

На правах рукописи



Грянова Алина Витальевна

**УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И БЮДЖЕТИРОВАНИЕ В
ИНВЕСТИЦИОННО-СТРОИТЕЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

08 00 12 - Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук



Орел – 2008

Работа выполнена в Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Сургутский государственный университет»

Научный руководитель	доктор экономических наук, профессор Пронина Антонина Михайловна
Официальные оппоненты	доктор экономических наук, профессор Зырянова Татьяна Владимировна кандидат экономических наук, доцент Шапорова Ольга Александровна
Ведущая организация	Югорский государственный университет

Защита состоится 07 июля 2008 в 12 часов в аудитории 212 на заседании диссертационного совета Д 212 182 04 при Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Орловский государственный технический университет» по адресу 302020, г Орел, Наугорское шоссе, 29

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Орловский государственный технический университет»

Автореферат разослан «6» июня 2008 года (www.ostu.ru)

Ученый секретарь
диссертационного совета



Дрожжина И А

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования обусловлена необходимостью совершенствования методов контроля за результатом финансово-хозяйственной деятельности предприятий инвестиционно-строительной отрасли в современных условиях хозяйствования, используя весь арсенал инструментов и методов финансового менеджмента, в частности управленческого учета, анализа и бюджетирования. Основная задача управленческого учета и бюджетирования заключается в повышении эффективности работы предприятия на основании целевой ориентации и координации всех событий, охватывающих изменение активов и их источников, выявлении рисков и снижении их уровня, а также повышении гибкости функционирования экономического субъекта.

Степень научной разработанности проблемы. Несомненный интерес на современном этапе развития рыночных отношений в России представляет управление инвестиционно-строительной деятельностью, организация и методика учета и бюджетирования в условиях риска и неопределенности.

Вопросам методологии бухгалтерского учета посвятили свои работы Р Я Вейцман, М Х Жебрак, В И Стоцкий, М Н Смит Г В Галль, Н А Блатов, и др. Вклад в развитие методологических основ в строительстве внесли Н А Адамов, А А Додонов, М В Дмитриева, М Ф Дьячкова, Н Н Иванов, И А Ламыкин, А Ш Маргулис, И С Мацкевичюс, В Ф Палий, И И Поклад, С С Сатубалдин, Н Г Чумаченко, С А Щенков и др.

Существенный вклад в исследование методологии и организации управленческого учета в условиях рыночных отношений внесли такие ученые П С Безруких, М А Бахрушина, В Б Ивашкевич, В И Ткач и С А Николаева, М В Ткач, В Ф Палий, Т П Карпова, Я В Соколов, Я В Соколов, В П Суйц, А Д Шерemet, С А Стуков, и др.

Основные аспекты теории бюджетирования финансово-хозяйственной деятельности рассматривали в своих трудах зарубежные экономисты (Г Андерсон, Р Брейли, Э, Джонс, Д Ирвин, Т Карлин, С Майерс, А МакМин,

Ш Миллз, Б Нидлз, Дж Сигел, Хан Д, Дж, Шим и др) В последнее десятилетие данная проблема заинтересовала и российских ученых (Е А Ананькина, И А Баев, И Т Балабанов, И А Бланк, Е В Быкова, И М Волков, О Н Волкова, Н Г Данилочкина, А М Карминский, В В Ковалев, Т Б Крылова, Е Н Логачева, О Е Николаева, И И Оленев, Ю Б Пронин, В Н Самочкин, В М Семенов, Е С Стоянова, С А Терехова, А В Чернов, С М Шапигузов, А Д Шеремет, Т В Шишкова и др)

Потребность и научно-практическая значимость в адекватной современным условиям системе бухгалтерского информационного обеспечения управления инвестиционно-строительной деятельностью, анализе и эффективной системе бюджетирования предопределили выбор темы диссертации, постановку цели и задач исследования

Целью диссертационного исследования является разработка комплекса научно обоснованных методических и практических предложений по совершенствованию информационно-учетного обеспечения инвестиционно-строительной деятельности с учетом специфики организации производственной деятельности в условиях риска и неопределенности

В соответствии с намеченной целью были поставлены и решены следующие задачи исследования

- уточнить базовые теоретические положения, определяющие построение системы учета затрат и наметить возможности применения учетной информации для целей управления деятельностью инвестиционно-строительных предприятий,

- уточнить понятия «стоимость», «себестоимость», «издержки», «затраты», «расходы» для идентификации объектов учета, анализа и бюджетирования на предприятиях строительной отрасли,

- разработать номенклатуру статей затрат, определить центры затрат и центры ответственности в управленческом учете, обусловленные спецификой деятельности исследуемых организаций, обосновать выбор объектов калькулирования, калькуляционных единиц и методику исчисления себестоимости выполняемых строительных работ в условиях рынка,

- определить методы учета показателей, формируемых во внутренней отчетности в зависимости от специфики строительного производства у подрядчика, целей учета и бюджетирования на предприятиях отрасли

- определить методические особенности и дать рекомендации по организации анализа и бюджетирования, как инструмента в управлении затратами на предприятиях отрасли,

- раскрыть основные методические приемы анализа и количественной оценки инвестиционно-строительной деятельности и системы бюджетирования на конкретном предприятии строительной отрасли

- разработать методiku бюджетирования доходов, расходов на основе аналитических данных, сформированных по соответствующим центрам финансовой ответственности у подрядчика,

Область исследования п 18 Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей, п 19 Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа, п 112 Инвестиционный, финансовый и управленческий анализ Паспорта ВАК России по специальности 08 00 12 «Бухгалтерский учет, статистика» (экономические науки)

Предмет исследования – организационно-методический инструментарий бухгалтерского учета, анализа и бюджетирования на предприятиях, занимающихся инвестиционно-строительной деятельностью

Объектом исследования предприятия инвестиционно-строительной отрасли, осуществляющие деятельность в Ханты-Мансийском автономном округе – Югра

Теоретико-методологическую основу исследования составляют фундаментальные труды ведущих отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета, экономического анализа, бюджетирования, управления расходами в экономических системах

В основе исследования лежит диалектический метод изучения объективных экономических законов, закономерностей, явлений и процессов,

свойственных функционированию и развитию предприятий строительной отрасли. В процессе исследования применялись такие общие методы научного исследования как наблюдение, формализация, абстрагирование, сравнение, моделирование, а также такие специфические методы, как эконометрические, методы традиционного экономического анализа и др.

В работе использовались научно – практические публикации, материалы законодательного, нормативного, инструктивного и методического характера в области бухгалтерского учета и анализа расходов предприятий строительной отрасли. В качестве эмпирической базы использовалась экономическая информация предприятий строительной отрасли Ханты-Мансийского округа, представленная статистическими данными за 2004 – 2007 гг., а также данные оперативного, статистического и бухгалтерского учета исследуемых предприятий отрасли.

В процессе диссертационного исследования использовались данные финансового анализа, управленческого, бухгалтерского учета ряда предприятий строительной отрасли, а также материалы научных публикаций. При этом использовались методы наблюдение, формализация, абстрагирование, сравнение, методы традиционного экономического анализа и др.

Информационной базой исследования являются научно – практические публикации, материалы законодательного, нормативного, инструктивного и методического характера в области бухгалтерского учета, анализа, бюджетирования предприятий строительства. В качестве эмпирической базы использовалась экономическая информация строительного комплекса ХМАО-Югра, представленная статистическими данными за 2004 – 2007 гг., а также данные оперативного, статистического и бухгалтерского учета исследуемых предприятий отрасли.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке и обосновании теоретических, методических и прикладных положений системы управленческого учета для адекватного отражения

информации об инвестиционно-строительной деятельности в современных условиях хозяйствования, а также в совершенствовании системы анализа и бюджетирования в рамках внутрифирменного управления на предприятиях отрасли

Основные результаты, определяющие научную новизну диссертации, состоят в следующем

1 Обоснованы задачи, принципы, особенности организации управленческого учета инвестиционно-строительной деятельности в современных условиях хозяйствования (п 1 9 паспорта специальности 08 00 12 ВАК)

2 Уточнено с позиции теории бухгалтерского учета проявление взаимосвязи категорий «издержки», «себестоимость», «расходы», «бюджет», «планирование», предлагаемых отечественными и зарубежными учеными, определена роль управленческого учета для целей управления затратами и постановки бюджетирования на предприятиях строительной отрасли (п 1 8 паспорта специальности 08 00 12 ВАК)

3 Предложены система объектов аналитического учета расходов, доходов, влияющих на стоимость строительных работ у подрядчика, комплекс бухгалтерских регистров, система калькуляционных счетов, адекватно отражающие специфику деятельности строительной отрасли для осуществления анализа и бюджетирования, прогнозирования финансовых результатов работы предприятия в условиях неопределенностей, являющихся следствием организационно-экономических и производственно-технологических особенностей их деятельности (п 1 8 паспорта специальности 08 00 12 ВАК)

4 Предложен методический подход к применению учетно-аналитической системы «директ-костинг» для расчета затрат на производство строительных работ на основе гибкого бюджетирования (п 1 9 паспорта специальности 08 00 12 ВАК)

5 Обосновано моделирование прогнозного бухгалтерского баланса,

основанного на формировании учетных показателей, отражающих существенные финансово-хозяйственные операции предприятия отрасли (п 1 9 паспорта специальности 08 00 12 ВАК)

6 Разработана методика составления бюджетов, позволяющая учесть данные производственного, управленческого и нормативного учета у подрядчика, в соответствии с центрами финансовой ответственности, данными аналитического учета и отчетности (п 1 9 паспорта специальности 08 00 12 ВАК)

7 Раскрыты основные методические приемы анализа и оценки инвестиционной привлекательности конкретного предприятия отрасли и региона (п 1 12 паспорта специальности 08 00 12 ВАК)

Апробация и реализация результатов диссертационного исследования.

Основные положения и результаты исследования докладывались и обсуждались на конференции молодых ученых в Сургутском госуниверситете «V открытая окружная конференция молодых ученых» (2006 г), «VI открытая окружная конференция молодых ученых» (2007 г)

Разработанные практические рекомендации и методические указания внедрены в ряде строительных предприятий г Сургута и Ханты-Мансийского округа Материалы диссертации использованы автором в учебном процессе ГОУ ВПО Сургутский Государственный университет

Публикации. По теме диссертации было опубликовано 10 печатных работ общим объемом 2,8 п л

Объем и структура диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения Содержание работы изложено на 187 страницах основного текста, включая 28 таблиц, 17 рисунков, 16 схем и 13 приложений

ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ РАБОТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1 Особенности информационно-бухгалтерского обеспечения и бюджетирования в управлении инвестиционно-строительной деятельностью

В современной экономике России субъектами инвестиционной деятельности являются инвесторы, заказчики, исполнители работ, пользователи объектов инвестиционной деятельности, поставщики, банковские, страховые и посреднические организации и др. В качестве субъекта может выступать и инвестиционно-строительная компания, поэтому вполне закономерно инвестиционную деятельность рассматривать в совокупности со строительной деятельностью, функционирующей в определенных рыночных отношениях.

Инвестиционно-строительная деятельность рассматривается нами, как совокупность практических действий юридических и физических лиц по реализации инвестиций в строительство основных средств, а также модернизацию, реконструкцию, восстановление с целью их эффективного использования в процессе воспроизводства основных фондов производственного и непроизводственного назначения. Доходность является определяющим фактором инвестиционно-строительной деятельности. Растянутость во времени, множественность участников и комбинированный характер инвестиционно-строительной деятельности определяют повышенные инвестиционные риски в этой сфере. В рамках данного исследования мы рассматриваем инвестиционные риски, как реальное выражение несбалансированной системы управления инвестиционно-строительной деятельностью предприятия. В этой связи является очевидной необходимость совершенствования организационно - методического обеспечения надежности принимаемых решений в инвестиционно-строительной деятельности предприятия на основе информации, формирующейся в системе бухгалтерского учета путем непрерывного наблюдения, регистрации, обработки, анализа и

прогнозирования (планирования) основных экономических показателей, определяющих степень надежности и риска

Методы учета расходов и расчет себестоимости с группировкой расходов по элементам усложнено длительностью процесса производства работ от начала до сдачи объекта строительства в эксплуатацию. В связи с этим отраслевыми методическими рекомендациями предусмотрено ведение данного учета расчетным путем. Затраты, связанные с производством строительной продукции, включаются в себестоимость работ того календарного периода, к которому они относятся, независимо от времени их возникновения. Исходя из этого затраты на производство строительных работ подразделяются на текущие и единовременные. Для формирования информации, необходимой для принятия управленческих решений в строительных организациях используется, поштатный учет затрат.

В зависимости от способов включения в себестоимость строительных работ затраты подразделяются на

- *прямые* (или переменные) затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом, размер которых зависит от объемов выполненных работ, определяются на единицу измерения каждого вида работ (например, 1 кв м устройства кровли, 1 куб м кирпичной кладки, 1 п м укладки трубопровода и т п),

- *накладные* (или косвенные) расходы, связанные с организацией и управлением производством строительных работ в целом. Эти затраты не могут быть рассчитаны непосредственно на единицу того или иного вида работ в строительстве. Поэтому их определяют по установленным нормам.

Исследования показали, что в бухгалтерском (управленческом) учете классификация затрат преследует исключительно определенные цели (табл 1)

Происходящие на предприятиях строительства хозяйственные и финансовые процессы рассматриваются как объекты бухгалтерского наблюдения. Наибольший интерес для нас представляет процесс производства, в результате

которого происходит потребление средств производства и живого труда с целью создания готового продукта (хозяйственный процесс)

Таблица 1 - Классификация затрат по целям учета

Цели учета затрат	Классификация затрат
1 Калькулирование и оценка готовой продукции, работ услуг	- входящие и истекшие, прямые и косвенные, - основные и накладные, - производственные и периодические, - одноэлементные и комплексные
2 Принятие управленческих решений	- постоянные, переменные, смешанные, - принимаемые расчет при оценках, - непринимаемые в расчет при оценках, - безвозвратные, вмененные, инкрементные (приростные), маргинальные (предельные)
3 Планирование, контроль, регулирование	- регулируемые и нерегулируемые, - нормативные затраты и отклонения от них, - планируемые и непланируемые, краткосрочные и долгосрочные

Управление инвестиционно-строительной деятельностью в современных условиях функционирования предприятий невозможно без формирования бюджетов. Бюджет представляет собой выраженные в конкретных количественных показателях цель, способы достижения цели, последствия воздействия способов на достижение цели, фактические результаты реализации управленческих решений, отклонения от запланированных результатов, целесообразность притока и оттока активов.

Специфика отечественных экономических условий не позволяет формально отнести к внедрению системы бюджетирования по западному образцу. Требуется корректировка методологических основ формирования бюджета с учетом особенностей российских предприятий при использовании основных достижений западной науки. Для успешного формирования, внедрения и функционирования системы бюджетирования на предприятиях строительства необходимо:

1. Совершенствование организационной структуры управления строительным предприятием, определение функций и ответственности руководителей, структуры бизнес-процессов предприятия, так как от степени ее

рациональности и «прозрачности» зависит скорость и качество планирования учетной и аналитической систем

2 Интеграция бюджетирования с организационной и информационной структурами предприятия и схемами исполнения бизнес-процессов Наиболее правильным представляется такой подход, когда на первом этапе разработки системы бюджетирования происходит закрепление организационной структуры предприятия в соответствии с его целями и текущей ситуацией во внешней среде Затем задаются правила движения информации (документов, регистров), которые отражают хозяйственную деятельность предприятия, в целом, и его подразделений Проведенные в такой последовательности мероприятия служат фундаментом для построения системы бюджетирования на предприятии Практический опыт показал, что согласование бюджетирования с другими инструментами управления в несколько раз повышает эффективность его и всей системы управления

3 Стандартизировать данные учета и бюджета для совместного использования всеми бизнес-единицами предприятия

4 Структурировать все процессы, распределить функции и определить лиц, ответственных за конкретные процессы Соблюдение этого условия позволяет автоматизировать все необходимые для этого операции, и в итоге, существенно упростить процесс бюджетирования

Для выполнения задач диссертационного исследования и решения проблем, указанных выше, предлагается ряд мер по совершенствованию системы учета и бюджетирования в современной системе управления Основными этапами для осуществления этих мер являются

- анализ существующей системы учета, планирования, документооборота,
- разработка методики формирования системы аналитического учета и бюджетирования в условиях нестабильности, неполноты информации, действия рисков,

- распределение обязанностей по подготовке отдельных сводных документов для составления бюджета между структурными

подразделениями и конкретными исполнителями, определение форм представляемых документов, сроков их подготовки и внедрение системы документооборота,

- разработка сводного бюджета предприятия на основе предоставленной информации и результатов анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия с учетом поставленных целей развития,

- разработка методики контроля выполнения бюджета, процедур текущих корректировок бюджета при изменениях внешних и внутренних условий

Разработка бюджета представляет собой не что иное, как совокупность взаимосвязанных процессов, реализация которых происходит в определенном порядке на основе данных бухгалтерского учета и их анализа. Сквозная система бюджетов формируется на основе данных аналитического учета и учетных процедур у подрядчика, застройщика, заказчика, инвестора. В данном случае нами предлагается иерархическая система счетов, предполагающая возможность детализации информации для составления бюджетов, начиная с предприятия подрядчика и заканчивая предприятием заказчика, застройщика, инвестора

2 Основные теоретические подходы к формированию аналитического (управленческого) учета.

Информация о произведенных затратах должна формироваться на калькуляционных счетах. Признаком отнесения счетов к данной группе является использование их для создания будущего имущества

Для определения достоверного значения себестоимости строительства необходимо

- совершенствование структуры калькуляционных статей косвенных расходов,

- совершенствование методов анализа путем расширения и детализации номенклатурных статей,

- разработка индивидуальных норм косвенных расходов

Многоуровневая система счетов учета затрат на предприятиях строительной отрасли представлена следующим образом

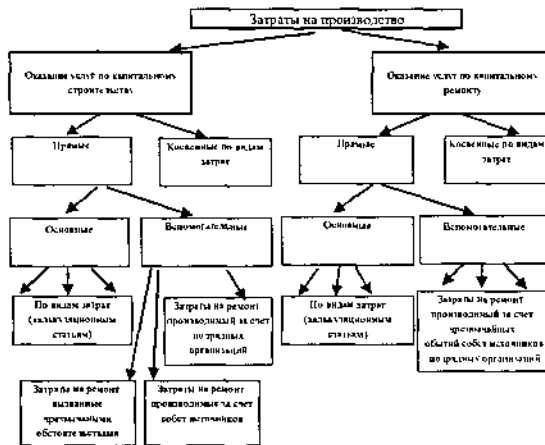


Рисунок 2 - Система счетов учета затрат на предприятиях отрасли

Представленная система счетов учета позволяет формировать данные о прямых и косвенных затратах по видам строительных работ, в разрезе аналитических статей и формировать соответствующие регистры, отражающие достоверную управленческую информацию. Прямые затраты (основные), непосредственно связанные с технологическими особенностями (прямые и вспомогательные материалы, заработная плата, отчисления на заработную плату по единому социальному налогу) можно непосредственно отнести на единицу строительного производства по видам выполняемых работ.

Косвенные расходы не могут быть непосредственно отнесены на виды строительных работ, так как они связаны одновременно с обслуживанием производства, управлением и реализацией выполненных строительных работ.

Такая система характеризуется последовательностью распределения затрат, что позволит получать достоверную информацию о деятельности каждого подразделения. Системы калькуляции себестоимости позволяют связать стоимость ресурса с объектом затрат. Это полезно по многим причинам, в том числе для измерения эффективности, установления сметных расценок строительного производства.

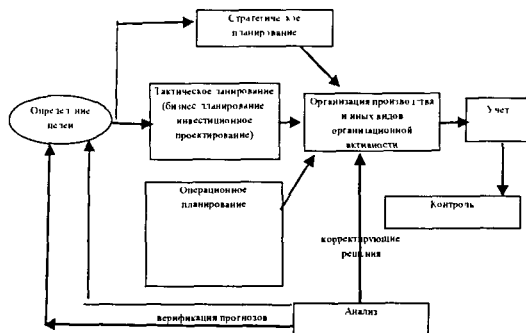


Рисунок 3 – Постановка целей и принятие решений в системе бюджетирования

Именно с определения целей начинается любой цикл планирования, именно с целевыми установками сравниваются фактически достигнутые результаты. Любое планирование представляет собой оценку поставленной организацией цели с точки зрения того, какие ресурсы для этого необходимы и будут ли они доступны тогда, когда это станет нужно, и в тех количествах, которые потребуются. Выработка системы целей организации не является задачей системы бюджетирования, однако их достижение становится весьма затруднительным в том числе и системы бюджетирования, без эффективно функционирующей системы планирования и контроля.

3 Методические подходы к организации системы бюджетирования и составления прогнозного бюджета

Конечный этап операционного бюджетирования финансово-хозяйственной деятельности предприятия строительства, это - формирование бюджетного (прогнозного) отчета о прибылях и убытках и бюджетного (прогнозного) баланса, представляющих собой отчетность, которая позволяет прогнозировать чистую прибыль предприятия на основе предполагаемых доходов и расходов.

Для усиления эффективности бюджетирования деятельности строительного предприятия предполагается комплексное, целенаправленное

планирование финансово-хозяйственной деятельности в разрезе бюджетных статей с последующим анализом отклонений по статьям доходов и расходов, а также влияющих на них факторов, распределение функций бюджетного планирования и построения бюджетов на основе организации управленческого учета по центрам финансовой ответственности

При формировании бюджета предприятия используются данные аналитического учета, последние данные о фактическом исполнении бюджета текущего периода. Анализ причин отклонений факта от плана позволяет сформулировать цели и задачи бюджета планируемого года. Кроме того, расчеты бюджетов предлагается осуществлять как в сопоставимых условиях текущего года, так и с учетом метода дисконтирования денежных потоков и теории рисков, т.е. в различных оценках. Многовариантность позволяет повысить возможность предприятия быстро и с наименьшими потерями адаптироваться к постоянно изменяющимся условиям рыночной конъюнктуры

В целях усиления эффективности бюджетирования целесообразно осуществлять группировку доходов и расходов как по функциональному, так и по ресурсному принципу, поскольку в этом случае экономическая информация формируется как в разрезе реализуемых бизнес-процессов (видов строительных работ) по центрам затрат и доходов, так и по видам ресурсов. Такая группировка доходов и расходов позволяет определить за счет каких статей формируется общая величина расходов, за счет чего происходят отклонения и какие центры ответственности за них отвечают. В соответствии с указанным выше бюджеты, в отношении использования каждого вида ресурса, целесообразно составлять не только по подразделениям, непосредственно потребляющим ресурсы, но и тем, которые могут повлиять на изменение объемов потребления

Система предлагаемых нами бюджетных таблиц соответствует форме №1 «Бухгалтерский баланс», которая в бюджетном процессе формируется как прогнозный баланс. По этому же принципу формируется и прогнозная форма №2 «Отчет о прибылях и убытках»

Формирование предлагаемых бюджетов идентично движению средств по одноименным счетам бухгалтерского учета сальдо на начало и конец рассматриваемого периода, приход – расход (дебетовый или кредитовый оборот по счету в зависимости от характеристики бухгалтерского счета – активный или пассивный) Для облегчения аналитической работы при составлении бюджетов, в части сравнения плановых данных с фактическими бухгалтерскими отчетами, мы рекомендуем создать индивидуальный (аналитический) план счетов, а также разрабатывать типовые бухгалтерские проводки Предлагаемая нами система бюджетов полностью ориентирована на предлагаемую нами систему аналитического учета, охватывающего финансово-хозяйственную деятельность предприятия по видам строительных работ Повышение эффективности процесса оперативного планирования деятельности предприятия, посредством разработки системы бюджетов возможно на основе детальной проработки всех необходимых информационных потоков и установления рациональных связей между отдельными регистрами бухгалтерского учета, утвержденными формами финансовой отчетности и предложенными нами бюджетными таблицами Предлагаемая нами методика по формированию системы аналитических счетов и бюджетов позволит формировать показатели в прогнозном балансе (статическая модель учета) и отчете о прибылях и убытках (динамическая модель учета) с учетом возможных инвестиционных рисков

В данном случае прогнозный баланс будет представлять информацию статического бухгалтерского учета, т.е. отражать состояние активов и обязательств, а также результатов хозяйственных процессов предприятий строительной отрасли Информация прогнозного отчета о прибылях и убытках будет показывать динамическую модель учета, т.е. отражать формирование доходов, расходов, финансовых результатов, как инвестиционно-строительной деятельности, так и всей финансово-хозяйственной деятельности предприятия

4 Основные аналитические показатели развития инвестиционно-строительной деятельности Ханты-Мансийского автономного округа и конкретного предприятия строительства, расположенного на его территории.

Инвестиционно-строительный комплекс ХМАО-ЮГРА объединяет около двух тысяч строительных и проектно-изыскательских организаций. Удельный вес этого комплекса по основным показателям экономики округа составляет: численность занятых – 3,5 %, инвестиции в основной капитал – 45 %, налоговые отчисления – 5,5 % (Таблица 2)

Таблица 2 - Динамика ввода в эксплуатацию жилых домов

Показатели	2000г	2001 г.	2002 г	2003 г	2004 г.	2005 г	2006 г
Введено в действие жилых домов в ХМАО-ЮГРА, тыс м ² общей площади	503,1	531,2	536,5	610,3	615,5	627,8	631,4
Темп роста							
Россия		104,3	94,6	104,6	106,7	107,2	107,1
ХМАО-ЮГРА		105,6	101,0	113,7	100,8	102,0	100,6

В округе наблюдается рост душевого показателя по вводу жилья, однако разрыв со среднероссийским уровнем постоянно увеличивается. С 2003 по 2006 гг. отклонение увеличилось более чем в 5 раз. Одним из факторов, сдерживающих рост объемов строительства жилья, является дефицит мощностей инженерных сетей в районах застройки либо их отсутствие.

В последние годы в округе приоритет отдается строительству индивидуального жилья. Если до 2000 г. доля индивидуального жилья в общем вводе по ХМАО-ЮГРА составляла более чем 20 %, то в 2006 г. она достигла 55 % и населением за свой счет и с помощью кредитов введено более 400 тыс м² (Таблица 3)

Стратегией социально-экономического развития Ханты-Мансийского округа до 2010 г. предусмотрено решение следующих задач в инвестиционно-строительном комплексе: стабилизировать рост инвестиций, завершить смену инвестиционного режима с ориентацией его, в основном, на инвестиционные вложения частных инвесторов, восстановить строительный комплекс до уровня, обеспечивающего решение не только строительно-монтажных, но и технико-технологических задач в строительстве.

Таблица 3 - Динамика ввода в эксплуатацию жилых домов

Показатели	2000 г	2001 г	2002 г	2003 г	2004 г	2005 г
Инвестиции, направленные в жилищное хозяйство, млн руб	605,1	720,3	740,1	768,3	853,4	901,5
Доля инвестиций в жилищное хозяйство в общих инвестициях по краю, %	17,2	10,5	8,2	9,3	10,3	10,3
Распределение инвестиций (%), направленных в жилищное хозяйство за счет средств						
Собственных	33,5	29,3	26,2	20	21,3	
Бюджетных	24,3	21,3	21,7	23,6	23,8	
Федерального бюджета	12,1	10,3	9,7	11,3	15,2	

В строительном комплексе ХМАО-ЮГРА в 2006 году функционировали более 1,5 тыс строительных организаций. Количество занятых в строительстве увеличилось по сравнению с 2005 годом на 3,9 % и достигло более 55 тыс чел. На крупные и средние строительные организации округа в 2006 г приходилось 4,4 % сальдированного финансового результата всех крупных и средних строительных организаций округа.

Проведенный нами анализ состояния и перспектив развития строительного комплекса ХМАО-ЮГРА показал, что при определении перспектив развития отрасли не учитываются все возможные экономические риски, в том числе и инвестиционные, а также факторы, существенно влияющие на планирование (бюджетирование) инвестиционной деятельности строительной отрасли.

Анализ существующей системы управления инвестиционно-строительной деятельностью конкретного предприятия отрасли позволил сделать следующие выводы:

1 Организационная структура предприятия включает практически все необходимые структурные единицы для реализации своей деятельности.

2 Управление финансовыми потоками осуществляется в целом на уровне предприятия, отсутствуют функции оперативного пообъектного учета, аналитического учета расходов и доходов, контроля, анализа и планирования, прогнозирования (бюджетирования). По конкретным объектам ведется контроль прямых затрат на соответствие смете. По концу месяца формируется

ведомость прямых затрат по объекту Отдельно (в отделе продаж) ведется учет поступивших средств по каждому объекту Документа, в котором бы отражалось все движение финансовых средств по каждому из объектов в динамике хотя бы за месяц и нарастающим итогом с начала строительства нет Регулирующее воздействие производится без учета реальной ситуации Управление финансовыми потоками строительства объекта разорван в нем отсутствует планирование потребности в финансовых средствах на весь период строительства с учетом затрат всех видов Внутри этого периода есть обособленные функции учета и контроля, причем только прямых затрат (на уровне стоимости оказанных услуг или стоимости поставленных материалов, но не произведенных платежей) на соответствие плану (смете), учета средств поступающих от продаж, планирования (бюджетирования) продаж на месяц нет Сальдо этих потоков по объектам по концу месяца отсутствует, нет данных о текущей и прогнозируемой рентабельности работ по объекту Проведение в этих условиях какого-либо анализа и принятие обоснованного решения (оказание регулирующего воздействия) невозможно

Эффективным механизмом управления финансовыми потоками могли бы быть пообъектное бюджетирование и использование программных средств бизнес – планирования для оценки последствий принимаемых решений В нормативной функциональной модели функция бюджетирования имеется, но фактически она не реализована

3 Управление расходами, которое в значительной мере обеспечивает финансовую эффективность деятельности любого предприятия, в функциональной структуре предприятия имеется в виде планирования прямых затрат по видам работ, их помесечном учете и контроле Анализ затрат и оценка (как плановая, так и фактическая) финансовых потерь, несмотря на наличие компьютерной техники при существующем уровне информационных технологий не проводится

4 В бухгалтерском учете присутствует обычный для бухгалтерских служб, практически всех предприятий, подход – информация регистрируется и

ведется, исходя только из потребностей бухгалтерии. Это, приводит к необходимости дублирования информации, неоправданному увеличению трудоемкости работ в службах, пользующихся бухгалтерской информацией.

Учитывая состояние, тенденции изменения законодательной базы, ситуации на рынке жилья, высокую вероятность сохранения существующей системы выделения земельных участков (по крайней мере на ближайшие 4 – 5 лет), имеющиеся подходы в области освоения новых строительных материалов и технологий, результаты анализа имеющейся информации о предприятии, считаем целесообразным следующий вариант стратегии развития.

1 Сохранение в качестве основного вида деятельности строительство жилья улучшенной планировки для среднего класса и жилья социального типа с обеспечением доли на рынке в объеме 5–7 %

2 Совершенствование существующей организационной структуры предприятия, предусматривающей выделение бухгалтерской, аналитической и прогнозной функции

3 Обеспечение общего уровня рентабельности (от всех видов деятельности) на уровне не ниже 15 %

4 Организация регулярного реинжиниринга организационной и функциональной структур предприятия для обеспечения эффективной организации бизнес – процессов, возможности оперативной адекватной реакции на отклонения в процессе достижения поставленных целей, на основе построения системы аналитического учета, бюджетирования, прогнозирования возникновения рисков ситуаций

ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ

В ходе проведенных исследований разработаны методические рекомендации по совершенствованию учета, анализа и бюджетирования в управлении инвестиционно-строительной деятельностью

В качестве важных результатов работы выделяют следующие

1 Анализ тенденций развития и современного состояния строительных предприятий России показал, что они не соответствуют сценарию экономического развития страны, предполагающему форсированное проведение социально – экономических реформ с высокими темпами роста

производства ВВП и соответствующим ростом объемов строительных работ. Для обеспечения соответствия темпов развития строительной отрасли сценарию экономического развития страны необходимо формирование в отрасли новых экономических отношений, создающих конкурентную среду в сфере производства строительных услуг.

Одной из составляющих этой среды является бухгалтерский учет, который практически перестал создавать информационный блок для управления. Информация, которая до сих пор традиционно включалась в бухгалтерские отчеты, в условиях рыночных отношений не может полностью удовлетворить потребность разных групп пользователей, что обуславливает необходимость совершенствования организационно-методического инструментария бухгалтерского учета, следовательно, анализа и планирования на предприятиях строительства.

2 Информация, накопленная, обработанная и систематизированная в системе производственного учета, предназначена для внутреннего пользования при осуществлении задач планирования, контроля и анализа деятельности предприятия и на их основе для принятия управленческих решений. Международные стандарты бухгалтерского учета основаны на использовании метода «затраты - результат». Использование данного метода позволяет осуществлять важнейшую функцию управленческого учета - обосновывать процесс принятия управленческих решений. Выбор оптимального управленческого решения возможен на основе моделирования взаимосвязи и зависимости затрат на производство и реализацию продукции и финансового результата. Важным моментом при определении сущности управленческого учета является аналитичность информации.

3 Для современного промышленного предприятия краткосрочное финансовое планирование (бюджетирование) представляет собой систему согласованного управления отдельными его подразделениями на основе систематической обработки экономической информации в условиях динамично изменяющегося бизнеса. При этом основная задача бюджетирования заключается в повышении эффективности работы хозяйствующего субъекта на основании целевой ориентации и координации всех событий, охватывающих изменение хозяйственных средств предприятия и их источников, выявлении рисков и снижения их уровня, а также повышения гибкости в функционировании экономического субъекта.

4 Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции рассматривается в диссертации как информационная база для принятия управленческих решений, направленных на снижение затрат и увеличение прибыли.

5 В работе отмечается, что большое значение для правильной организации учета затрат имеет научно обоснованная классификация. В работе обосновывается, что деление затрат на прямые и косвенные, переменные и постоянные имеет важное значение для построения управленческого учета на предприятиях строительной отрасли. В процессе исследования внесены рекомендации в действующую классификацию затрат.

6 Общепринятые принципы бюджетирования согласование целей, установление приоритета, соподчиненность, ответственность и постоянство целей В диссертационной работе дополнительно предложены следующие принципы последовательность, соответствие финансовому (бухгалтерскому) учету и взаимосвязь различных технико-экономических показателей

7 Показано, что при наличии разнообразия частных бюджетов, предопределенного спецификой и масштабами деятельности конкретного экономического субъекта, отсутствует единая стандартная методика, пригодная для применения на любом предприятии, вне зависимости от видов его деятельности или количества структурных подразделений

8 В целях повышения эффективности внедрения на промышленных предприятиях системы бюджетирования целесообразно разработать единую, комплексную модель бюджета хозяйствующего субъекта, основанную на реально действующей системе бухгалтерского учета и увязывающей воедино все виды ресурсов предприятия

Основные положения диссертации отражены в следующих публикациях:

1 Грянова А В Учет и бюджетирование на предприятиях строительной отрасли// Сибирская финансовая школа - 2008 - №1 - 0,4 п л

2 Грянова А В Концепция управленческого учета// Современные проблемы экономики, бухгалтерского учета и финансов в Российской Федерации (часть I) Сб науч тр факультета экономики / Сургутский государственный университет - Сургут, 2005 - 0,6 п л

3 Грянова А В Бюджет как информационная база для анализа экономических показателей предприятия// Актуальные проблемы экономики и бухгалтерского учета в Российской Федерации Сб науч тр кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита / Сургутский государственный университет - Сургут, 2005 – 0,4 п л

4 Грянова А В Бюджетирование как инструмент в гибком развитии предприятия // Современные проблемы экономики бухгалтерского учета и финансов в Российской Федерации (выпуск 2) Сб науч тр факультета экономики / Сургутский государственный университет - Сургут, 2006 – 0,2 п л

5 Грянова А В Учет затрат и калькулирование себестоимости// Бухгалтерский учет, анализ, финансы на современном этапе развития экономики Сб науч тр (выпуск I) - Ханты-Мансийск, 2006 -0,25 п л

6 Грянова А В Бюджетирование и его цели для организации// Наука и инновации XXI века Материалы VI открытой окружной конференции молодых ученых Сургут, 2006 – 0,1 п л

7 Грянова А В Роль бюджетирования в процессе планирования деятельности предприятия// Современные проблемы экономики, бухгалтерского учета и финансов в Российской Федерации (выпуск 1) Сб науч

тр факультета экономики Сургутский государственный университет - Сургут, 2006 – 0,2 п л

8 Грянова А В Бюджетирование в организациях строительной отрасли // Бухгалтерский учет, анализ и финансы на современном этапе развития экономики сб науч Тр Выпуск 2 / Сургутский государственный университет - Сургут, 2007 – 0,5 п л

9 Грянова А В Учет затрат по центрам ответственности // Наука и инновации XXI века Материалы V открытой окружной конференции молодых ученых Сургут, 2007 – 0,1 п л

10 Грянова А В Центры ответственности как механизм контроля бюджетным процессом // Экономика Инвестиции Инновации Межвузовский сб науч Тр / Сургутский государственный университет – Сургут, 2007 – 0,3 п л

Орловский государственный технический университет

Лицензия № 00670 от 05 01 2000

Подписано к печати 5 06 08 Формат 60 x 841/16

Печать офсетная Объем 1,0 усл печ л Тираж 100 экз

Заказ № _____

Отпечатано с готового оригинал-макета

На полиграфической базе ОрелГТУ

302030, г Орел, ул Московская, 65