

УПРАВЛЕНИЕ ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ ЗАТРАТАМИ ОРГАНИЗАЦИЙ ЖИЛИЩНОЙ ОТРАСЛИ: УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

© 2022 **Терёшина Влада Валерьевна**

кандидат экономических наук, доцент кафедры Бухгалтерского учета,
налогов и экономической безопасности

Поволжский государственный технологический университет, Россия, Йошкар-Ола

E-mail: vlada0108@mail.ru

© 2022 **Шлычков Дмитрий Сергеевич**

кандидат экономических наук, доцент департамента «Аудита и корпоративной отчетности»

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Россия, Москва

E-mail: dsshlychkov@fa.ru

Учетно-аналитическое обеспечение экономического субъекта является необходимым условием его функционирования. В учетно-аналитическую систему входят такие бизнес-процессы управления как бухгалтерский учет и экономический анализ. Весь поток информации о финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта проходит и обрабатывается в учетно-аналитических процессах. Выделяются следующие стадии обработки информации: обработка первичной информации в процессах бухгалтерского учета, данные аналитической информации и его контрольные процедуры в системе экономического анализа. В результате прохождения полного цикла обработки информации руководство экономического субъекта принимает управленческие решения по эффективности работы и дальнейшей стратегии развития. Исследования, проведенные в статье, раскрывают вопрос учета производственных затрат организаций жилищной отрасли и методы экономической оценки в ее финансово-хозяйственной деятельности. Учет затрат является основным звеном в финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. Через систему производственного учета проходит и обрабатывается вся информация о затратах организации. На основе данных системы производственного учета формируются аналитические данные которые применяются в системе экономического анализа, который показывает результаты эффективности деятельности организации.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, управленческий учет, затраты, экономический субъект, экономический анализ, производственный процесс, производственные счета учета, бизнес-процессы, себестоимость, цена, рентабельность, экспресс оценка.

Такая отрасль экономики как жилищно-коммунальное хозяйство является одним из стратегически важных сфер деятельности государства любой страны. Это вызвано тем что жилищно-коммунальное хозяйство обеспечивает жизнедеятельность населения в первую очередь, а также промышленности.

Основным нормативно-правовым документом является Жилищный кодекс Российской Федерации. Данный Кодекс регулирует права человека на владение и пользование принадлежащих ему помещений на праве собственности или хозяйственном ведении. Кроме того, имеются подзаконные акты, регулирующие различные правовые положения — права и обязанности собственника на владение и содержание помещений.

Любое здание независимо от его статуса — жилое или нежилое должно быть должным образом обеспечено наблюдением в части его содержания. Функцию текущего содержания жилых и нежилых зданий несет собственник, однако данную функцию он может передать экономическому субъекту — Обществу, осуществляющему управление на договорной основе недвижимым имуществом. Говоря об управлении многоквартирными домами, можно выделить следующие основные категории экономических субъектов: товарищество собственников жилья и управляющие компании. Принцип формирования стоимости оказываемых услуг по управлению многоквартирным домом един для всех категорий экономических субъектов — обеспечение комфортного проживания граждан в многоквартирном доме.

В теории и практике вопросы учетно-аналитического обеспечения организаций среди ученых и специалистов-практиков остаются в большей степени открыты. Несмотря на это необходимо отметить вклад в разработку данного вопроса следующих ученых как российских, так и зарубежных Булыга Р. П., Мельник М. В., Вахрушина М. А., Никифорова Е. В., Петров А. М., Шнайдер О. В., Дэвид Дойл, Боб Райан, К. Друри и другие. Каждый ученый представляет свои выводы и разработки в области бухгалтерского учета и экономического анализа хозяйственных процессов экономического субъекта.

Целью исследования является раскрытие вопроса учетно-аналитического обеспечения хозяйственных процессов в системе производственного учета затрат организаций жилищной отрасли. Изучена сущность бухгалтерского учета и экономического анализа процессов управления производственными затратами экономического субъекта. Применены методы учета и анализа в управление производственными затратами организации.

Дипломированный институт бухгалтеров по управленческому учету в своем словаре дает термин «cost», который дословно с английского переводиться как стоимость.

Учет затрат (cost accounting) — составление бюджетов, расчет нормативных и фактических затрат на операции, процессы, виды деятельности или продукты; анализ отклонений, прибыльности или использование прибыли на социальные нужды. Термин «costing (калькулирование себестоимости)» рекомендуется использовать в сочетании с прилагательным, например, «standard costing (калькулирование нормативной себестоимости)».

Информация по расходам экономического субъекта формируется:

- на счетах — 20–29, 44. В зависимости от объемов финансово-хозяйственной деятельности Общество отражает в учетной политике только те счета, которые она будет использовать при отражении понесенных затрат;
- общепроизводственные расходы учитываются:
 - в полном объеме на счете 25 с последующим распределением на соответствующие счета учета затрат (счет 20 и 23)
 - без применения счета 25 — в случае применения метода директ-костинга, когда управленческие расходы в полном объеме включаются

в себестоимость оказанных услуг (выполненных работ).

- общехозяйственные (управленческие) расходы:
 - распределяются по объектам калькулирования затрат пропорционально выбранной базе — сумме прямых расходов, объему услуг, расходом на оплату труда и прочее.
 - в полной сумме в качестве постоянных расходов ежемесячно включаются в себестоимость оказанных услуг (выполненных работ) без распределения по видам услуг (работ) (п. 9 ПБУ 10/99).

Система бухгалтерского учета в организациях жилищно-коммунальной отрасли строится исходя из производственно-управленческой структуры экономического субъекта. На структуру организации влияют следующие факторы:

- виды и объемы оказываемых услуг (выполняемых работ);
- объем обслуживаемого жилищного фонда.

Управляющие компании с небольшим штатом сотрудников и обслуживающим жилищным фондом в своей работе прибегают к услугам сторонних организаций в свою очередь это упрощает как контроль по оказываемым услугам, так и систему бухгалтерского учета в частности систему отражения затрат и формирования себестоимости оказываемых услуг.

Таким образом, система бухгалтерского учета в частности учета затрат будет организована с использованием счетов 20 «Основное производство» и 26 «Общехозяйственные расходы». Хозяйственные операции будут отражаться при помощи следующих бухгалтерских записей:

Дебет 20 Кредит 60 — отражаются услуги организаций выполняющие работы по клинингу и подрядные (прямые затраты управляющей компании);

Дебет 26 Кредит 10, 60, 70 и др. — отражаются управленческие (косвенные) затраты управляющей компании

Дебет 20 Кредит 26

Или списание косвенных затрат при закрытии отчетного периода (месяца)

Дебет 90 Кредит 26

Другой тип управляющих компаний — это компании, которые имеют большое количество многоквартирных домов и которым целесообразно в своей производственно-управленческой структуре иметь сложноподчиненную систему организации. При большом количестве подраз-

делений управляющей компании требуется детальная проработка всей системы бухгалтерского учета. В данном случае требуется построение стратегически направленной системы организации как управления в целом, так и производственных затрат, то есть разработка системы с помощью бизнес-процессов.

Организация бухгалтерского учета на счетах затрат будет иметь следующие корреспонденции счетов:

1. Прямые (переменные) затраты:

Дебет 20 Кредит 10, 60, 70 и др. — затраты по текущему содержанию и обслуживанию МКД

Дебет 23 Кредит 10, 60, 70 и др. — затраты плотницкого цеха при изготовлении изделий (перил, поручней, оконных и дверных блоков) для МОП МКД

Примечание. Остатки незавершенного производства: счет 20 не имеет, так как на нем отражаются услуги, предоставляемые населению; счет 23 имеет, так как отражаются затраты по изготовлению изделий.

2. Условно-переменные затраты:

Дебет 23 Кредит 10, 60, 70 и др. — затраты вспомогательных производств (например, плотницкий, столярный цеха).

3. Условно-постоянные затраты:

Дебет 25 Кредит 10, 60, 70 и др. — затраты общепроизводственного характера (например, затраты на обслуживание производственных подразделений, оплату труда и отчисления страховых взносов руководителей производственных подразделений).

4. Постоянные затраты:

Дебет 26 Кредит 10, 60, 70 и др. — затраты об-

щехозяйственного характера (например, затраты на содержание аппарата управления в том числе производственно-технический, планово-экономический, финансовый отдела и другие подразделения общего назначения).

Структура и содержание счетов затрат бухгалтерского учета отражает специфику экономического субъекта в каждой отрасли промышленности. Отличительной особенностью отрасли жилищного хозяйства является содержание счета 20 «Основное производство» на котором аккумулируются прямые затраты управляющей компании по каждому многоквартирному дому находящегося на управлении (обслуживании).

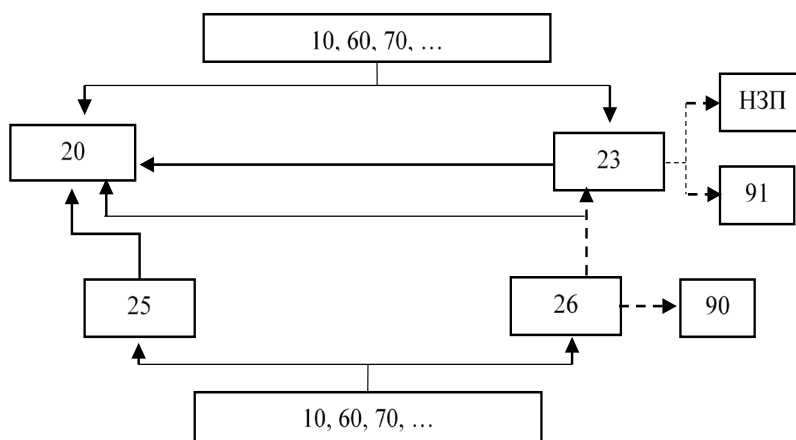
Исходя из требований бухгалтерского учета и соблюдении методики ведения бухгалтерского учета структура счета должна отображать синтетический и аналитический учет, то есть необходимо систематизировать затраты управляющей компании по субсчетам или субконто. Структура счета 20 «Основное производство» можно представить в следующем виде:

Субсчет (субконто) 1-го порядка — Наименование многоквартирного дома (адрес места нахождения)

Субсчет (субконто) 2-го порядка — Группа затрат обобщающая вид расходов, направленных на содержание и обслуживание многоквартирного дома

Субсчет (субконто) 3-го порядка — Затраты, понесенные по управлению многоквартирного дома

На рисунке 1 представлено базовая схема учета производственных затрат на счетах бухгалтерского учета.



Примечание

-----> альтернативный вариант учета

Рис. 1. Система бухгалтерского учета производственных затрат.

Рисунок 1 представляет систему бухгалтерского учета производственных затрат управляющей компании. Необходимо отметить, что пунктирные стрелки показывают возможность использования в учете определенных операций. Так, при использовании счета 23 «Вспомогательное производство», как и отмечалось, возможно два варианта:

1) списание затрат на счет 20 «Основное производство» (сплошная стрелка) — отражаются условно-постоянные затраты. По окончании отчетного периода (месяца) сумма затрат распределяется на счет 20 «Основное производство» на объекты учета (многоквартирные дома) пропорционально выбранной базе распределения (сумма прямых затрат, общая площадь МКД). Остатка незавершенного производства на начало и конец периода нет.

2) списание затрат счета 23 «Вспомогательное производство» при условии, что на счете отражаются прямые затраты на изготовление продукции как для нужд управления МКД (основной вид деятельности управляющей компании) так и для реализации на сторону. Пунктирными стрелками отмечено списание части затрат вспомогательного производства при реализации изделий на сторону (счет 91 «Прочие доходы и расходы»), сплошная стрелка отражает списание затрат вспомогательного производства при выполнении работ по обслуживанию многоквартирных домов. Кроме того, возможны остатки незавершенного производства.

Распределение цеховых и/или общеэксплуатационных расходов (счет 25 «Общепроизводственные расходы») по видам услуг и работ, выполняемым производственными подразделениями организации (рис. 1), осуществляется пропорционально сумме прямых затрат на эти услуги и работы или другим способом, например, пропорционально общей площади МКД, утвержденным в учетной политике организации.

Закрытие счета 26 «Общехозяйственные расходы» осуществляется одним из двух способов (рис 1):

1) при формировании полной себестоимости оказываемых услуг по управлению многоквартирным домом списание затрат со счета 26 производится на счет 20 «Основное производство». База распределения также должна быть выбрана организацией самостоятельно и закреплена в учетной политике (например — это сумма прямых затрат или общая площадь МКД). Данный вариант на рисунке 1 показан сплошной стрелкой;

2) при формировании неполной или сокращенной себестоимости (метод маржинального дохода или по переменным затратам) затраты на счете 26 относятся к затратам отчетного периода и списываются в общей сумме на счет 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость». На рисунке 1 данный метод показан пунктирной стрелкой.

Планирование себестоимости услуг осуществляется на основе данных, характеризующих эффективное использование основных средств, материальных, энергетических и трудовых ресурсов и при обеспечении государственных минимальных социальных стандартов предоставления услуг, а также качества, надежности и экологической безопасности обслуживания.

В состав себестоимости конкретной услуги, оказываемой организацией ЖКХ, включаются затраты на комплекс работ, за который в соответствии с договором несет ответственность управляющая компания. При отсутствии договора с заказчиком по решению органов, регулирующих тарифы на ЖКУ, для организации может устанавливаться стоимость конкретных услуг, исходя из всего технологического цикла от производства услуги до ее реализации непосредственно потребителям (населению). В себестоимость включаются и те виды работ, которые по договорам субподряда выполняются сторонними организациями.

К важным задачам исследования социально-экономических явлений относится изучение их состава, которое предполагает предварительную группировку, классификацию или указание перечня единиц, образующих некоторое целое (например, виды продукции, деятельности входящие в состав производства).

Состав экономического явления может изучаться двумя способами:

- на основе абсолютных показателей, характеризующих объём составных частей целого в тех или иных единицах измерения
- на основе отчетных показателей, представляющих отвлеченные числа, в виде доли процентов и др. Состав изучаемого целого, выраженного в относительных величинах, принято называть его структурой, а сами относительные показатели, характеризующие структуру относительными величинами структуры.

Анализу элементов роста, причин, их вызывающих и разработке мероприятий по снижению таких расходов на предприятии, уделяется

недостаточно внимания, а отсутствие отдельных статей для аналитического учета не позволяет использовать имеющиеся счета по учету затрат на производство и реализацию продукции в этих целях в полном объеме.

Замена и, при необходимости, увеличение аналитических статей позволит менеджменту предприятия выявлять причины роста себестоимости по статьям калькуляции и оперативно реагировать в целях ее снижения.

Содержащаяся в калькуляции информация позволяет не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать экономические последствия таких ситуаций, как:

- целесообразность дальнейшего оказания услуг;
- установление оптимальной цены на услуги;
- оптимизация ассортимента услуг;
- целесообразность обновления действующей технологии и автопарка;
- оценка качества работы управленческого персонала.

Перспективное планирование по своей сути является технико-экономическим планированием, задачей которого на предприятии является конкретизация его стратегии. Предложенные рекомендации позволят качественно составить План закупок (материально-технического снабжения), где определить потребность в основных материальных ресурсах и источники их получения, а также повышение эффективности их использования и хранения.

Объективная оценка затрат при определении стратегии развития и в ходе разработки Плана по себестоимости, прибыли и рентабельности производства и предприятия, динамику издержек производства, определит резервы снижения себестоимости продукции, влияние изменения уровня себестоимости на прибыль и рентабельность по годам рассматриваемой перспективы.

В качестве методики экспресс-оценки можно предложить следующий алгоритм анализа:

1 ЭТАП. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА организации ЖКХ

Повышение эффективности и качества услуг, удовлетворение потребителей и рынка составляют главную цель совершенствования деятельности организации. Характеристика и анализ производства проводятся от общего к частному с последующим углублением и расширением.

В рамках общей характеристики предприятия следует рассмотреть следующие вопросы:

- характеристика всех возможных видов деятельности данной организации;
- описание целей, масштаба и основного вида деятельности организации с учетом характеристики, и факторов внешней среды, в которой она действует, специфики выпускаемой продукции или оказываемых услуг;
- определить основных возможных поставщиков и покупателей, подчеркнуть их значимость.

2 ЭТАП. АНАЛИЗ СТРУКТУРЫ И ДИНАМИКИ ЗАТРАТ

Расчет производится на основании пояснительной записки к отчету о финансовых результатах. При отсутствии таковой данные запрашиваются на предприятии отдельно.

На основании анализа структуры затрат можно сделать вывод о типе производства (материалоемкое, трудоемкое, фондоемкое), исключение составляют только финансовые организации, которые изначально являются финансовыми, капиталоемкими.

После построения таблицы и проведения анализа строятся графики, позволяющие наглядно отобразить структуру себестоимости, а при необходимости и динамику.

После каждого графика или таблицы необходимо сделать вывод. Вывод должен базироваться как на понимании сущности показателей, так и их динамики.

Далее по таблице подводятся выводы на основании характеристики как каждого показателя, так и их совокупной динамике.

3 ЭТАП. АНАЛИЗ СООТВЕТСТВИЯ «ЗОЛОТОМУ ПРАВИЛУ ЭКОНОМИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ»

$ТР \text{ прибыли} > ТР \text{ выручки} > ТР \text{ активов} > ТР \text{ себестоимости} > ТР \text{ материальных затрат} > ТР \text{ заработной платы} > 100\%$, где: ТР — темп роста.

Наибольшее значение отклонения по модулю будет говорить о «нездоровом ресурсе» компании. Но для дальнейшего анализа выбираем максимальное значение по отклонению в темпах роста себестоимости, материальных затратах, заработной плате. Для его излечения будет происходить дальнейший анализ. В рамках этого раздела необходимо перечислить способы снижения темпов роста критического показателя, либо увеличения темпов роста отстающих показателей.

4 ЭТАП. ФАКТОРНЫЙ АНАЛИЗ ЗАТРАТ

В зависимости от критического элемента, выявленного на третьем этапе, необходимо провести факторный анализ. Возможные факторные модели:

Выручка = Среднегодовая стоимость основных средств * Фондоотдача, если темпы роста по среднегодовой стоимости основных средств критичны.

Выручка = Материальные затраты * Материалоотдача, если темпы роста по материальным затратам критичны.

Выручка = Численность * Выработка, если темпы роста по фонду оплаты труда критичны.

Прибыль = (Общая рентабельность, доли) * Себестоимость, если темпы роста по себестоимости критичны.

$Y=a*b$, модель мультипликативная, следовательно, решаем любым способом. Способом абсолютных разниц и способом цепной подстановки быстрее и легче. Вывод о силе влияния на результат исходных факторов. Далее, критический ресурс анализируется в разрезе структурных подразделений. Также здесь должны присутствовать рекомендации по устранению негативного эффекта.

5 ЭТАП. АНАЛИЗ БЕЗУБЫТОЧНОСТИ

Совокупный объем реализации продукции подразделяется по видам продуктов (услуг). В случае, если деятельность предприятия чрезвычайно дифференцирована или диверсифицирована, то рекомендуется применять укрупненные группировки. Укрупненных групп желательно создавать не более 5–10 штук. Необходимо, чтобы каждая номенклатурная группа была приблизительно одинаковой стоимости и одинакова по технологическому производственному процессу. Частично мелкие группы можно объединять в прочее.

Данные по продуктам (услугам) необходимо также запросить на предприятии.

При написании вывода необходимо подчеркнуть продукты с наибольшей долей в общей выручке. Такие виды продукции будут наиболее интересны для дальнейшего анализа.

Дальнейший анализ безубыточности будет касаться только одного продукта, который в общем объеме реализации занимает наибольшую долю.

Классический анализ по динамике и сущности показателей. Стоит уделить внимание со-

отношению постоянных и переменных затрат, а также маржинальному доходу.

$$Тбд = \frac{В * З_{пост}}{В - З_{пер}}, \text{ тыс. руб.}$$

где: $В$ — выручка от продаж

$З_{пер}$ — переменные затраты

$З_{пост}$ — постоянные затраты

Если значения по безубыточности положительные и укладываются в существующие значения по продажам, то предприятие развивается успешно. Далее строится график безубыточности по значениям двух лет и отражениям точки безубыточности.

Каждый пункт алгоритма должен быть закончен выводом, выводы плавно должны протекать один из другого. Совокупный вывод должен быть представлен в общем итоговом заключении.

Заключение содержит краткую формулировку результатов, полученных в ходе работы. В заключении, как правило, формулируются выводы, обобщения и рекомендации, которые вытекают из работы, подчеркивают их практическую значимость, а также определяют основные направления для совершенствования деятельности в области управления затратами предприятия.

Полученные результаты в исследовании дают понимание руководству компании о возможности принятия управленческих решений в части формирования цены товара, работы или услуги с позиции учета затрат производства. Обобщая исследования в области учетно-аналитического обеспечения как общей системы управления, необходимо отметить, что она является определяющей системой, применимой в финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. Каждое исследование — это индивидуальный подход, который является авторским и может иметь место как научная методика управления хозяйственными процессами экономического субъекта.

Основной задачей исследования было дать представление об организации системы производственных затрат в учетно-аналитической системе экономического субъекта. Результат исследования представлен в двух составляющих: 1) учет производственных затрат организаций жилищной отрасли; 2) методика экспресс-оценки экономических процессов организации.

Результаты исследований дают дальнейшую возможность реализации следующей задачи — на основе учета производственных затрат определять цепочку производственных ценностей в системе контроллинга производственных затрат (планирование, учет и анализ).

Библиографический список

1. Градостроительный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 № 190-ФЗ;
2. Жилищный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 № 188-ФЗ
3. Федеральный закон от 21.07.2007 г. № 185-ФЗ «О фонде содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства»
4. Федеральный закон от 21.07.2014 г. № 209-ФЗ «О государственной информационной системе жилищно-коммунального хозяйства»
5. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
6. Анализ финансово — хозяйственной деятельности предприятия: сущность и необходимость проведения / А. В. Артюхова, А. А. Литвин // Молодой ученый. — 2018. — № 11. — С. 744–747.
7. Бердникова, Л. Ф., Портнова, Е. С. Технология анализа экономического состояния организации / Л. Ф. Бердникова, Е. С. Портнова // Молодой ученый. — 2019. — № 17. — С. 374–377.
8. Бычкова, С. М. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие Стандарт третьего поколения / С. М. Бычкова. — СПб.: Питер, 2018. — 528 с.
9. Васильева М. Н. Жилищно-коммунальный комплекс РФ / М. Н. Васильева // Форум молодых студентов г. Пенза (ПГУСВ). 2018. № 4. С. 58–59
10. Гартвич, А. Бухгалтерский учет в таблицах и схемах / А. Гартвич. — СПб.: Питер, 2019. — 288 с.
11. Герасименко, О. В., Петровская, А. В. Практические аспекты стабилизации финансового состояния организации в условиях кризиса / О. В. Герасименко, А. В. Петровская // Инновационная наука. 2019. № 1–1. С. 28–32.
12. Игнатьева, Е. В. Методика анализа хозяйственной деятельности предприятия / Е. В. Игнатьева // Молодой ученый. — 2020. — № 5. — С. 272–275.
13. Исхакова, З. Р., Маймур, Т. Д. Современные подходы к анализу финансово — хозяйственной деятельности организации / З. Р. Исхакова, Т. Д. Маймур // Молодой ученый. — 2018. — № 1. — С. 371–375.
14. Кондраков, Н. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: Учебник / Н. Кондраков. — М.: Проспект, 2019. — 512 с.
15. Лазаренко А. В. Актуальные изменения в бухгалтерском и налоговом учете в сфере ЖКХ / А. В. Лазаренко // Городское хозяйство и ЖКХ. — 2018. — № 1 (1). — С. 36–39
16. Паранок Е. Т. 1С учет в управляющих компаниях ЖКХ, ТСЖ и ЖСК / Е. Т. Паранок // Городское хозяйство и ЖКХ. — 2018. — № 6 (12). — С. 42–43
17. Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г. В. Савицкая. — М.: ИНФРА — М, 2020. — 336с.
18. Чернова, В. Э. Анализ хозяйственной деятельности фирмы/ В. Э. Чернова, Т. В. Шмудевич. — СПб.: СПбГТУРП, 2019. — 95 с.