

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Уральский федеральный университет
имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»

Институт Высшая школа экономики и менеджмента
Кафедра Учета, анализа и аудита

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ ПЕРЕД ГЭК

Зав. кафедрой



« _____ » 2017 г.

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

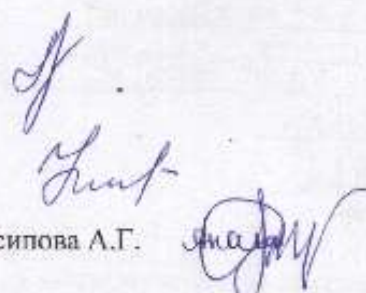
**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ
УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА СТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Руководитель: Юрьева Л.В.

д.э.н., профессор

Нормоконтролер: Иванова Н.С.

Студент группы ЭММ- 251402 Осипова А.Г.



Екатеринбург
2017

СОДЕРЖАНИЕ

РЕФЕРАТ.....	3
ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИКО- МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЁТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	10
1.1 ИНФОРМАЦИЯ КАК ГЛАВНЫЙ ИСТОЧНИК ПОДДЕРЖКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	10
1.2 ОСОБЕННОСТИ АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	26
2 АНАЛИЗ УЧЁТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ.....	47
2.1 ИДЕНТИФИКАЦИЯ ОСОБЕННОСТЕЙ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ.....	47
2.2 ОСОБЕННОСТИ РАЗЛИЧНЫХ ВИДОВ УЧЁТА В СТРОИТЕЛЬСТВЕ.....	59
2.3 ДИАГНОСТИКА УЧЁТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ.....	67
3. НАПРАВЛЕНИЯ УЧЁТНО- АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА СТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ.....	85
3.1 ОПИСАНИЕ ВЫЯВЛЕННЫХ ПРОБЛЕМ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ АНАЛИЗА.....	85
3.2. ПРЕДЛОЖЕНИЯ И РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЁТНО- АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА СТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ	92
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	107
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	109
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	119

РЕФЕРАТ

Ключевые слова: управленческий учёт, управленческая отчётность, строительная отрасль, анализ деятельности, снижение рисков деятельности, особенности учёта строительных фирм, сигнальные показатели.

Цель исследования заключается в разработке форм отчётности управленческого учёта строительных компаний с набором показателей для принятия эффективных управленческих решений.

В связи с поставленной целью в процессе исследования были поставлены и решены следующие задачи:

1. Рассмотреть теоретико-методические аспекты формирования учетно-аналитического обеспечения управленческой деятельности;
2. Провести анализ учетно-аналитического обеспечения управленческой деятельности предприятий строительной отрасли;
3. Разработать направления учетно-аналитического обеспечения в управленческой деятельности на строительных предприятиях.

Объектом исследования выступает управленческая отчётность, как информационный источник принятия управленческих решений.

Предметом исследования выступает строительная компания, представленная на рынке Екатеринбурга ЗАО «Сива-Екатеринбург».

Результаты исследования возможны к использованию предприятиями строительной отрасли, преимущественно, компаниями, осуществляющими деятельность в сфере гражданского строительства. Результаты исследования представлялись на международных и всероссийских конференциях, опубликовано 6 статей.

Магистерская диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, приложений, списка использованной литературы.

Работа содержит 109 страниц основного текста, 16 таблиц, 2 рисунка. Список использованной литературы включает 107 наименований.

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования обусловлена тем, что в сложившейся экономической ситуации организации строительной отрасли, которая очень чувствительная к любым социально-экономическим изменениям, резко нуждаются в проведении работы по разработке методических рекомендаций по организации управленческого учета, включающих всю совокупность финансово-экономических, а также производственных процессов в отрасли строительства.

Строительство, как отрасль народного хозяйства, является высокоинвестиционной отраслью, характеризующейся длительностью производственного цикла. Строительная отрасль является важнейшим стратегическим направлением социально-экономического развития страны, генерируя около 6 % ВВП страны.

В связи с этим объёмы строительства напрямую отражают динамику социально-экономического развития экономики страны, что даёт возможность отрасли стать одним из определяющих рычагов роста российской экономики.

Строительные компании на данный момент своего развития находятся в достаточно тяжёлом положении, что связано не только с жесточайшей конкуренцией на данном рынке, но и с общими условиями развития экономики, которые оказывают значительное негативное влияние на развитие отрасли жилищного строительства.

Рынок строительных услуг достаточно насыщен. С учётом того, что спрос на жильё является достаточно эластичным среди конечных потребителей, то в совокупности эти факторы повышают степень неопределённости строительного бизнеса, а также вероятность наступления рискованных ситуаций.

Любые изменения внешней среды, будь то новые тенденции или же проблемы, требуют моментального реагирования с целью оценки рисков и

принятия эффективных решений по их уменьшению и повышению конкурентоспособности.

В связи с этим особое значение приобретает вопрос, связанный с рациональным осуществлением деятельности организаций строительной отрасли.

Своевременная адаптация к внешним факторам, оказывающим значительное влияние на размер полученной прибыли, выявление и анализ альтернатив и перспектив развития, а также конкретных мер по их реализации должны осуществляться на основе оперативной информации.

Получивший широкое распространение и развитие процесс экономической глобализации и стандартизации учетно-отчетной деятельности повышает заинтересованность к формированию системы учетно-аналитической информации, представляющей собой неотъемлемый элемент, способствующий выработке эффективных управленческих решений, как в краткосрочной, так и в долгосрочной перспективе.

В связи с тем, что строительный бизнес активно развивается, осуществляя постепенный выход на международные рынки, он нуждается в создании учетно-аналитической системы всего процесса строительства, на основе которой возможно проводить анализ, осуществлять планирование, контроль и управление за многочисленными этапами строительного процесса.

При формировании учетно-аналитической системы в строительстве принципиально важным моментом должно быть формирование качественной информационно-аналитической базы, достаточной для сравнения, анализа и оценки доходов и расходов по всем видам деятельности компании, а также по отдельным проектам и объектам.

В связи с этим необходимо формировать и внедрять систему управленческого учёта как основного элемента не только текущего, но и стратегического управления фирмой.

С помощью управленческого учёта возможно осуществлять текущий анализ и на его основе делать выводы по тенденциям развития организации, использованию внутренних ресурсов, и по наличию потенциальных возможностей, а также рисков. Тем самым происходит формирование эффективной системы управления, направленной на увеличение прибыли организации.

Системообразующим и неотъемлемым элементом управленческого учёта является управленческая отчётность. Под управленческой отчетностью подразумевается формируемая на предприятии отчетность, используемая для целей управления бизнесом, принятия решений и контроля деятельности. Она формируется на заключительном этапе учёта и является завершающей стадией учётного процесса.

При исследовании проблемы построения управленческого учёта на предприятии, можно заметить, что основное внимание уделяется на выбор показателей, которые будет включать отчётность, так как на основе анализа динамики этих показателей будут разрабатываться оперативные решения и стратегические задачи.

Однако в настоящее время не существует каких-либо специальных отраслевых методических рекомендаций по организации управленческого учета в фирмах строительной отрасли, а также какой-либо универсальной модели управленческой отчётности, от которой бы стоило отталкиваться всем организациям строительной отрасли. Безусловно, это существенно усложняет создание подсистемы управленческого учета в определённой строительной организации. В результате отсутствия эффективной и грамотно организованной подсистемы управленческого учета большое количество строительных организаций становится более уязвимым в условиях жесткой конкуренции.

Необходимо сформировать новый подход к механизму формирования управленческого учёта исходя из цели организации эффективного функционирования деятельности строительной фирмы.

Данная проблема для строительства довольно значима, и в настоящее время необходимо постоянно совершенствовать отдельные элементы учетно-аналитической системы, основу которой составляет управленческий учёт.

Это обуславливается рядом факторов, связанных с отраслевой спецификой строительства.

Многие строительные фирмы не заинтересованы к внедрению и совершенствованию механизмов управленческого учёта, однако любая фирма своей целью ставит снижение себестоимости объектов строительства, что возможно осуществить только обладая качественной и оперативной аналитической информацией, формируемой в результате анализа и обработки управленческой отчётности.

Степень научной разработанности проблемы. Автор опирался на труды таких учёных, как: А.С. Васильевой, Т.Б. Кувалдиной М.А. Бахрушиной, В.Ф. Паляя, С.А. Зубаревой, В.Э. Керимова, Юрьева Л.В., Илышева Н.Н, Крылов С.И, Р. С. Каплан и Д.П. Нортон.

В работах этих учёных рассматриваются вопросы, связанные с общим понятием управленческого учёта, вопросы осуществления анализа деятельности компании, проблемы по внедрению управленческого учёта в строительную отрасль и пути решения этой проблемы, а также рассматривается зарубежная практика по разработке управленческой отчётности.

Цель исследования заключается в разработке форм отчётности управленческого учёта строительных компаний с набором конкретных показателей, которые смогли бы обеспечить наглядность, понятность и аналитичность данных для принятия управленческих решений.

В связи с поставленной целью в процессе исследования были поставлены следующие задачи:

- рассмотреть теоретико-методические аспекты формирования учетно-аналитического обеспечения управленческой деятельности;

- провести анализ учетно-аналитического обеспечения управленческой деятельности предприятий строительной отрасли;

- разработать направления учетно-аналитического обеспечения в управленческой деятельности на строительных предприятиях.

Объектом исследования выступает управленческая отчетность, как информационный источник принятия управленческих решений.

Предметом исследования выступает строительная компания, представленная на рынке Екатеринбурга ЗАО «Сива-Екатеринбург».

Теоретико-методологическую основу исследования составили труды отечественных и зарубежных ученых, занимающиеся теоретическими и практическими вопросами: учёта, анализа, строительства, систем управления, управленческого учёта, учёта в строительных компаниях, разработки систем показателей для управленческого учёта. В процессе исследования осуществлялся анализ научной литературы применялись диалектический подход, методы системного анализа, экспертных оценок, статистических группировок, прогнозирования, моделирования и др.

Научная новизна проведённого исследования сформулирована следующими положениями, выносимыми на защиту:

- на основе систематизации особенностей аналитического обеспечения управленческой деятельности строительных организаций и изучения существующих зарубежных систем показателей разработана авторская модель сигнальных показателей для строительных предприятий;

- в результате идентификации особенностей функционирования строительной отрасли выделены особенности различных видов учёта в строительстве;

- разработана система управленческой отчетности, как основного элемента управленческого учёта строительных компаний, позволяющая усовершенствовать стратегическую траекторию учетно-аналитического обеспечения в управленческой деятельности на строительных предприятиях.

Практическая значимость исследования заключается в том, что разработанные в ходе научного исследования отчёты управленческой отчётности можно внедрять в систему управленческого учёта строительных компаний для повышения эффективности функций управления и контроля.

Разработанная отчётность была внедрена в систему управленческого учёта объекта исследования.

Публикации. По теме исследования опубликовано 6 работ, отражающих основные положения исследования.

Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и приложений. Библиографический список включает 107 наименований.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1.1 ИНФОРМАЦИЯ КАК ГЛАВНЫЙ ИСТОЧНИК ПОДДЕРЖКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Управленческий учёт представляет широкий спектр вопросов для научного исследования и разработок и в связи с этим вызывает огромный интерес как у отечественных деятелей науки, экономистов-практиков, так и у зарубежных.

Среди отечественных учёных большой вклад в изучение методологической основы и организационно-методического обеспечения управленческого учёта внесли Л.И. Малявкина, Фоминой, В.П. Астахова, В.Г. Гетьмана, А.С. Бакаева, А.П. Бархатова, Н.П. Барышникова, П.С. Безруких, Ю.А. Бабаева, Н.Л. Вещуновой, В.И. Петровой, В.В. Карпова, И.А. Масловой, Я.В. Соколова, Р.А. Алборова, и др.

Проблемы организации и практического внедрения управленческого учёта представлены в трудах С. Роберта, Дж. Арнольда, Каштана, Д. Раджива, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера, К. Друри, Р., А.Э. Аткинсона и др.

Несмотря на большой научный и практический интерес к теме управленческого учёта в учётной системе предприятия, на данный момент дискуссию вызывают вопросы о месте управленческой подсистемы в структуре учетно-контрольной системы компании, а также ее коррелирования с остальными видами информационно-аналитического обеспечения.

Работы отечественных теоретиков управленческого учёта всё чаще раскрывают проблемы противоречия, связанную с разработкой совершенно новой максимально эффективной и качественной системы управленческого учёта, подстроенную по принципам МСФО и отсутствием унификации этих

принципов с имеющейся теорией, методическим обеспечением и сложившейся методологией управленческого учёта.

Определение управленческого учёта, его функций и места в системе управления предприятием трактуется различными теоретиками, а также руководителями по-разному.

Так, по мнению В.Э. Керимова, управленческий учет выполняет только учетную функцию управления включает лишь учет затрат и калькулирование себестоимости продукции.

В.Б. Ивашкевич определяет управленческий учет как взаимосвязанную систему, организованную с целью получения данных для текущего управления компанией и измерения эффективности ведения бизнеса[3].

Т.П. Карпова при определении данного понятия делает акцент на системе учета затрат и доходов, имеющей определённую взаимосвязь, способной производить обработку информации с последующим принятием конкретных решений.

По мнению С.А. Николаевой, управленческий учет необходим для систематизации процесса получения необходимой информации о понесённых затратах в соотношении с полученными результатами в разрезе обязательных для управления объектов. Автор рассматривает управленческий учёт как абсолютно точную систему управления предприятием, которая включает в себя совокупность подсистем и методов управления.

Итак, по мнению перечисленных выше авторов, управленческий учет основной своей функцией включает учет затрат и калькулирование себестоимости производимой продукции, выполняемых работ, а также осуществляет и другие функции управления.

Е.А. Мизиковский в первую очередь говорит об управленческом учёте, как об инструменте, с помощью которого руководство компании может получать актуальную аналитическую информацию изменяющегося характера, отражая такие основные данные по текущей деятельности компании, как

движение активов, окупаемость финансовых вложений и рентабельность вложений в основную деятельность [5].

Сопоставление подходов к определению и содержанию управленческого учета позволяет заключить, что авторы трактуют управленческий учет в узком смысле – как подсистему бухгалтерского учета, включающую сбор, регистрацию и обобщение информации, а в широком смысле – как систему управления организацией, охватывающую все функции управления.

Думается, все рассмотренные выше точки зрения имеют право на существование.

Вместе с тем управленческий учет представляет собой комплексный систематизированный метод управления компанией, осуществляющий все функции управления[17].

В трудах некоторых теоретиков учёта отмечается, что в управленческом учете отражаются лишь отдельные факты, объекты и явления хозяйственной деятельности без взаимосвязи друг с другом и другими явлениями хозяйственной жизни.

Адамов Н.А. в своих работах выражает мнение о том, что на данный момент значение бухгалтерского учета как одной из функций управления расширяется. Таким образом, он подчёркивает значимость бухгалтерского учёта как информационной базы управленческого учёта.

Бухгалтерский учет приобретает роль неотъемлемой части процесса управления, обеспечивая процесс его реализации и последующего контроля.

Исходя из этого, автор заключает, что меры, направленные на модернизацию системы управления в строительстве, в первую очередь, должны затрагивать процессы формирования и систематизации экономической и финансово-управленческой информации[28].

Т.П. Карпова также утверждает, что в ходе становления рыночных отношений, возросло значение управленческого учета, как в оперативном, так и в стратегическом управлении компанией. В связи с этим предлагает для

реализации полноценного функционирования строительной фирмы регулярно осуществлять сбор информации, а также обеспечить регулярность её обработки с целью быстрого реагирования [56].

Р.С. Сайфуллин в своих работах особое внимание уделяет на важность формирования механизма, который позволит мгновенно видеть данные о сумме затрат. Автор выделяет огромную роль анализу и оптимизации материальных затрат, формирующих себестоимость выполняемых работ, так как строительство является достаточно материалоемким производством [72].

В связи с этим автор говорит о том, что информация о затратах должна быть достоверной и оперативной. Важно, чтобы она чётко отражала информацию о том, во сколько обходится возведение того или иного объекта или же этапа работ, и на какую прибыль организация может рассчитывать.

Имеющаяся на сегодняшний день учетная методология позволяет компаниям в рамках утвержденной на очередной отчетный период учетной политики самостоятельно принимать вариант организации управленческого учета, определяя все его аспекты [83].

О.Е. Николаева считает, что основной направленностью управленческого учета является в первую очередь учет затрат, а также выявление полученных финансовых результатов по всем сегментам хозяйственной деятельности строительной организации. Финансовый результат, по мнению автора, представляет собой наиболее существенный показатель эффективности работы строительной организации.

Достаточно известный своими работами французский экономист Ги Мотэ де Нарбонн дает следующее определение сегменту деятельности: «Сегмент деятельности – это экономическая и информационная единица, в рамках которой регулярно соизмеряются возможности и фактическая их реализация по доходам, расходам и результатам» [45].

Что касается механизма разработки и ведения управленческого учёта в организациях строительной отрасли, то широко распространена позиция,

которая обозначена в одной из работ А.Н. Шулекина [37]. Она заключается в том, что строительные компании имеют явные особенности в плане бухгалтерского и управленческого учёта. Особенности управленческого учета на предприятиях строительной отрасли обуславливаются сложностью структуры и системы отрасли, а также влиянием на нее всевозможных экономических, технологических, организационных и прочих внешних факторов.

В связи с этим, автор говорит о необходимости более глубокого и полного использования существующих методов информационного обеспечения и финансово-экономического анализа. Следовательно, автор заключает, что существующие на данный момент методики организации управленческого учета, применяемые в Российской практике, недостаточны для применения в строительстве без разработки отраслевой специфики.

Н.А. Адамов и В.Е. Чернышев также говорят о наличии существенных отличий в организации управленческого учета в отрасли жилищного строительства [79].

Среди основных особенностей строительного производства, оказывающих значительное влияние на организацию бухгалтерского и управленческого учета, авторы выделяют следующие: переменность и непостоянность строительных проектов, неповторимость возводимых объектов, технологическая сложность процесса, чёткая последовательность выполнения всех операций, материалоёмкость отрасли, присутствие фактора сезонности, технологическая сложность возводимых объектов, различные методы реализации объекта (сдачи работ) и, следовательно, наличие нескольких методик выявления финансового результата.

В ходе сопоставления подходов к определению и содержанию управленческого учета было выявлено, что авторы раскрывают управленческий учёт в узком смысле- как подсистему бухгалтерского учета, включающую сбор,

регистрацию и обобщение информации, а в широком смысле – как систему управления фирмой, охватывающую широкий перечень функций управления.

К сожалению, определение термина «управленческий учёт» не закреплено ни в одном из законодательных и нормативных актов, регламентирующих ведение бухгалтерского учета [17].

Одни специалисты управленческий учет рассматривают в качестве подсистемы бухгалтерского учета, а другие как систему управления организацией [16]. Но при этом существует общее понятие того, что первостепенной целью управленческого учета является получение, анализ и обработка информации, необходимой для принятия решений на разных уровнях управления фирмой.

Среди теоретиков, занимающихся изучением и исследованием управленческого учёта строительных организаций чётко признаётся наличие проблемы, которая связана с невозможностью широкого внедрения управленческого учета в строительных организациях на данный момент [80].

При этом представленные выше авторы выделяют такие факторы, как отсутствие уточненного с учетом отраслевой специфики понятийного аппарата. Невозможно не согласиться с тем, что это является реальным негативным обстоятельством, так как методы учета затрат требуют однозначной трактовки таких фундаментальных понятий, как себестоимость, затраты, издержки и т.д.

Ещё одну существенную и очень специфичную проблему видит А.Н. Шелекин - он говорит о необходимости разработки специальных счетов управленческого учета в сфере строительства, а также рекомендаций по их использованию[39].

И, конечно же, основная проблема, которая поднимается большим количеством авторов - это необходимость разработка системы базовых показателей управленческой отчётности.

Безусловно, с этим невозможно не согласиться, так как весь учёт основан на конкретных показателях, весь анализ, любое решение должно стоять за конкретной цифрой. И наличие какой-либо базовой системы показателей, позволяющих в рамках управленческого учёта оценить положение организации, перспективы и риски её развития, является необходимым условием для развития методики управленческого учёта в строительных организациях.

В ходе изучения литературы по управленческому учёту в строительной отрасли интересно было заметить, что большинство авторов отмечают, что на данный момент на предприятиях существует проблема организации аналитического учета незавершенного производства, при том, что его доля в общем объеме выполненных работ существенна [47].

Среди отечественных ученых наибольший вклад в разработку теории управленческого учета внесли: А.Ф. Аксененко, М.В. Вахрушина, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, С.А. Николаева, О.Е. Николаева, В.Ф. Палий, С.А. Стуков, В.И. Ткач, Н.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет, Т.В. Шишкова [21].

Управленческий учёт предполагает принятие конкретных решений для достижения поставленных целей. Перед тем, как непосредственно произойдёт принятие решения, необходимо не только обработать какую-то имеющуюся информацию, но и организовать процесс её своевременного получения.

То есть прежде чем принять какое-либо управленческое решение, необходимо обладать информацией для оценки необходимости принятия того или иного решения.

В связи с этим следует заметить, что информационная база для осуществления управленческой деятельности имеет большую роль в деятельности организации.

На каждом предприятии организуется собственная информационная система, которая включает определённым образом организованную совокупность сотрудников, информационных технологий и прочих средств,

сконцентрированных на формировании информационной базы о деятельности компании. Основным источником информации для осуществления управленческого учёта является система бухгалтерского учёта.

Существует ряд допущений, которые уменьшают ценность информации бухгалтерского учёта в рамках осуществления управленческого учёта. Далее они будут рассмотрены. Тем эффективнее будет осуществляться управленческий учёт, чем более конкретизированы будут данные по объектам формирования затрат и по центрам ответственности [18].

Хоть бухгалтерский учёт и имеет ряд допущений при его использовании для управленческого учёта, но в системе с другими источниками информации он также необходим и в связи с этим стоит выделить факторы, необходимые для использования его данных в управленческом учёте [17].

Весь объём информационных потоков управленческого учёта можно систематизировать и разделить по видам, исходя из многочисленных критериев.

Одна из самых распространённых классификаций предполагает группировку информации, исходя из уровней и целей управления.

В данном случае информация подразделяется на оперативную, тактическую и стратегическую в соответствии с целями любой коммерческой организации.

Выделение как такового понятия стратегической информации произошло в момент, когда стратегический управленческий учёт начал становиться основным направлением разработок.

Оперативная управленческая информация связана с формированием и использованием данных с целью эффективного осуществления процесса управления, а также контроля и регулирования текущей деятельности.

Под тактической информацией подразумевается такой объём данных, который формируется с целью разработки основных моментов, касаемых деятельности компании на ближайшую перспективу.

Стратегический управленческий учет настроен под интересы высшего руководства. Он предоставляет оценочную информацию о внешней среде для осуществления поиска и возможностей максимально эффективного использования внутренних ресурсов с целью достижения стабильной конкурентоспособности фирмы в долгосрочной перспективе [34].

Информация такого рода собирает данные о внешней среде, способные снизить ее неопределенность и обеспечить разработку методов для наиболее безрисковой адаптации компании к внешним колебаниям.

Тактическая информация служит главным образом для разработки производственной политики организации на ближайшую перспективу.

Основные цели в рамках осуществления тактического управления включают в себя [78]:

- обеспечение устойчивой деятельности компании;
- формирование потенциала для непрерывающегося развития компании;
- внесение поправок в первоначальные планы с учётом происходящих изменений.

Информация, предоставленная на данном уровне управления, используется средним управленческим звеном для мониторинга, контроля, и принятия решений.

Стратегическая управленческая информация направлена на разработку стратегических решений, и целей организации, а также обеспечивает их поддержку.

Далее следует классифицировать информацию в зависимости от ориентации управленческого учёта на внутреннюю или же внешнюю среду компании. В данном случае выделяют внутреннюю и конкурентную информацию. Очевидно, что внутренний управленческий учёт направлен на изучение процессов внутри компании [53].

Конкурентная информация подразумевает собой результат обработки данных, полученных в ходе анализа как внутренней, так и внешней среды организации, включая анализ деятельности конкурентов.

В целом информация направлена на выявление конкурентных преимуществ организации, а также недостатков деятельности, требующих особого подхода и решения.

Информация, характеризующая текущее положение компании на рынке с учётом деятельности конкурентов, тенденции в этой отрасли, определённые сведения о застройщиках, подрядчиках, положение компании на рынке сбыта – вся эта информация имеет важнейшее значение наряду с информацией учётного характера.

Информация о конкурентах является необходимой для поддержания конкурентоспособности компании, что говорит о необходимости формирования определённых систематизированных характеристик о конкурентах.

Информация о конкурентах может включать следующие сведения [90]:

- компетентность кадрового состава;
- особенности строительных проектов конкурентов;
- прочие виды деятельности конкурентов.

В условиях формирования и увеличения спроса на информацию о решающих факторах успеха того или иного бизнеса произошло становление бенчмаркинга.

Конкурентная информация включает в себя совокупность данных о деятельности конкурентов, их деловой внешней среды и выявление основных бизнес-тенденций.

Бенчмаркинг ещё называют эталонным оцениванием, которое подразумевает изучение наиболее успешного опыта компаний и его адаптацию с целью повышения эффективности собственной деятельности выбора внутренних эталонных показателей оценки деятельности [33].

Не возникает сомнений, что данного рода информация позволяет сократить большую долю неопределённости и, соответственно, риска в рамках выбора стратегической модели поведения на рынке и формирования стратегических решений.

Следующий принцип классификации управленческой информации основан на процессе детализации и сегментации имеющихся данных с целью контроля деятельности.

В рамках ведения управленческого учёта в организации часто осуществляется структурирование компании в целом на бизнес-единицы. Бизнес-единица подразумевает конкретное подразделение организации [46].

С учётом финансовой ответственности руководителей существуют центры затрат, центры доходов, центры прибыли и центры инвестиций. В рамках управления и совершенствования своей деятельности следует структурировать информацию не только по выделенным бизнес-единицам или же центрам ответственности, а также по видам деятельности [30].

Полученная информация о затратах по конкретным видам деятельности позволит определить его эффективность и на основании этого принимать решения о перераспределении ресурсов и затрат с максимальной выгодой в целом для компании.

Далее следует разделить информацию на финансовую и нефинансовую.

Чаще всего используется только финансовая информация, но при этом забывается, что в рамках эффективного менеджмента важны не только количественные показатели, но и иная информация для поддержания высокого уровня конкурентоспособности [29].

К такой информации могут относиться качество продукта компании, клиентоориентированность и их удовлетворённость продуктом, компетентность кадрового состава, эксплуатационные характеристики нового продукта.

Формирование управленческой отчётности по принципу синтеза финансовой и нефинансовой информации порой приводит к образованию противоречий.

Однако необходимо соблюдать такой принцип, при этом грамотно уметь выделять основные параметры.

Это основа сбалансированного учёта, который предоставляет набор основных показателей, достаточных для формирования достоверной и оперативной информации о деятельности компании [12].

Наиболее распространённой информационной базой управленческого учёта является система бухгалтерского учёта компании. Она как источник информации для управленческих функций имеет большое количество допущений, на которые будет уделено внимание в работе. Но в любом случае при сложившейся отечественной практике, при которой бухгалтерский учёт выступает чуть ли не основным информационным источником управленческого учёта, следует таким образом организовать входящий поток информации, чтобы она содействовала реализации функций управления [10].

В целом при формировании информационного потока по данным бухгалтерского учёта в целях принятия управленческих решений строительных организаций необходимо следовать следующим основным принципам [27]:

- соблюдение последовательности между сбором информации и ее последующим анализом;
- автоматизация процесса формирования информации;
- формирование параметров информационных потоков исходя из специфики строительной деятельности;
- расширение существующих форм отчётности в случае возникновения такой потребности;
- система показателей, разработанных в рамках осуществления управленческих функций, понятна всем членам управленческого состава.

Бухгалтерский учёт как информационная система управленческого учёта имеет ряд недостатков, самый основной из них- это потеря оперативности.

Оперативность является одним из основных требований, предъявляемых к управленческому учёту. Но, к сожалению, построение управленческого учёта на основе данных лишь одного бухгалтерского учёта может привести к несоблюдению этого требования [47].

Чтобы в любой момент времени получать реальную информацию о настоящем положении дел в компании, необходимо управленческий учёт рассматривать под другим углом- то есть ни в качестве некоего продолжения бухгалтерского учёта, а как его базу.

Стоит выделить несколько существенных фактора, ограничивающих функции бухгалтерского учёта как основной информационной базы управленческого учёта.

Бухгалтерский учёт на предприятиях, не применяемых МСФО, основан на огромном количестве норм и правил, регламентированных Гражданским кодексом, Налоговым кодексом. То есть он в первую очередь настроен на то, чтобы не противоречить Законодательству, что не всегда объективно помогает отразить те или иные факты хозяйственной деятельности [49].

В отличие от РСБУ, МСФО настроен под определённых пользователей исходя из основного критерия – исключительная полезность финансовой информация, которая необходима для принятия управленческих решений [52].

То есть МСФО не предполагает построения учёта в рамках жёсткой нормативной регламентации, учитывая важные допущения, которые невозможно учесть в рамках РСБУ в силу отсутствия документального оформленного факта хозяйственной жизни [92].

Таким образом, целевая направленность принципов РСБУ на построение отчётности, не противоречащей принципам налогового учёта, приводит к потере достоверности информации о текущем положении дел [22].

В отечественном бухгалтерском учёте для учёта каких-либо доходов, расходов, необходимо иметь первичные документы, подтверждающие факт хозяйственной деятельности.

В реальных условиях существует достаточно продолжительный лаг времени между датой фактического осуществления операции и датой получения документов, что может быть связано с несовершенной системой документооборота, отдалённостью контрагентов и по ряду других причин.

По факту операция хозяйственной деятельности осуществилась, но документального отражения не происходит, что приводит к потере одного из самых главных требований, предъявляемых к управленческому учёту, - оперативности [14].

Полностью отказаться от бухгалтерского учёта как информационного источника для управленческого учёта тоже было бы неверным.

Но должна быть создана определённая система информации, которая позволила бы избежать потери оперативности информации и недостаточности аналитических источников[20].

Информация, собираемая в целях управления, по словам П.Друкера, должна формироваться по четырём основным блокам [32]:

- базовая информация финансового характера;
- данные по производительности;
- информация о ключевых знаниях;
- информация о распределении ресурсов.

В общем случае все имеющиеся источники информации управленческого учёта можно поделить на учётные и внеучётные.

К первой группе источников относятся данные:

- формируемые в регистрах бухгалтерской отчётности и бухгалтерской финансовой отчётности;
- полученные в рамках осуществления статистического учета;
- оперативного учёта.

Внеучётные источники информации весьма разнообразны и включают следующие:

- данные внутреннего и внешнего аудита компании при условии его наличия;
- результаты выездных налоговых проверок;
- материалы собраний и совещаний;
- информация СМИ;
- объяснительные записки;
- планово-нормативные показатели;
- техническая информация.

Анализ имеющейся литературы по поставленной проблеме необходимо дополнить рассмотрением нормативной базы по регулированию управленческого учёта в общем и управленческого учёта в строительных организациях [55].

В работе не раз говорилось о том, что понятие управленческого учёта не закреплено ни в одном нормативном документе, однако его ведение опирается на некоторые специфические нормативные документы и нормативные базы [34].

В первую очередь это ПБУ 2/94. Учёт договоров (контрактов) на капитальное строительство.

В положении даны определения основных терминов, существующих в системе нормативного регулирования вопросов по заключению и выполнению договоров на строительство, конкретизированы объекты учёта, определена методика расчетов и учёта затрат по договорам, а также приведены способы определения финансовых результатов (или доходов) у инвесторов, застройщиков и подрядчиков.

Согласно этому ПБУ подрядчики вправе применять 2 метода выявления финансового результата в зависимости от принятых форм определения дохода [4]:

- доход по стоимости работ по мере их готовности. Метод применяется при определении дохода по мере выполнения определённого этапа работ по конструктивным элементам или этапам;

- доход по стоимости объекта строительства предполагает то, что оплата работ подрядчика осуществляется только после полного завершения всех строительных работ с учётом ранее перечисленных подрядчику авансов.

Также нормативную базу управленческого учёта составляют следующие документы[83]:

- ФЗ от 25.02.1999 N 39-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений";

- Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (утв. письмом Минфина РФ от 30.12.1993 N 160), которое устанавливает правила бухгалтерского учета осуществлённых долгосрочных инвестиций компаний и полные определения инвентарной стоимости объектов этих инвестиций [5].

Таким образом, информационная база управленческого учёта достаточно обширна и может классифицироваться по-разному в зависимости от целей управления.

Рассмотрение же позиций различных авторов по поводу существующей системы управленческого учёта, в том числе и в строительных компаниях, позволяет сформировать вывод о том, что на данный момент существует проблема, связанная с необходимостью усовершенствования информационного обеспечения строительных компаний с целью повышения своей конкурентоспособности и эффективности осуществляемых проектов.

В заключении приведённых результатов исследования научной литературы по проблемам внедрения управленческого учёта можно сделать вывод о том, что процесс формирования эффективной учетно-аналитической системы любой компании, в том числе и строительной фирмы, необходимо

обеспечить качественной информационно-аналитической базой, достаточной для проведения сравнительного анализа, выявления эффективности и принятия актуальных управленческих решений [9].

Обзор информационной базы показал то, что существует огромное количество учётных и внеучётных источников информации для управленческого учёта. Но вместе с тем по результатам начального исследования уже выявлена проблема, связанная с недостаточно эффективной систематизацией имеющейся информации.

Таким образом, в настоящее время необходимо работать в направлении совершенствования информационной базы управленческого учёта, а именно развивать методы её получения, методологию её отбора и систематизации, что поможет руководству компании осуществлять более оперативное и эффективное управление, минимизируя риски принимаемых решений.

1.2 ОСОБЕННОСТИ АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Для рассмотрения аналитического обеспечения управленческой деятельности в первую очередь следует рассмотреть такое понятие, как документооборот, что он из себя представляет, и какие его особенности характерны для строительства.

Документооборот – это процесс передвижения всей документации организации с этапа её получения или же создания до конечного этапа отправки, архивирования или сдачи в дело [71].

В общем понимании документооборот представляет собой систематизированное передвижение потока входящих и исходящих документов в организации.

Порядок формирования документооборота разрабатывается на основе следующих документов: табель унифицированных форм документов,

положения о структурных подразделениях, должностные инструкции и должностные обязанности [68].

На основании перечисленных выше документов индивидуально разрабатываются внутриорганизационные регламенты и инструкции, утверждаемые руководством компании и являющиеся нормативными документами по делопроизводству в ней.

Весь поток документации в организации делится на 3 типа: внутренний, входящий, исходящий.

Основными задачами организации документооборота в компании являются следующие [34]:

- проведение первичной обработки входящего потока документов;
- предварительная регистрация;
- подготовка документов к передаче для руководства;
- исполнение документов и контроль над этим процессом;
- подготовка к отправке исходящей документации;
- формирование и исполнение внутренних документов;
- организация хранения всех документов.

В строительстве документооборот также выполняет функции по регистрации и последующей обработке потока документов.

Однако в документообороте всех строительных компаний существует определённая специфика-очень тесная взаимосвязь документопотока к существующим бизнес-процессам и функциям, осуществляемым командой проекта.

В настоящее время все организации переходят к электронному документообороту.

В любой строительной компании осуществляется работа со следующими видами документации [62]:

- проектно-сметной;
- организационно-технологической;

- организационно-распорядительной.

Первые два вида документации относятся напрямую к процессу строительства, а вот организационно-распорядительная документация необходима для внутренних управленческих функций компании.

Стоит отметить, что объёмы документооборота в строительной компании достаточно велик.

В целом документооборот включает следующие процессы [38]:

- первичное рассмотрение и обработка;
- регистрация в системе документооборота;
- передача руководству на рассмотрение;
- приведение к исполнению.

Отличительной особенностью документооборота в строительных компаниях заключается в том, что наблюдается тесная взаимосвязь потока документов к бизнес-процессам и функциям, осуществляемым персоналом.

В данной отрасли сложно произвести автоматизацию документооборота, не затрагивая производственную деятельность.

С учётом того, что все крупные компании так или иначе переходят к системе электронного документооборота, стоит определить задачи, которые призвана решать система электронного документооборота [64]:

- в первую очередь, это осуществление функций «стандартного» документооборота в его классическом понимании;
- также решаются задачи контроля за исполнением документов, поручений, приказов;
- осуществление и контроль за сложной системой согласования договоров с последующим мониторингом своевременного исполнения договорных обязательств;
- полное ведение строительных проектов с вливанием в систему необходимой сопроводительной информации – чертежей проектов, планов работ, проектно-сметной документации;

- структуризация работы персонала – управление собраниями, обеспечение доступа к документации по осуществляемым задачам и всем проектам.

В системе документооборота строительной компании учёт договоров, контроль деятельности по ним представляет собой достаточно уязвимый участок с учётом того, что работа с документами строительных организаций не малые [79].

Внедрение каких-либо базовых программ по документообороту для строительных компаний недостаточно, так как набор действий, связанных с документами, обеспечивающими процесс строительства, намного шире, чем в любой иной отрасли.

Для построения эффективной системы документооборота в компании следует соблюдать его основные принципы [77]:

- оперативность- необходима для сокращения времени их пребывания на стадии делопроизводства;
- минимизация возвратных потоков документации;
- единый порядок процесса прохождения и обработки группы документов.

Выделяют централизованную, децентрализованную и смешанную формы работы с документами.

Самый первый вид организации документооборота используется в компаниях с небольшими объёмами документооборота. Децентрализованная форма предполагает, что все операции разбиваются по имеющимся структурным подразделениям.

И, наконец, смешанная форма работы с документами внедряется в крупные компании, в которых присутствует огромный объём документации и, в связи с этим, сложная система документооборота.

Таким образом, в организациях строительной отрасли документооборот представляет собой достаточно сложную систему, которую для повышения

эффективности управленческой деятельности необходимо автоматизировать, причём данный процесс обязательным образом затронет производственную деятельность

Формируемые в результате внедрённой системы документооборота потоки информации могут быть использованы с различных аспектов в зависимости от вида учёта, в рамках которых интерпретируется информация.

В соответствии с характером получаемой информации, её дальнейшей обработки и группировки выделяют следующие виды учёта: бухгалтерский, финансовый, управленческий, оперативный, статистический, налоговый учет.

Оперативный учет предоставляет актуальную оперативную информацию для осуществления текущего управления и своевременного контроля за всеми осуществляемыми фактами хозяйственной жизни в организации.

Характерной особенностью оперативного учёта является то, что с его помощью формируется учётная информация о конкретном круге показателей, характерном для определённых фактов производственно-экономической деятельности.

Как правило, полученная в ходе осуществления оперативного учёта информация важна конкретно в момент осуществления конкретного хозяйственного процесса.

Для оперативного учёта характерно использование натуральных или же трудовых показателей.

Из особенностей оперативного учёта стоит выделить также мгновенность получения информации для оперативного реагирования и воздействия на определённые хозяйственные процессы.

Основными информационными источниками оперативного учёта являются внутренние справки, служебные записки, данные внутренних переговоров.

Ограничение в применении информации оперативного учёта заключается в том, что он не формирует целостной картины функционирования компании.

Итак, оперативный учет необходим для осуществления наблюдения и контроля за осуществляемыми хозяйственными операциями с целью руководства ими в момент их осуществления.

Далее рассмотрим статистический учет. Данная система учёта осуществляется статистическими органами и выполняет операции по обобщению полученных данных о состоянии каких-либо массовых процессов социально-демографического, экономического, технологического характера, происходящих на территории субъекта либо государства в отраслях народного хозяйства.

Для статистического учёта характерно использование всех видов измерителей.

В рамках осуществления статистического учёта может быть организовано сплошное или выборочное статистическое наблюдение.

В конечном результате на основе статистической информации на уровне государственного управления осуществляется прогнозирование, разрабатываются конкретные решения в сфере экономической политики.

Статистика, обобщая и анализируя изучаемые процессы, устанавливает закономерности их развития в конкретных условиях места и времени.

Итак, из выше сказанного можно заключить вывод о том, что статистический учет накапливает и систематизирует данные по крупным и массовым явлениям общественной жизни как отдельного региона, так и всего государства в целом.

Бухгалтерский учет систематизирует данные, полученные в процессе наблюдения, сбора, регистрации, обработки, измерения, информации о деятельности компании для осуществления функций по планированию, мониторингу, контролю, анализу финансово-хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет в соответствии с Федеральным Законом о Бухгалтерском учёте осуществляется ведётся с момента создания компании непрерывно в течение всего времени её существования [29].

В бухгалтерском учёте известны такие способы получения и формирования информации, как осуществление документирования и проведение инвентаризации; оценка и калькуляция, а также счета и двойная запись: составление отчетности.

Бухгалтерский учёт также использует все виды измерителей, но в соответствии с требованиями ФЗ о Бухгалтерском учёте вся количественная информация конвертируется в денежные единицы, в Российской Федерации- это национальная валюта- рубль [88].

Таким образом, бухгалтерский учёт является комплексной системой формирования и получения информации о текущей деятельности компании

Востребованность в информации бухгалтерского учёта, формируемая со стороны как внешних, так и внутренних пользователей привела к выделению двух видов учёта- финансового и управленческого.

Они формируются на основе бухгалтерского учёта, но при этом имеют конкретные особенности в зависимости от требований, предъявляемых внешними и внутренними пользователями

Финансовый учёт информирует о текущем имущественном и финансовом состоянии компании, о достаточности собственного капитала, о финансовой устойчивости, а также о совокупном финансовом результате.

Такая информация очень интересна и полезна для внешних пользователей.

Управленческий учёт предоставляет информацию исключительно для внутренних пользователей, так как она представляет собой коммерческую тайну [73].

Информация, получаемая в рамках управленческого учёта, предоставляется менеджерам компании для проведения оперативного управления организацией и своевременной корректировки поставленных целей или же стратегии.

Налоговый учет ведётся для правильного отражения операций компании в соответствии с Налоговым Законодательством что в конечном итоге приводит к правильному исчислению суммы налогов, подлежащих уплате за налоговый период [30].

В последнее время все компании стремятся сблизить и даже подстроить бухгалтерский учёт с налоговым, чтобы избежать лишние споры с Федеральной налоговой службой, однако в таком случае уменьшается информативность бухгалтерского учёта.

Таким образом, каждый вид учёта имеет свою конкретную особенность, благодаря чему в совокупности они дополняют друг друга.

Но при этом среди всех видов учёта бухгалтерский учёт занимает центральную позицию.

Независимо от вида учёта, любая получаемая информация подлежит анализу. Для целей классификации видов экономического анализа следует отличать общетеоретический экономический анализ, направленный на изучение макроэкономических процессов, экономический анализ на микроуровне, осуществляемый на конкретном экономическом субъекте.

Огромную роль в формирование и развитие методологии комплексного анализа финансово-хозяйственной деятельности компании внесли А.Д.Шеремет, П.И.Савичев, А.Ш.Маргулис, Е.В.Долгополов, И.Муравьев, С.Г.Овсянников, Р.С.Сайфулин и другие [69].

Классификация анализа финансово-хозяйственной деятельности важна для понимания его основных функций и целей.

Существуют различные параметры для классификации анализа. Методика осуществления отраслевого анализа учитывает определённые особенности каждой отрасли народного хозяйства.

Определённой отрасли общественного производства характерен специфичный только для неё характер труда, что и порождает различия отраслей и особенности формирования экономических отношений.

Межотраслевой анализ финансово- хозяйственной деятельности выступает основой для проведения анализа уже во всех отраслях экономики.

Но не стоит забывать и о безусловной взаимозависимости и взаимосвязанности различных отраслей друг с другом.

Таким образом появляется необходимость разработки и проведения межотраслевого анализа.

Далее рассмотрим классификацию в соответствии с временным признаком. В данном случае анализ финансово- хозяйственной деятельности подразделяется на предварительный и последующий.

Предварительный анализ (перспективный) осуществляется до момента осуществления операции для обоснования или же опровержения необходимости её осуществления. Как правило, такой анализ осуществляется в рамках управленческого учёта на стадии разработки какого- либо новшества.

С целью минимизации рисков по его внедрению осуществляется перспективный анализ его эффективности. Последующий анализ (ретроспективный) осуществляется уже на этапе завершения того или иного процесса, когда уже можно определить и измерить его результаты.

Как правило, он оценивает, насколько были достигнуты плановые показатели, выявляет имеющиеся резервы и формирует определённые итоги по результатам деятельности компании [74].

Важно не забывать про имеющуюся взаимосвязь этих видов анализа.

При отсутствии результатов ретроспективного анализа невозможно выявить перспективы по внедрению тех или иных изменений.

Проанализировав итоги деятельности прошлых периодов, можно проследить тенденции и выявить определённые закономерности, значимые при обосновании заданного уровня экономических показателей на перспективу.

То есть последующий анализ представляет собой основу для осуществления перспективного анализа.

Тем временем, качество проведённого предварительного анализа влияет на результаты осуществления ретроспективного анализа. При условии нереалистичности плановых показателей последующий анализ выполнения плана становится бессмысленным.

В рамках проведения ретроспективного анализа также можно выделить оперативный и итоговый анализ. Первый вид анализа также называют ситуационным и проводят по факту завершения хозяйственных операций с целью мгновенного выявления рисков и недостатков и их минимизации.

Таким образом, ситуационный анализ очень схож с оперативным.

Итоговый анализ также называют заключительным и проводят после завершения определённого промежутка времени (месяц, квартал, год).

В данном случае происходит комплексная оценка результатов деятельности компании за определённый промежуток времени.

Итоговый и оперативный анализы в комплексе дополняют друг друга, обеспечивая возможность руководству компании мгновенно выявлять и предотвращать риски производственной деятельности, а также проводить комплексную оценку за соответствующие периоды и мероприятия по повышению эффективности процесса производства.

Классификация по пространственному признаку подразделяет анализ на внутрихозяйственный и межхозяйственный.

В первом случае производится анализ деятельности только одной компании.

Межхозяйственный анализ предоставляет данные для сравнения результатов деятельности нескольких компаний одной отрасли.

В данном случае происходит накопление передового опыта лидирующих в отрасли компаний как на уровне региона, так и на государственном и даже мировом уровне.

Классификация анализа деятельности компании также может осуществляться по объектам управления.

Технико-экономический анализ проводится соответствующими техническими службами на предприятии. В его основе лежит изучение взаимодействия технических процессов с экономическими, а также определение степени влияния данного взаимодействия на результаты деятельности компании;

Финансово-экономический анализ осуществляется финансовой службой компании. В данном случае проводится анализ и сопоставление достигнутых финансовых результатов, расчёт эффективности формирования и использования капитала компании, выявление имеющихся резервов для роста прибыли и повышения рентабельности, оздоровления финансового состояния и повышения платежеспособности компании.

Управленческий анализ осуществляют для формирования отчётной информации руководящему звену, значимой для планирования, мониторинга и контроля, принятия эффективных управленческих решений, возможной корректировки финансовой политики компании, маркетинговой кампании, совершенствования технико-технологического обеспечения.

Экономико-экологический анализ осуществляется органами, ответственными за охрану окружающей среды, а также внутренними службами компании для исследования взаимодействия экологических и экономических процессов, осуществление которых предполагает определённые затраты, необходимые для компенсации вредного воздействия на окружающую среду, а также в рамках политики по улучшению экологического состояния и уменьшению вредного воздействия на природу.

Маркетинговый анализ, как правило, организуется для изучения факторов внешней среды, имеющих воздействие на компанию, выявления уровня конкурентоспособности компании, а также для анализа рынка перед запуском нового продукта.

Следующим этапом стоит рассмотреть функционально-стоимостный анализ (далее ФСА). Функционально-стоимостной анализ представляет собой определённую методику, которая позволяет произвести оценку реальной стоимости производимого продукта или услуги, не учитывая организационную структуру фирмы.

Все осуществляемые расходы относятся на продукты или услуги/работы в зависимости от необходимого на каждом этапе объема ресурсов. Функции представляют собой конкретные работы на каждом из этапов.

В связи с этим целью анализа является осуществление обоснованного распределения ресурсов на каждую функцию относительно прямым и косвенным расходам.

Результатом такого анализа является обеспечение реалистичной информацией для оценки осуществляемых расходов компании.

Классификация анализа относительно содержания подразделяет анализ на комплексный и тематический.

По содержанию программы анализ может быть комплексным и тематическим.

Комплексный анализ предполагает полностью многосторонний подход к изучению деятельности компании.

Тематический анализ осуществляется для углублённого изучения определённых сторон деятельности компании.

Таким образом, существует огромный набор признаков для осуществления классификации экономического анализа в зависимости от того, какие проблемы необходимо решить или же функции осуществить с его целью.

С помощью классификации можно оптимальнее решать стоящие перед компанией цели и задачи при минимизации используемых в ходе анализа ресурсов, в том числе временных и трудовых.

Зарубежная учётная система, практика внедрения управленческого учёта, его методология имеет больше различий, нежели сходств с отечественной.

Российские компании ещё только начинают внедрять опыт зарубежных коллег. В связи с этим стоит обратиться к системе показателей зарубежных компаний.

Для начала стоит выделить их особенность, которая заключается в том, что их формирование происходит строго под условия деятельности определённого бизнеса, что позволяет чётко определить наиболее слабые элементы в его деятельности и определить стратегию развития.

В зарубежной практике имеются две большие группы системы показателей: логико-дедуктивные и эмпирико-индуктивные [11].

Первая система характеризуется тем, что в её основе находится определённый показатель высшего уровня, который в логической последовательности образует показатели более низкого уровня.

Эмпирико-индуктивные системы показателей базируются на статистическом отборе максимально информационных показателей, то есть показателей, которые несут максимально понятную и полезную информационную нагрузку.

Среди логико-дедуктивных систем показателей наиболее широкую распространённость имеют следующие системы показателей [56]:

- DuPont;
- ZVEI;
- PyramidStructureofRations;
- системапоказателейRL.

Система DuPontбыла имеет основной показатель- рентабельность инвестиций (ROI)[4].ROIпредставляет собой отношение показателя чистой прибыли к инвестированному в фирму капиталу.

Данный показатель достаточно широко используется в мировой практике и показывает отдачу на инвестированный капитал, что способствует оценке рентабельности вложенных инвестиций.

Под инвестициями подразумеваются не только инвестированные денежные средства (куда входят и собственные, и заемные), но и переданные неденежные активы (оборудование, технологии).

Методика расчёта значения ROI представлена ниже в формуле (1).

$$ROI = (ЧП / (СК + ДО)) \times 100\%, \quad (1)$$

где ЧП- чистая прибыль;

ROI- рентабельность инвестиций;

СК- собственный капитал;

ДО- долгосрочные обязательства.

Достижение определённого уровня данного показателя может стать стратегической целью и по его динамике можно судить об экономическом положении компании.

Оценка эффективности ведения бизнеса компании на основании показателя рентабельности инвестиций, как правило, эффективно проводить в сравнении с данными аналогичных компаний.

Данный показатель имеет ряд ограничений и допущений при его трактовке.

Есть доля вероятности его неверной трактовки.

Так, в результате сокращения издержек компании на маркетинговую кампанию, показатель рентабельности инвестиций возрастет, но общая ситуация в компании ухудшится.

Также при расчёте и прогнозировании значения показателя ROI для различных строительных проектов необходимо производить сравнение с учётом длительности проекта.

Иными словами, при равных и неизменных значениях чистой прибыли и инвестированного капитала проекта (а значит и одинаковом и неизменном

значении ROI) рентабельность и в целом доходность проекта будет тем выше, чем меньше срок его завершения.

Система показателей PyramidStructure разработана в первую очередь для осуществления сравнительного анализа показателей деятельности компаний. В данной системе также имеется принцип иерархии показателей. Показателем верхнего уровня также является ROI. Показатели в системе формируются на основе соотношений отдельных показателей к обороту, что приводит к ограничению информативности прежде всего тех показателей, которые не связаны с оборотом компании.

Система показателей ZVEI включает показатели, которые эффективны как при планировании, так и при сопоставлении и анализе динамики экономических показателей во временном аспекте и при сопоставлении различных предприятий.

Показатели, включённые в систему, направлены на анализ роста и на проведение структурного анализа.

В ходе анализа роста исследуются важнейшие индикаторы роста, представленные абсолютными показателями (портфель заказов, оборот, запасы, оборудование и т. д.).

Структурный анализ включает показатели результативности и риска, которые сгруппированы по показателям рентабельности; результативности (оборота и прибыли); показателям структуры капитала.

В общем случае направлена на сравнение нескольких компаний во времени.

Система показателей RL используется в качестве инструмента для разработки разных целей при планировании, анализе и контроле. Существенную долю показателей составляют показатели рентабельности и ликвидности, разбитые на две подсистемы – общую и специальную.

Общая нацелена на результаты от обычной деятельности предприятия. На их основе формируются разные виды показателей рентабельности и проводится анализ ликвидности исходя из денежного потока и работающего капитала.

Специальная часть разработана для анализа специфических отраслевых и внутрифирменных особенностей и осуществляется с использованием показателей выручки, доли переменных и постоянных затрат в структуре себестоимости продукции, маржинальной прибыли.

Среди эмпирико- индуктивных показателей наибольшее распространение получили системы Beaver и Weibel, а также система показателей CAMEL, имеющая исключительно узкую направленность- банковский сектор.

История появления системы показателей Beaver достаточно интересна: её появлению послужило проводимое исследование, в выборке которого участвовали семьдесят девять худших и лучших предприятий по критериям определённых показателей.

А именно учитывались шесть соотношений, которые по определению разработчиков являются наиболее информативными и востребованными для прогнозирования [85]:

- чистая прибыль / общий капитал;
- денежный поток / заёмный капитал;
- оборотный капитал / заёмный капитал;
- заемный капитал / общий капитал;
- работающий капитал / общий капитал;
- денежные средства за вычетом краткосрочных обязательств / производственные затраты за вычетом амортизации.

Система показателей Beaver чаще используется при необходимости осуществления сравнительной оценки показателей одной компании с показателями, имеющимися по результатам исследований «лучших» компаний.

Особенностью систем показателей, используемых в зарубежных компаниях, является их ориентированность на достижение стратегических

целей. Их использование в ходе осуществления планирования, мониторинга, контроля ориентировано на достижение результативности и поддержания необходимого уровня ликвидности.

Но вместе с достоинствами этих показателей можно выделить их существенные ограничения [41]:

- отсутствующая методика расчета одинаковых показателей;
- ограничение по использованию в связи с различиями учёта в разных странах, а также различным нормативным регулированием;
- не рассчитаны определённые значения показателей, по которым можно было бы однозначно оценить положение компании;
- включение в системы показателей исключительно стоимостного характера, что не позволяет учитывать прочие внутренние и внешние факторы, влияющие на деятельность компании.

Именно этот серьёзный недостаток, связанный с наличием исключительно стоимостных показателей, решает система сбалансированных показателей, которая содержит в себе как стоимостные показатели, так и качественные.

Хотелось бы поподробнее рассмотреть систему сбалансированных показателей, так как методология и технология управления, разработанная в рамках сбалансированной системы показателей (ССП) вызывает огромный интерес среди российских компаний, в связи с чем и набирает свою актуальность.

Система сбалансированных показателей представляет собой инструмент осуществления стратегического управления компанией.

Внедрение СПП должно осуществляться поэтапно, но первоначальным этапом, способствующим процессу разработки системы показателей управленческой отчётности должен стать этап тщательной проработки стратегии организации.

Реализация управления на основе системы сбалансированных показателей включает несколько процессов [27]:

- адаптация ранее разработанной стратегии и долгосрочных планов к конкретным показателям на уровне текущего управления;
- осуществление коммуникаций для доведения стратегии на все уровни управления компанией по средствам заранее внедрённых показателей управления;
- установка обратной связи.

Сильными сторонами практического применения ССП являются то, что [48]:

- она является полноценным механизмом осуществления разработанной стратегии компании, что позволяет определить имеющиеся недоработки в стратегии;
- ССП способствует решению одной из основных задач- управление процессами преумножения стоимости компании;
- система показателей может быть использована в качестве информационного источника для внешних пользователей;
- ССП по своей сути является механизмом осуществления стратегической коммуникации и её конкретизации в условиях нечёткой формулировки стратегии;

Внедрение ССП является достаточно длительным и многосложным процессом, который включает следующие основные стадии:

- выявление миссии компании и, соответственно, формирование соответствующей стратегии;
- внедрение разработанных коммуникаций;
- постановка целей и задач;
- распределение материальных, денежных, кадровых и прочих ресурсов;
- установление стратегической обратной связи с учётом обучения персонала.

На первой стадии процесса разработки ССП основную роль играет руководство компании, разрабатывая определённые стратегические задачи на основе разработанной миссии.

В рамках первой стадии работают команды высшего менеджмента предприятия с целью перевода миссии компании в конкретные стратегические задачи. Первостепенно учитываются финансовые и потребительские нюансы деятельности, затем рассматриваются цели и существующие показатели для оценки внутренних бизнес процессов, заключительным этапом разрабатываются основные положения, связанные с обучением персонала и ростом компании.

Таким образом, на первом этапе даётся некое разъяснение стратегии компании и прорабатываются определяющие факторы, способные негативно сказаться на миссии компании.

Второй этап внедряется с целью донесения в доступном формате до всей рабочей команды определённых на первом этапе стратегических целей и показателей. Таким образом и происходит внедрение коммуникационных связей высшего управленческого звена с отдельными центрами ответственности.

На следующем этапе происходит конкретный переход к изменениям, установка конкретных показателей и их количественного показателя, достигнуть которого необходимо к определённому моменту времени.

Также происходит более детальная доработка определённых целей каждого аспекта деятельности. Важность этапа также определяется тем, что происходит некая трансформация стратегического целеполагания на уровень оперативного управления.

Стадия планирования при осуществлении управления в рамках системы даёт возможность определить долгосрочные результаты, потребность в конкретных ресурсах, а также длительность периодов, по завершении которых будут достигнуты конкретные количественные и качественные показатели [70].

Самый последний этап приводит к необходимости чёткого формирования стратегии и миссии компании, а также устанавливает абсолютно определённые программы для каждого сотрудника, выполняя которые, компания достигнет поставленных целей.

Это наиболее сжатые моменты внедрения ССП, но даже по ним можно сформировать вывод о том, что внедрение системы сбалансированных показателей в крупной компании позволяет осуществлять комплексное управление.

Большого внимания стоит используемая в зарубежных компаниях модель экономической добавленной стоимости.

Данная модель является одним из инструментов, используемых в компаниях в рамках осуществления управленческого учёта, преимущественно стратегического [60].

Данная концепция основной целью обозначает увеличение стоимости компании, так как предполагается, что именно этот показатель способен показать реальную эффективность бизнеса.

Первоначальные этапы внедрения концепции предполагают выявление основных факторов стоимости.

При этом необходимо определить систему взаимосвязанных показателей (предполагается наличие не только финансовых показателей), с помощью которых возможно не только осуществление стоимостной оценки компании, но и управление эффективностью её деятельности.

Существует несколько широко распространённых моделей добавленной экономической стоимости, такие как SVA, EVA, SFROI [40].

Выбор модели находится в большой зависимости от особенностей той или иной сферы бизнеса или же отрасли.

Актуальность данной модели связана с тем, что большое количество компаний осознают наличие различий в оценке стоимости активов компании по

рыночной и балансовой стоимости. В первую очередь это вызвано ростом роли нематериальных активов фирмы.

По оценкам большого количества специалистов, EVA представляет собой самый распространённый и универсальный количественный показатель оценки эффективности ведения бизнеса.

Его возможно использовать также для компаний, акции которых не котируются на рынке, что весьма привлекательно и актуально для отечественных компаний.

Универсальность показателя EVA заключается в том, что его можно внедрять в компанию в рамках проведения инвестиционной оценки, а также для анализа эффективности отдельных элементов бизнеса.

Итак, процесс управления бизнесом с самого его начала невозможен без получения информации. Принятие любого управленческого решения происходит на основе обработки информации. Завершение же их сменяется контролем, который осуществляется также на основе информации.

Следовательно, эффективность управления, оперативность управленческих решений, возможность снижения рисков зависит от качества и актуальности предоставляемых данных о деятельности строительной организации в целом и ее структурных подразделений.

Стоит отметить, что на данный момент растёт актуальность проблем, связанная с выделением из бухгалтерского учёта управленческого и финансового, особенности которых были рассмотрены в главе.

Данный процесс необходимо развивать в компаниях, если она нацелена на привлечение инвестирования и осуществления эффективного управления.

Для успешного развития бизнеса любая компания нуждается в новом подходе к формированию и обработке информации, необходимой для управленческого учёта.

2 АНАЛИЗ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

2.1 ИДЕНТИФИКАЦИЯ ОСОБЕННОСТЕЙ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

Строительная отрасль характеризуется определёнными отличительными чертами, присущими только ей в процессе осуществления хозяйственной деятельности. Очевидно, что любого рода особенности влекут то, что формируются отличительные черты учёта отрасли, как бухгалтерского, так и конкретно управленческого, что подлежит закреплению в разработанной учётной политике.

Итак, систематизировав и выделив отличительные особенности строительной отрасли, можно выделить следующие из них.

В первую очередь стоит выделить длительность процесса проектирования, наличие существенного временного лага между началом возведения объекта и его завершением.

Временной фактор в связи с этим является одной из основных особенностей, оказывающих влияние на организацию управленческого учёта в строительных компаниях.

Далее следует отметить неповторимость и уникальность каждого возводимого объекта.

В данном случае процесс учёта осложняется в связи с тем, что осложняется процесс составления смет, а также определения себестоимости проектного объекта на первоначальном этапе проектирования.

В силу длительности строительных проектов возникает ещё один фактор, который необходимо учитывать при постановке учёта в строительной фирме-калькуляция себестоимости объекта строительства с учётом колебания цен на

строительные материалы, трудовые ресурсы, стоимости заёмных денежных средств.

С учётом того, что строительство, как правило, растягивается ни на один отчётный период, в учётной политике необходимо определить, каким образом будет признаваться доход- по завершению определённого этапа работ или же в момент полного завершения строительного проекта.

Возводимый объект, как правило, располагается удалённо от места ведения деятельности застройщика.

То есть в данном случае мы говорим о такой особенности, как фактор удалённости фактического места ведения работ от административно-управленческого персонала.

Это имеет непосредственное влияние на оперативность учётного процесса.

То есть нет возможности получать информацию мгновенно, на что также влияет отсутствие системы документооборота.

Это происходит по причине того, что информация и необходимые документы доходят до офиса с опозданием, вследствие чего затрудняется процесс учёта затрат и формирования себестоимости в регистрах бухгалтерского учёта.

Огромное количество проектно- сметной документации требует, как правило, длительного согласования как с заказчиком, так и с другими инстанциями[72].

Длительность этого процесса не позволяет осуществлять обоснованное списание материалов в бухгалтерском учёте, что опять же не отражает адекватной информации, как об остатке материалов, так и о себестоимости этапа работ.

Это имеет непосредственное влияние на управленческий учёт, так как бухгалтерский учёт служит его основной информативной базой.

Далее необходимо отметить, что строительство выделяют материалоёмкость, а также трудоемкость и, конечно же, капиталоемкость.

Высокая степень материалоёмкости предполагает подготовку оперативной информации о ценах на строительные материалы, мониторинг этой информации, обеспечение возможности постоянного пополнения запасов ТМЦ в случае необходимости. Поставки строительных материалов необходимо осуществлять на основе экономически разработанного и обоснованного уровня запасов материальных ценностей.

Строительные проекты могут осуществляться как собственными силами, так и за счёт подрядных работ, то есть появляются такие участники строительного проекта, как заказчик, генподрядчики, субподрядчики.

То есть помимо пообъектного учёта затрат появляется необходимость чёткого разделения объёма работ и затрат, выполненных собственными силами, а также субподрядными организациями [64].

Для бухгалтера по учёту ТМЦ появляется дополнительная сложность, связанная с учётом давальческого сырья.

Для запуска строительного процесса необходимо сооружение на короткий период времени складов в целях обеспечения сохранности материалов, формирование всей совокупности коммуникаций и дорог, расчистки площадей для строительства.

Для уменьшения продолжительности этого временного лага при сохранении и улучшении качества выполнения работ необходимо осуществлять всестороннюю модернизацию всего процесса строительного производства и внедрение новейших технологий, а также оборудования.

Также необходимо выделить то, что учёт и сдача работ в строительстве осуществляется поэтапно: при сдаче определённой стадии происходит переход на выполнение следующего этапа работ, что опять же связано со значительной продолжительностью выполнения строительного проекта [59].

В связи с этим определённой сложностью отличается процесс распределения рабочих по строительным объектам с учётом их квалификации, а также определение необходимой численности рабочих.

В строительстве отрасли при возведении одного объекта могут быть задействованы исполнители абсолютно разной квалификации в зависимости от этапа строительства [94].

Более того при строительстве определённого объекта могут участвовать разные подрядчики в зависимости от их специализации.

Важной чертой, отличающей строительство от прочих отраслей народного хозяйства, является проведение работ в абсолютно разных температурных условиях, что существенно влияет на объёмы осуществляемых затрат на одни и те же объекты строительства в разных климатических поясах. В период благоприятных климатических условий отслеживается максимальный темп осуществления строительных работ.

Определённая сложность возникает в связи с особенностью существующей практики взаиморасчётов между всеми сторонами, участвующими в проекте.

Сложностью отличаются и взаиморасчеты между сторонами процесса.

Обилие сметной и проектной документации, необходимость пересогласований с различными инстанциями становятся причиной невозможности обоснованного списывания материалов по бухгалтерскому учёту [80]. Особая роль принадлежит продолжительности сроков по строительству объектов. Нередко объекты возводятся месяцами и годами. При этом требуется учесть гарантийные удержания и незавершенность производства. Отличается в строительстве и порядок зачета полученных авансов – «пропорционально объёмы выполненных работ».

При этом должен проводиться учет передвижения материальных и нематериальных активов посредством постоянного документального учета всех хозяйственных операций.

Все существующие особенности осуществления строительной деятельности налагают дополнительные издержки на предприятие [56].

Неподвижность возведённых объектов, строгая технологическая взаимосвязь и поэтапная последовательность всех операций процесса строительства накладывают определённые особенности на методологию учета затрат и калькулирование себестоимости возводимых объектов строительства.

Также процесс строительства характеризуется созданием множества вспомогательных и подсобных производств, обслуживающих строительный процесс [99].

Исходя из конкретных особенностей строительной отрасли, можно выделить ряд проблем, сформировавшихся в ходе формирования нормативной базы регулирования учёта в строительстве.

В первую очередь, большинство теоретиков учёта в строительных организациях выделяют проблему того, что сформированная на данный момент система сметных нормативов государственно-строительные нормы практически не соответствует реальной структуре расходов по строительному объекту.

Однако стоит отметить, что данная сметная система является обязательной к использованию лишь в случае государственного финансирования.

Исходя из практического опыта специалистов, погрешность в расчётной стоимости строительного объекта, как правило, составляет в среднем 5%- 10 % от фактической стоимости проекта.

Такое положение дел снижает эффективность от экономического планирования, основанного на плановых показателях.

Если застройщик по окончании каждого отчётного периода осуществляет последующее планирование или же учёт доходов и расходов, расчёт показателей экономической эффективности на основании данных, полученных

по установленным государственным сметным нормативам.то в итоге он получает абсолютно искажённую и недостоверную информацию.

Такая информация ухудшает качество управленческого учёта, а также абсолютно недостоверна в рамках налогового учёта.

В данном случае было бы целесообразно на отдельном счёте бухгалтерского учёта учитывать незавершённое строительное производство отдельно по каждому рабочему проекту.

Таким образом, у руководства компании будет наиболее актуальная и достоверная информация об уровне затрат и реальной стоимости строительного объекта на определённом этапе его выполнения, также это позволит осуществить ведение аналитического учёта отдельно по каждому проекту.

Также можно обозначить проблему, связанную с недостаточной доработкой вопроса признания доходов строительными компаниями в случае получения от заказчика материальных ценностей в счёт части оплаты.

Данный момент также связан с особенностью учёта в строительных компаниях и требует отдельной проработки его в учётной политике.

Таким образом, на данный момент образовался ряд нерешённых проблем, связанных с особенностью осуществления деятельности и учёта строительных компаний.

Стоящие перед компанией проблемы снижают эффективность от осуществления учётных и управленческих функций. Важность этого момента необходимо учитывать, ведь конкретно на основе учёта осуществляются контроллинговые функции, а также дальнейший мониторинг и анализ от внедрённых управленческих решений [104].

Установление согласованного взаимодействия методов и приёмов учёта в разы увеличивает потенциал роста эффективности деятельности и увеличения рентабельности строительных организаций.

Итак, можно формировать вывод о том, что на данный момент строительные организации нуждаются в совершенствовании существующих методов учёта в соответствии с определённой выше спецификой этой отрасли.

В качестве заключения можно сказать, что экономика строительства имеет принципиальное отличие от прочих отраслей, которое заключается в персональном подходе каждому новому проекту [78].

Строительство представляет собой высоко инвестиционную отрасль с длительным производственным циклом. Объёмы строительства напрямую отражают динамику социально-экономического развития как региона, так и страны в целом.

Строительная отрасль является важнейшим стратегическим направлением социально-экономического развития страны и составляет около 6 % ВВП страны [51]. У отрасли есть все возможности, для того, чтобы стать одним из основных рычагов роста российской экономики.

Экономическая напряженность, которая присутствовала на протяжении всего 2015 года, оказала отрицательный эффект на строительную отрасль, связанный, в первую очередь, с резким снижением количества полученных заказов строительными организациями.

При исследовании тенденций строительного рынка аналитики РАСК (Рейтинговое агентство строительного комплекса) в обязательном порядке рассчитывают индекс конкурентоспособности строительной отрасли, который показывает динамику изменений в строительстве в том или ином регионе.

По результатам 2015 года Рейтинговое агентство подготовило сводку по показателям ИКСО.

В целом за 2015 год в экономике страны произошло существенное снижение данного индекса, которое составило 20% [96].

Данная тенденция к снижению уровня индекса имеет ряд причин, одна из которых – динамика объемов работ по виду деятельности «Строительство».

Так, согласно данным, представленным на официальном сайте Росстата (Таблица 1), объемы работ на 5-10% ниже показателей за аналогичные периоды прошлого года.

Так, согласно данным, представленным на официальном сайте Росстата (Таблица 1), объемы работ на 5-10% ниже показателей за аналогичные периоды прошлого года.

Таблица 1- Динамика объемов работ по виду деятельности «Строительство» в 2015 г¹

Показатель динамики по отношению соответствующему кварталу 2014 года (%)				
	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал
Россия	95,6	92,6	93,3	94,8

Предлагаю обратить внимание на полученные результаты в таблице 2.

Таблица 2- Значение индекса конкурентоспособности строительной отрасли²

ИКСО	2 квартал 2014	3 квартал 2014	4 квартал 2014	1 квартал 2015	2 квартал 2015	Динамика последнего квартала
Российская Федерация	461	457	425	413	363	-12%
Центральный федеральный округ	469	444	411	410	387	-6%
Северо-Западный федеральный округ	515	520	464	458	382	-17%
Южный федеральный округ	396	424	409	407	348	-14%
Северо-Кавказский федеральный округ	342	361	378	341	267	-22%
Приволжский федеральный округ	435	431	426	401	382	-5%
Уральский федеральный округ	471	466	428	418	426	2%
Сибирский федеральный округ	432	432	415	410	350	-15%
Дальневосточный федеральный округ	506	491	466	460	365	-21%
Крымский федеральный округ					216	-

¹Составлено автором по: [89]

²Составлено автором по: [96]

Если обратить внимание на общую статистику, то получится, что по итогам первого квартала во всех федеральных округах, кроме Уральского, значение индекса снизилось. В Уральском федеральном округе произошло повышение на 5% [87]. При этом все федеральные округа отличаются низким уровнем конкурентоспособности, кроме Уральского ФО (значение ИКСО - 426), который находится в зоне удовлетворительной конкурентоспособности строительной отрасли.

Данные Росстата уже более двух лет фиксируют снижение объема работ, выполненных в строительной отрасли. Даже с учетом стагнации экономики в стране такой длительной отрицательной динамики не зафиксировано ни в одной отрасли экономики (промышленность, торговля, сфера услуг, сельское хозяйство и транспорт) [77].

В течение периода с начала 2016 г. в отрасли продолжилась негативная динамика таких финансовых показателей, как собственные финансовые ресурсы, кредитные и заемные средства, инвестиционная привлекательность, прибыль.

Фактом, свидетельствующим об ухудшении финансового состояния строительных предприятий, а также о падении спроса на строительные услуги могут служить сведения о том, что в 2015 г. банкротами были признаны 2713 строительных фирм, что в пять раз превысило показатели 2014 г.

По статистическим данным Росстата специалисты НИУ ВШЭ рассчитали различные рейтинги, по динамике которых были сделаны следующие выводы.

Во-первых, был рассчитан и проанализирован один из основных индикаторов – сезонно. В результате неблагоприятных изменений индекса результативное значение ИПУ по итогам II квартала 2016 года составило –19% [18].

Строительная отрасль, как и любая другая, находится на данный момент в состоянии спада, однако именно в строительстве этот процесс протекает наиболее болезненно. Рынок жилищного строительства является наиболее

уязвимым в кризисных условиях в силу некоторых особенностей. Санкции, которые не так давно коснулись Россию, оказали значительное отрицательное влияние на банковскую сферу – был ограничен доступ российских банков на внешние рынки капитала, что привело к резкому падению объемов ипотечного кредитования. Факт того, что ипотечное кредитование является основным драйвером роста строительной отрасли, достаточно очевиден.

В связи с этим также случился спад объёмов и размеров проектного финансирования на рынке строящегося жилья. Как и в кризис 2008–2009 годов, снижение платёжеспособности граждан привело к появлению значительного объема непроданных квартир, иными словами – перепроизводству.

В первую очередь по причине значительного спада совокупного платёжеспособного спроса как со стороны, государства, так и со стороны корпоративного сектора, а также населения.

Именно эти три категории являются основными конечными потребителями строительных услуг.

Основным вариантом улучшения ситуации в строительной отрасли является стабилизация положения на макроэкономическом уровне, что, безусловно, повлечёт рост деловой активности реального сектора экономики, а также увеличение потребительской активности домохозяйств. [2]

При наблюдающихся проблемах в строительной отрасли, в Свердловской области строительная отрасль смогла продемонстрировать положительную динамику.

По итогам 2015 года в области введено в строй 2,48 млн кв. метров жилья. Это на 60 тыс. кв. метров больше показателей предыдущего года.

Немаловажную роль в такой динамике сыграло то, что в 2015 году Свердловская область стала одним из первых регионов в России, в котором начался ввод в эксплуатацию жилых домов, построенных в рамках федеральной программы "Жилье для российской семьи».

Помимо этой программы существует несколько других программ, разработанных с целью улучшения жилищных условий населения. Так, например, с 2013 года действует государственная программа «Обеспечение доступным и комфортным жильем и коммунальными услугами граждан РФ».

Целью программы является повышение доступности жилья и качества жилищного обеспечения населения.

В рамках реализации этой госпрограммы разработана Федеральная целевая программа «Жилище» с целью сделать более доступным приобретение жилья экономкласса за счёт масштабного строительства таких объектов [8].

Глава региона отметил, что в 2015 году в Свердловской области зафиксирована положительная динамика достижения целевых показателей по обеспечению граждан доступным и комфортным жильём.

По данным Министерства строительства и развития инфраструктуры Свердловской области за 2015 год по объёму строительно-монтажных работ Свердловская область стала второй среди регионов УРФО.

По итогам первого полугодия 2016 года Свердловская область по объемам строительства жилья практически приблизилась к показателям 2015 года: за шесть месяцев в регионе сдано 917,8 тысячи «квадратов» - это почти 79 процентов к уровню ввода жилья за январь-июнь 2015 года. [13]

Напомним, по итогам прошлого года в нашем регионе построено почти 2,5 миллиона квадратных метров жилья - это лучший результат за весь постсоветский период.

Таким образом, даже в условиях замедления строительной деятельности по всей стране, в Свердловской области наблюдается достаточно высокая строительная активность и при общем спаде показателей отрасли по стране,

Обзор состояния отрасли в регионе, даже при наметившейся положительной динамике, в целом нельзя считать удовлетворительным.

В таблице 3 представлена статистическая информация, составленная по данным Свердловскстата, отражающая объёмы ввода жилых домов в свердловской области.

Таблица 3- Ввод в действие жилых домов³

	2012	2013	2014	2015	2016
Введено в действие жилых домов, тыс. м ² общей площади	1869,4	1755,3	2424,0	2477,5	2106,6
В % к предыдущему году	102,6	93,9	138,1	102,2	85,0
На 1000 человек, м ² общей площади ¹⁾	433,6	406,5	560,6	572,3	486,6
Введено в действие индивидуальных жилых домов, тыс. м ² общей площади	684,3	647,6	1122,1	1059,4	779,0
В % к предыдущему году	96,8	94,6	173,3	94,4	73,5

Рост в этой отрасли, как и в других, следует ожидать при стабилизации макроэкономической ситуации, но в современных условиях это невозможно. Данная позиция носит оценочно- экспертный характер и обосновывается тем, что эксперты полагают возможным улучшение положения лишь в ходе осуществления субсидирования государством полностью всей его финансовой системы. Так предлагают два результативных подхода. Первый заключается в том, что банковские структуры влияют в ходе взаимодействия на более мелкие структуры, что не исключает рост инфляции.

При более жёстком подходе деньги не вкладываются, но при этом снижается деятельность хозяйствующих субъектов.

Эксперты же в любом случае предполагают снижение темпов роста независимо от мер государства.

³Составлено автором по: [79]

2.2 ОСОБЕННОСТИ РАЗЛИЧНЫХ ВИДОВ УЧЁТА В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Строительная отрасль характеризуется наличием на рынке строительных компаний, которые могут выступать в качестве застройщика или же подрядчика/ субподрядчика, что является серьёзным фактором наличия определённых особенностей в признании выручки и расходов компании.

Помимо этого застройщик может осуществлять передачу передачу и реализацию помещений в построенном многоквартирном жилом доме по договору участия в долевом строительстве, что предполагает наличие определённого способа учёта доходов в данном случае.

Согласно п. 13 ПБУ 9/99 в учётной политики организации чётко определяется определённый момент признания доходов в бухгалтерском учете: либо по мере выполнения определённого этапа работ, либо при завершении выполнения проект.

В налоговом учёте в случае, когда бухгалтерская выручка признаётся по окончанию возведения целостного здания, возникают вопросы, связанные с отражением доходов по окончанию отчётного периода в налоговом учёте.

Данный момент регулируется письмом Минфина России от 13.10.2006 № 03-03-04/4/160. Согласно Письму, застройщик обязан осуществлять распределение дохода между (отчётными) налоговыми периодами с целью отражения его в налоговом учете, соблюдая принцип равномерности (п. 2 ст. 271 НК РФ).

Параллельно с этим в учётной политике стоит отразить один из двух методов отражения доходов для налогового учёта: равномерный или же пропорционально понесённым расходам.

Иная позиция по отражению в налоговом учете выручки отчётного периода в момент завершения строительства объекта базируется на том, что до завершения строительного проекта выручка по нему не может быть достоверно

определена, если в договорах с инвесторами она непрописана конкретной цифрой.

Особенностью строительного производства является то, что учет объектов незавершенного строительства может осуществляться на балансе у инвестора, заказчика или застройщика.

В условиях, при которых функции застройщика осуществляются определенной компанией по договору с заказчиком, на её балансе отражается учёт незавершенного строительства.

В момент завершения застройщиком своих функций и обязательств, закрепленных договором, незавершенное строительство встаёт на учёт у заказчика, который после приемки строительного объекта передает объект капитальных вложений инвестору. Отражение операций в бухгалтерском учёте по вводу объекта в эксплуатацию осуществляется на балансе компании, на которой зарегистрирован объект недвижимости.

В связи с наличием большого количества групп участников строительного процесса, возникают определённые сложности в налоговом учёте, связанные с правомерностью предъявления вычета по налогу на добавленную стоимость.

Для правомерности осуществления НДС, оплаченного заказчиками и застройщиками в ходе ведения строительных работ поставщикам и подрядчикам целесообразно оформить отношения между заказчиком, застройщиком и инвестором в виде договора поручения.

В такой ситуации каждый следующий участник строительного проекта действует от имени и по поручению предшественника доверителя и получает от исполнителя счет-фактуру на его имя [59]. НДС, предъявленный в ходе ведения строительных работ поставщиками и подрядчиками по условиям договоров застройщику/ заказчику, и оплаченный последними за счет средств инвестора,

не может быть предъявлен к возмещению инвестором или иным пользователем, на имя которого зарегистрирован введенный объект.

Что касается бухгалтерского учёта у подрядных организаций, то здесь также имеются свои особенности. Объектом бухгалтерского учета у подрядной компании согласно п.3 ПБУ 2/94 являются затраты, производимые при выполнении отдельных видов работ на объектах, возводимых по одному проекту или договору.

У себя в учёте подрядчик ведёт учет незавершенного производства по каждому объекту с начала исполнения договора до его завершения и приёмки заказчиком всех работ, прописанных в договоре.

Стоит отметить, что в учёте подрядчика незавершенное производство в денежной оценке суммирует затраты на осуществление работ, выполненных хозяйственным способом и стоимости принятых работ, выполненных субподрядчиками по заключённому договору субподряда.

Работы, принятые от субподрядных организаций, учитываются до момента сдачи их заказчику в составе незавершенного производства генподрядчика отдельно от работ, выполненных собственными силами, и не учитываются в составе себестоимости работ генерального подрядчика. Строительные проекты в силу длительности их реализации могут осуществляться на основании договоров, предполагающих поэтапное завершение и сдачу работ.

При такой ситуации промежуточные этапы работ учитываются как самостоятельные работы и отражаются подрядной компанией в учёте на специальном счёте 46 «Выполненные этапы по незавершённым работам» [54].

Существенная особенность бухгалтерского учета у подрядчика состоит в том, что у него незавершенное производство можно отразить как по фактической себестоимости, так и согласно договорным ценам.

Для расчёта и определения себестоимости работ в управленческом учёте строительных компаний наиболее часто используемым методом учета затрат является позаказный.

Он основан на том, что объектом учета затрат является каждый отдельный заказ (проект, объект).

Учёт затрат осуществляется нарастающим итогом до окончания работ по определённому объекту.

Данный метод, предполагающий накопительный порядок учёта за определённый промежуток времени по видам производимых работ и местам возникновения затрат, подразумевает осуществление совместного учёта всех затрат по однотипным объектам с небольшой длительностью строительного процесса [73].

Расчёт себестоимости работ, выполненных по договору с заказчиком, осуществляется путем соотношения фактически осуществимых затрат и их договорной стоимости.

Говоря о себестоимости в строительных компаниях, необходимо более детально рассмотреть вопрос формирования и учёта затрат в строительных организациях.

В первую очередь строительная компания закрепляет в своей учётной политике определённый метод определения доходов по договорам с заказчиком.

Первый метод – позаказный, о нём уже кратко излагалось выше. В данном случае все производимые компанией затраты по строительному объекту отдельно фиксируются по каждому договору на счете 20 «Основное производство» и суммируются до завершения строительства в составе незавершенного производства [61].

Использование этого метода происходит при условии, что расчёты с заказчиком осуществляются по окончании полностью всех работ по договору.

Метод накопления затрат предполагает учёт затрат по завершению работ по мере выполнения законченных конструктивных элементов и этапов работ. То есть предполагается определённая завершённость работ по конкретной единице, указанной в договоре.

В данном случае расчеты с заказчиком производятся сразу же после выполнения и сдачи-приемки конструктивных элементов, видов работ или этапов.

В строительных организациях затраты подразделяются на следующие статьи затрат: материалы; расходы на оплату труда рабочего персонала; расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов; накладные расходы.

Для подтверждения статьи материальных для строительных компаний существует ряд документов, к которым можно отнести следующие [39]:

- разработанные самой организацией производственные нормы расхода основных строительных материалов;
- локальные и объектные сметы на строящиеся объекты, в которых предусмотрен сметный расход материалов по конструктивным элементам и видам работ;
- журнал учета выполненных работ по форме КС-6а по каждому возводимому объекту;
- материальный отчет по форме М-19 по материально-ответственному лицу.

Расходы на оплату труда рабочего персонала непосредственно занятого в процессе строительства, предполагают повременную оплату по тарифным ставкам и окладам, премии, сдельную систему оплаты труда, доплаты и надбавки, предусмотренным Трудовым Законодательством и коллективным договором.

Процесс строительства обязательным элементом затрат предполагает использование специальной строительной техники и машин. Строительные

машины и механизмы могут, как числиться на балансе компании, так и приобретаться по договору аренды.

Возникающие расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов отражаются на счете 25.

Учет работы строительной техники производится в журнале типовой межотраслевой формы № ЭСМ-6., что позволяет чётко определить, на каких строительных площадках использовалась строительная техника.

В случае отсутствия собственных основных фондов строительной техники компания прибегает к специализированным компаниям по договору на оказания услуг либо по договору аренды.

Также в ходе осуществления строительного производства используется автомобильный транспорт по договорам с привлеченными автотранспортными организациями.

Документальное оформление и подтверждение факта использования автотранспорта осуществляется путём оформления путевых листов автомобилей по типовым межотраслевым формам: форма № 4-С, № 4-П.

Ещё одной отраслевой особенностью формирования себестоимости у подрядчиков является наличие накладных расходов.

В целом накладные расходы состоят из всех затрат, возникающих при создании определённых условий для осуществления строительных, ремонтно-строительных и пусконаладочных работ, а также их организацией и последующим управлением.

В процессе строительства к накладным расходам относят административно-хозяйственные расходы, в том числе, расходы на административно-управленческий персонал, расходы, связанные с организацией проведения работ на строительных площадках.

Перечень и состав расходов строительного процесса определён «Типовыми методическими рекомендациями по планированию и учету себестоимости строительных работ».

Данный документ расшифровывает не только возможные накладные расходы, но и также другие статьи затрат, возникающие в ходе строительного процесса.

Распределение накладных расходов осуществляется ежемесячно в зависимости от метода, прописанного в учётной политике организации: пропорционально прямым затратам на объекты, пропорционально затратам на оплату труда рабочих и прочие методы [23].

В условиях, когда строительная организация помимо основного вида деятельности осуществляет иную деятельность, распределение накладных расходов происходит между основным и прочими видами деятельности пропорционально объёму выручки от каждого вида деятельности.

Далее накладные расходы основного производства списываются на счета 20 и 23 пропорционально прямым затратам. Накладные расходы, возникающие в непроизводственной сфере, учитываются на счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Ещё одним отличительным и важным моментом при определении особенностей учёта строительных компаний является наличие вспомогательных производств, которые представляют собой определённые структурные подразделения компании.

Существование вспомогательных производств необходимо для обеспечения полноценного функционирования строительной компании, предоставляя необходимые ресурсы и услуги. Также существование вспомогательных производств позволяет получать дополнительный доход от продажи производимой продукции или же услуг подразделений вспомогательных производств.

С целью формирования эффективных управленческих решений необходимо осуществить определённые действия по настройке отдельного учёта по результатам деятельности вспомогательных производств. Это связано в первую очередь с тем, что затраты, формируемые по деятельности

вспомогательных производств, представляют собой существенный фактор формирования совокупных затрат строительной компании, так как занимают большую долю в общих затратах компании.

Однако стоит отметить, что достоверность информации по результатам деятельности вспомогательных производств, используемая на данный момент в строительных компаниях, не всегда находится на необходимом уровне.

В первую очередь это связано с ограничением информации, характеризующей процесс формирования себестоимости продукции, работ, услуг вспомогательных производств.

Для получения более достоверной информации по деятельности вспомогательных производств необходимо осуществлять аналитический учет на счете 23 «Вспомогательные производства».

В таком случае возможно будет избежать большого количества неточностей и искажений при определении структуры себестоимости выполненных работ, произведённой продукции или проданных товаров. Итак, на основании выявленных особенностей реализации строительных проектов можно сформулировать заключение о том, что строительные компании имеют значительные особенности в своём учёте, которые необходимо учитывать при определении доходов, формировании себестоимости, оценке активов и прочее.

Формирование методики и принципов различных видов учёта с учётом всех выявленных особенностей строительной отрасли позволит сформировать более достоверную, полную и актуальную информацию в учёте компании, что, безусловно, имеет положительную оценку для её развития в современных условиях.

2.3 ДИАГНОСТИКА УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Для динамичного развития предприятия, принятия эффективных управленческих решений и достижения долгосрочных целей деятельности хозяйствующему субъекту необходима система учетно-аналитического обеспечения, полно и объективно отражающая текущую экономическую ситуацию. Ключевыми требованиями к информации этой системы будут: оперативность, реалистичность, комплексность и содержательность.

Учетно-аналитическую информацию, используемую для управления предприятием, делят по ряду признаков. Так, по отношению к субъекту хозяйствования информация делится на внутреннюю и внешнюю. Внутренняя информация представляет собой данные хозяйственного учета – оперативного, статистического и бухгалтерского. Внешнюю информацию получают из самых разнообразных источников: нормативно-правовых документов, средств массовой информации, статистических сборников, специальных изданий и пр.

Наиболее полный анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия обычно осуществляют, исходя из вертикального (структурного) и горизонтального анализа, а также расчета финансово-экономических показателей.

Горизонтальный и вертикальный анализ проводился на основе базовых показателей, которые представлены в Бухгалтерском балансе и Отчете о финансовых результатах (отчете о прибылях и убытках).

Бухгалтерский баланс рассмотрен с позиции горизонтального (Приложение А) и вертикального (Приложение Б) анализа.

В рамках детального исследования на основании финансовой отчетности производится вертикальный и горизонтальный анализ актива и пассива баланса, а также отчета о финансовых результатах (прибылей и убытков).

В качестве объекта исследования выступает коммерческая строительная компания ОАО «Сива-Екатеринбург», которая действует на территории Свердловской области с 2014 года.

Вид собственности: частная собственность.

Своей миссией организация видит создание прекрасного будущего России совместными усилиями с Правительством России посредством внедрения и успешного использования лучших мировых практик.

Видами деятельности компания ОАО «Сива-Екатеринбург» являются:

- строительство зданий и сооружений;
- производство общестроительных работ;
- производство общестроительных работ по возведению зданий;
- монтаж зданий и сооружений из сборных конструкций;
- устройство покрытий зданий и сооружений;
- строительство дорог, аэродромов и спортивных сооружений;
- производство общестроительных работ по строительству автомобильных дорог, железных дорог и взлетно-посадочных полос аэродромов;
- строительство спортивных сооружений;
- производство прочих строительных работ ;
- монтаж строительных лесов и подмостей;
- монтаж металлических строительных конструкций;
- производство каменных работ;
- производство прочих строительных работ, требующих специальной квалификации;
- монтаж инженерного оборудования зданий и сооружений;
- производство электромонтажных работ;
- производство отделочных работ;
- аренда строительных машин и оборудования;

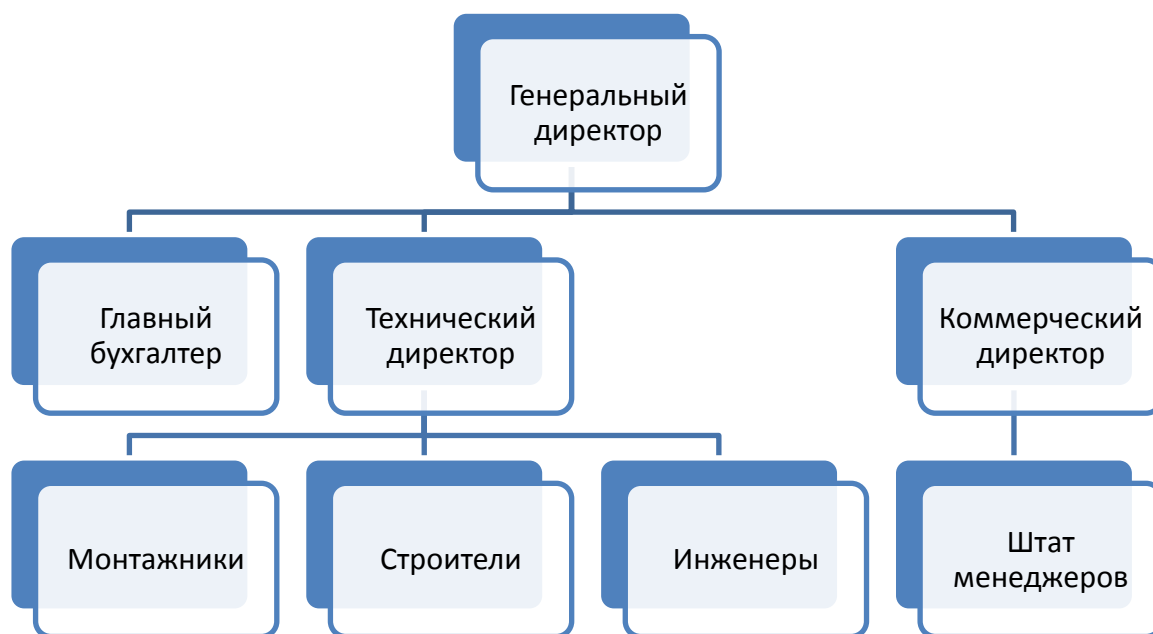
- оптовая торговля, включая торговлю через агентов, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами;
- деятельность автомобильного грузового специализированного транспорта и др.

Основным видом деятельности при этом является строительство зданий и сооружений.

Среди крупнейших объектов: монтаж приборов освещения на площади Славянской письменности в г. Ханты-Мансийск, монтаж кабельных линий, монтаж опор освещения, монтаж прожекторов аэропорта г. Ханты-Мансийск и пр.

Структура управления выглядит следующим образом, представленным на рисунке 1:

Рисунок 1- Структура управления ОАО «Сива-Екатеринбург»⁴



Между отдельными подразделениями могут быть вертикальные и горизонтальные связи.

Аппарат управления предприятием построен таким образом, чтобы обеспечить в техническом, экономическом и организационном отношениях

⁴ Составлено автором по: [45]

взаимосвязанное единство всех частей предприятия, наилучшим образом использовать трудовые и материальные ресурсы.

Численность работников предприятия составляет 17 человек, основную часть из которых составляют технические специалисты.

Директор предприятия избирается общим собранием участников ОАО «Сива-Екатеринбург», руководит деятельностью предприятия, организует торгово-технологический процесс на основе исследования и внедрения экономически обоснованных методов управления и прогнозирования.

В ведении директора находится обеспечение предприятия квалифицированными кадрами. Он производит расстановку работников с учетом требований рационального разделения труда, квалификации и психологических особенностей работников, следит за повышением их квалификации, созданием благоприятного микроклимата в коллективе, безопасных условий труда. Директор организует разработку стратегии развития предприятия и контролирует степень ее выполнения. Вся деятельность директора направлена на получение прибыли, достаточной для самоокупаемости и самофинансирования предприятия, совершенствование технологии строительно-монтажного процесса и реализации работ.

Коммерческий директор курирует работу коммерческой службы предприятия, непосредственно заключает договоры на выполнение работ, контролирует соблюдение работниками правил строительной деятельности.

Бухгалтерский учет ведется бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером, который подчиняется директору и имеет в подчинении одного человека – бухгалтера по обработке первичной информации.

Главный бухгалтер ОАО «Сива-Екатеринбург» осуществляет организацию бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, сохранностью собственности. Обеспечивает рациональную организацию учета и отчетности на предприятии на основе

максимальной централизации и механизации учетно-вычислительных работ, прогрессивных форм и методов бухгалтерского учета и контроля и т.д.

Основные экономические характеристики за период с 2015-2016 гг. представлены в таблице 4.

Таблица 4- Основные показатели деятельности ОАО«Сива-Екатеринбург»

Показатели	2014 г.	2015г.	2016г.	Темп роста в 2015 г. (%)	Темп роста в 2015 г. (%)
Выручка, тыс. руб.	372 925	220 004	172 327	58,99	78,33
Финансовый результат (чистая прибыль), тыс. руб.	- 16 548	13 735	12 718	-	92,59
Численность персонала, чел.	8	10	17	125,00	170,00
Фонд оплаты труда, тыс. руб.	1 882	2 592	6 952	137,77	268,20
Себестоимость, тыс. руб.	355 707	210 060	163 250	59,05	77,72
Среднемесячная заработная плата, руб./ чел.	19 600	21 600	34 080	110,20	157,78

Анализируя основные показатели деятельности организации, заметим, что те, которые характеризуют экономическое состояние – выручка, себестоимость, прибыль (исключая убыток 2014 г.) – снижаются. В целом, данное снижение незначительно влияет на финансовое положение организации, но необходимо отметить, что в случае отсутствия стабилизирующих мер, это может привести к кризисным явлениям в организации.

Темпы снижения выручки в данном случае меньше темпов снижения себестоимости, следовательно, этот фактор не может привести к ослабеванию компании на рынке.

Численность персонала, фонд оплаты труда и среднемесячная заработная плата растут, следовательно, и экономическое состояние можно признать устойчивым на основании данных показателей.

Далее проведем более углубленный анализ состояния организации.

Анализ представляет собой изучение абсолютных и относительных показателей бухгалтерской отчетности. Для этого определяются состав имущества, финансовые вложения, денежные средства, источники

формирования собственного капитала, размеры и источники заемных средств и пр.

По результатам анализа актива баланса, представленным в таблице А.1, можно сделать следующие выводы: основную долю за период 2014-2016 гг. в структуре преобладают оборотные активы, то есть организация не обеспечена иммобильными активами. В 2014 г. основную долю внеоборотных средств составляли прочие внеоборотные активы, что связано с основанием организации в конце 2013 г. и приобретением внеоборотных активов, которые впоследствии будут приняты на учет в качестве основных средств, что подтверждается данными 2015 г., когда сумма прочих внеоборотных активов снизилась в 20 раз и составила 42 тыс.руб. В 2016 году данный показатель в отчетности отсутствует.

В 2015-2016 гг. в составе внеоборотных активов преобладают основные средства, причем в 2016 г. их сумма снизилась на 11,7% и составила 716 тыс.руб. В структуре баланса основные средства в 2015 г. составили 4,1%, в 2016 г. – 1,6%. Это связано со сдачей ряда объектов и передачей оборудования вышестоящей организации.

В целом внеоборотные активы имеют тенденцию снижения – в 2015 г. они уменьшились на 0,7%, в 2016 г. – на 10,9%.

При анализе оборотных активов следует отметить, что они преобладают в составе актива и их доля в 2014 г. равна 97,4%, в 2015 г. – 95,7% и в 2016 г. 98,3%. Наибольшее значение оборотных активов принадлежит дебиторской задолженности, она составляет 86,1% в 2014 г., 58% в 2015 г. и 74,6% в 2016 г. Данное повышение нельзя считать положительным, поскольку дебиторская задолженность по своей сути – это отвлечение денежных средств из оборота, при этом растет дебиторская задолженность покупателей и заказчиков и создан резерв по сомнительным долгам, что свидетельствует о возросших рисках по поводу просроченной дебиторской задолженности.

В 2015 г. наблюдается снижение дебиторской задолженности – на 60%, но в 2016 г. резкое увеличение дебиторской задолженности –практически в 3 раза говорит о проблемах платежеспособности дебиторов.

Запасы в структуре баланса в 2015 г. возросли с 10% до 24,8%, но в 2016 г. их доля снижается до 14,3%.

В 2016 г. у организации появляются финансовые вложения, что связано с ликвидацией убытков и появлении прибыли.

Достаточно низкая доля денежных средств в 2014 г. – 0,9% в структуре баланса говорит об их недостаточности, что может быть связано с началом деятельности организации. В 2015 г. наблюдается рост денежных средств как в структуре баланса (8,7%), так и в общих темпах роста – почти в 6 раз. В 2016 г. данный показатель снизился в 2 раза и составляет в структуре 1,9%, что может привести к проблемам платежеспособности ОАО «Сива-Екатеринбург» и снижению ликвидности предприятия.

При анализе пассива баланса средства организации необходимо подразделять на собственные средства предприятия (раздел «Капитал и резервы») и заемные средства («Долгосрочные обязательства» и «Краткосрочные обязательства»).

Собственные средства организации не менялись в течение анализируемого периода и составляют 1 млн.руб. В структуре же данные средства меняли свое значение: в 2014 они занимают 3% от валюты баланса, в 2015 г. – 5%, и в 2013 г. – 2,2%. Также значительную долю в 2016 г. имеет прибыль предприятия – 21,9%. В предыдущие годы (2014-2015 гг.) организация терпела значительные убытки, превышающие собственный капитал (уставный капитал).

В 2014 г. ОАО «Сива-Екатеринбург» имела непогашенные заемные средства в общей совокупности 600 тыс.руб., включая долгосрочные и краткосрочные обязательства, что занимает в структуре баланса 1,8%. Таким образом, данные обязательства незначительны, к тому же в 2015 г. они были

погашены и по состоянию на конец 2016 г. ОАО «Сива-Екатеринбург» не имеет непогашенных заемных обязательств.

Необходимо отметить, что основную часть в валюте баланса занимает кредиторская задолженность. В 2014-2015 г. невозможно оценить ее долю в структуре, поскольку она превышает валюту баланса из-за непокрытого убытка. В 2016 г. доля кредиторской задолженности равна 75,5%, что является негативным фактором. Если в 2015 г. наблюдается спад кредиторской задолженности более чем на 50%, то в 2016 г., напротив, отмечается ее рост на 57,25%. В целях экономического анализа сравнивают такие показатели, как дебиторскую и кредиторскую задолженность для оценки возможного покрытия кредиторской задолженности за счет дебиторов. За анализируемый период дебиторская задолженность ниже кредиторской, что говорит о невозможности закрытия кредиторской задолженности. При этом необходимо отметить тот факт, что в 2016 г. дебиторская и кредиторская задолженности практически выравниваются, дебиторская задолженность составляет 98,7% от суммы кредиторской задолженности.

Далее переходим к анализу Отчета о финансовых результатах (Приложение В, Таблица В.3.), который отражает негативные явления в целом по отрасли – снижение выручки имеет отрицательную динамику.

При горизонтальном анализе Отчета о финансовых результатах выручка за 2016 г. снизилась на 21,7%, что является негативным фактором. На изменение выручки могли повлиять следующие обстоятельства:

- высокая конкуренция;
- снижение объектов строительства;
- снижение стоимости строительства.

Себестоимость также снижается, в 2015 г. – на 40,9%, в 2016 на 22,3%. На фоне растущей выручки данный аспект – положительный. Но поскольку выручка снизилась, снижение себестоимости – закономерный факт. Себестоимость снизилась на больший процент, поэтому при наблюдении

тенденции ее дальнейшего снижения, это можно отметить как положительный фактор.

Валовая прибыль также в 2016 г. снижается практически на 10%. Положительным фактором является снижение управленческих расходов, они уменьшились на 19,1%, что повлекло увеличение прибыли от продаж. В целом данная прибыль увеличилась на 46,3%.

Прочие доходы снизились больше чем в 2 раза, прочие расходы резко снизились в 10 раз, что положительным образом повлияло на прибыль до налогообложения, но в целом прибыль до налогообложения снизилась незначительным образом – на 6,6%. Налог на прибыль за 2016 г. возрос и конечная чистая прибыль снизилась по сравнению с предыдущим годом на 7,4%.

Проводя структурный анализ, следует отметить, что основную долю в структуре выручки занимает себестоимость, что закономерно. Себестоимость при этом в структуре уменьшается. Валовая же прибыль при структурном анализе увеличивается с 4,5 до 5,3%. Управленческие расходы в структуре выручки увеличиваются. Прибыль от продаж увеличивается. Прибыль до налогообложения также в структуре выручки увеличилась с 6,37 до 7,6 и в целом, чистая прибыль увеличилась до 7,38%.

Таким образом, при проведении структурного анализа фактически все показатели прибыли увеличились, расходы, включая себестоимость, снижаются. Наблюдается рост управленческих расходов. За анализируемый период организация оптимизировала расходы на фоне снижающейся выручки и сбалансировала финансовое состояние – из убыточного стало прибыльным.

Для более полной картины анализа финансового состояния организации необходимо провести анализ платежеспособности и ликвидности.

Главная задача оценки ликвидности баланса способность покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в

денежную форму (ликвидность) соответствует сроку погашения обязательств (срочности возврата).

Существует несколько методик анализа ликвидности и платежеспособности.

Первая основана на финансовых показателях. Это методика Вакуленко Т.Г. и Фоминой Л.Ф., она сводится к расчету финансовых показателей. Авторы предлагают выбрать из совокупности коэффициентов наиболее подходящие для определения платежеспособности, в зависимости от цели анализа (проводят его кредиторы, владельцы предприятия и т.д.). Недостаток данной методики, в том, что сравнение с рекомендуемыми нормативами представляет известную трудность из-за их величины, различной отраслевой региональной, национальной или какой-либо другой специфики. Авторы оперирует большим количеством финансовых показателей, тем самым имеют недостатки присущие коэффициентному анализу.

Вторая- на основе официальной методики определенной законодательством РФ о банкротстве (несостоятельности) предприятий. Данной методики придерживаются Градова А.П. и Медникова М.Д. данная методика заключается в определении системы критериев, по которым устанавливается неудовлетворительная структура баланса неплатежеспособных предприятий. В качестве основных принимаются показатели текущей ликвидности, обеспеченности собственными оборотными средствами и способности к восстановлению (утрате) платежеспособности. По мнению авторов – неплатежеспособности предприятия соответствует неудовлетворительная структура его баланса.

Экспресс и глубокий анализ платежеспособности. Данная методика разработана Ковалевым В.В. и заключается в мнении, что анализ платежеспособности предприятия представляет собой краткосрочный критерий оценки финансового состояния предприятия с точки зрения прогнозирования его банкротства. Он представлен в виде структуры из двух модулей: экспресс-

анализ и детализированный анализ платежеспособности в отчетном периоде (коэффициентный анализ). Цель экспресс-анализа в получении оперативной и наглядной оценки финансового состояния, а также динамики развития хозяйствующего субъекта. Цель углубленного анализа – более подробная характеристика имущественного и финансового потенциалов хозяйствующего объекта, результатов его деятельности в истекшем отчетном периоде, а также возможностей развития объекта на перспективу. Платежеспособность оцениваются с помощью абсолютных и относительных показателей. Из абсолютных основным является показатель, характеризующий величину собственных оборотных средств. Для сравнения степени ликвидности предприятий предлагается использовать относительные показатели – коэффициенты ликвидности (коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент быстрой ликвидности, коэффициент текущей ликвидности). Эти четыре показателя являются основными, по мнению Ковалева, для оценки ликвидности и платежеспособности. Также предлагается использование тех или иных коэффициентов для отражения отраслевой и региональной специфики предприятия.

Анализ платежеспособности через ликвидность. Эта методика предложена Шереметом А.Д. и Сайфулиной Р.С. и основана на анализе ликвидности баланса, который рассматривается как важнейший блок анализа финансового состояния предприятия. Для определения платежеспособности (и ликвидности) используются коэффициенты абсолютной ликвидности, критической ликвидности, текущей ликвидности. Недостаток такого подхода заключается в том, что анализ платежеспособности сводится к анализу ликвидности баланса, что не всегда является отражением платежеспособности.

Анализ платежеспособности через показатели ликвидности. Данная методика отличается от предыдущей тем, что для определения платежеспособности предприятия предлагает использовать коэффициенты текущей ликвидности и обеспеченности собственными оборотными

средствами. Ее предлагает в своих работах Крейнина М.Н. Но, как и многие экономисты, она считает, что нестабильность делает невозможным какого-либо нормирования показателей коэффициента текущей ликвидности и коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами. Эти коэффициенты должны оцениваться для каждого конкретного предприятия по его балансовым данным.

Таким образом, делая вывод из всего вышеизложенного, необходимо также использовать и показатели ликвидности и ряд других показателей. В нашем случае методика будет строиться из нормированных показателей, поскольку эта методика оправдывает себя, во-вторых, в строительных компаниях данные нормы также применимы.

Методика расчетов коэффициентов ликвидности строится на расчете коэффициента абсолютной, текущей ликвидности и платежеспособности, представленной в таблице 5.

Таблица 5-Анализ ликвидности и платежеспособности ОАО «Сива-Екатеринбург»

Коэффициент	Рекомендуемое значение	Год			Изменение	
		2014	2015	2016	2015г.	2016г.
Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2$	0,006	0,08	0,119	0,074	0,039
Коэффициент быстрой ликвидности	$\geq 0,8$	0,593	0,611	1,103	0,018	0,492
Коэффициент текущей ликвидности	$\geq 2,0$	0,664	0,877	1,296	0,213	0,419
Коэффициент платежеспособности	≥ 1	1,200	0,900	0,950	-0,300	0,050

При анализе данных показателей наблюдается положительная тенденция. Показатели ликвидности растут, что говорит об улучшении финансового положения ОАО «Сива-Екатеринбург», хотя коэффициент абсолютной ликвидности немногим больше желаемого норматива, но при сохранении

устойчивого роста денежных средств и финансовых вложений этот показатель будет расти. Несмотря на то, что сумма денежных средств уменьшилась в 2016 г. практически на 50% по сравнению с предыдущим, 2015 г., у предприятия не наблюдается нехватки денежных средств за счет увеличения краткосрочных финансовых вложений, которые также являются высоколиквидными активами.

В целом по итогу 2016 г в рамках рекомендуемого значения находится только коэффициент быстрой ликвидности.

Коэффициент платежеспособности отражает обеспеченность организации денежными средствами. По данным 2014 г. мы видим положительный коэффициент, то есть приток денежных средств превышает их отток, в 2015 г. данный показатель ухудшается на 0,3 и равняется 0,9. В 2016 г. незначительно его значение растет на 0,05 и равняется 0,95. Если данная динамика будет устойчивой, то при наличии стабильной экономической обстановки в стране, показатель, вероятно выйдет на нормативный уровень. В настоящее же время предприятие не обеспечено денежными средствами. Предприятие испытывает недостаток собственных оборотных средств. Возникает необходимость привлечения дополнительных источников финансирования.

Следующим этапом коэффициентного анализа является анализ показателей финансовой устойчивости, базирующийся на исследовании достаточности собственного капитала, отраженный в таблице 6.

Финансовая устойчивость рассчитывается, исходя из ряда показателей:

- коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными средствами;
- коэффициент маневренности собственного капитала;
- коэффициент финансовой независимости;
- коэффициент концентрации привлеченных средств;
- коэффициент финансовой устойчивости;
- коэффициент финансовой активности;
- коэффициент финансирования.

Но ряд из представленных коэффициентов рассчитывать не целесообразно, поскольку за 2014-2015 гг. у ОАО «Сива-Екатеринбург» наблюдался убыток, который был ликвидирован только в 2016 г., и, следовательно, предприятие не располагало достаточными собственными средствами для обеспечения своей деятельности. В 2015-2016 гг. предприятие погасило долгосрочные и краткосрочные заемные обязательства, что, безусловно, отмечается как положительный фактор, но при этом коэффициенты концентрации привлеченных средств, финансовой устойчивости и коэффициент финансирования равны нулю, из чего следует, что заемные средства используются неэффективно, что приводит к противоречию.

Для определения финансовой устойчивости используется такой показатель, как собственные оборотные средства, которые рассчитываются как сумма собственного капитала и долгосрочные обязательства за минусом внеоборотных активов. В 2014-2015 г. данный показатель имел отрицательное значение, поскольку в этом анализируемом периоде у организации имелся убыток.

Следовательно, анализ финансовой независимости, отражённый в таблице 6 будет строиться исходя из коэффициентов маневренности собственного капитала, обеспеченности оборотных активов собственными средствами и финансовой независимости.

Таблица 6- Анализ финансовой независимости и финансовой устойчивости

Коэффициент	Формула расчета	Год		
		2014	2015	2016
Коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными средствами ($K_{\text{COC}} \geq 0,1$)	$K_{\text{COC}} = \text{COC} / \text{OA}$	-0,4934	-0,1402	0,2286
Коэффициент маневренности собственного капитала	$K_{\text{манСК}} = \text{COC} / \text{СК}$	(1,029)	(1,471)	0,930
Коэффициент финансовой независимости ($0,4 \leq K_{\text{авт}} \leq 0,6$)	$K_{\text{авт}} = \text{СК} / \text{A}$			0,242

Проведенный анализ показал, что предприятие на настоящий момент обеспечено собственными средствами. В то же время значение показателей обеспеченности оборотными активами в 2014-2015 гг. имела отрицательную динамику, то есть предприятие не обеспечено собственными средствами. В 2016 г. ситуация меняется и значение показателя выше нормативного. Следует отметить, что наблюдается рост данного коэффициента, что говорит о положительной динамике.

Коэффициент маневренности собственного капитала выше нормативного и в 2014-2015 г. это только математически, поскольку имеется отрицательный смысл данного коэффициента. В 2016 г. коэффициент близок к 1, то есть собственный капитал близок к покрытию оборотными средствами.

Коэффициент финансовой независимости, несмотря на отсутствие у ОАО «Сива-Екатеринбург» заемных средств в 2016 г. меньше нормативного. То есть нельзя сказать о финансовой независимости предприятия, поскольку в структуре баланса происходит превышение кредиторской задолженности над собственными средствами.

Тем самым, организация имеет положительную динамику в плане финансовой устойчивости и на конец 2016 г. обеспечено собственными средствами нельзя говорить о полной финансовой независимости. Дальнейшая политика сокращения кредиторской задолженности может повлиять на повышение значений финансовой автономии.

Далее проводим анализ динамики денежных потоков по направлениям деятельности, отраженный в таблице 7.

Таблица 7- Анализ динамики денежных потоков ЗАО «Сива-Екатеринбург»

Наименование показателя	Сумма денежного потока, тыс. руб.			Темп роста
	2015г.	2016г.	Откл, (+ -)	
1. Остаток денежных средств на начало года	289	1732	+1443	6,0
2. Поступило денежных средств - всего	1 297	173 353	+172 056	133,7
от текущих операций	1 290	167 674	+166384	130,0
от инвестиционной деятельности	-	890	+890	

Продолжение Таблицы 7 - Анализ динамики денежных потоков

Наименование показателя	Сумма денежного потока, тыс. руб.			Темп роста
	2015 г.	2016 г.	Откл, (+ -)	
от финансовой деятельности	7	4 789	+4782	684,1
3. Направлено денежных средств - всего	-1043	-174 212	+173 169	167,0
от текущих операций	-1034	-168 731	+167697	163,2
от инвестиционной деятельности	-	-674	+674	
от финансовой деятельности	-9	4 807	+4816	-534,1
4. Остаток денежных средств на конец года, всего	1732	873	-859	0,5
5. Чистый денежный поток (стр.2-стр3)	254	-859	-	-

За анализируемый период наблюдается значительное увеличение денежных потоков. Прежде всего, это происходит за счет наращивания оборотов организации. Чистый денежный поток является отрицательным, что свидетельствует о нехватке денежных средств.

Анализ динамики денежных потоков ОАО «Сива-Екатеринбург» показал, что за период 2015-2016 гг. динамика как поступлений, так и расходований средств, является положительной, что связано с увеличением оборотов организации. Наиболее значительным увеличением является изменение потоков – притоков и оттоков от финансовой деятельности. Возросли потоки от инвестиционной деятельности. В то же время наблюдается отрицательный денежный поток за 2016 г., что является негативным фактором. Остаток денежных средств на конец 2016 г. снизился, что также свидетельствует об отрицательном сальдо и необходимости контролировать расходование денежных средств для увеличения наличия свободных денежных средств. В качестве резервов можно выделить снижение дебиторской задолженности, особенно с учетом наличия у организации просроченной дебиторской задолженности.

Следующим этапом анализа денежных потоков является анализ оборачиваемости денежных средств.

Целью анализа оборачиваемости является определение степени эффективности управления активами и капиталом предприятия, его деловой активности на основе изучения показателей оборачиваемости, рассчитанных по данным финансовой отчетности предприятия и внутренней учетной информации.

Для анализа используют следующие показатели:

- коэффициент оборачиваемости денежных средств, он рассчитывается как отношение выручки от реализации к среднегодовой величине денежных средств. Показывает скорость оборачиваемости денежных средств;

- коэффициент достаточности чистого денежного потока, который рассчитывается как отношение денежного потока к сумме заемных средств, прироста материальных запасов и дивидендов, выплачиваемых предприятием за период. Он определяет достаточность создаваемого организацией чистого денежного потока с учетом финансовых потребностей;

- коэффициент эффективности денежных потоков рассчитывается как отношение чистого денежного потока к оттоку денежных средств.

Анализ коэффициентов оборачиваемости денежных средств представлены в таблице 8.

Таблица 8 - Коэффициенты оборачиваемости денежных средств ОАО «Сива-Екатеринбург»

Показатели	2016 г.	2015 г.	Отклонение
Коэффициент оборачиваемости денежных средств	51,7	10,2	41,5
Коэффициент достаточности чистого денежного потока	0,23	0,21	0,02
Коэффициент эффективности денежных потоков	0,17	0,16	0,01

На основании проведенного анализа можно сделать следующие выводы: коэффициенты оборачиваемости возрастают, что говорит об эффективности использования денежных средств. Это говорит о том, что

использование денежных средств происходит эффективно и выгодно для предприятия, но вот сам объем нужно увеличить.

Анализ оборачиваемости является одним из важнейших направлений аналитического исследования финансовой деятельности предприятия, поскольку по результатам такого анализа можно судить об эффективности управления его активами и капиталом, о его деловой активности.

Таким образом, организация за анализируемый период в целом имеет положительную динамику – увеличилась прибыль, коэффициенты финансового состояния свидетельствуют о достаточности собственных средств и увеличении их оборачиваемости, а также об эффективности использования денежных потоков.

Проведённый анализ является неотъемлемой частью для оценки общего финансового состояния компании, однако есть некоторые ограничения, связанные с его использованием для выявления текущих проблем и принятия оперативных решений.

Это связано с тем, что получаемая по данным бухгалтерского учёта информация отражает только часть финансовых параметров, необходимых для управления компанией.

Ее объёма недостаточно для того, чтобы оперативно оценивать эффективность осуществления деятельности фирмы.

Также данные по анализу финансовой отчётности поступают слишком поздно, что неприемлемо для требований, предъявляемых управленческой отчётности.

Также данные проведённого анализа не отражают данные конкретно по всем направлениям деятельности, которые присутствуют в компании.

3 НАПРАВЛЕНИЯ УЛУЧШЕНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА СТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

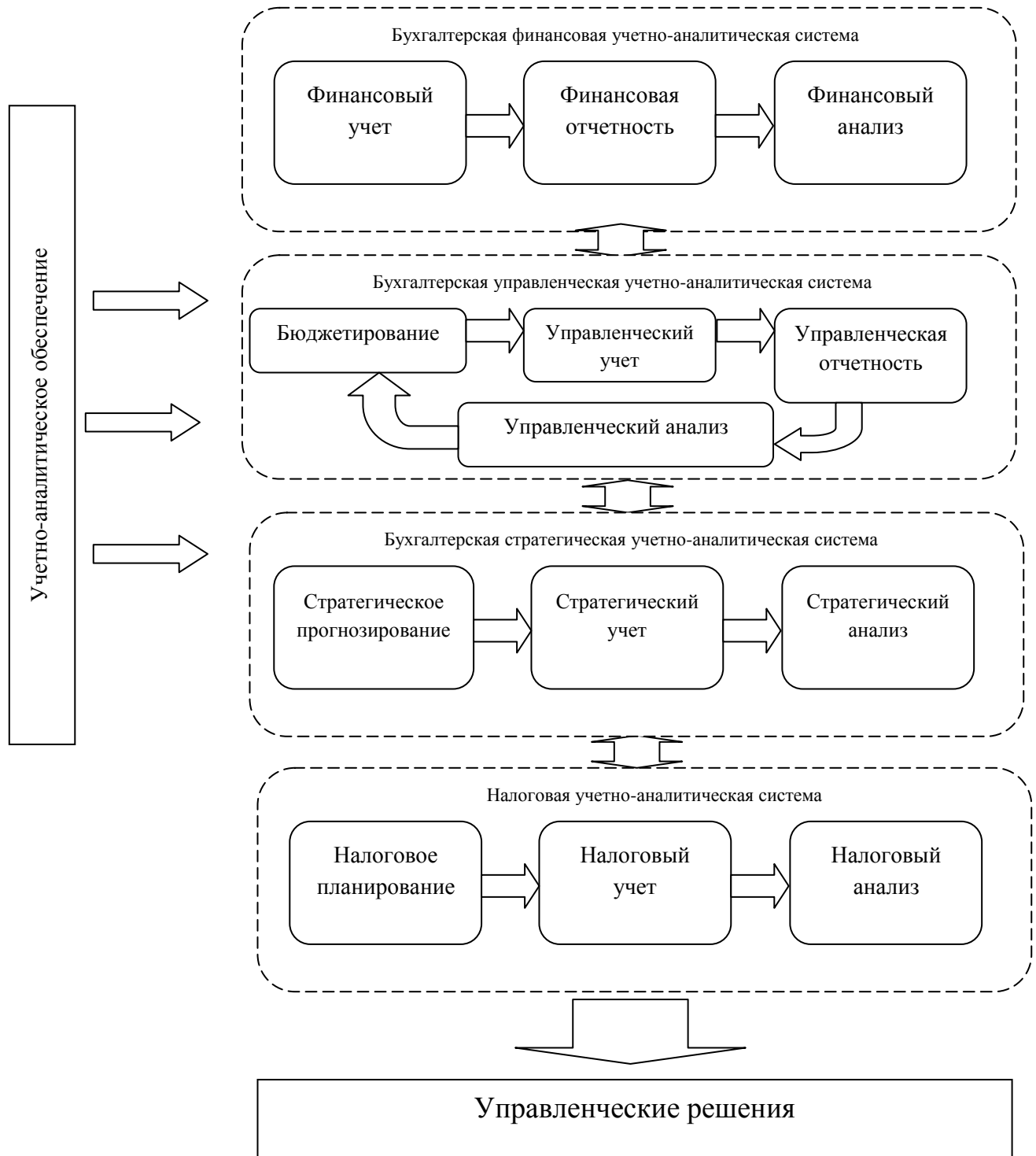
3.1 ОПИСАНИЕ ВЫЯВЛЕННЫХ ПРОБЛЕМ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ АНАЛИЗА

Для построения эффективной модели управленческого учета необходимо учесть особенности строительных организаций в целях обеспечения информацией заинтересованных пользователей:

- нестационарность строительного производства;
- уникальность каждого нового строительного проекта;
- высокая мобильность трудовых и технических ресурсов;
- неподвижность изготавливаемой продукции;
- строгая последовательность всех операций в процессе проведения строительных работ;
- высокая материалоемкость производства;
- влияние климатических и сезонных условий на процесс осуществления строительных работ;
- конструктивная сложность сооружаемых объектов;
- сложность ценообразования;
- разная методика выявления финансового результата и пр.

Для оптимального функционирования предприятия и принятия рациональных управленческих решений предлагаем модель учетно-аналитической системы, учитывающей особенности учетного процесса, представленную на рисунке 1. Данная модель позволяет использовать все ресурсы организации с максимальной эффективностью, устранить пробелы в информационных потоках и осуществлять планирование и контроль на всех этапах учетно-аналитического процесса.

Рисунок 1 – Модель учетно-аналитической системы организации⁵



В российской практике в целях управления используются учетно-аналитические показатели, которые отражают финансовое положение организации и необходимы для предоставления внешним пользователям, однако они не достаточно информативны для управленческих нужд.

⁵ Составлено автором по: [23,45].

С этой целью следует обратиться к международной практике учета. Для строительной отрасли существует отдельный стандарт в международных стандартах финансовой отчетности (далее - МСФО) – МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство», который предназначен для учета выручки и затрат, связанных с договорами на строительство. Основной задачей учета договоров на строительство является распределение выручки и затрат, связанных с договором, по отчетным периодам, в которых проводятся строительные работы. В настоящем МСФО для определения момента того, когда выручка и затраты по договору должны признаваться в качестве выручки и расходов, используется процентный метод – исходя из произведенных расходов и полученной выручки, если производится поэтапное признание выручки и затрат или полностью – если результат договора на строительство может быть надежно оценен, исходя из степени выполнения договора на конец отчетного периода. В данном МСФО также применяется понятие ожидаемого убытка.

Также для совершенствования системы управленческого учета можно использовать показатели, рекомендованные стандартом управленческого учета в практике США – «Измерение эффективности предприятия» (Statement on «Measuring entity performance»; SMA 4D).

В представленном стандарте отражаются показатели, используемые для оценки эффективности деятельности предприятия.

Среди наиболее используемых показателей, представленных в стандарте, можно перечислить следующие, на основе которых оценивается эффективность управления компанией:

- чистая прибыль и прибыль на акцию;
- денежные потоки;
- рентабельность инвестиций;
- остаточный доход;
- стоимость компании.

Существенным ограничением данных показателей является то, что они отражают только эффективность деятельности компании и не являются базисными показателями для управленческой отчетности.

Следовательно, необходимо определить показатели, которые должны быть включены в формы внутренней управленческой отчетности и могли бы дать четкие параметры для принятия управленческих решений на основе их анализа.

При этом необходимо принимать во внимание тот факт, что слишком малое количество показателей, приводимых в отчетности, снижает ее аналитическую значимость, и в то же время, слишком большое количество показателей снижает восприятие отчетных форм и также влияет на аналитичность представленной информации.

Поэтому необходимо разработать комплексную систему учетно-аналитических показателей, которые учитывали бы особенности каждого отдельного предприятия и потребности пользователей внутренней управленческой отчетности.

В данном случае необходимо проанализировать ряд показателей, которые отражают информацию, необходимую для управленческих решений.

К внутренним управленческим задачам можно отнести повышение выручки и производительности, уменьшение затрат, в особенности – на строительные материалы (без ущерба качеству строительных объектов), уменьшение объемов незавершенного производства и детальная информация по каждому незавершенному объекту, а также прибыль и прогнозируемое увеличение объектов, что созвучно с первой задачей – повышение выручки.

Таким образом, сигнальными показателями будут служить:

- выручка от реализации;
- затраты на производство (себестоимость) и незавершенное производство;
- информация по незавершенным объектам;

- прибыль от реализации;
- чистая прибыль;
- прогнозируемое увеличение прибыли.

В таблице 9 представлены сигнальные показатели с расшифровкой их функциональной значимости для учётно-аналитических целей.

Таблица 9 – Характеристика сигнальных показателей для целей учётно-аналитического обеспечения⁶

Показатель	Характеристика
Выручка от реализации	Отражает реальный оборот товаров, работ, услуг, является показателем эффективности деятельности организации. Является стандартным показателем оценки эффективности деятельности, по которому можно производить экспресс анализ с выявлением момента спада или же увеличения оборотов компании
Затраты на производство (себестоимость) и незавершенное производство	Позволяют оптимизировать затраты организации по статьям расходов (калькуляции) и текущий контроль затрат по каждому объекту. Затраты по незавершенному производству отражают затраты текущих объектов, которые будут завершены в ближайшем будущем. Позволяют осуществлять контроль расходов проекта по статьям, производить оценку контракта в целом, а также осуществлять текущий контроль расходов по каждой финансовой операции в ходе реализации проекта. Показатели затрат являются важнейшим элементом управления проектом, так как оказывают существенное значение на эффективность деятельности компании
Затраты (информация) по незавершенным объектам	Отражают необходимый минимум информации по себестоимости незавершенного объекта для конечного расчета его себестоимости при завершении строительства. Говорит о цикле производственного процесса, Кроме того, продолжительные сроки сооружения объектов вынуждает перераспределить часть средств на незавершенное производство из сферы хозяйственного оборота

⁶Составлено автором по: [56].

Продолжение Таблицы 9 – Характеристика сигнальных показателей для целей учетно-аналитического обеспечения

Показатель	Характеристика
Прибыль от реализации	Показывает прибыль от текущей (основной) деятельности организации, ее эффективности. В случае снижения данного показателя, организации необходимо форсировать производство
Чистая прибыль	Показатель чистой прибыли компании является самым универсальным для оценки эффективности деятельности компании в отчетном периоде[6]. Проводя анализ изменения значения этого показателя в динамике, можно получить существенную управленческую информацию об оптимизации затрат и эффективности проводимой финансовой политики организации
Прогнозируемое увеличение прибыли	Так как прибыль является одним из основных собственных источников финансирования деятельности, то расчёт прогнозируемого увеличения или снижения прибыли позволяет более эффективно распределять денежные потоки и осуществлять бюджетирование деятельности

Анализ представленных выше сигнальных показателей ОАО «Сива-Екатеринбург» приведены в таблице 10.

Таблица 10 - Анализ сигнальных показателей ОАО «Сива-Екатеринбург»

Показатели	2015г.	2016г.	2016г. в % к 2015г.
Выручка, тыс. руб.	220 004	172 327	78,33
Себестоимость, тыс. руб.	210 060	163 250	77,72
Прибыль от реализации, тыс. руб.	1573	2301	146,34
Финансовый результат (чистая прибыль), тыс. руб.	13 735	12 718	92,59

По результатам анализа, за прошедшие периоды ОАО «Сива-Екатеринбург» наращивает обороты за счет увеличения объемов производства, что приводит к повышению прибыли от реализации объектов. За прошедший

период прибыль от реализации увеличилась на 46%. В тоже время выручка снижается, поскольку на рынке строительства имеется отрицательная тенденция сокращения объемов. В целом выручка сократилась почти на 22%.

Прибыль от реализации увеличилась также за счет уменьшения себестоимости – на 22,3%, то есть в организации действует политика оптимизации производственных затрат.

По итогам 2016 года чистая прибыль организации также снизилась на 7,4%. На данный показатель повлиял рост прочих расходов и снижение доходов от основной деятельности (выручки от реализации).

Информация по незавершенным объектам по анализируемому предприятию отсутствует, но для внутренних пользователей данная информация является существенной и для принятия управленческих решений и для прогнозного анализа.

Также необходимо обратить внимание, что наиболее существенными показателями в управленческом учете строительных компаний являются:

- затраты на производство согласно сметной документации, подразумевающие себестоимость всего объема строительных работ;
- полная фактическая стоимость строительной продукции, работ, услуг;
- производственная себестоимость объекта строительства;
- себестоимость реализованной продукции (полная и производственная);
- затраты на 1 руб. строительных работ;
- себестоимость по центрам ответственности и местам возникновения затрат.

Объектом учета затрат могут быть как возводимый объект, этапы работ, выполняемые работы в целом и пр.

Согласно учётной политике исследуемой компании формирование затрат осуществляется в целом по объекту строительства на протяжении всего времени его возведения.

Итак, исследуемая строительная компания не имеет в своей структуре чётко разработанной и эффективно построенной учётно-аналитической системы, что, в первую очередь, связано с относительно недолгим нахождением компании на рынке.

Внедрение системы показателей и отчётов управленческой отчётности, разработанной в рамках научного исследования, могло бы послужить одним из способов минимизации рисков и решения проблем, выявленных в ходе анализа финансовой отчётности не только исследуемой строительной компании, но и строительной отрасли в целом.

3.2. ПРЕДЛОЖЕНИЯ И РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНО- АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ В УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА СТРОИТЕЛЬНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Совершенствование учётно-аналитического обеспечения организации требует целостного подхода к информации и информационным потокам бухгалтерской отчетности, которая, помимо крупных масштабов предприятий строительной отрасли имеет ряд особенностей учётного и организационного процесса.

Для обеспечения информацией всех внутренних пользователей крайне недостаточно использование тех показателей, которые раскрываются в бухгалтерской финансовой отчетности.

В связи с этим управленческое звено любой строительной компании формирует ряд существенных требований к показателям внутренней отчётности. Для удовлетворения запросов внутренних пользователей информации строительным компаниям целесообразно формировать управленческие формы отчетности, которые включали бы,

помимо основных финансовых показателей, специфичные, учитывающие особенности отрасли и каждого объекта.

В целом, независимо от отрасли, основные показатели деятельности предприятия, необходимые для принятия обоснованных и оперативных управленческих решений, можно распределить по трём основным группам:

- операционные показатели по выручке, прибылям и затратам;
- показатели управления активами;
- показатели, характеризующие ликвидность, платёжеспособность организации, структуру капитала.

Исследование практики российских компаний говорит о том, что отечественный строительный бизнес, как правило, берёт во внимание показатели, используемые при анализе финансовой отчётности.

Для создания эффективной системы управленческого учета, необходимо рассматривать все учетно-аналитические показатели в комплексе, то есть, прежде всего, выстроить систему планирования, прогнозирования, контроля на всех этапах принятия управленческих решений.

Данная система может включать следующие направления:

- формирование основ стратегического управленческого учета организации;
- создание системы бюджетирования предприятия;
- организация эффективной модели управленческого учета;
- апробация интегрированной модели учетно-аналитического обеспечения.

В данном случае под стратегическим управленческим учетом понимается осуществляемый на предприятии процесс регистрации, обработки, анализа, подготовки информации, в большей мере направленный на руководство для выработки управленческих решений по комплексному и перспективному развитию как предприятия в целом, так и его структурных подразделений и видов деятельности.

С практической точки зрения возникает сложность организации стратегического учета на предприятии, поскольку он является связующим звеном между стратегией компании, управленческим учетом и непосредственно управленческой структурой. Следовательно, принятие управленческих решений в компании, направленных на перспективу, относится к стратегическому управленческому учету.

Тем самым, необходимо сформировать систему, включающую перспективные управленческие решения, связанные с текущим управлением организации, стратегию компании и учетом.

Этапы формирования стратегического учета осуществляются по двум направлениям.

Мониторинг макросреды, которая предоставляет информацию для реализации стратегии организации. Для этого необходимо осуществлять сбор информации из достоверных источников, проанализировать данную информацию и распространять ее заинтересованным пользователям, в первую очередь, руководству организации.

Мониторинг внутренней среды, представляющей собой анализ показателей финансовой и внутренней (управленческой) отчетности предприятия, обобщение отклонений по плановым и отчетным показателям и их причин, выработка мероприятий по улучшению показателей.

Выбор методики, которая позволит наиболее существенно повысить оптимизацию бухгалтерской отчетности на базе показателей финансового учета [48].

К основным специфическим особенностям стратегического управленческого учета можно отнести:

- информационное обеспечение разработки нескольких вариантов стратегии развития предприятия и выбора наиболее оптимального из них для компании;

- оценку достижения оперативных и стратегических целей, финансового состояния и производственного потенциала предприятия;
- интеграцию прогнозных, плановых, нормативных и фактических данных финансово-производственной деятельности и их исчисление в долгосрочной перспективе;
- учет факторов внешней среды, времени, капитала, доходности, риска и др.

Таким образом, можно сделать вывод, что стратегический управленческий учет, являясь подсистемой управленческого учета, значительно расширяет сферу своего действия в информационном обеспечении стратегического и оперативного управления предприятием.

При этом вся система стратегического учета должна учитывать стратегические цели организации и прогноз ситуации с учетом внешних и внутренних факторов.

Среди основных стратегических целей ОАО «Сива-Екатеринбург» можно выделить:

- рост доли организации на рынке строительной продукции,
- рост сбыта выполненных работ;
- максимизация прибыли.

Данные задачи должны быть заложены в основу системы стратегического учета предприятия.

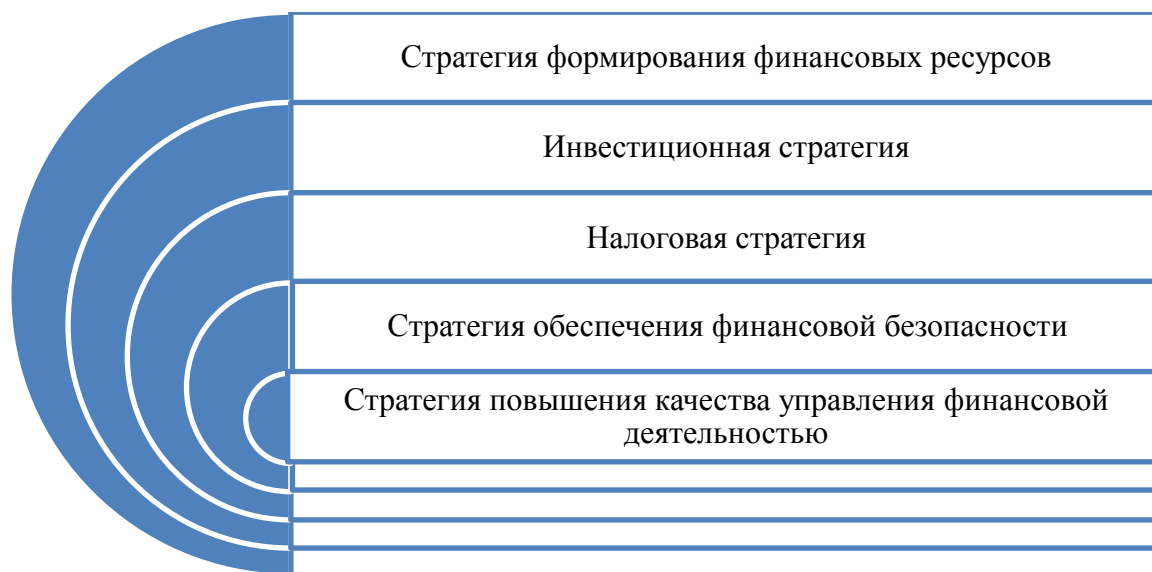
Также для построения эффективной системы учетно-аналитического обеспечения необходимо разработать финансовую стратегию организации. Как правило, она формируется в разрезе оперативной, финансовой и инвестиционной деятельности (рисунок2).

В разрезе каждой из представленных стратегий необходимо выделить основную задачу, которую решает тот или иной вид стратегии. В плане стратегии финансовых ресурсов основной задачей ставится максимизация

чистого денежного потока, который в настоящее время в ОАО «Сива-Екатеринбург» является отрицательным.

Инвестиционная стратегия предусматривает наиболее выгодное вложение инвестируемых средств и, как следствие, приток денежных средств в виде дивидендов, получения прибыли и пр.

Рисунок 2 - Основные компоненты финансовой стратегии строительной организации⁷



Стратегия финансовой безопасности подразумевает сохранение долгосрочного финансового равновесия, которое может быть достигнуто путем оптимизации денежных потоков, соблюдением платежной дисциплины и пр. мероприятий, обеспечивающих финансовую устойчивость организации.

Налоговая стратегия необходима организации для оптимизации налогового бремени в условиях роста прибыли и минимизации налоговых рисков.

Стратегия повышения качества управления финансовой деятельностью является обобщающей и необходима для контроля за информацией, поступающей заинтересованным пользователям с точки зрения ее

⁷ Составлено автором по: [75,86]

достоверности, своевременности и актуальности; а также с целью согласования всех элементов стратегии финансовой политики организации.

Следующим этапом совершенствования учетно-аналитического обеспечения является формирование системы бюджетирования.

В систему бюджетирования входит:

- планирование бюджета;
- исполнение бюджета;
- учет исполнения бюджета;
- анализ исполнения бюджета;
- корректировка бюджета;
- контроль исполнения бюджета.

Обычно в строительных организациях система бюджетирования представляет собой достаточно сложный и трудоемкий процесс, поскольку он включает:

- разработку проектно-сметной документации;
- взаимосвязь между подразделениями;
- использование субподрядных организаций;
- ограниченность материальных и трудовых ресурсов;
- своевременную поставку сырья и материалов;
- взаимоувязку всех бюджетов организации.

Учитывая все вышеприведенные факторы, система бюджетов строится на экономии (в разумных пределах и без ущерба качеству работ и услуг) ресурсов, выявлении резервов организации, оптимизацию системы управления и планирования, в том числе – налоговое планирование.

Система бюджетирования предполагает многовариантный анализ финансовых последствий реализации намеченных планов, предусматривает анализ различных сценариев изменения финансового состояния организации, оценки финансовой устойчивости в изменяющихся условиях внешних

факторов. Также в систему бюджетирования необходимо вписывать возможные риски: финансовые, экономические, социальные и пр.

Финансовая политика, в рамках которой производится процесс бюджетирования, включает следующие направления:

- анализ финансово-экономического состояния организации;
- разработка учетной и налоговой политики;
- выработка кредитной политики организации;
- управление оборотными средствами, дебиторской и кредиторской задолженностями;
- управление затратами;
- разработка дивидендной политики.

С учетом вышесказанного была разработана форма бюджета, которая наиболее целесообразна в ОАО «Сива-Екатеринбург» (табл. 11).

Таблица 11- Форма бюджета поступления и расходования денежных средств (тыс. руб.)

Наименование показателя	Планируемое значение	Значение отчетного периода	Отклонение (3/2)
1	2	3	4
1. Остаток денежных средств			
2. Поступило денежных средств – всего, в том числе			
- средства, полученные от покупателей			
- прочие доходы			
- выручка от продажи объектов основных средств			
- поступления от займов и кредитов			
3. Направление денежных средств – всего, в том числе			
- на оплату товаров, работ, услуг			
- на оплату труда			
- на выплату дивидендов, процентов			
- на расчеты по налогам и сборам			
- погашение займов и кредитов			
4. Остаток на конец года			
5. Соотношение поступивших и израсходованных денежных средств (п.2/п.3)			
6. Соотношение остатка денежных средств на конец года по сравнению с началом (п.4/п.1)			

Данная форма не имеет связи с Отчетом о движении денежных средств, но в данном случае ОАО «Сива-Екатеринбург» составляет форму Отчета только для внутренних пользователей, поскольку, являясь субъектом малого предпринимательства, не предоставляет ее в составе годовой отчетности.

Методика прогнозного анализа (прогнозного баланса) включает в себя расчет возможных значений показателей в будущем (отчетном) периоде.

Данный анализ проводится на основе данных бухгалтерского баланса или отчета о движении денежных средств компании. При этом следует отметить, что данные показатели очень приблизительные из-за недостаточной выборки, за основу которой приняты только 3 года деятельности ОАО «Сива-Екатеринбург».

Методика заключается в следующем:

- рассчитываются темпы роста за 2015, 2016 гг.;
- данные темпы роста суммируются и находится усредненный показатель за предшествующий период;
- показатели крайнего года функционирования предприятия умножается на полученный усредненный показатель и тем самым рассчитывается показатель в натуральном выражении.

В нашем случае мы рассчитали прогнозную величину прироста. Натуральное значение высчитывать нецелесообразно, поскольку взятая в процессе анализа выборка существенным образом, мала.

В рамках исследования предлагается применить бюджеты по сферам деятельности, используя методику гибкого бюджета. Таким образом, необходимо разрабатывать бюджеты в рамках инвестиционной, текущей и финансовой деятельности. Для упрощения можно использовать Форму Отчета о движении денежных средств с необходимой детализацией по наиболее важным показателям. Также можно рекомендовать разбивку по кварталам, поскольку строительная деятельность подвержена фактору сезонности, что

означает – несколько месяцев в году предприятие может попросту не иметь заказов.

За 2017 г. приблизительные показатели прогнозного анализа на основе бухгалтерского баланса составили (табл.12).

Таблица 12- Прогнозный анализ показателей бухгалтерского баланса

Наименование показателя	Прогноз на 2017 г. (Темп роста)
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	
Основные средства	44,1%
Прочие внеоборотные активы	2,4%
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	
Запасы	139,2%
НДС по приобретенным ценностям	57,5%
Дебиторская задолженность	166,2%
Денежные средства	324,9%
Прочие оборотные активы	245,3%
БАЛАНС	143,5%
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ	
Уставный капитал	100,0%
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	8,5%
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
Кредиторская задолженность	101,1%
БАЛАНС	143,5%

В данном случае для прогноза были взяты стандартные показатели деятельности организации.

В рамках бюджетирования ОАО «Сива-Екатеринбург» предложено выстраивать свои показатели на основе финансовой отчетности, то есть – Отчета о финансовых результатах и Отчета о движении денежных средств прогнозным методом. Прогнозные показатели в данном случае достаточно расплывчаты, но если их разбить по кварталам, полученный результат будет более точен.

Следующим этапом построения интегрированной системы является формирование системы управленческого учета.

Несмотря на достаточно большое многообразие подходов к понятию управленческого учета, можно выделить общие и особенные моменты, характеризующие управленческий учет. С одной стороны, управленческий учет является подсистемой бухгалтерского учета, включающей в себя сбор, регистрацию, систематизацию только учетной информации. Другая группа авторов считает, что управленческий учет представляет собой систему управления, охватывающую все функции управления: планирование, учет, организацию, анализ и контроль. В целом, ряд авторов считает, что управленческий учет является составной частью системы управления предприятием, обеспечивающей формирование информации, необходимой для контроля экономичности текущей деятельности предприятия в целом и в разрезе его отдельных подразделений, видов деятельности, секторов рынка. Однако существенная причина расхождений в определении управленческого учета кроется во временном аспекте.

Управленческий учет как социально-экономическое явление на предприятии постоянно развивается: расширяются его функции, увеличивается набор решаемых им задач, разнообразнее становятся применяемые им методы, активнее обеспечивает он информацией принятие не только оперативных, но и стратегических управленческих решений.

Система управленческого учета, как правило, представляет собой конфиденциальную информацию, которая носит адресный характер для собственников и руководства компании. Вследствие этого и ее особая роль и «закрытость» от внешних пользователей.

По своей сути управленческий учет, как система, выполняет следующие функции:

- контроль текущей деятельности организации, в целом и по видам деятельности (заказам, структурным подразделениям) с целью оптимизации затрат;

- планирование будущей стратегии (стратегический учет) и тактики (непосредственно управленческий учет) осуществления коммерческой деятельности организации в целом;

- оптимизация использования всех видов ресурсов организации (финансовых, трудовых, материальных и пр.);

- информативность представленных показателей и пояснительных записок с целью связующего звена между руководством компании и подразделениями организации;

- измерение, оценка и анализ эффективности финансово-хозяйственной деятельности, выявление степени рентабельности видов работ, услуг, организации в целом;

- корректировка текущей деятельности организации посредством принятия управленческих решений;

- перспективное планирование и координация развития организации на основе анализа и оценки фактических результатов деятельности.

В данном случае проведен прогнозный анализ, анализ деятельности организации. Корректировку и контроль движения денежных потоков необходимо осуществлять после проведения анализа текущих показателей и на этапе предоставления информации системой финансового учета. Следует отметить, что информационная база финансового и управленческого учета одинакова, различие состоит в конечном результате предоставленной информации: для финансового учета – предоставление информации внешним пользователям, как правило, не требующих принятия решений, имеющих последствия для организации; для управленческого учета – предоставление информации управленческому персоналу с последующим принятием решения и внесением корректировок в текущую деятельность организации или изменению прогнозных показателей.

Тем самым, для ОАО «Сива-Екатеринбург» предлагается составить финансовый план на 2017-2019 гг., с разбивкой по годам с возможностью

корректировки. Для этого можно использовать форму бюджета (табл. 12) или предложенную форму управленческого отчета о структуре денежных средств (табл.13), а также управленческий отчет о финансовых результатах деятельности организации (табл.14), используемые для анализа и принятия управленческих решений.

Таблица 13 - Форма управленческого отчета о структуре денежных средств

Наименование показателя	Сумма денежного потока, тыс.руб.		Структура потоков, %		
	Предыдущий период	Отчетный период	Предыдущий период	Отчетный период	Изменения, +/-
1. Положительные денежные потоки, в т.ч.:					
1.1. выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг					
1.2. доходы от реализации внеоборотных активов					
1.3. доходы от продажи акций др.организаций					
1.4. доходы от возврата предоставленных займов					
1.5. доходы от дивидендов, процентов по долговым обязательствам и поступления от долевого участия					
1.6. прочие поступления					
2. Отрицательные денежные потоки, в т.ч.					
2.1. на оплату приобретаемых активов, работ, услуг					
2.2. в связи с приобретением внеоборотных активов					
2.3. в связи с приобретением акций других организаций					
2.4. на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли					
2.5. расходы по оплате труда					
2.6. проценты по долговым обязательствам					
2.7. расчеты по налогам и сборам					
2.8. прочие выплаты					

Данная форма позволяет контролировать и вести учет различных финансовых потоков, при этом упрощается анализ платежеспособности, оборачиваемости и денежных средств организации.

Для учета доходов и расходов на основании отчета о финансовых результатах предлагается форма управленческого отчета о финансовых результатах деятельности организации (таблица 14), куда включается ряд аналитических показателей.

Таблица 14- Форма управленческого отчета о финансовых результатах деятельности тыс. руб.

Показатель	2015	2016	Изменения
1. Доходы организации			
Выручка от реализации продукции (работ, услуг)			
Доходы по процентам			
Прочие доходы			
Общая величина доходов организации			
Дебиторская задолженность текущего периода			
Доходы предшествующих периодов, инкассированные в отчетном периоде			
2. Расходы организации			
Себестоимость продаж продукции (работ, услуг)			
Расходы по процентам			
Прочие расходы			
Общая величина расходов			
Некассовые расходы периода			
Расходы прошлых периодов, профинансированные в периоде			
Постоянные управленческие расходы			
Переменные управленческие расходы			
Постоянные коммерческие расходы			
Переменные коммерческие расходы			
3. Финансовый результат деятельности			
Прибыль от основной деятельности			
Сальдо процентных доходов и расходов			
Сальдо прочих доходов и расходов			
Финансовый результат до н/о и распределения прибыли			
Налог на прибыль			
Сумма прибыли, направленная на выплату дохода участникам			

Продолжение таблицы 14- Форма управленческого отчета о финансовых результатах деятельности, тыс.руб.

Показатель	2015	2016	Изменения
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)			
Аналитическая часть			
Рентабельность продаж			
Рентабельность активов			
Размер прибыли, приходящегося на 1 сотрудника			
Соотношение полученной и распределенной прибыли			

Также строительной организации необходимо отслеживать выручку, поступление денежных средств и просроченную дебиторскую задолженность в системе управленческого учета, для этого можно предложить использовать платежный календарь (таблица 15), который может составляться на квартал, месяц, неделю в зависимости от управленческих решений с разбивкой по статьям, в которых есть необходимость в том или ином периоде.

Таблица 15- Платежный календарь ОАО «Сива-Екатеринбург»

Платежные средства	Сумма, тыс.руб.	Платежные обязательства	Сумма, тыс.руб.
Остатки денежных средств			
Поступление средств, всего, в т. ч.:		Выплаты, всего, в т. ч.:	
выручка от реализации продукции, работ, услуг		выплата заработной платы	
выручка от реализации имущества		платежи во внебюджетные фонды	
авансовые поступления, в том числе полученные от покупателей в качестве предоплаты		налоговые платежи	
планируемы поступления от ценных бумаг, уставного капитала других организаций		оплата счетов поставщиков и подрядчиков	
погашение просроченной дебиторской задолженности		оплата процентов за кредиты банка	
прочие поступления		погашение прочей кредиторской задолженности	
		прочие выплаты	
Остаток денежных средств		Превышение выплат над поступлениями средств	

Платежный календарь, как инструмент управления, не должен существовать отдельно от единой системы управления финансами. Так как платежный календарь является неотъемлемой частью бюджета движения денежных средств, то при неправильном подходе к планированию денежных потоков на длительное время, краткосрочное планирование не только не даст никаких результатов, но и будет иметь обратный эффект.

Система управленческого учета является наиболее важной составляющей, поскольку на ее основе принимаются текущие управленческие решения. Поэтому в процессе исследования предложены формы управленческого анализа для внутренней отчетности с целью детализации и представления наиболее полной информации для руководства компании. Также в процессе оперативной деятельности рекомендуется не реже одного-двух раз в квартал проводить мониторинг и анализ управленческих форм для своевременности принятия решений и корректировки финансового плана.

Внедрение системы внутриорганизационной отчетности представляет собой инновационную деятельность компании, направленную на повышение конкурентоспособности организации.

Таким образом, формирование управленческой отчетности на предприятиях строительной отрасли в рамках ведения управленческого учёта является высокоэффективным инструментом, позволяющим получить конкурентные преимущества. Однако для получения этого преимущества необходимо провести работу не только по введению системы управленческого учёта на предприятии, но и по разработке эффективной системы показателей управленческой отчетности, которая бы учитывала все особенности деятельности предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе научного исследования была разработана система управленческой отчётности, включающая в себя формы отчётов с определёнными наборами показателей, адаптированными конкретно под строительную отрасль.

Преимущества разработанной типовой отчётности состоит в том, что она несёт с собой конкретный набор показателей эффективных как при оперативно, так и при стратегическом управлении, которые разработаны с учётом конкретных особенностей строительной отрасли, также с использованием зарубежного опыта.

Отчётность с оптимальным набором показателей в составе её отчётов может помочь более рационально осуществлять текущее управление компанией и в более ранние сроки увидеть какие-либо существенные изменения, которые могут быть сигнализирующими об ухудшении её финансового положения.

В связи с этим разработанная система представляет собой полезный инструмент для управленческого учёта строительных компаний. Она представляет собой некий шаблон, который может быть изменён и дополнен в связи с какими-либо особенностями конкретной строительной компании.

Поставленные в ходе исследования задачи были полностью решены, однако следует учитывать динамичность строительной отрасли, что не исключает возможность постоянного дополнения полученных результатов исследования.

В рамках разработки рекомендаций по использованию результатов проведённого научного исследования необходимо выделить ряд значимых примечаний.

В первую очередь, необходимо учитывать, что система отчётов управленческой отчётности разработана для строительных компаний, ориентированных в большей степени на внутренний рынок. Компании со

значительной долей иностранного капитала и финансирования имеют ряд существенных отличий, в том числе и в области построения управленческого учёта.

В ходе разработки системы показателей был учтён опыт зарубежных компаний, но без направленного акцента на это.

Также следует отметить, что управленческая отчётность может быть дополнена определёнными специфическими показателями в зависимости от экономического положения и отрасли в целом.

Отчёты разработаны в целом для отрасли, но при их внедрении в систему управленческого учёта конкретной компании стоит учитывать её определённые особенности строительного процесса и деятельности в целом.

В целом внедрения результатов исследования в деятельность компании может быть полезным и эффективным инструментом анализа деятельности, при определении причинно-следственных связей и при разработке и реализации конкретных действий по снижению риска деятельности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Все положения по бухгалтерскому учёту: с изм. и доп. На 2013 г. М.: Эксмо, 2015. 212 с. (Законы и кодексы).
2. Градостроительный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 №190-ФЗ (в ред. Федерального закона от 29.12.2006 №258-ФЗ) // Российская газета, №290, 30.12.2015.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008. Приказ Минфина РФ от 6.10.2008г. № 106н.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации». ПБУ № 4/99. Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.07.99 г. № 43н. (в ред. Приказа Минфина РФ от 08.11.2010 N 142н).
5. Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 11.11.1999 №100 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ" // СПС "Консультант Плюс".
6. Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 24.09.1993 №185 "Об утверждении инструкции о порядке составления статистической отчетности по капитальному строительству" (в ред. Постановления Госкомстата РФ от 03.10.1996 №123) // СПС "Консультант Плюс".
7. Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 30.10.1997 №71а "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве" (в ред. Постановления Госкомстата РФ от 21.01.2003 №7) // Нормативные акты по финансам, налогам, страхованию и бухгалтерскому учету, №1, 2015.

8. Приказ от 2 июля 2010 г. № 66н «Оформа бухгалтерской отчетности организаций»// Министерство финансов Российской Федерации: в ред. От 17.08.3012 № 113 н.
9. Приказ Минфина РФ от 24 октября 2008 г. N 116н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008)".
10. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 27.01.2000 №11н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" (ПБУ 12/2000)" (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №115н) // Финансовая газета, №13, 2000.
11. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 19.11.2002 №115н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" ПБУ 17/02" (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №116н) // Российская газета, №236, 17.12.2015.
12. Федеральный закон Российской Федерации от 25.02.1999 №39-ФЗ "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений" (в ред. Федерального закона от 18.12.2006 №232-ФЗ) // Собрание законодательства РФ.
13. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // «Собрание законодательства РФ», 12.12.2016.
14. Адамов Н.А. Организация управленческого учета в строительстве / Н.А. Адамов, В.Е. Чернышев. СПб.: Питер, 2016. С. 115.
15. Алексеева О.А. Управленческий учет затрат в строительстве / О.А. Алексеева // Аудиторские ведомости, 2017. С.70.
16. Анализ финансовой отчетности: Учебник / Н.Н. Илышева, С.И. Крылов. М.: Издательство «Финансы и статистика», 2015.С.116.
17. Аврова И.А. Управленческий учет / И.А. Аврова. М.: Бератор-Пресс, 2015.С.135.

18. Адамов Н.А. Действующая система организации учета затрат на производство и пути снижения себестоимости продукции в строительстве. М.: 2000, 2017. 267с. С. 224.
19. Акчурина Е.В., Солодко Л.П., Казин А.В. Управленческий учет. М.: Велби; Издво Проспект, 2014. С.480.
20. Алборов р. А. Основы бухгалтерского учета: учебное пособие / р.А. Алборов. М.: Дело и сервис, 2015. С. 287.
21. Аткинсон Э. Управленческий учет, 3-е издание: / Э. Аткинсон. Пер. с англ. М.: Издательский дом «Вильямс», 2007. С.880.
22. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета. М.: Проспект, 2012. 121 с. С.40.
23. Бобылева М. П. Управленческий документооборот: от бумажного к электронному / М. П Бобылева. М., 2010. С.275
24. Белоликов В.Т., Бондарь А.М., Птухина И.С. Организация и экономика строительного производства: Учебное пособие / Под общ. ред. заслуженного строителя рф, проф. Белоликова В.Т. СПбГПУ, Санкт-Петербург, 2017. 86 с.
25. Бригхем Ю., Гапенски Л. финансовый менеджмент: Полный курс: В 2-х т. / Пер. с англ.: Под ред. В.В. Ковалева. СПб.: Экономическая школа, 2017. 497 с.С. 454.
26. Булгакова С.В., Подобедова Н.В. Диспозитивные свойства управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 41. С. 17–28.
27. Бухгалтерский анализ / Пер. с англ. К.: Торгово-издательское бюро ВНУ, 2015. 423 с.С.58.
28. Бухгалтерский учет и аудит в строительстве / Под ред. В.А. Лукинова М.: Юрайт, 2015.
29. Вахрушина М.А. Проблемы и перспективы развития управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 33. С. 12–23.

30. Вандина О.Г. разработка управленческого бюджета в строительной организации / О.Г. Вандина // Экономические и гуманитарные науки. 2013. С.46.
31. Внедрение сбалансированной системы показателей / HorvarthandPartners; пер. с нем. 2-е изд. М.: Альпина Бизнес букс, 2006. 478 с.
32. Герман О. Н. Актуальные проблемы долевого строительства / О.Н. Герман, Л.П. Зуйкова, И.А. Макалин, А.В. Тюрина. М.: Экономика и жизнь, 2017. С.27.
33. Гершун А.М., Нефедьева Ю.С. Разработка сбалансированной системы показателей. Практическое руководство с примерами 2-е изд., расшир. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2015. С.76.
34. Дементьев А. Учет капитальных вложений // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2016, №3.
35. Донцова Л.В. Инвестиционно-строительная деятельность (экономический аспект). М.: Диалог-МГУ, 2015. 52. С. 61.
36. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. 774 с. С.423.
37. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017. С.143.
38. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост: Пер. с англ. / Под ред. Н.Д. Эрнашвили. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2015. 224 с. С.76.
39. Жулькова Ю.Н. Внедрение методов стратегического управленческого учета в практику строительных организаций // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 47. С. 12–25.
40. Зимакова Л.А., Цыгулева С.Н., Серебренникова И.В. Применение методов и моделей управленческого учета на разных стадиях строительной деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 42. С. 2–12.
41. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат // Бухгалтерский учет. М.,

42. Ильин А.И. Планирование на предприятии. В 2 ч. Ч. 1. Стратегическое планирование. Мн.: Новое знание, 2016. 312 с. С.49.
43. Ильин А.И., Синицина Л.М. Планирование на предприятии: / Под общей редакцией А.И. Ильина Мн.: Новое знание, 2017. 416 с. С.73.
44. Каменнова М. С. Управление стоимостью бизнес-процессов // финансовый директор. 2014.
45. Карданская Н.Л. Основы принятия управленческих решений. М.: русская деловая литература. 2015. 288 с. С.125.
46. Ковалев В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие / В. В. Ковалев О. Н. Волкова. М.: Велби, 2015. 424 с. С.70.
47. Крылов С.И. Стратегический управленческий учет финансовых потоков — важное направление стратегического управленческого учета // финансовый вест- ник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2015.С.147.
48. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. 2-е изд., испр. и доп. Пер. с англ. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2015.С.312.
49. Ковалев К. В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: 2016. С.79.
50. Колесниченко Л. Отнесение страховых сумм на себестоимость готовой продукции в строительстве // Финансовая газета, 2003, №4.
51. Либерман И.А. Цены и себестоимость строительной продукции. М.: финансы и статистика, 2015. С.58.
52. Лобан И. А. и др.; под общ.ред. А. И. Ильина. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Новое знание, 2015. 698 с. С.56.
53. Лукасевич И.Я. Методы анализа рисков инвестиционных проектов // финансы. 2015. № 9. С. 59–62.
54. Маслова И. А. Управленческий учет накладных расходов: возможности применения метода JIT (Justintime) и метода ABC // Управленческий учет. 2016. С. 12.

55. Мишин Ю.А. Управленческий учет, управление затратами и результатами производственной деятельности. М.: Из-во «Дело и Сервис», 2015. 321 с. С.93.
56. Овсийчук М.ф. Организация и управление в строительстве: основные понятия и термины. СПб.: АСВ, 2015. С.126.
57. Пономарева Н.И. Методология формирования учетно-аналитических систем в строительных организациях: Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. М.: 2009. 50 с. 147.
58. Пономарева Н.И. роль управленческой информации в формировании учетно-аналитической системы / Академический вестник. 2017. №4. С.148.
59. Попова Л. В. Формирование учетно-аналитической системы затрат на промышленных предприятиях: учебное пособие / Л. В. Попова, И. А. Маслова, В. А. Константинов, М. М. Коростелкин // М.: Дело и Сервис. 2017. С. 224.
60. Попова, Л. В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга / Л. В. Попова, Т. А. Головина, И. А. Маслова // М.: Дело и Сервис. 2006. С.272.
61. Рогуленко Т.М. Аудит: учебник. – Изд. с изм./ Т.М.Рогуленко М.: Экономистъ, 2011. 383 с. С.123.
62. Семенов С.М., Березин В.П. Совершенствование основ управления деятельностью строительного комплекса // Экономика строительства. 2015. № 2. С.59.
63. Сидорова М.И., Гордеева Е.И. Управленческий учет и менеджмент: вопросы кроссфункционального взаимодействия // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 35. С. 2–15.
64. Соколов П.А., Соколов С.П. Учет и налогообложение в строительстве. М.: Издательский дом «Аудитор», 2015. С.28.
65. Степанов И.С. Экономика строительства: учебник / Под общей ред. И.С. Степанова. 3-е изд., доп. и перераб. М.: Юрайт-Издат, 2017. 620 с.
66. Титаева А.В., Ледакова Ю.Н. Строительная деятельность организации: бухучет, налогообложение. М.: Налоговый вестник, 2005.

67. Уолш К. Ключевые показатели менеджмента. Как анализировать, сравнивать и контролировать данные, определяющие стоимость компании / Пер. с англ. М.: Дело, 2015.
68. Уорд К. Стратегический управленческий учет / К. Уорд ; пер. с англ. М. : ЗАО «Олимп-бизнес», 2016. 448 с.
69. Уотсон Л., Мейон-Уайт У. Управление изменением. Кн.3. Системные концепции и стратегия вмешательства.: Пер. с англ. Жуковский: Международный центр дистанционного обучения "ЛИНК", 2016. 95 с.
70. Уотсон Л., Уотсон Н. Управление изменением. Кн.1. Необходимость изменений.: Пер. с англ. Жуковский: Международный центр дистанционного обучения "ЛИНК", 2015. С.52.
71. Управление затратами на предприятии: Учебник / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев и др.; Под общ. Ред. Г.А. Краюхина. СПб.: «Издательский дом «Бизнес-пресса», 2016. 277с.С. 25.
72. Управленческий учет / Под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила. М.: ИНФРА-М, 2017. 480с.С.59.
73. Федорович Т.В., Федорович В.О., Дрожжина И.В. Стратегический управленческий учет корпоративной прибыли // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 38. С. 10–23.
74. Строительство. Управление проектом. Недвижимость: Сборник научных статей / Под ред. проф. М.Л. Разу. М., 2016.
75. Толмачев Е.А., Монахова Б.Е. Экономика строительства: Учеб.пособие. М.: Юриспруденция, 2015. С.19.
76. Управление в строительстве: Учебник / Под общ. ред. В.М. Васильева. 2-е изд. М.: АСВ; СПб.: СПбГАСУ, 2016.С.89.
77. Управленческий учет / Под ред. А.Д. Шеремета. М.: ИД фБК-ПрЕСС, 2016. С.78.
78. Фалько С.Г., Носов В.М. Контроллинг на предприятии. М.: Знание, 2015.С.82.

79. Фальцман В.К., Давыдова Л.А. Основы управления предприятием. М.: ТЕИС, 2016. 122с.С.55.
80. Финансовое планирование и контроль: Пер с англ./ Под ред. М.А. Поукока и А.Х Тейлора. М.: ИНФРА-М, 2016. 480с.С.45.
81. Финансы: Учебное пособие / Под ред. проф. А.М. Ковалевой. М.: Финансы и статистика, 2015. 336с.С.212
82. Холтр.Н., Баренс С.Б. Планирование инвестиций. М.: Дело Лтд, 2016. С. 88–90.
83. Чистов Л.М. Экономика строительства. СПб., 2015. 637 с. С.457.
84. Яковлев В.Ю. Проблемы применения сбалансированной системы показателей в отечественной практике управления предприятием, «Российское предпринимательство» № 9 (81) за 2006 год. С. 78-82.
85. Хаммер М., Чампи Д. Реинжиниринг корпорации: манифест революции в бизнесе. СПб: Издательство Санкт-Петербургского университета, 2016.
86. Хонко Я. Планирование и контроль капиталовложений: Пер с англ. М.: Экономика, 2015. С.68.
87. Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием // Журнал «Проблемы теории и практики управления». 2000. - №4.
88. Черныш Е.А. Прогнозирование и планирование в условиях рынка: Учеб.пособие. М.: ПРИОР, 2015. 176с.С.49,
89. Шеремет А.Д. Из чего складывается себестоимость промышленной продукции. М., «Знание», 2015.С.57.
90. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учеб. пособие/ Под ред. А.Д. Шеремета. М.: ФБК-ПРЕСС, 2016. 510 с.С. 56.
91. Шеффер У. Должен ли контроллинг выполнять функцию контроля? // Журнал «Проблемы теории и практики управления».2015. №5.

92. Экономический анализ деятельности предприятий и объединений: Учебник /Под ред. С.Б. Барнгольц и Г.М. Тация. 2-е изд. - М.: Финансы и статистика, 2015. 488с.
93. Юрьева Л.В. Бюджетирование как основа планирования и управления финансами.// «Современные проблемы экономики, менеджмента, маркетинга» Сборник докладов научно-практической конференции, Н. Тагил, 2005г. (в печати)
94. Юрьева Л. В., Коновалов Л.А. Основы управления учета и формирования затрат на предприятии. Научные труды 2 отчетной конференции молодых ученых ГОУ УГТУ УПИ. Сборник статей. Екатеринбург: ГОУ УГТУ УПИ, 2002.В 2ч. С. 120-121.
95. Юрьева Л. В. Формирование стратегии оптимизации учета затрат. // «Современные проблемы экономики, менеджмента, маркетинга» Сборник докладов научно-практической конференции, Н. Тагил, 2005г. (в печати)
96. Юрьева Л. В. Контроллинг это технология оптимизации системы управления затратами. / Научные труды 7 отчетной конференции молодых ученых ГОУ УГТУ - УПИ. Сборник статей. Екатеринбург: ГОУ УГТУ УПИ, 2004.
97. Гуру Бухгалтерии.[Электронный ресурс]// URL: <http://buhguru.com/buhgalteria/kak-vyglyadit-zapolnennyj-bukhgalters.html#ixzz3Ro2OLfs2> (дата обращения 28.03.16).
98. Ким Л.И. Формирование показателей внутренней (управленческой) отчетности по данным первичного учёта [Электронный ресурс]// Чебоксарский кооперативный институт (филиал) Российского университета кооперации- 2013 1(11) URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=20248595> (дата обращения 16.02.17).
99. Как оценить эффективность работы компании [Электронный ресурс]//Финансовый директор- 2006. URL:<http://fd.ru/articles/16906-kak-otsenit-effektivnost-raboty-kompanii> (дата обращения 15.02.17).

100. Научная электронная библиотека Е library
URL:<http://elibrary.ru/item.asp?id=22020389>(дата обращения 15.05.17).
101. Научная электронная библиотека Е library
URL:<http://elibrary.ru/item.asp?id=22633881> (дата обращения 17.04.17).
102. Научная электронная библиотека Е library
URL:<http://elibrary.ru/item.asp?id=20227398> (дата обращения 10.03.17).
103. Покалюхин. Какие показатели включать в оперативную управленческую отчетность [Электронный ресурс]// "Система Финансовый Директор"
URL: <http://www.1fd.ru/#/document/173/272/dfas6k0g6t/?of=copy-c9a2a92224>
(дата обращения 10.02.17).
104. Путькина Л.В. Основные тенденции в управлении бизнес- процессами // Nauka-rastudent.ru. – 2016. – № 07 (031) / [Электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <http://nauka-rastudent.ru/31/3562/>(дата обращения 16.04.17).
105. Слободняк Илья Анатольевич. К вопросу об определении понятия «Бухгалтерская управленческая отчетность» [Электронный ресурс]// Известия Иркутской государственной экономической академии- 2011 (3) URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=16519361> (дата обращения 17.02.16).
106. Шайбаков Владислав . Управленческий учет vs Бухгалтерский учет// Финансовый директор/ [Электронный ресурс]
URL: <http://m.fd.ru/articles/158131-qqq-16-m9-02-09-2016-upravlencheskiy-uchet-vs-buhgalterskiy-uchet>(дата обращения 20.11.16).
107. Шешукова Д.Д., Шешукова Т.Г. Управленческий учёт в системе контроллинга [Электронный ресурс]// Пермский государственный национальный исследовательский университет- 2014 URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=22709057> (дата обращения: 10.02.16).

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Таблица А.1. - Горизонтальный анализ баланса ОАО «Сива-Екатеринбург»

за 2014-2016 гг.

тыс. руб.

Наименование показателя	Годы			Темп роста	
	2014	2015	2016	2015	2016
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Нематериальные активы					
Результаты исследований и разработок					
Основные средства		811	716		88,29%
Доходные вложения в материальные ценности					
Финансовые вложения					
Отложенные налоговые активы					
Прочие внеоборотные активы	859	42		4,89%	
Итого по разделу I	859	853	760	99,30%	89,10%
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
Запасы	3341	4928	6450	147,50%	130,88%
сырье, материалы и др. ценности	3341	4928		147,50%	
НДС по приобретенным ценностям		146	168		115,07%
Дебиторская задолженность	28672	11520	33659	40,18%	292,18%
Финансовые вложения			3216		
Денежные средства	289	1732	873	599,31%	50,40%
Прочие оборотные активы	140	684	14	488,57%	2,05%
Итого по разделу II	32442	19010	44380	58,60%	233,46%
БАЛАНС	33301	19863	45140	59,65%	227,26%
ПАССИВ					
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ					
Уставный капитал	1000	1000	1000	100,00%	100,00%
Собственные акции, выкупленные у акционеров					
Переоценка внеоборотных активов					
Добавочный капитал (без переоценки)					
Резервный капитал					
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	-16548	-2813	9904	17,00%	
Итого по разделу III	-15548	-1813	10904	11,66%	
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
Заемные средства	400				
Отложенные налоговые обязательства					
Резервы под условные обязательства					
Прочие обязательства					

Продолжение Таблицы А.1. - Горизонтальный анализ баланса ОАО «Сива-Екатеринбург» за 2014-2016 гг.

Наименование показателя	Годы			Темп роста	
	2014	2015	2016	2015	2016
Итого по разделу IV	400				
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА					
Заемные средства	200		150		
Кредиторская задолженность	48249	21676	34086	44,93%	157,25%
Доходы будущих периодов					
Резервы предстоящих расходов					
Прочие обязательства					
Итого по разделу V	48449	21676	34236	44,74%	157,94%
БАЛАНС	33301	19863	45140	59,65%	227,26%

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Таблица Б.2.- Вертикальный (структурный) анализ баланса ОАО «Сива-Екатеринбург» за 2014-2016 гг.

Наименование показателя	Годы			Доля в структуре		
	2014	2015	2016	2014	2015	2016
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ						
Нематериальные активы						
Результаты исследований и разработок						
Основные средства		811	716		4,1%	1,6%
Доходные вложения в материальные ценности						
Финансовые вложения						
Отложенные налоговые активы						
Прочие внеоборотные активы	859	42		2,6%	0,2%	
Итого по разделу I	859	853	760	2,6%	4,3%	1,7%
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ						
Запасы	3341	4928	6450	10,0%	24,8%	14,3%
сырье, материалы и др. ценности	3341	4928		10,0%	24,8%	0,0%
НДС по приобретенным ценностям		146	168	0,0%	0,7%	0,4%
Дебиторская задолженность	28672	11520	33659	86,1%	58,0%	74,6%
Финансовые вложения			3216			7,1%
Денежные средства	289	1732	873	0,9%	8,7%	1,9%
Прочие оборотные активы	140	684	14	0,4%	3,4%	0,0%
Итого по разделу II	32442	19010	44380	97,4%	95,7%	98,3%
БАЛАНС	33301	19863	45140	100	100	100
ПАССИВ						
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ ⁶						
Уставный капитал	1000	1000	1000	3,0%	5,0%	2,2%
Собственные акции, выкупленные у акционеров						
Переоценка внеоборотных активов						
Добавочный капитал (без переоценки)						
Резервный капитал						
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	-16548	-2813	9904			21,9%
Итого по разделу III	-15548	-1813	10904			24,2%
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА						
Заемные средства	400			1,2%		
Отложенные налоговые обязательства						
Резервы под условные обязательства						
Прочие обязательства						
Итого по разделу IV	400			1,2%		

Продолжение Таблицы Б.2.- Вертикальный (структурный) анализ баланса
ОАО «Сива-Екатеринбург» за 2014-2016 гг.

Наименование показателя	Годы			Доля в структуре		
	2014	2015	2016	2014	2015	2016
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА						
Заемные средства	200		150	0,6%	0,0%	0,3%
Кредиторская задолженность	48249	21676	34086			75,5%
Доходы будущих периодов						
Резервы предстоящих расходов						
Прочие обязательства						
Итого по разделу V	48449	21676	34236			75,8%
БАЛАНС	33301	19863	45140	100	100	100

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Таблица В.3.- Анализ Отчета о финансовых результатах ОАО «Сива-Екатеринбург» за 2014-2016 гг.

Наименование показателя	Годы			Темп роста 2015 г	Темп роста 2016 г.	Доля в структуре		
	2014	2015	2016			2014	2015	2016
Выручка	372 925	220004	172327	59,0%	78,3%	100,4%	100,0%	100,0%
Себестоимость продаж	-355707	-210060	-163250	59,1%	77,7%	95,4%	95,5%	94,7%
Валовая прибыль (убыток)	17 218	9944	9 077	57,8%	91,3%	4,6%	4,5%	5,3%
Коммерческие расходы	0	0	0	-				
Управленческие расходы	-6 555	-8371	-6776	127,7%	80,9%	1,8%	3,8%	3,9%
Прибыль (убыток) от продаж	10 667	1573	2 301	14,7%	146,3%	2,9%	0,7%	1,3%
Доходы от участия в других организациях	0	0						
Проценты к получению	0	0						
Проценты к уплате	-384	-50	0	13,0%		0,1%	0,02%	
Прочие доходы	0	24657	11 976		48,6%		11,2%	6,9%
Прочие расходы	- 24 654	-12161	-182	49,3%	9,7%	6,6%	5,5%	0,7%
Прибыль (убыток) до налогообложения	-14 513	14019	13 095		93,4%	3,9%	6,7%	7,6%
Текущий налог на прибыль	-2 028	-272	-371	13,4%	136,4%	0,5%	0,1%	0,2%
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	4 931							
Изменение отложенных налоговых обязательств								
Изменение отложенных налоговых активов								
Прочее	-7	-12	-6	171,4%	50,0%			
Чистая прибыль (убыток)	-16 548	13735	12 718		92,6%	-	6,2%	7,4%

