

Обоснование выбора метода калькулирования себестоимости проектной продукции (работ, услуг)

Ольга В. Молчанова	¹	ovm54@mail.ru
Наталья В. Гориславская	¹	agorislavskiy@mail.ru
Нэйля Ш. Джумакова	¹	dzhumakova_n@mail.ru

¹ Астраханский государственный технический университет, ул. Татищева, 16, г. Астрахань, 414056, Россия

Реферат. В современных условиях хозяйствования необходимо разработать ряд рекомендаций по внедрению управленческого учета на государственных предприятиях, осуществляющих приносящую доход деятельность или основанных на праве хозяйственного ведения. Для более рационального калькулирования себестоимости необходимо правильное применение того или иного метода учета затрат на производство продукции, работ, услуг. Это позволит управленческому персоналу своевременно получать объективную информацию об их себестоимости, выявлять целесообразность производства и реализации, обосновывать ассортимент, планировать прибыль. В работе исследован порядок определения себестоимости проектной продукции (работ, услуг) в теории и практике Государственного предприятия Астраханской области «Каспрыбпроект». При существующей практике планирования в проектных организациях плановая себестоимость проектных и изыскательских работ по установленным статьям затрат планируется в смете затрат на производство по проектной организации в целом и по видам работ: проектные, изыскательские и другие без подразделения ее по заказам (проектам). Соответственно этому и строится учет фактических затрат на выполнение работ в проектных организациях. Показано, что Государственное предприятие Астраханской области «Каспрыбпроект» выполняет различные проекты с разными периодами исполнения, поэтому целесообразно использовать один метод калькулирования себестоимости – позаказный и связать его с центрами ответственности в зависимости от отдела исполнителя. На основании исследования применяемого метода калькулирования себестоимости проектной продукции (работ, услуг) в Государственном предприятии Астраханской области «Каспрыбпроект» было предложено использование позаказного метода, позволяющего детализировать все расходы по проекту, не изменяя финансовый результат, и оптимизировать затраты по проекту. При правильном определении метода калькулирования проектная организация может сократить не только трудозатраты, но и фактические расходы по проекту с целью увеличения его прибыльности.

Ключевые слова: управленческий учет, методы калькулирования, себестоимость, проект, проектная продукция, позаказный метод

The rationale for selecting the method of calculation of project products coast (works, services)

Olga V. Molchanova	¹	ovm54@mail.ru
Natalia V. Gorislavskaya	¹	agorislavskiy@mail.ru
Neilya Sh. Dzhmakova	¹	dzhumakova_n@mail.ru

¹ Astrakhan state technical University, Tatishcheva str. 16, Astrakhan, 414056, Russia

Summary. In modern conditions of management it is necessary to develop a number of recommendations on the introduction of management accounting at state-owned enterprises that carry out revenue-generating activities or based on the right of economic management. It is necessary to apply the correct cost-accounting method for the production of products, works, services for a more rational calculation of the cost price. This will allow management personnel to receive timely objective information about their cost price, identify the feasibility of production and sales, justify the assortment, plan profits. The procedure for determining the cost price of the project products (works, services) in the theory and practice of the state enterprise of the Astrakhan region “Kasprybroekt” is investigated in the work. With the existing practice of planning in design organizations, the planned cost price of design and survey works for established cost items is planned in the cost estimate for production by the design organization as a whole and by the types of work: design, survey and others, without subdividing it by orders (projects). According to this, accounting of the actual costs for work in the design organizations is based. The study showed that the state enterprise of the Astrakhan region “Kasprybroekt” performs different projects with different execution periods; therefore, it is advisable to use one method of calculating the cost price - job (order) costing method, and link it to the responsibility centers depending on the department of the performer. Based on the research of the used method to the cost price calculate of the project products (works, services) in the state enterprise of the Astrakhan region “Kasprybroekt”, it was proposed to use the job (order) costing method that allows to detail all the project costs without distorting the final financial result and optimize the project costs. If the calculation method is correctly determined, the design organization can reduce not only the labor costs, but also the actual project costs in order to increase its profitability.

Keywords: management accounting, methods of calculation, the cost, the project, the project products, custom method

Введение

В процессе повседневной хозяйственной деятельности предприятия возникает значительное количество оперативной информации, которая представляет собой «исходный материал» для принятия соответствующих управленческих решений. Наибольшее значение для обоснования

принятия управленческих решений имеет экономическая информация, базирующаяся в основном на учетных данных. Расчеты показывают, что на долю бухгалтерской информации приходится свыше 70% общего объема экономической информации [1]. Именно системный бухгалтерский учет фиксирует и накапливает всестороннюю

Для цитирования

Молчанова О.В., Гориславская Н.В., Джумакова Н.Ш. Обоснование выбора метода калькулирования себестоимости проектной продукции (работ, услуг) // Вестник ВГУИТ. 2017. Т. 79. № 1. С. 352–359. doi:10.20914/2310-1202-2017-1-352-359

For citation

Molchanova O.V., Gorislavskaya N.V., Dzhumakova N.Sh. The rationale for selecting the method of calculation of project products coast (works, services). *Vestnik VGUIT* [Proceedings of VSUET]. 2017. Vol. 79. no. 1. pp. 352–359. (in Russian). doi:10.20914/2310-1202-2017-1-352-359

синтетическую (обобщающую) и аналитическую (детализированную) информацию о состоянии и движении имущества предприятия и источниках его образования, хозяйственных процессах, конечных результатах финансовой и производственно-хозяйственной деятельности. На российских предприятиях многие главные бухгалтеры, как правило, занимаются традиционным бухгалтерским учетом. Порядок организации и ведения управленческого учета в коммерческих организациях в специальной литературе описан достаточно полно, а в отношении государственных предприятий раскрыт не в полной мере. Поэтому в современных рыночных условиях хозяйствования необходимо разработать ряд рекомендаций по внедрению управленческого учета на государственных предприятиях, осуществляющих приносящую доход деятельность или основанных на праве хозяйственного ведения.

Материал и методы исследования

Предметом управленческого учета можно считать производственно-хозяйственную и коммерческую деятельность организации в целом и его отдельных объектов. Принципами управленческого учета являются ответственность, адресность, достоверность, оперативность, экономность и конфиденциальность. Основными задачами управленческого учета являются: обеспечение информацией для контроля за соблюдением целесообразности хозяйственных операций, рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами, организация учета и калькулирования затрат, предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации, выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение финансовой устойчивости предприятия, подготовка информации для мотивации управленческих решений о прекращении или продолжении выпуска видов продукции, работ, услуг, выбор наиболее эффективных путей развития предприятия, организация бюджетирования [2].

В условиях экономического кризиса, повышенной сложности и динамичности внешней среды хозяйствования особое внимание необходимо уделять учету и анализу затрат. Достоверное исчисление себестоимости продукции (ее единицы или части) необходимо для определения отпускной цены изделий, выявления целесообразности их производства и реализации, обоснования ассортимента выпуска продукции, планирования прибыли и т. д. [3] Для более рационального

калькулирования себестоимости необходимо правильное применение того или иного метода учета затрат на производство продукции, что позволит управленческому персоналу своевременно получить объективную информацию о себестоимости продукции (работ, услуг). Под методом калькулирования себестоимости продукции понимается способ отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесение издержек на единицу продукции [4].

Различают следующие методы калькулирования:

1. Нормативный.
2. Попередельный.
3. Позаказный [5].

Рассмотрим на примере Государственного предприятия Астраханской области «Каспрыбпроект» необходимость применения того или иного метода учета затрат. Предприятие является проектной организацией и в своей практической деятельности осуществляет следующие работы:

- разработка проектов на строительство, реконструкцию, капитальный ремонт, техническое перевооружение предприятий рыбообработки, тарного производства, судоремонта, товарного рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов, переработки и транспортировки соли и других материалов;

- разработка схем развития и размещения рыбной промышленности и хозяйства отдельных регионов на перспективу, комплексного использования и охраны водных ресурсов, охраны природы и окружающей среды к проектам на строительство предприятий, оказывающих негативное воздействие на состояние рыбных запасов;

- разработка мероприятий по сохранению и увеличению запасов ценных видов рыб во внутренних водоемах, проведение рыбохозяйственной мелиорации;

- разработка проектов на строительство, реконструкцию и капитальный ремонт жилых и общественных зданий, гидротехнических сооружений, объектов, коммунального назначения и других отраслей промышленности;

- выполнение топографогеодезических, инженерно-геологических и гидрологических изысканий, разработка чертежей нестандартизованного оборудования;

- осуществление авторского надзора за ходом строительства;

- проектирование причалов, берегоукрепляющих каналов, дамб и других земляных сооружений. Разработка проектов свайных полей и сложных фундаментов;

— проектирование ЛЭП до 35 кВ, трансформаторных подстанций и распределительных устройств, линий связи;

— проектирование очистных сооружений водопровода и канализации, магистральных водопроводов и разводящих сетей водопровода и канализации, насосных станций, сетей и котельных теплоснабжения.

— разработка проектов механизации и автоматизации производственных процессов, холодильных установок.

К основной деятельности проектных организаций относится выполнение на договорных началах как проектных, так и изыскательских работ, а также выполнение по заданиям головных проектных институтов работ по подготовке нормативных руководящих и информационных материалов по проектированию [6].

В ряде случаев, как уже ранее было сказано, проектные организации выполняют на договорных началах отдельные, не связанные с их договорами на проектирование заказы на работы по размножению и оформлению проектной документации.

Головные проектные институты выполняют также и работы по оказанию технической помощи прикрепленным к ним проектным организациям, что является одним из основных видов их деятельности.

В договорах, заключаемых проектной организацией с заказчиками, указываются принятые к исполнению проектные и изыскательские работы, сроки и стоимость выполняемых работ.

Если главные управления министерств, ведомств поручают выполнение проектных и изыскательских работ непосредственно подчиненной им проектной организации, это оформляется выдачей проектной организации наряда-заказа.

Договорная стоимость работ по размножению и оформлению проектной документации по отдельным заказам сторонних организаций определяется расчетом, составляемым в соответствии с утвержденным руководством проектной организации расценками на эти работы.

Стоимость работ по оказанию технической помощи определяется соглашениями, заключаемыми головным проектным институтом с прикрепленными к нему проектными организациями.

В проектных организациях ведется оперативный учет договоров с заказчиками, дополнительных соглашений к ним и нарядов-заказов на выполнение проектных, изыскательских и других видов работ.

Такой оперативный учет ведется, в зависимости от структуры проектной организации, в плановом (планово-производственном) отделе или сметно-договорном отделе.

Каждому договору, дополнительному соглашению и наряду-заказу присваивается порядковый номер, который служит и учетным шифром выполняемых работ.

В зависимости от принятой системы данные могут состоять из необходимого числа знаков для обозначения порядкового номера договора (наряда-заказа), заказчика, видов работ, производственных отделов и других показателей в соответствии с требованиями учета.

Шифр может быть составлен и в виде дробного числа, где в числителе обозначаются, например, номера договоров, а в знаменателе — виды работ и т. п.

Учетные данные сообщаются письменно всем отделам бухгалтерии и другим подразделениям проектной организации.

Во всей документации по выполненным в проектной организации работам указываются соответствующие учетные данные объектов работ.

Проектная организация, являющаяся генеральным проектировщиком (генеральным подрядчиком), принимает на себя по договору с заказчиком выполнение всего комплекса проектных и изыскательских работ по объекту проектирования и в необходимых случаях привлекает для выполнения отдельных видов работ специализированные проектные организации, заключая с ними договора в соответствии с действующими правилами о договорах на выполнение проектных и изыскательских работ. В этих случаях затраты по такому объекту проектирования будут складываться из:

а) фактических затрат на работы, выполненные собственными силами данной проектной организации;

б) стоимости (договорной) работ, выполненных субподрядными проектными организациями.

У генерального проектировщика заводятся особые учетные данные для договоров с субподрядчиками и ведется оперативный учет выполнения ими договоров по объему работ и срокам исполнения.

Производственным отделам и изыскательским экспедициям устанавливаются планы (годовые, квартальные и месячные) по объему подлежащих выполнению работ по объектам проектирования и сроки окончания ими работ по этим объектам проектирования, а также по численности работников и фонду заработной платы.

При существующей практике планирования в проектных организациях плановая себестоимость проектных и изыскательских работ по установленным статьям затрат планируется в смете затрат на производство по проектной организации в целом и по видам работ: проектные, изыскательские и другие без подразделения ее по заказам [7]. Соответственно этому и строится учет фактических затрат на выполнение работ в проектных организациях.

Так как ГП АО «Каспрыбпроект» выполняет разные проекты с разными периодами исполнения, то целесообразно использовать один метод калькулирования себестоимости – позаказный и связать его с центрами ответственности в зависимости от отдела исполнителя.

Для оперативного контроля за реализацией проекта необходимо осуществлять оценку выполнения этапов участниками его реализации. Такую оценку можно давать с помощью формирования данных в таблице 1.

Таблица 1.

Анализ сроков исполнения заказов

Table 1.

Analysis of the timing of the execution of orders

№ заказа Order no.	Наименование заказа Order name	Период исполнения заказа Order execution time	Отдел исполняющий заказ Division Officer Order	Ответственное лицо Responsible person	Срок сдачи заказа The term of delivery of the order
1	Схемы развития и размещения рыбной промышленности и хозяйства отдельных регионов на перспективу Schemes for the development and location of the fishing industry and the economy of individual regions for the future	с 01.10.16 по 28.12.16	Отдел инженерных изысканий Department engineering research	О.В. Тимофеев	29.12.16
2	Проектирование причала Design of the quay	с 01.08.16 по 01.10.16	ГИП ISU	В.В. Брагин	02.10.16
3	Осуществление авторского надзора за ходом строительства Implementation of architectural supervision over the course of construction	с 23.01.16 по 23.05.16	Архитектурно-строительный отдел Architectural and construction department	Л.И. Тарасова	24.05.16
4	Разработка проектов механизации и автоматизации производственных процессов, холодильных установок Development of projects for mechanization and automation of production processes, refrigeration plants	с 22.02.16 по 22.06.16	Технологический Technological	Т.А. Егорова	23.06.16
5	Разработка проекта свайных полей и сложных фундаментов Development of the project of pile fields and complex foundations	с 03.03.16 по 03.07.16	Отдел инженерных изысканий Department engineering research	Д.А. Жданов	04.07.16
6	Разработка чертежей нестандартизированного оборудования Development of drawings of non-standardized equipment	с 27.04.16 по 01.06.16	Технический Technical	А.Н. Полупанов	02.06.16
7	Проектирование трансформаторных подстанций и распределительных устройств Design of transformer substations and switchgears	с 01.06.16 по 01.08.16	Электротехнический Electrotechnical	В.Л. Ларина	02.08.16

Объектом учета и калькулирования в позаказном методе является отдельный заказ, открываемый заранее на определенное количество продукции, на конкретную работу (услугу) [8]. Каждому заказу присваивается номер, который указывается на всех документах по затратам, относящимся к этому заказу (лимитно-заборные карты и требования на материалы, маршрутные листы, карты выработки и др.).

Фактическая себестоимость проектной продукции (работ, услуг), изготавливаемых по заказу, определяется после его выполнения.

При выполнении крупных работ, услуг с длинным технологическим циклом заказы могут выдаваться не на работу, услугу в целом, а на отдельные его сборочные единицы, представляющие собой законченные конструкции, либо на отдельные этапы работ, услуг.

Аналитический учет ведется в карточках, открываемых на каждый заказ, в которые записывают затраты по статьям калькуляции.

Себестоимость заказа определяется суммой всех затрат по проекту со дня его открытия до дня выполнения и закрытия. Окончание работ по заказу фиксируют в накладной или акте на сдачу выполненных готовых изделий или работ. После этого заказ закрывают и выписку документов с обозначением номера закрытого заказа прекращают.

Часто заказы выполняются в течение нескольких месяцев и в этот период из серии проектной продукции (работ, услуг) производят частичный выпуск. В этом случае определяется себестоимость частично выполненного проекта т. е. затраты делятся между реализованными и незавершенными этапами проекта прямым путем, не прибегая к каким-либо условным приемам их распределения. Относительная простота этого метода привела к его широкому применению.

Принципиальная схема учета при позаказном методе следующая:

- на каждый заказ, содержащий в себе конкретное количество продукции (работ, услуг) по проекту, открывается счет 20 «Основное производство»;

- прямые затраты собираются непосредственно на счете 20 «Основное производство» по каждому заказу;

- косвенные расходы собираются на счетах косвенных расходов (25 и 26);

- косвенные расходы распределяются между заказами и списываются со счетов 25 и 26 на счет 20 «Основное производство» по каждому заказу;

- при наличии незавершенного этапа проекта производится расчет его стоимости, величина которого остается как сальдо на счете 20;

- фактическая себестоимость проекта, исчисляемая с учетом остатков незавершенных этапов проекта, списывается со счета 20 на счет 40 «Готовая продукция»;

- фактическая себестоимость каждого этапа проекта ($C_{ф.ед.}$) определяется следующим образом:

$$C_{ф.ед.} = \frac{\Phi Z_{вып.}}{K_{вып.}},$$

где $\Phi Z_{вып.}$ – фактическая себестоимость 1 этапа проекта; $K_{вып.}$ – количество этапов проекта.

Говоря о позаказном методе калькулирования себестоимости проектной продукции (работ, услуг), рассмотрим порядок формирования финансового результата на примере заказов по проектам № 4 «Разработка проектов механизации и автоматизации производственных процессов, холодильных установок» и № 5 «Разработка проекта свайных полей и сложных фундаментов». Стоимость проекта № 4, согласно действующего договора составляет 413 тыс. рублей, а № 5 – 236 тыс. рублей, заказчик обязуется внести аванс в размере 30% от общей стоимости договора в обоих случаях. Подробный анализ рассмотрен в таблицах 2–3.

Покажем способ формирования финансового результата при использовании метода калькулирования себестоимости проекта в ГП АО «Каспрыбпроект» (таблица 3).

Из таблиц 2 и 3 видно, что позаказный метод детально расписывает все расходы по проекту, а финансовый результат остается прежним. Рассмотрим порядок формирования финансового результата на примере проекта № 5 (таблица 4, 5).

Порядок формирования финансового результата при методе калькулирования себестоимости проекта № 5, примененного в ГП АО «Каспрыбпроект» представлен в таблице 5.

Таблица 2.

Порядок формирования финансового результата при позаказном методе калькулирования себестоимости проекта № 4

Table 2.

The order of formation of the financial result with the ordering method of calculating the self-cost of the project No. 4

Наименование статьи/сроки исполнения заказа Name of the article/terms of execution of the order	Проект № 4 (Разработка проектов механизации и автоматизации производственных процессов, холодильных установок), тыс Project No. 4 (Development of projects for mechanization and automation of production processes, refrigeration units), thousand				
с 22.02.16 г. по 22.06.16 г.	март 2016 г.	апрель 2016 г.	май 2016 г.	июнь 2016 г.	
Доходы Income тыс. thousand	413				
Расходы в т. ч.: Expenses including:	90	80	95	93	
общепроизводственные затраты Overhead costs	50	50	50	70	
материалы materials	8	5	10	5	
услуги services	15	15	20	15	
прочие расходы other expenses	17	10	15	3	
НЗП WIP	90	170	265	358	
Финансовый результат Financial results	413 – 358 = 55 тыс				

Таблица 3.

Порядок формирования финансового результата при методе калькулирования себестоимости проекта № 4, применимого в ГП АО «Каспрыбпроект»

Table 3.

The order of formation of financial results in the method of calculation of the cost of the project number 4, applicable to the SE of “Kaspribproekt”

Наименование статьи Article title	Проект № 4 (Разработка проектов механизации и автоматизации производственных процессов, холодильных установок) Project No. 4 (Development of projects for mechanization and automation of production processes, refrigeration units)	
Сроки исполнения заказа Order execution time	с 22.02.16 по 22.06.16	
Стоимость заказа Order cost тыс. thousand	413	
Расходы Costs	358	
Расчеты Calculations	Аванс 23.02.16: 123,9	Окончательный расчет 23.06.16: 289
Финансовый результат Financial results	55	

Таблица 4.

Порядок формирования финансового результата при позаказном методе калькулирования себестоимости проекта № 5

Table 4.

The order of formation of the financial result with the ordering method of calculating the self-cost of the project number 5

Наименование статьи/сроки исполнения заказа Name of the article / terms of execution of the order	Проект № 5 (Разработка проекта свайных полей и сложных фундаментов) Project No. 5 (Development of the project of pile fields and complex foundations)			
с 03.03.16 г. по 03.07.16 г.	апрель 2016 г.	май 2016 г.	июнь 2016 г.	июль 2016 г.
Доходы Income тыс. thousand	236			
Расходы в т. ч.: Expenses including:	55	52	36,5	61
общепроизводственные затраты Overhead costs	25	25	25	45
материалы materials	15	5	4	5
услуги services	10	8	5	8
прочие расходы other expenses	5	14	2,5	3
НЗП WIP	55	107	143,5	204,5
Финансовый результат Financial results	236 – 204,5 = 31,5			

Таблица 5.

Порядок формирования финансового результата при методе калькулирования себестоимости проекта № 5, применимого в ГП АО «Каспрыбпроект»

Table 5.

The procedure for the formation of the financial result in the method of calculating the cost of project No. 5, applicable in the state enterprise of JSC “Kaspribproekt”

Наименование статьи Article title	Проект № 5 (Разработка проектов механизации и автоматизации производственных процессов, холодильных установок) Project No. 5 (Development of projects for mechanization and automation of production processes, refrigeration units)	
Сроки исполнения заказа Order execution time	с 03.03.16 по 03.07.16	
Стоимость заказа Order cost тыс. thousand	236	
Расходы Costs	204	
Расчеты Calculations	Аванс 04.03.16: 70,8	Окончательный расчет 04.07.16: 165
Финансовый результат Financial results	31	

Полученные результаты и их обсуждение

Применение позаказного метода калькулирования себестоимости проекта позволяет детализировать все расходы по проекту, не изменяя финансовый результат, оптимизировать затраты по нему.

Сущность позаказного метода заключается в том, что все прямые затраты (основные материалы и заработная плата производственных рабочих с начислениями на нее) учитываются в разрезе установленных статей по отдельным производственным заказам по мере их возникновения в течение всего срока изготовления заказа, косвенные затраты распределяются по заказам в конце каждого месяца.

Фактическая себестоимость заказа определяется после его изготовления как сумма всех произведенных за время его изготовления затрат – прямых и косвенных [9].

Учет затрат по отдельным заказам начинается с открытия заказа. Заказ открывают на основе договора. По каждому договору ведется учет данных, указывается наименование заказа, шифр заказа, расходы на выполнение заказа, сроки начала и окончания работ и направляют в бухгалтерию предприятия.

Затем информация о фактических прямых и косвенных затратах на основании первичных документов, расчетов, ведомостей распределения фиксируется (накапливается) бухгалтерией в карточках в течение всего срока выполнения работ по заказу.

При этом затраты считаются незавершенным производством вплоть до окончания работ по заказу. После завершения заказа его себестоимость определяется как сумма всех затрат со дня его открытия, а себестоимость этапа проекта – как отношение себестоимости проекта к количеству этапов проекта. Аналогично определяется сумма затрат по статьям калькуляции в расчете на весь проект.

Отчетная калькуляция составляется только после выполнения заказа. При этом, как правило, время составления отчетной калькуляции не совпадает со временем составления финансовой отчетности.

Сопоставление плановых затрат с фактической себестоимостью возможно лишь по завершении работ по заказу. Отсутствие возможности оперативного контроля за уровнем затрат, а также сложность инвентаризации незавершенного этапа проекта, являются недостатками позаказного метода. Позаказный метод отличает детальность учета и довольно высокая трудоемкость, поскольку недостаточно просто довести перечень заказов до ответственных исполнителей каждого из подразделений. Должна быть налажена четкая схема работы с первичными документами, обеспечивающая правильную привязку прямых затрат, возникающих

в подразделениях, к определенному заказу. На бухгалтерию дополнительно ложится проверка соответствия реально понесенных прямых затрат предварительной их калькуляции во избежание отнесения на заказ лишних расходов [10]. Заказ может выполняться в течение достаточно длительного времени и, если он оказывается незавершенным на конец очередного месяца, его показывают в составе незавершенного этапа проекта. Как и любые учетные единицы, этапы незавершенного проекта подлежат инвентаризации, периодичность которой в зависимости от типа проектов может быть разной. Обязательна инвентаризация перед годовой отчетностью ПБУ «По ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ». Налог на прибыль уплачивается после закрытия договора.

Особенности позаказного метода состоят в следующем:

- накопление произведенных затрат в разрезе отдельных проектов независимо от подразделений, где эти затраты возникли;
- составление фактической калькуляции и списание затрат по мере завершения заказов, а не за фиксированный промежуток времени;
- ведение только одного счета «незавершенное производство», который расшифровывается ведением отдельных карточек учета затрат по каждому этапу проекта, находящемуся в реализации [11].

Выводы

Рассмотренный порядок использования позаказного метода формирования себестоимости проекта позволяет говорить о необходимости его применения в ГП АО «Каспрыбпроект» и других проектных организациях, внедряющих управленческий учет.

Преимущества применения позаказного метода калькулирования себестоимости проекта заключаются в следующем:

- более точное определение затрат на конкретный этап проекта и, соответственно, формирование его цены;
- возможность оценки эффективности отдельных проектов, выявление наиболее рентабельных проектов как в целом, так и по отдельным этапам в аналогичных проектах;
- осуществление внутреннего контроля затрат по проекту путем расчета отклонений между плановыми (нормативными) и фактическими данными;
- базы для планирования затрат и отпускных цен по будущим аналогичным проектам.

Основным недостатком применения позаказного метода учета затрат и калькулирования себестоимости проекта является определение фактической себестоимости только в конце выполнения проекта (а период выполнения может иметь длительный срок) и, как следствие, отсутствие оперативного контроля за уровнем затрат.

Калькулирование себестоимости проекта является объективно необходимым процессом при управлении затратами в проектных организациях, для определения себестоимости проекта, установления уровня безубыточности его цены. Выбор метода калькулирования себестоимости проекта связан с особенностями осуществления

каждого этапа проекта, организацией работ по проекту, особенностями самого проекта. При правильном определении метода калькулирования проектная организация может сократить не только трудозатраты, но и фактические расходы по проекту с целью увеличения его прибыльности.

ЛИТЕРАТУРА

- 1 Салахова Э. К. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в различных отраслях производственной сферы: учеб. пособие для вузов Астрахань. Издательство АГТУ, 2015. 256 с.
- 2 Quinn M. Stability and change in management accounting over time – A century or so of evidence from Guinness // Management Accounting Research, 2014. DOI: 10.1016/j.mar.2013.06.001
- 3 Stone D. Cost Accounting Systems: A Holistic View from the Top. Proceedings of Global Interdisciplinary Business-Economics Advancement Conference (GIBA), Clearwater Beach, Florida, USA, 2014, C. 94–102.
- 4 Акименко Е. С., Гориславская Н. В. Особенности учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в сфере общественного питания // Исследования молодых ученых в решении актуальных проблем бухгалтерской науки сборник научных трудов Всероссийской научной конференции магистрантов и аспирантов. 2016. С. 67–71.
- 5 Parker L.D. Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance. Critical Perspectives on Accounting, 2012, T. 23, C. 54–70.
- 6 Байда Е. А., Павлова Ю. А. Методические рекомендации по разработке систем управленческого учета затрат на качество для проектных организаций // Вестник Сибирской государственной автомобильно-дорожной академии. 2014. № 4 (38). С. 109–115.
- 7 Кузнецова Е. Проектный и управленческий учет // Финансовая газета. 2011. № 32 (1024).
- 8 Claudio W., Cullen J. Management Accounting Change: a Review // Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos. 2013. T. 10. № 4. C. 294–307
- 9 Демидов Е. Е. Экономика проектной организации // Корпоративный менеджмент. URL: http://www.cfin.ru/management/practice/project_org_economy.html
- 10 Шароватова Е. А., Омельченко И. А. Методика управленческого учета затрат в рамках применения позакказного метода на промышленном предприятии // Все для бухгалтера. 2015. № 3 (283). С. 8–11.
- 11 Chumachenko N.G., Kindratskay L.M., Petric H., Kuter M.I. The Author of the Management Accounting Implementation in the Soviet Union // III international conference on luca pacioli in accounting history. 2013. C. 1581–1588.

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ

Ольга В. Молчанова к.э.н., профессор, заведующая кафедрой, кафедра «Финансы и учёт», Астраханский государственный технический университет, ул. Татищева, 16, г. Астрахань, 414056, Россия, ovm54@mail.ru
Наталья В. Гориславская к.э.н., доцент, кафедра «Финансы и учёт», Астраханский государственный технический университет, ул. Татищева, 16, г. Астрахань, 414056, Россия, agorislavskiy@mail.ru
Нэйля Ш. Джумакова магистр, кафедра «Финансы и учёт», Астраханский государственный технический университет, ул. Татищева, 16, г. Астрахань, 414056, Россия, dzhumakova_n@mail.ru

КРИТЕРИЙ АВТОРСТВА

Ольга В. Молчанова консультация в ходе исследования
Наталья В. Гориславская консультация в ходе исследования
Нэйля Ш. Джумакова написала рукопись, корректировала её до подачи в редакцию и несёт ответственность за плагиат

КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ

Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

ПОСТУПИЛА 13.01.2017

ПРИНЯТА В ПЕЧАТЬ 03.02.2017

REFERENCES

- 1 Salakhova E. K. Uchet zatrat, kal'kulirovanie i byudzhetrovanie v razlichnykh otraslyakh proizvodstvennoy sfery: ucheb. posobie dlya vuzov [Cost accounting, calculation and budgeting in various sectors of the production sphere]. Astrakhan'. AGTU. 2015. 256 p. (in Russian).
- 2 Quinn M. Stability and change in management accounting over time – A century or so of evidence from Guinness. Management Accounting Research, 2014. DOI: 10.1016/j.mar.2013.06.001
- 3 Stone D. Cost Accounting Systems: A Holistic View from the Top. Proceedings of Global Interdisciplinary Business-Economics Advancement Conference (GIBA), Clearwater Beach, Florida, USA, 2014, pp. 94–102.
- 4 Akimenko E. S., Gorislavskaya N. V. Features of cost accounting and calculation of cost of production in the sphere of public catering. [Research of young scientists in solving actual problems of accounting Sciences collection of scientific works of the all-Russian scientific conference of students and postgraduates]. 2016. pp. 67–71. (in Russian).
- 5 Parker L.D. Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance. Critical Perspectives on Accounting, 2012, no. 23, pp. 54–70.
- 6 Baida E. A., Pavlova Yu. A. Guidelines for the development of systems of management accounting of quality costs for project organizations. *Vestnik Sibirskoi gosudarstvennoi avtomobil'no-dorozhnoi akademii* [Proceedings of Siberian state automobile and highway Academy]. 2014. no. 4 (38). pp. 109–115. (in Russian).
- 7 Kuznetsova E. Project and management accounting. *Finansovaya gazeta* [Financial newspaper]. 2011. no. 32 (1024). (in Russian).
- 8 Claudio W., Cullen J. Management Accounting Change: a Review. *Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 2013. vol. 10, no. 4. pp. 294–307
- 9 Sharovatova E. A., Omelchenko I. A. The methodology of managerial cost accounting within the application pozakaznogo method in an industrial plant. *Vse dlya bukhgaltera* [Everything for the accountant]. 2015. no. 3 (283). pp. 8–11. (in Russian).
- 10 Chumachenko N.G., Kindratskay L.M., Petric H., Kuter M.I. The Author of the Management Accounting Implementation in the Soviet Union. *III International Conference on Luca Pacioli in Accounting History*, 2013. pp. 1581–1588.

INFORMATION ABOUT AUTHORS

Olga V. Molchanova candidate of economic sciences, professor, head of department, "Finance and accounting" department, Astrakhan state technical university, Tatishchiva str. 16, Astrakhan, 414056, Russia, ovm54@mail.ru
Natalia V. Gorislavskaya candidate of economic sciences, associate professor, "Finance and accounting" department, Astrakhan state technical university, Tatishchiva str., 16 Astrakhan, 414056, Russia, agorislavskiy@mail.ru
Neilya Sh. Dzhmakova master student, "Finance and accounting" department, Astrakhan state technical university, Tatishchiva str. 16, Astrakhan, 414056, Russia, dzhumakova_n@mail.ru

CONTRIBUTION

Olga V. Molchanova consultation during the study
Natalia V. Gorislavskaya consultation during the study
Neilya Sh. Dzhmakova wrote the manuscript, correct it before filing in editing and is responsible for plagiarism

CONFLICT OF INTEREST

The authors declare no conflict of interest.

RECEIVED 1.13.2017

ACCEPTED 2.3.2017