

байкальского края: стат. сб. / Забайкалкрайстат. Чита, 2017. 145 с.

7. Новикова Н.Г. Факторы, влияющие на результаты управления продажами в условиях конкуренции в сфере услуг (на примере услуг розничной торговли) // Baikal Research Journal. 2017. Т. 8, № 2 DOI: 10.17150/2411-6262.2017. 8 (2). 19.

8. Logistics & Supply Chain Management, by Christopher Martin, 4th Edition. [Электронный ресурс] URL: <http://www.icesi.edu.co/blogs/>

supplychain0714/files/2014/07/ Martin_Christopher_Logistics_and_Supply_Chain_Management_4th_Edition____2011-1.pdf (дата обращения: 11.04.2018).

9. Lean Supply Chain and Logistics Management, by Paul Myerson [Электронный ресурс] URL: <https://www.goodreads.com/book/show/13654696-lean-supply-chain-and-logistics-management> (дата обращения: 11.04.2018).

УДК 658.15:005.3:622.333.012(575.1)

Управление текущими затратами как способ повышения результатов деятельности строительных организаций в современных условиях

Н.В. Грохотова

Братский филиал Байкальского государственного университета, ул. К. Маркса 14, Братск, Россия
nvg1412@yandex.ru

Статья поступила 28.07.2018, принята 6.09.2018

Рассматриваются вопросы управления затратами строительной организации применительно к решению задач повышения финансовых результатов в современных условиях. Затронуты особенности строительного производства и их влияние на формирование и учет затрат в строительстве. На примере конкретной строительной организации предложены мероприятия по управлению затратами и повышению финансовых результатов деятельности.

Ключевые слова: текущие затраты; издержки производства; себестоимость строительных работ; управление затратами; методы учета затрат в строительстве; факторы снижения материальных затрат.

Management of current costs as a way to improve the performance of construction organizations in modern conditions

N.V. Grokhotova

Bratsk Branch of the Baikal State University; 14, Karl Marx St., Bratsk, Russia
nvg1412@yandex.ru

Received 28.07.2018, accepted 6.09.2018

The problems of management of expenses of the building organization with reference to the decision of problems of increase of financial performance in modern conditions are considered. The features of the construction industry and their influence on the formation and costs accounting in construction are examined. On the example of a concrete construction organization, measures were proposed to manage costs and improve financial performance.

Keywords: current costs; production costs; cost of construction works; cost management; methods of cost accounting in construction; factors of material costs reduction.

Для обеспечения успешной производственной деятельности строительной организации, как и организации в любой иной сфере деятельности, значимую роль играет управление затратами, позволяющее оценить объемы затрачиваемых производственных ресурсов, правильно применить методы учета затрат, подходы и приемы их анализа, планирования, регулирования и контроля.

Вопросы эффективного функционирования строительных организаций в современных условиях являются актуальными и выступают объектами научных исследований [1]. Строительство как сфера реализации инвестиций в реальный капитал и создания материальных объектов долгосрочного использования характеризуется высокими затратами производственной деятельности. Информация о фактических издержках строительного производства позволяет путем сопоставления их величины с объемами поступающей выручки определить размер получаемой прибыли как одного из основных показателей результативности деятельности. Таким образом, для строительных организаций система затрат является основой всей системы управления их деятельностью.

В экономической литературе встречается немало трудов, посвященных методам учета и анализа производственных затрат, но следует отметить, что в условиях реформирования российского бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и совершенствования строительной сферы вопросы управления текущими затратами строительной организации как фактора прибыльности и стабильности ее деятельности остаются недостаточно исследованными.

Способ выявления производственного результата от реализации работ в большей степени определяется методикой учета текущих затрат строительной организации и калькулирования себестоимости выполняемых строительных работ. Информация о текущих затратах, отражаемая в системе бухгалтерского учета, является достаточно достоверной, что обеспечивается экономической обоснованностью каждого регистрируемого факта хозяйственной жизни. Такой подход к формированию учетной информации позволяет всесторонне охарактеризовать деятельность

строительной организации, дать ей объективную оценку и выявить скрытые, неиспользованные возможности повышения финансовых результатов. Поэтому без рациональной организации бухгалтерского учета текущих затрат управление эффективностью деятельности хозяйствующего субъекта в современных экономических условиях представляется невозможным.

Благоприятные перспективы развития строительной организации возможны только при условии ее финансовой устойчивости и стабильного получения положительных результатов, выступающих следствием эффективности всей ее деятельности, в том числе производственной. Руководители должны не только знать реальный размер производственных затрат, но и уметь управлять ими. В современных экономических условиях управленческий аппарат организаций строительной отрасли остро нуждается в формировании системы учета затрат, способной удовлетворить информационные потребности менеджмента на всех уровнях управления.

Финансовый результат деятельности по общеустановленным правилам определяется сопоставлением получаемых доходов с понесенными расходами. Если величина получаемых доходов в строительстве в большей степени зависит от физических объемов выполненных строительных работ и сметной стоимости, которая, в свою очередь, формируется под влиянием спроса и предложения, то величина понесенных затрат зависит от потребляемых трудовых и материальных ресурсов, стоимости применяемого оборудования и сроков его использования, организации процесса производства работ и ряда иных факторов. В процессе обращения понесенные затраты организации возмещаются из выручки от реализации выполненных работ и оказанных услуг, что обеспечивает непрерывность производственного процесса.

Затраты на приобретение используемых производственных факторов называют издержками производства. Экономическое понимание издержек базируется на проблеме ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования. Таким образом, применение ресурсов в одном производственном процессе исключает возможность их использования по другому назначению.

Размер экономических или вмененных издержек любого ресурса, выбранного для использования в производственном процессе, приравнивается к его ценности при наилучшем из всех альтернативных вариантов использования. С позиции одного предприятия, экономические издержки — это те затраты, которые несет предприятие в пользу поставщика ресурсов с тем, чтобы отвлечь эти ресурсы от их применения в альтернативных производствах [2, с. 114]. С точки зрения данного экономического подхода все затраты можно подразделить на внешние и внутренние.

Внешними (явными) издержками будут признаваться затраты в денежной форме, осуществляемые в виде оплаты в пользу поставщиков товарно-материальных ценностей и подрядчиков, выполняющих работы и услуги. При этом должно соблюдаться условие, что эти поставщики и подрядчики не являются владельцами организации-получателя.

Издержки, которые организация несет при использовании собственных ресурсов, будут признаваться внутренними (неявными). Предприятие принимает их как эквивалент тех денежных выплат, которые были бы получены за самостоятельно используемый ресурс при самом оптимальном его применении [2, с. 115].

К производственным издержкам, с позиции бухгалтерского подхода, относят все реальные, фактические расходы, осуществляемые в денежной форме — оплату труда рабочих, аренду зданий, оборудования, станков, транспортные расходы и т. д. [3, с. 29].

Для обеспечения прибыльности строительной организации необходим постоянный контроль за формированием затрат на производство. Учет, планирование, анализ, контроль затрат в строительной отрасли являются составляющими процесса управления затратами и в современных условиях приобретают особую значимость.

Процесс строительного производства характеризуется достаточно обширным списком участников, в который, кроме непосредственных, таких как заказчики и подрядчики, входят участники в роли контролирующих органов и структур, участники, обеспечивающие финансирование, и участники в роли пользователей построенных объектов.

Договорные отношения по строительному подряду в соответствии с действующим российским законодательством регулируются Гражданским кодексом РФ (ч. 2 от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ), раздел «Строительный подряд». В нем определены границы, в пределах которых устанавливаются отношения по договору подряда. Порядок ведения бухгалтерского учета указанных выше отношений определен Положением по бухгалтерскому учету 2/2008 «Учет договоров строительного подряда».

Основными документами, регламентирующими состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг, и их признание в учете являются:

- в бухгалтерском учете — Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации» (ПБУ 10/99);
- в налоговом учете — гл. 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций».

Бухгалтерский учет в строительстве довольно специфичен, так как организации строительной сферы могут выступать в роли разных участников — подрядчика, заказчика, застройщика и инвестора. Кроме того, строительство, как и любая отрасль, имеет свои особенности. В строительстве они прежде всего обусловлены характером самого строительного производства, его длительностью, отсутствием готовой продукции, влиянием конкретных условий даже при осуществлении типового строительства и рядом других факторов. При производстве строительных работ зачастую возникают отклонения фактических сроков их выполнения от плановых сроков, отклонения фактической стоимости от сметной (плановой), что сопровождается корректировкой последней, нередко применяется поэтапная сдача выполненных работ, используются авансовые платежи и промежуточные расчеты. Все вышеперечисленные особенности существенно влияют на организацию учета в строительных организациях.

Одной из особенностей договора на строительство (договора подряда) является длительность его исполнения. Вследствие данного обстоятельства дата подписания и дата окончательного завершения работ по договору могут оказаться в разных отчетных периодах.

Поэтому особую актуальность приобретает задача определения момента признания выручки и затрат, распределения выручки и затрат по договору на строительство по отчетным периодам, в течение которых производились строительные работы [4, с. 15].

На проведение строительно-монтажных работ оказывают влияние задержки при сборе разрешительной документации, необходимой, чтобы подрядчик мог начать строительство. Нарушаются сроки строительства при поставке некачественных материалов, так как возникает необходимость выполнить ряд действий по возврату поставщику материала и проверке его качества.

В современных экономических условиях в качестве одной из существенных проблем нарушения проектных сроков выполнения строительных работ выступает несоблюдение объемов и графиков финансирования. Срыв сроков строительства всегда снижает финансовую эффективность деятельности и негативно влияет на финансовую устойчивость строительной организации. Поэтому вопросы учета, анализа и управления затратами в строительной организации приобретают особую значимость.

В зависимости от вида объектов, учет затрат на производство строительных работ может быть организован по позаказному методу или по методу накопления затрат за определенный период времени с применением элементов нормативной системы учета и контроля за потребляемыми ресурсами [5, с. 89].

Особенностью позаказного метода является то, что объектом учета выступает отдельный объект строительства (вид работ), и учет затрат ведется нарастающим итогом до окончания выполнения работ по заказу. При использовании метода накопления затрат их учет осуществляется за определенный период времени по видам работ и местам возникновения затрат. В отличие от позаказного метода и метода накопления затрат, нормативный метод предполагает ведение учета раздельно в части затрат по нормам и в части затрат, представляющих собой отклонение от норм.

Независимо от применяемого метода учета, в целях получения объективной информации о величине затрат их следует систематизировать таким образом, чтобы можно

было установить реальный уровень затрат как в целом по объекту, так и по назначению расходов. Постатейное деление затрат дает возможность контролировать уровень издержек по местам их возникновения, анализировать результаты работ отдельных строительных подразделений, бригад, и определять резервы и пути их оптимизации.

Рассмотрим вопросы управления затратами на примере действующей строительной организации ООО «СтройСервис», основным видом деятельности которой является строительство жилых и нежилых зданий. За период с 2014 по 2017 гг. деятельность организации была прибыльной. Наиболее оптимальным оказался 2016-й год, который характеризуется максимальными показателями рентабельности как реализации, так и текущих затрат, а вот снижение этих показателей почти в два раза в 2017 г. свидетельствует о сложившейся негативной тенденции (табл. 1).

Таблица 1

Показатели рентабельности
ООО «СтройСервис», %

Показатель	Период исследования			
	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Рентабельность реализации	6,9	6,5	7,6	4,5
Рентабельность текущих затрат	7,4	7,0	8,2	4,7

Структура текущих затрат рассматриваемой строительной организации характеризуется довольно высокой материалоемкостью, что свойственно для данной сферы деятельности. Доля материальных затрат составляет порядка 70% (табл. 2).

Затраты на оплату труда по значимости своей доли выступают вторым элементом себестоимости и колеблются в пределах 16–19% всех текущих затрат. Амортизационные отчисления имеют небольшой удельный вес в себестоимости строительных работ, но их доля постепенно увеличивается, что косвенно может свидетельствовать об обновлении основного капитала.

Оптимальным по уровню затрат можно признать 2016 г., так как в этом периоде у организации показатель удельных текущих

затрат был минимальным и составил 0,92, но при этом уровень затрат оказался очень высок, так как для получения одного рубля дохода организации необходимо понести затраты в объеме 92 коп.

Таблица 2

Анализ текущих затрат
ООО «СтройСервис»

Показатель	Период исследования			
	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Удельные текущие затраты, р./р.	0,93	0,93	0,92	0,96
Себестоимость всего, %, в том числе по элементам:				
материальные затраты	66	67	70	69
затраты на оплату труда	18	19	16	17
отчисления на социальные нужды	6	6	6	6
амортизация	1	1	2	3
прочие затраты	9	7	6	5

Основными задачами анализа текущих затрат строительной организации выступают выявление резервов снижения себестоимости выполняемых строительных работ, изыскание путей их оптимизации и повышения эффективности использования всех имеющихся производственных ресурсов.

Анализ показателей финансовых результатов деятельности ООО «СтройСервис» за период с 2014 по 2017 гг. выявил опережающий рост величины затрат по сравнению с ростом выручки. Выручка выросла за анализируемый период на 70%, с 80,4 до 137,4 млн. р., в то время как себестоимость увеличилась в 2,4 раза, с 40,9 в 2014 до 99,4 млн. р. в 2017 гг. На рост себестоимости в большей степени оказало влияние увеличение материальных затрат, что позволяет рассматривать данный элемент текущих затрат в качестве основного резерва снижения себестоимости строительных работ в ООО «СтройСервис».

Анализ основных направлений снижения материальных затрат позволяет выделить три основные группы факторов:

- фактор норм – соблюдение нормативного расхода материалов при производстве строительных работ;
- фактор цен – приобретение материалов большими партиями по возможно более низкой закупочной цене;
- фактор замены – применение более современных и экологически безопасных материалов взамен традиционных.

Качественные и экологически безопасные материалы создаются в результате научных поисков и исследований. Конкуренция на рынке строительных материалов, изделий и конструкций способствует быстрейшему освоению новых технологий, и основную роль по их внедрению в строительную практику выполняют проектные организации. Но серьезные инновационные подвиги требуют серьезных материальных вложений, что никак не согласуется с вполне объяснимым желанием по возможности минимизировать строительные затраты.

Значительный выигрыш в стоимости используемых материалов можно получить не только за счет прямой экономии на материалах, но и за счет обоснованной логистической политики. Это выбор поставщиков с учетом соотношения цены и качества, приобретение больших партий, долгосрочные партнерские взаимоотношения с поставщиками, строгий учет материалов на складе, их правильное продвижение, отсутствие халатности в работе строителей.

Процесс управления затратами в организациях можно представить в виде прямой последовательности в которую входят три этапа, следующих один за другим:

- планирование и калькулирование затрат;
- организация учета затрат по объектам учета и центрам ответственности;
- контроль затрат по центрам ответственности.

Управление затратами осуществляется в несколько этапов:

- оценка фактических затрат;
- определение путей сокращения затрат с помощью планирования и контроля;
- разработка и принятие решений, направленных на снижение затрат.

В ООО «СтройСервис» применяется традиционная линейно-функциональная структура управления персоналом, организованы различные службы и отделы и установлена их соподчиненность, но возможности управленческого учета в целях формирования необходимой информации для оперативного управления затратами практически не используются.

Выполняемые организацией строительные работы в большей степени являются сезонными, вследствие чего производственный персонал характеризуется достаточно высокой текучестью. Рабочие (сварщики, кровельщики, технологи, сметчики и т. п.) в своем большинстве нанимаются для выполнения работ на конкретном строительном

объекте и не являются постоянными сотрудниками организации. Контроль и надзор за выданными в подотчет материалами, инструментами, специальной оснасткой не ведется должным образом. Недостаточный уровень квалификации работников в отдельных случаях приводит к производственному браку при выполнении строительных работ, что вызывает дополнительные расходы, как материальные, так и иные.

Таким образом, для ООО «СтройСервис» в качестве одного из основных направлений управления затратами можно рекомендовать оптимизацию контрольной функции системы управленческого учета, включающую в себя реализацию ряда мероприятий, представленных в табл. 3.

Таблица 3

Мероприятия по оптимизации контрольной функции системы управленческого учета в ООО «СтройСервис»

Выявленные проблемы	Предлагаемые мероприятия
Отсутствие должного контроля за формированием затрат	Доработать должностные инструкции для начальников участков, бригадиров, включая материальную ответственность за сохранность и использование строительных материалов, инструментов, специальной оснастки и средств индивидуальной защиты при выполнении строительных работ
Отсутствие оценки случаев превышения фактической себестоимости над сметной	При существенных отклонениях фактической себестоимости над сметной проводить анализ негативных причин, вызвавших такое превышение, с последующим принятием решений по их устранению и дальнейшему недопущению
Отсутствие контроля за использованием и возвратом подотчетными лицами инструментов, специальной оснастки	Внедрить учет контроля за использованием и возвратом инструментов и оснастки работниками по окончании выполнения строительных работ или оформлять их передачу по частичной стоимости работникам в качестве натуральной оплаты труда

Таким образом, реализация в ООО «СтройСервис» предлагаемых мероприятий по оптимизации возможностей управленческого учета должна привести к более рациональному использованию имеющихся у организации ресурсов и будет способствовать снижению уровня материальных затрат, что должно обеспечить в последующем рост прибыли и повышение эффективности деятельности строительной организации в целом.

Литература

1. Каверзина Л.А., Бельский О.К., Кошевой П.Д., Домрачева О.С. Эффективность функционирования строительного предприятия и факторы, её обуславливающие // Проблемы со-

циально-экономического развития Сибири. 2017. № 4 (30). С. 43-50.

2. Бабаев Ю.А., Макарова Л.Г., Борисова Е.Ю., Гришина О.В. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) 3-е изд., испр. и доп. М.: Инфра-М, 2014. 114 с.

3. Пашнина А.Р., Негруб Е.А. Учет затрат на производство продукции // Актуальные проблемы современной науки. 2015. № 2 (81). 29 с.

4. Ассанаев Н.Ш. Особенности методологии управленческого учета и формирования управленческой отчетности в строительной компании // Аудит. 2015. № 12. С. 15-16.

5. Латыпова Г.Р. Учет затрат на производство строительного-монтажных работ [Электронный ресурс] // NovaInfo.Ru. 2016. Т. 4, № 47. 89 с.