, к которым могут быть отнесены:

- размеры ставок налогов, установленных субъектами РФ;
- виды деятельности организации;
- договорная политика организации;
- объем производства и реализации;
- наличие технических возможностей и квалификации бухгалтера, связанных с необходимостью ведения отдельных бухгалтерского и налогового учетов;
- наличие обособленных подразделений.

С помощью налоговой учетной политики можно корректировать доходы и расходы текущего периода — снижать прибыль или убирать убытки из декларации. Поэтому в налоговую УП надо внести изменения, позволяющие не допустить скачков расходов и не попасть в убыток.

Организация вправе принять решение о равномерном учете для целей налогообложения предстоящих расходов на оплату отпусков работников, а также на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и годовых бонусов работникам (пп. 24 ст. 255 НК РФ, ст. 324.1 НК РФ). В УП необходимо отразить принятый способ резервирования, определить предельную сумму отчислений и ежемесячный процент отчислений в указанные резервы. Создание резервов позволит равномерно распределить расходы на отпуска в течение года и избежать повышенных расходов по итогам полугодия в летний сезон отпусков, а также в течение налогового периода аккумулировать расходы на годовое вознаграждение работникам.

Все проводки в бухгалтерии, отражающие прибыль и издержки предприятий, регламентируются законодательством (№402-ФЗ "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011). Порядок же в принятии доходов и

расходов установлен налоговым кодексом. Поэтому возникают всякие различия между налоговым законодательством. Налоговая часто меняет законы, а бухгалтерская отчетность не изменяется. Налоговые изменения влияют на прибыль и расходы, учитываемые в декларациях.

Возникают временные расхождения учетов, при этом, может образоваться отложенный налог на прибыль. Это сумма, которая влияет на саму величину налога, и соответственно подлежит к выплате в казну государства, в следующий отчетный период. Расхождения же постоянные отражаются в каком-нибудь одном учете. Возможно, это бухгалтерский или налоговый учет. Отличается он от временного тем, что разница никогда не исчезает, а будет всегда присутствовать (Рис. 3.2).

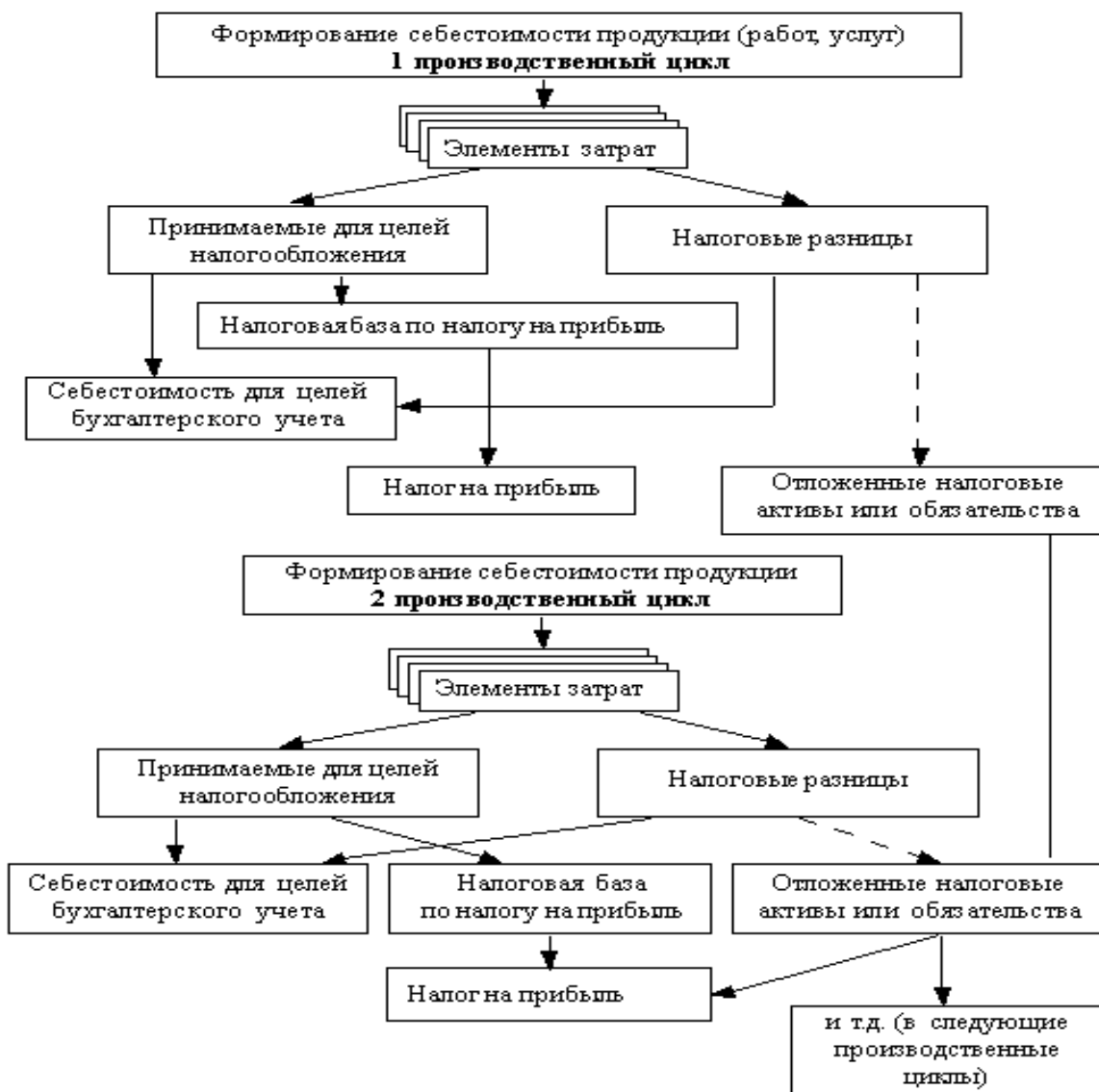


Рис. 3.2. Расхождение бухгалтерского и налогового учета

Для фиксирования всех таких учетов и разработана программа ПБУ 18/02. Она сохраняет все данные, приводит их к единому знаменателю (таблица 3.1).

Таблица 3.1

Результаты применения программы ПБУ 18/02 в учетной политике

| Проблема | Результат |
|---------------------------------|--|
| Расхождения постоянные | БУ – расходы учтены полностью. НУ – расходы неучтенные при безвозмездной передаче имущества и расходы, которые связаны с передачей – расходы прошедших периодов. |
| Временные расхождения | Административные расходы, признанные в налоговом учете, не совпадающие с данными бухгалтерского учета. Издержки прошедших периодов, которые не учитывались в налоговом учете. |
| Расхождения, облагаемые налогом | НУ — способ амортизации, принятый налоговым учетом, но не соответствующий бухгалтерскому учету. |

Таким образом, ПБУ 18/02 помогает связать между собой налоговую и бухгалтерскую прибыль.

Итак, были рассмотрены наиболее значимые дополнения учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета ООО «Монтаж плюс», которые помогут улучшить главный документ организации и сделать его более полезным в практической работе.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Деятельность любого предприятия отражается в бухгалтерском учете. Одним из основных аспектов данного учета является учет затрат на производство и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказываемых услуг. Умение правильно управлять затратами, значит грамотно управлять всей деятельностью хозяйствующего субъекта, поскольку это охватывает все стороны происходящих производственных процессов.

Главное отличие строительной отрасли заключается в том, что ее конечный продукт имеет конкретную о вещественную форму и представляет собой объект недвижимости, прочно связанный с землей, и перемещение которого невозможно без нанесения несоразмерного вреда его назначению. Это и иные особенности строительства являются основанием выделения строительного подряда в качестве самостоятельного договора.

В выпускной квалификационной работе при изучении учета затрат и анализа себестоимости единицы продукции и услуг были установлены организационные и производственные особенности деятельности ООО «Монтаж плюс», которая осуществляет строительно-монтажные работы.

Основным видом деятельности ООО «Монтаж плюс» является строительство жилых и нежилых зданий. При изучении порядка ведения учета было установлено, что предприятие по основному виду деятельности использует позаказный метод учета затрат. Учет затрат осуществляется с использованием счетов 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы». Амортизация всех основных средств организации в бухгалтерском учете производится линейным способом.

При позаказном методе затраты по строительно-монтажным работам собираются по каждому заказу на счете 20 «Основное производство» и списываются в дебет счета 90.02 «Себестоимость», формируя в итоге общую себестоимость работ и услуг.

Аналитический учет прямых затрат в ООО «Монтаж плюс» ведется по статьям расходов и по объектам строительства.

Особенностью учета строительно-монтажных работ является то, что при выпуске и реализации готовой продукции не используется счет 43 «Готовая продукция», а затраты со счета 20 «Основное производство» списываются непосредственно на счет 90 «Продажи».

В ходе исследования был выявлен ряд недостатков в работе организации, в частности:

1. Во время срока эксплуатации оборудования случаются простои, оно фактически выбывает из производственного цикла. Следовательно, основные средства изнашиваются неравномерно, поэтому амортизационные отчисления в различные периоды должны составлять дифференцированные величины и данный метод начисления амортизации соответственно не выгодно принимать в ООО «Монтаж плюс».

Для устранения недостатков линейного метода для основных средств, склонных к быстрому износу, следует применять методы ускоренной амортизации, а именно метод уменьшаемого остатка, который позволит возместить около 60-75 % от всей стоимости основных средств.

2. При формировании учетной политики можно отразить решение компании об использовании амортизационной премии. Данный способ предоставляет еще одну возможность уменьшения налога на прибыль, поскольку он позволяет единовременно списать до 30 процентов первоначальной стоимости основного средства.

3. Для оценки материалов при их передаче в производство или на иные цели в ООО «Монтаж плюс» использует один способ, их оценка производится по средней себестоимости, исходя из среднемесячной фактической себестоимости (взвешенная оценка), в расчет которой включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления за отчетный период (месяц).

Однако это говорит о том, что учет по полной себестоимости не обеспечивает полной информацией для эффективного управления затратами. Одним из альтернативных подходов к нему является учет по неполной (ограниченной) себестоимости.

Руководством ООО «Монтаж плюс» принято решение об установлении в отношении собственных основных средств для целей амортизации использование повышенного коэффициента 1,5. В собственности у компании находится автомобиль-фургон первоначальной стоимостью 350 000 руб., срок использования автомобиля - 6 лет.

Применение повышающего коэффициента позволило отнести стоимости автомобиля на расходы, признаваемые в целях налогообложения, за 4 года.

Таким образом, «оптимальная» учетная политика для конкретной организации может быть составлена после проведения анализа ее деятельности, постановки перспективных целей и задач, решение которых может быть достигнуто разрабатываемым документом, а также в результате рассмотрения каждого из возможных способов (методов) учета применительно к данной организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации от 12 декабря 1993 г.// Российская газета, № 237(853), 25 декабря 1993 в действующей редакции [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. В 4 ч. Ч. 1: Федер. закон от 30.11.1994 № 51 (последняя редакция). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч. 2: Федер. закон от 05.08.2000 № 117 (последняя редакция). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).
4. Градостроительный кодекс РФ. ФЗ РФ от 29.12.2004 г. № 190-ФЗ (ред. 19.12.2016). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).
5. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. (с измен. и доп.). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).
6. Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) «Об обществах с ограниченной ответственностью» (с учетом последующих изменений и дополнений). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).
7. Приказ Минфина России № 66н «О формах бухгалтерской отчетности» (с измен. и доп. 06 апр. 2015 г.). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).
8. Приказ Минфина России от 24.10.2008 № 116н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008)» (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).

9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации ПБУ 9/99»: Приказ Минфина РФ № 32н от 06.05.1999 (последняя редакция). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации ПБУ 10/99»: Приказ Минфина РФ № 33н от 06.05.1999. (последняя редакция). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008». [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).

12. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99». [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» ПБУ 18/02». [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).

14. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010». [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).

15. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкции по его применению, утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 08.11.2010). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана. (дата обрац. 18.03.2018г.).

16. Абрамцова Е.Л. Правовое регулирование качества результата работы в договоре подряда // Академический вестник ТГАМЭУП. Тюмень: ТГАМЭУП, 2013. № 1 (23). С. 5-15.

17. Анциферова А.И. Проблемные вопросы системы внутреннего контроля в сфере строительства [Текст] // Бухгалтер и закон. 2016. № 3. С.

26-32.

18. Ассанаев, Н.Ш. Особенности методологии управленческого учета и формирования управленческой отчетности в строительной компании [Текст]// Аудит. – 2015. – № 12. – С. 13-17.

19. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. – М.: Проспект, 2014.– 424 с.

20. Бобрышев, А. Н., Дебелый Р. В., Шелухина В. В. Организация учета затрат и исчисления себестоимости ремонтно-строительных работ в дорожном хозяйстве [Текст] // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2015. – № 24. – С .2-7.

21. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие /Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н., Ясенев В.Н. – М.: Инфра-М, 2015. – 112с.

22. Бухгалтерия.ru, Учет договоров строительного подряда, [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.buhgalteria.ru/article/n43678>. – Загл. с экрана.

23. Вахрушина, М.А. Управленческий анализ: учебное пособие / М.А. Вахрушина. – М.: Национальное образование, 2014. – 672 с.

24. Воронова А.А. Качество выполнения работ в договоре подряда // Юрист. 2015. № 18. С. 28-30.

25. Воронова Е.Ю. Калькулирование себестоимости по целевым затратам (метод «Таргет-Костинг») // Аудиторские ведомости. – 2014. – № 9. – С. 83-96.

26. Галенко, В.Ю. Учет в строительстве. Часть I // Экономико-правовой бюллетень. – 2016. – № 11. – 160 с. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – Загл. с экрана.

27. Головков Е. В. Актуальные проблемы учета затрат в строительных организациях [Текст] / Е. В. Головков // Научное сообщество студентов : материалы X Междунар. студенч. науч.-практ. конф. (Чебоксары, 17 июня 2016 г.) / редкол.: О. Н. Широков [и др.]. – Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс»,

2016. – С. 176-179.

28. Гурылева А.А. Особенности прав и обязанностей сторон договора строительного подряда // Приволжский научный вестник. 2016. № 4. С. 55-59.

29. Диркова Е. Учет по договору строительного подряда: от сметы к ПБУ 2/2008 [Текст] // Практическая бухгалтерия. – 2014. – № 7. – С. 72-76.

30. Зимакова Л.А., Цыгулева С.Н., Серебренникова И.В. Применение методов и моделей управленческого учета на разных стадиях строительной деятельности [Текст] // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 42. – С.2-12.

31. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по финансово-экономическим специальностям. – М.: Инфра-М, 2013. – 573 с.

32. Ивашкевич, В.Б. О парадигме в учетной науке [Текст] // Вестник института профессиональных бухгалтеров. – 2015. – № 1. – С. 42-48.

33. Касьянова, Г.Ю. Строительство: бухгалтерский и налоговый учет у инвестора, застройщика, заказчика и подрядчика / Г.Ю. Касьянова. – М.: АБАК, 2015. – 352 с.

34. Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебник для бакалавров / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2015.– 384 с.

35. Константинов, В.А. Современные системы управленческого учета: ABC-метод и система-ЛТ. – М.: Palmarium Academic Publishing, 2014. – 160 с.

36. Костюкова, Е.И., Бобрышев А.Н. Перспективы и закономерности развития отечественной системы управленческого учета [Текст] // Международный бухгалтерский учет. – 2014.– № 40 (334). – С.23-31.

37. Коське, М.С., Мишучкова Ю.Г. Затраты в российском бухгалтерском учете: экономическая сущность и нормативное закрепление [Текст] // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 32. – С. 51-63.

38. Кузьмина, М.С. Учет затрат, калькулирование, бюджетирование в отраслях производственной сферы: учебное пособие / М.С. Кузьмина. – М:

Кнорус. – 2016. – 248 с.

39. Кулешова, И. Б. Концепции, формирующие учетно-контрольную модель налогооблагаемых показателей [Текст] / И. Б. Кулешова // Управленческий учет. – 2013. – № 1. – С. 78-85.

40. Макаров О.В. К вопросу о понятии, сущности и существенных условиях договора строительного подряда // Правовые вопросы строительства. 2014. № 2. С. 24-28.

41. Метов А.Х. Особенности учета затрат на производство в строительстве [Текст] // Бухучет в строительных организациях. – 2015. – № 9. С. 13-15; № 10. – С. 10-14.

42. Ростошинский А.М. Отдельные вопросы себестоимости строительства [Текст] // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2013. – № 3. – С. 69-78.

43. Смирнова Н. Таргет-костинг позволяет управлять себестоимостью [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.lawmix.ru/bux/88628>. – Загл. с экрана.

44. Соколов А.Ю. Современные подходы к исчислению целевой себестоимости продукта: методологические аспекты [Текст] // Управленческий учет. – 2013. – № 8. – С. 32-38.

45. Туякова З.С., Попова Е.С. Инвестиционно-строительная деятельность: теория и практика учета: Монография. Оренбург: ИПК «Университет», 2013. – 180 с.

46. Хвостова С.В. Внутренний контроль учета в строительстве [Текст] // Учет в строительстве. – 2014. – № 10. – С. 10-15.

47. Хныкина Е. Ю. Проблемы учета затрат в строительной отрасли [Текст] // Молодой ученый. – 2016. – № 12. – С. 1511-1515.

48. Фам Хонг Ань. Управленческий учет по функциям производства на строительных предприятиях Вьетнама [Текст] // Бухгалтерский учет. – 2013. – № 6. – С. 120.

49. Шабля, А.П. Бухгалтерский учет в строительстве / А.П. Шабля. –

М.: Проспект, 2015. – 176 с.

50. Щадилова, С.Н. Бухгалтерский учет для всех: книга пособие для начинающих / С.Н. Щадилова. – М.: ДиС, 2015. – 224 с.

51. Шароватова Е.А., Омельченко И.А. Методика управленческого учета затрат в рамках применения позаказного метода на промышленном предприятии [Текст] // Аудиторские ведомости. – 2015. – № 6. – С. 62-76.