

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»

На правах рукописи

Алгабин Аиман

Развитие системы учета затрат строительной организации

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика
(11. Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)

Диссертация на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель –
доктор экономических наук, профессор
Пласкова Наталия Степановна

Москва – 2024

Оглавление

Введение	4
Глава 1 Теоретические основы формирования системы учета и анализа затрат в строительных организациях	14
1.1 Особенности деятельности организаций строительной отрасли и ее развитие в Российской Федерации	14
1.2 Понятийный и классификационно-видовой аппарат учетно-аналитической системы строительной организации	25
1.3 Учетная система как экономическая категория и ее современное состояние развития в строительных организациях.....	42
Глава 2 Методика формирования учетной системы затрат строительных организаций	54
2.1 Системный анализ как инструмент эффективного учетно-аналитического обеспечения управления затратами	54
2.2 Принципы и особенности формирования системной учетно-аналитической информации о затратах строительных организаций	65
2.3 Методические подходы к оценке взаимодействия учетных подсистем в системе учета затрат строительных организаций	76
Глава 3 Развитие методического обеспечения эффективного функционирования системы учета затрат в строительных организациях	84
3.1 Разработка системы учетно-аналитических показателей о затратах строительной организации	84
3.2 Совершенствование методики калькулирования себестоимости работ строительной организации	89
3.3 Обоснование рекомендаций по совершенствованию учетно-аналитической системы строительной организации	118
Заключение.....	133
Список литературы	138

Приложение А (обязательное) Система учетных показателей о затратах при выполнении работ по способам и видам строительной деятельности.....	161
Приложение Б (обязательное) Бухгалтерская отчетность строительной организации	163

Введение

Актуальность темы исследования. На современном сложном этапе развития экономических отношений в России строительным организациям, как и многим другим субъектам бизнес-отношений, приходится делать сложный выбор управленческой стратегии и тактики из множества альтернатив, добиваясь достижения оптимальных параметров результативности деятельности. Строительство, с точки зрения стабильности развития, является недостаточно устойчивой отраслью, которой сопутствуют высокие предпринимательские и финансовые риски, обусловленные внутренними и внешними факторами.

Рациональная организация учета и формирование на этой базе данных аналитических оценок и выводов о деятельности организации строительной отрасли заключается в создании качественной системы сбора, обработки, преобразования информации о фактах свершившихся хозяйственных операций в денежном и неденежном выражении для ее аналитической интерпретации и использования в процессе оперативного и стратегического управления.

Целью разработки и дальнейшего успешного функционирования всех видов учета является создание комплексной информационной системы, отвечающей запросам внутренних и внешних пользователей, управленческие решения которых должны положительно влиять на эффективность деятельности строительной организации. Различные субъекты должны быть обеспечены достоверными, своевременными и достаточными по объему данными о результативности бизнеса, одним из главных результатов которого является прибыль, уровень и динамика которой напрямую зависит от влияния совокупности затрат по каждому выполняемому строительному проекту.

В значительной мере успешности деятельности строительной организации способствует качественно функционирующая информационная система. Ее основу составляет методическая база учетно-аналитической науки, благодаря

которой можно формировать, оценивать и прогнозировать комплекс необходимых индикаторов и оценивать воздействие на них различных факторов.

Информация о затратах в общей информационной среде организации строительной отрасли является достаточно значимой для принятия различных управленческих решений, так как главным показателем, влияющим на результативность деятельности, является расходимость, наибольшую долю которой составляет себестоимость выполненных работ. От рациональной организации учета затрат зависит качество информационного обеспечения как внутреннего менеджмента строительной организации, так и заинтересованных пользователей внешней среды.

Актуальность темы исследования подтверждается тем, что менеджменту строительной организации для эффективного управления необходима качественная информационная поддержка, которая обеспечивается разработкой учетно-аналитической системы на основе развития методического обеспечения всех видов учета финансово-хозяйственной деятельности, объединенных в единый контур с использованием современных компьютерных технологий, что создает условия для успешного решения оперативных задач и достижения стратегических целей.

Степень научной разработанности проблемы. В последние годы опубликовано большое количество отечественных и зарубежных исследований, посвященных учету затрат, в том числе в строительных организациях. Вопросам исследования сущности затрат, их классификации и методов учета затрат посвящено множество работ. Среди экономистов, внесших значительный вклад в разработку данной темы, можно выделить следующих: Я.В. Соколов, А.Д. Шеремет, М.В. Мельник, Л.А. Чайковская, В.Т. Чая, В.Э. Керимов, Т.Ю. Серебрякова, А.М. Петров, Л.В. Попова, О.Е. Николаева, М.А. Вахрушина, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, И.Д. Демина, И.М. Дмитриева, О.Б. Вахрушева, В.А. Константинов, Н.А. Казакова, Н.С. Пласкова, К. Друри, М.М. Rounaghi, В. Abell, D. Gray. Обзор источников показал различные взгляды на трактовку термина «затраты», соотношение данного термина с терминами «расходы» и

«издержки». Так, многие авторы отождествляют указанные термины, тогда как другие находят в них различия. Кроме того, существует множество точек зрения на классификацию затрат организации.

Особенности финансового учета и управленческого анализа в строительных организациях, и, в частности, учета затрат, представлены в трудах следующих авторов: Л.А. Зимаковой, И.Ю. Ткаченко, Ф.З. Семеновой, А.Ш. Аджиевой, Л.Н. Герасимовой, Л.К. Афанасьевой, А.П. Крюковой, Е.А. Визницкой, А.Т. Omarova, D.T. Akhmetova. Отечественные и зарубежные авторы по-разному смотрят на методiku оценки затрат строительства в связи с различием в законодательстве и другими факторами.

Также следует отметить достаточное количество исследований в области экономики строительных предприятий, а также проблем развития строительной отрасли в России, особенно в условиях экономического кризиса и пандемии коронавируса. Данными вопросами занимались следующие экономисты: В.В. Бузырев, А.И. Романова, Л.Ш. Гимадиева, Е.В. Соловьева, В.Н. Бердникова, Л.А. Борисова, Т.А. Сапунова, Р.А. Лемешко, Л.В. Марыгина, Т.С. Абдулмананов.

Изучению системного подхода и основ системного анализа как основополагающих в научном познании посвящены работы таких отечественных и зарубежных авторов, как Г.И. Москинова, Е.В. Малахова, М.А. Тищенко, Ю.С. Васильев, Ф.И. Перегудов, Г.П. Щедровицкий, Ю.Г. Баринов, В.Я. Цветков, А.В. Антонов, Т.Г. Боргоякова, Е.В. Лозицкая, Э.Н. Кузьбожев, М.Г. Световцева, Т.Н. Бабич, Б.И. Герасимов, Г.Л. Попова, С.Н. Поленова, S. Sieniutycz, С.А. Lana, N.M. Souza, M.E. Delamaro, Ch.S. Wasson. Однако в источниках недостаточно проработан вопрос исследования учета затрат как системы. Среди немногих авторов, применивших системный подход к бухгалтерскому учету, можно выделить Б.Б. Токаеву, А.М. Петрова, С.Н. Поленову, М.А. Тищенко, Е.В. Сальникову.

Также следует отметить, что обзор российских источников показал недостаточную проработку вопроса исследования эффекта, формируемого путем создания единого системного комплекса отдельных видов учета в бухгалтерском

учете. Данная проблема исследовалась в трудах М.А. Вахрушиной, К.Ю. Котовой, В.Г. Балеевских, А.М. Петрова, И.Е. Мизиковского, А.Н. Милосердовой, В.Н. Ясенева.

В зарубежных изданиях тема финансового и управленческого учета, а также их взаимодействия является достаточно распространенной. Среди зарубежных авторов, исследования которых посвящены данному вопросу, можно отметить таких, как К. Друри, S. Surbhi, S. Ross, R.H. Garrison, E.W. Noreen, P.C. Brewer.

Важно подчеркнуть недостаток научных исследований в области разработки методики оценки эффективности взаимоотношения элементов учетной системы – финансового, управленческого, налогового, статистического – относительно применения ее в учете строительных организаций. Также в публикациях практически не систематизированы учетные показатели затрат строительных организаций с учетом специфики их деятельности.

Целью диссертационного исследования является развитие ряда положений теоретического и методического характера по разработке учетной системы затрат строительной организации и выработка практических рекомендаций, способствующих повышению эффективности информационно-аналитического обеспечения внутреннего менеджмента и внешних пользователей.

В соответствии с целью исследования в работе поставлены и решены следующие **задачи**:

– на основе критического анализа и обобщения материалов, представленных в нормативных документах, публикациях российских и зарубежных специалистов относительно терминологической базы и видовых классификаций исследования предложить уточненные трактовки понятий «затраты», «себестоимость», «расходы» и дополнить перечень их видов;

– оценить тенденции развития строительной отрасли России и определить место и содержание учетной системы в управлении эффективностью деятельности строительной организацией;

– определить сущность и виды затрат строительных организаций, выявить особенности их учета для разработки методической учетно-аналитической модели

и формирования контента учетной системы с охватом всего комплекса ее видов;

– на основе комплементарного подхода дать расширенную характеристику принципов системного анализа разработать структуру, организацию функционирования и содержание системы учета затрат строительной организации;

– разработать методические подходы к созданию многоуровневого каскадного кодирования взаимосвязанных объектов учета, учетных процедур и аналитических показателей для объединения учетной информации, формируемой в различных подсистемах (видах) учета, для создания единой информационной управленческой среды строительной организации;

– обосновать рекомендации по совершенствованию методики калькулирования себестоимости выполняемых работ строительной организации;

– разработать методику моделирования основных индикаторов эффективности деятельности строительной организации для проведения факторного анализа в целях выявления и измерения влияния на их уровень и динамику факторов эндогенного и экзогенного характера;

– предложить методические подходы к определению эффективности функционирования учетной системы строительной организации в едином информационном контуре на основе системного подхода.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность строительных организаций и возникающие в процессе ее осуществления затраты, себестоимость и финансовые результаты.

Предметом исследования являются теоретико-методологические, методические и практические положения по формированию учетной системы строительной организации.

Область исследования. Содержание диссертации соответствует паспорту специальностей Высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации в рамках специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика по следующим пунктам: 11.1. Концептуальные основы, теория, методология, организация, история

развития бухгалтерского учета; 11.4. Комплексный экономический и финансовый анализ хозяйственной деятельности. Оценка эффективности деятельности экономических субъектов; 11.5. Мониторинг, анализ и оценка изменений бизнеса.

Теоретическая основа исследования состоит в аналитическом обобщении опубликованных работ российских и зарубежных специалистов, фундаментальных и прикладных разработок в предметной учетно-аналитической области экономической науки, законодательных и подзаконных актов, содержащих регулятивы строительной деятельности в Российской Федерации, инструктивных и рекомендательных документов методической учетно-аналитической направленности по учету, калькулированию и анализу деятельности организаций строительной отрасли.

Методологическая база исследования представлена комплексом общенаучных, экономических, статистических, аналитических и специальных методов изучения объектов, таких как анализ и синтез, агрегирование и конкретизация, статистическое наблюдение, моделирование и многофакторный анализ. Методологической базой исследования является системный подход, результатом использования которого явилось создание теоретического и методического обеспечения построения целостной системы учета строительной организации.

Информационная база исследования включает данные статистических наблюдений, обзоров и отчетов Федеральной службы государственной статистики (Росстата); данные финансового, управленческого, оперативного, налогового, статистического учета и отчетности строительных организаций; публикации российских и зарубежных авторов; собственные методические и аналитические разработки, а также нормативные источники федерального, отраслевого и ведомственного уровня, официальные стандарты, регламенты и методические разработки, статистические материалы.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в разработке теоретико-методического обоснования организации учета затрат строительной организации с использованием системного подхода и критериев выбора

релевантной учетной модели для достижения эффективного функционирования взаимосвязанных видов учета и формирования учетно-аналитических показателей затрат, учитывающих отраслевую специфику строительной деятельности.

Наиболее значимыми результатами диссертационного исследования, обладающими научной новизной и выносимыми на защиту, являются:

1. В области концептуальных положений разработки и функционирования учетной системы строительной организации уточнены с учетом специфики деятельности строительной организации формулировки основополагающих понятий – «затраты», «себестоимость», «расходы», – составляющих основу формирования методической базы исследования, и расширен перечень их видовых классификаций.

2. Представлена расширенная характеристика принципов системного анализа для разработки структуры и организации функционирования системы учета затрат строительной организации, обосновано ее место и содержание в управлении хозяйственной деятельностью для разработки ее методической модели с охватом всего комплекса видов учета.

3. Обоснованы методические подходы к созданию многоуровневого каскадного кодирования взаимосвязанных объектов учета, учетных процедур и аналитических показателей для объединения информации, формируемой в различных подсистемах (видах) учета с целью создания единой информационной управленческой среды строительной организации.

4. Предложены рекомендации по совершенствованию методики калькулирования себестоимости выполняемых строительных работ для формирования качественной информационной базы управленческих решений, обеспечивающих устойчивый рост результативности деятельности строительной организации.

5. Разработана методика моделирования и анализа основных индикаторов эффективности деятельности строительной организации для выявления и измерения влияния на их уровень и динамику эндогенных и экзогенных факторов.

6. Предложены методические подходы к организации диагностики учета затрат и определению эффективности функционирования учетной системы строительной организации в едином информационном контуре на основе системного подхода.

Теоретическая значимость исследования заключается в развитии теоретических положений в области исследования системы учета затрат строительных организаций: представлены принципы системного подхода относительно системы учета затрат в организации строительной отрасли; предложена методика оценки эффективности взаимоотношения составляющих подсистем (видов) бухгалтерского учета – финансового, управленческого, налогового, статистического; разработана методика предварительной оценки стоимости строительного объекта в зависимости от целей оценки и необходимого уровня сложности.

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в выявлении проблем и разработке рекомендаций по совершенствованию функционирования учетной системы и развитию методики учета и калькулирования затрат в строительной организации. Кроме того, разработаны методика оценки степени эффективности взаимоотношения составляющих ее подсистем в строительных организациях; методика предварительной оценки стоимости строительного объекта в зависимости от целей оценки, особенностей объекта строительства и его сложности, которые имеют универсальный характер и могут быть использованы в деятельности любой строительной организации.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и результаты исследования были представлены, обсуждены и одобрены в процессе проведения таких российских и международных научно-практических конференций, как Международная научно-практическая конференция «Большая экономическая конференция» (Пенза, 15 августа 2021 г.); I Всероссийская научно-практическая конференция «Развитие научных концепций в учетно-аналитической и налоговой сфере: классическая основа и вызовы времени» (Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 12 ноября 2021 г.); Международная научно-

практическая конференция «XXXV Международные Плехановские чтения» (Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 7–8 апреля 2022 г.); II Всероссийская научно-практическая конференция «Учет и налогообложение в системе управления затратами и финансами организаций: развитие теории и практики» (Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 27 апреля 2022 г.); IX Международная межвузовская научно-практическая конференция «Развитие контрольно-аналитического обеспечения хозяйствующих субъектов», посвященная памяти профессора М. И. Баканова и профессора В. И. Петровой (Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 09 ноября 2022 г.), III Международная научно-практическая конференция «Современные финансовые рынки в условиях новой экономики» (Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 22 февраля 2023 г.).

Основные результаты исследования внедрены в практику строительных организаций ООО «Строительные технологии» и ООО «Стройтехснаб», по данным учета и отчетности которых апробирована разработанная методика оценки эффективности взаимоотношения элементов (подсистем) системы учета строительной организации, а также методика многофакторного моделирования и анализа результативности деятельности. Разработанное методическое обеспечение организации системы учета затрат на основе комплексного каскадирования данных внедрено в ООО «Строительные технологии». Результаты диссертационного исследования используются в учебном процессе РЭУ им. Г.В. Плеханова в качестве учебно-методических материалов по учебной дисциплине «Управленческий учет», а также при формировании Методических указаний для самостоятельной работы студентов бакалавриата направления «Экономика».

Публикации. Основные научные положения и выводы диссертационной работы отражены в 12 научных работах, общий объем которых составил 6,54 печ. л. (из них авторских – 4,85 печ. л.), в том числе в 7 работах общим объемом 4,63 печ. л. (из них авторских – 2,94 печ. л.), опубликованных в журналах из Перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы

основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата наук.

Логическая структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, двух приложений. Текст работы содержит 10 таблиц и 30 рисунков, список литературы включает 164 источника. Объем работы – 164 страницы.

Глава 1 Теоретические основы формирования системы учета и анализа затрат в строительных организациях

1.1 Особенности деятельности организаций строительной отрасли и ее развитие в Российской Федерации

Строительная отрасль представляет собой одну из крупнейших областей экономической деятельности в Российской Федерации, поскольку позволяет обеспечивать темпы расширенного воспроизводства объектов основных средств для предприятий других отраслей, так как ее конечным результатом являются объекты, имеющие разнообразную функциональную направленность. Отрасль капитального строительства имеет разнообразные производственные связи и обслуживает почти 70 других отраслей хозяйствования, являясь своеобразным локомотивом развития многих других, сопряженных с ней, отраслей и производств. Используемые в строительной деятельности материалы активизируют те сегменты производства, которые создаются в перерабатывающих отраслях, а те, в свою очередь, стимулируют развитие предприятий по добыче полезных ископаемых, химических производств и т. п.

В соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности (ОКВЭД) строительная организация может осуществлять различные виды деятельности, сгруппированные изначально по основным шести направлениям: «строительство жилых домов, строительство нежилых объектов, дорожное строительство, снос зданий, строительные-монтажные работы и отделочные работы» [144]. Более детально в этом же документе выделены подвиды строительной деятельности, например, по виду «строительство жилых домов» приводятся следующие: «строительство зданий; разработка строительных проектов; подготовка строительной площадки; производство работ по внутренней отделке зданий; строительство инженерных коммуникаций для водоснабжения и

водоотведения, газоснабжения; строительство коммунальных объектов для обеспечения электроэнергией и телекоммуникациями; производство санитарно-технических работ, монтаж отопительных систем и систем кондиционирования воздуха; деятельность по благоустройству ландшафта; работы по установке внутренних лестниц, встроенных шкафов, встроенного кухонного оборудования» [144].

В строительной индустрии существуют также многопрофильные организации и холдинги, которые занимаются несколькими видами деятельности, начиная от проектно-изыскательской, производственной по выпуску готовой продукции как материального ресурса для последующего использования в строительстве, обслуживающие, транспортные, логистические, и заканчивая финансовыми операциями.

Строительство как отрасль экономики и материального производства значительно отличается от прочих отраслей, что обусловлено особым характером создаваемых результатов – строительной продукции. Относительная длительность создания строительной продукции обуславливает особый характер инвестирования финансовых ресурсов, обеспечивающих выполнение портфеля проектных заказов. Специфику строительной деятельности формируют также особенности производственного процесса по различным видам объектов и работ, специфика технологии, организационно-управленческая структура строительных организаций.

Гражданский кодекс Российской Федерации (ст. 702) рассматривает строительную деятельность только в одном аспекте, идентифицируя ее лишь с так называемыми подрядными работами [2]. В Федеральном законе от 25 февраля 1999 г. № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» в отношении субъектов указано, что «субъектами строительной деятельности являются инвесторы, застройщики, проектировщики, заказчики и подрядчики (в том числе субподрядчики), а также другие пользователи объектов капитальных вложений»

[7]. Этот нормативный документ, хоть и не прямо, но расширяет рамки видов строительной деятельности.

Главной особенностью продукции капитального строительства, которая представляет собой здания, сооружения, является ее неподвижность на конкретном земельном участке как в течение периода строительства, так и при дальнейшей эксплуатации. При этом ресурсы и орудия труда находятся в непрерывном движении вокруг объекта строительства.

Деятельность строительного производства отличается от деятельности производственной компании по выпуску продукции, чему изначально должно предшествовать возведение зданий, монтаж и наладка оборудования, освоение технологий, что обеспечивает строительная отрасль. Деятельность в области строительства зависит от большого числа внешних факторов, что прямо отражается на объеме затрат строительных предприятий. Так, необходимость размещения строительного объекта на определенном земельном участке создает зависимость от таких факторов, как уровень цен на землю и ее аренду, ситуация на рынке земли, формы собственности. Также строительная отрасль зависит от фактора времени и сезонности, так как длительность производственного цикла, как правило, превышает год, что приводит к так называемому «омертвлению» капитала, замораживая его на длительный период и доводя срок окупаемости инвестиций до нескольких лет, что сопровождается повышенными рисками. Кроме того, для создания объектов строительства в определенной климатической, географической среде необходима тщательная проработка всех специфических особенностей, обусловленных природно-климатическим фактором. Также необходимо отметить зависимость затрат на оплату труда от климатического фактора. Поэтому строительство одного и того же объекта может потребовать различных затрат при разных внешних условиях [47].

На объеме затрат строительных предприятий также отражается то, с какими контрагентами они сотрудничают, так как в создании каждого объекта капитального строительства участвуют десятки, а иногда и сотни предприятий проектно-изыскательского, научно-исследовательского, подрядно-строительного

или монтажного профиля, а также производители строительного оборудования и строительных материалов, финансовые и другие организации [25].

Как правило, в процессе реализации строительного проекта принимают участие несколько специализированных организаций, координация деятельности которых должна осуществляться с точки зрения своевременности и качества, как в области поставок ресурсов, так и в области самого производственного процесса, так как в силу своей специфики полный строительный цикл разделяется на несколько элементов или стадий, каждая из которых реализуется разными исполнителями. Отсюда возникает необходимость координации и контроля готовности отдельных этапов или элементов возводимых строительных объектов. Сложность координации участников строительных проектов определяет специфические методы управления строительным бизнесом, в том числе методы управления затратами на отдельных этапах строительных работ, по элементам возводимых строительных объектов. Эта же специфическая особенность определяет высокую материалоемкость строительного производства [47]. Основные особенности строительной деятельности, которые необходимо учитывать при организации учетно-аналитической системы, представлены на рисунке 1.1.

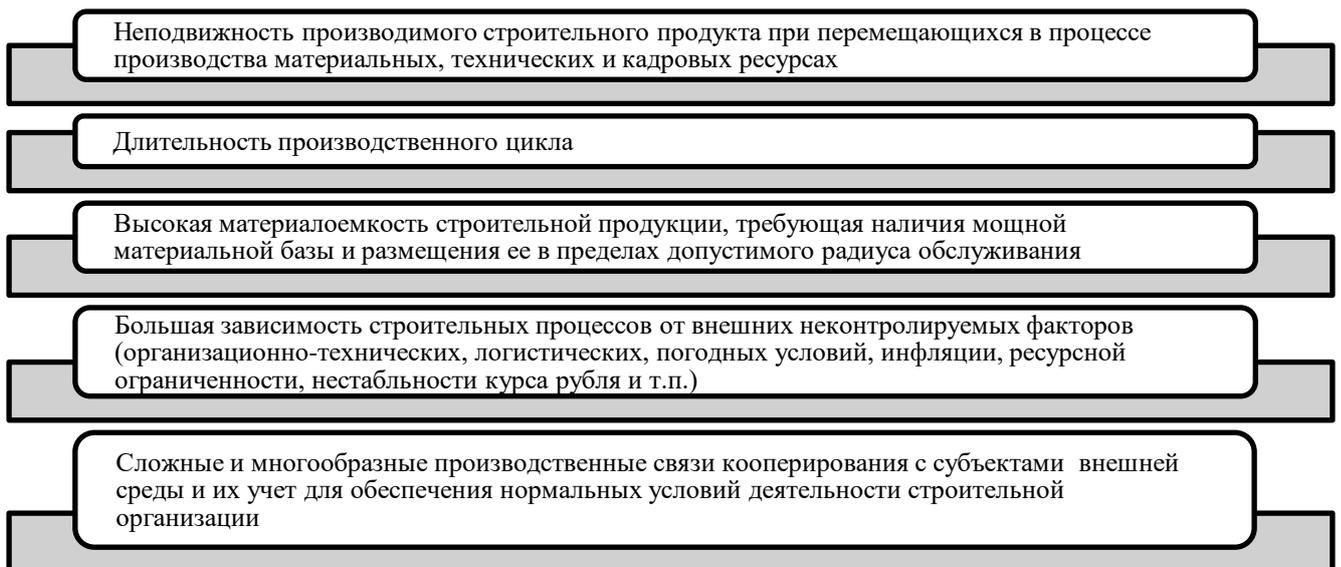


Рисунок 1.1 – Специфические особенности деятельности организации в сфере строительного производства

Источник: составлено автором по данным [47].

Указанные особенности оказывают влияние на формирование затрат строительных предприятий, причем данное влияние может быть как положительным, так и отрицательным.

О значительной роли строительной отрасли в развитии экономики в России свидетельствуют данные динамики объемов выполненных строительных работ (таблица 1.1).

Таблица 1.1 – Динамика основных показателей строительной отрасли в Российской Федерации за 2000–2023 гг.

Показатели	2000	2005	2010	2015	2020	2021	2022	2023
Количество введенных зданий – всего, тыс. ед.,	119,7	141,6	216,5	306,4	326,7	403,1	434,1	465,5
В том числе по назначению:								
жилые	110,8	131,0	201,7	286,1	308,0	383,4	413,0	445,8
нежилые	8,9	10,6	14,8	20,3	18,7	19,7	21,1	19,7
Общая площадь зданий – всего, млн м ²	44,7	66,3	91,5	139,4	143,4	148,4	160,2	175,0
В том числе по назначению								
жилые	36,4	54,8	70,3	106,2	110,0	114,4	126,7	139,3
нежилые	8,3	11,5	21,2	33,2	33,4	34,0	33,5	35,7
Динамика объемов выполненных работ, исчисленная в % к предыдущему году по фактически действующим ценам	113,5	113,2	105,0	96,1	100,7	106,0	104,0	103,2

Источник: составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики (ФСГС) [151].

Согласно статистическим данным, объем строительных работ имеет стабильную тенденцию к росту в 2000–2023 гг., если рассматривать его в фактических ценах. На строительство зданий приходится около 32 % – 36 %, на строительство инженерных сооружений – 40 % – 43 %, а на специализированные строительные работы – 23 % – 25 %.

Основным фактором, оказавшим влияние на объем выполненных работ строительными предприятиями, являются экономические кризисы, обусловленные антироссийскими санкциями 2014–2022 гг., пандемией коронавируса, негативными финансовыми факторами, ослабившими курс российского рубля, значительной волатильностью цен на энергоносители и другие события, сопровождавшиеся замедлением деятельности контрагентов строительных предприятий, ростом цен на материалы и комплектующие, недостаточным обеспечением профессиональных трудовых ресурсов и другими факторами [71, 99, 110, 116].

Несмотря на определенные колебания динамики развития строительной индустрии за исследуемый период из-за негативных вызовов последних лет, связанных с пандемией коронавируса, глобальными политико-экономическими сдерживающими факторами, можно сказать что в целом отрасль стабильна и значительных провалов динамики не наблюдается.

Важно отметить, что строительная отрасль формирует значительную часть ВВП России и по состоянию на январь 2024 г. ее уровень составил порядка 5 %. По данным Европейской экономической комиссии ООН, в развитых европейских странах доля строительства в объеме ВВП не превышает 11 % в 2020–2023 гг., а в среднем этот показатель составляет 5 % – 7 % [163]. Следовательно, доля строительной отрасли в ВВП России соответствует среднему уровню данного показателя европейских стран.

Несмотря на позитивные тенденции роста, для строительной отрасли характерны многие проблемы, с которыми сталкиваются руководители организаций и на основе опроса которых ФСГС России составлены показатели, представленные на рисунке 1.2.

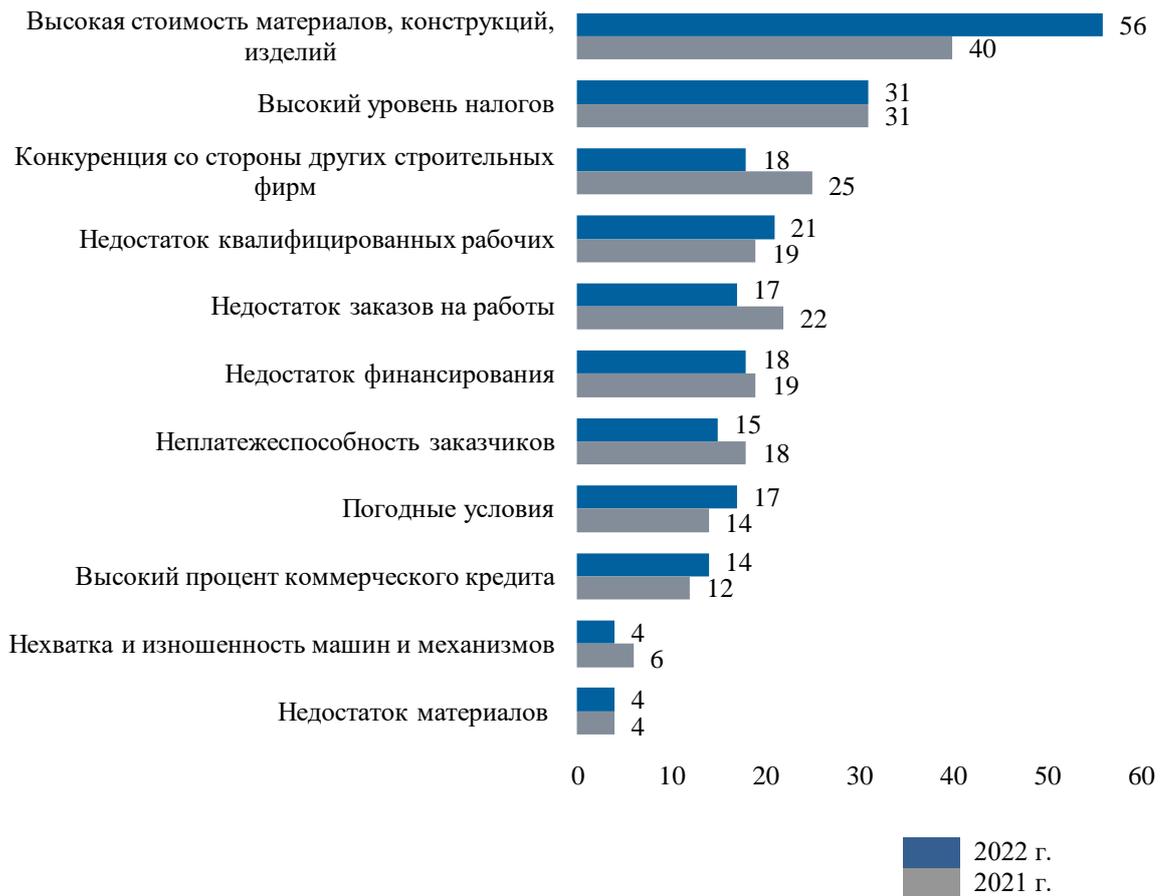


Рисунок 1.2 – Факторы, ограничивающие деятельность строительных организаций России, в % от числа опрошенных респондентов (исследование ФСГС за 2021–2022 гг.)

Источник: составлено автором по данным ФСГС [151].

В наибольшей степени сдерживающей причиной замедления развития строительной отрасли в России является фактор «высокая стоимость материалов, конструкций и изделий», который выделили более 56 % опрошиваемых в 2022 г. и более 40 % – в 2021 г. Следовательно, влияние данного фактора на деятельность строительных организаций, по мнению опрошенных, усиливается, что в первую очередь, связано с ужесточением внешнеэкономических санкций. Структура затрат строительных организаций в России за последние годы представлена на рисунке 1.3.

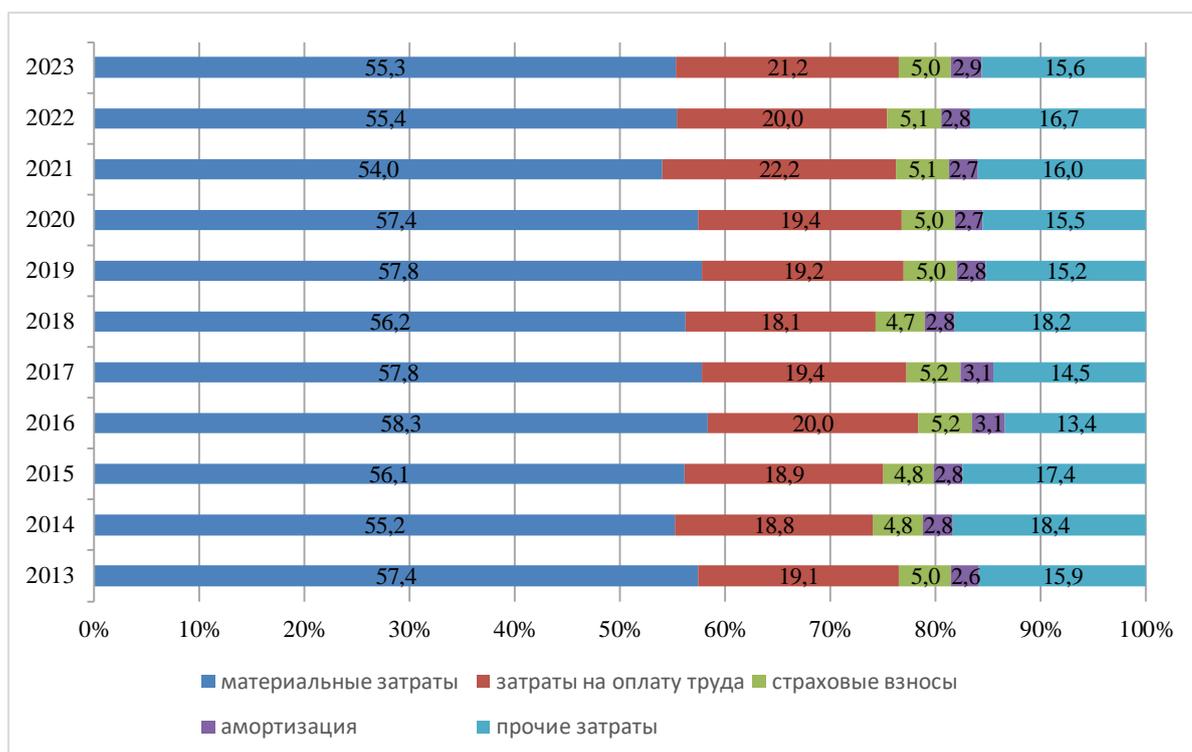


Рисунок 1.3 – Структура элементов затрат строительных организаций России в 2013–2023 гг.

Источник: составлено автором по данным ФСГС [151].

Представленная структура затрат строительных организаций России по элементам имеет стабильный характер, причем наибольший удельный вес принадлежит материальным затратам, на которые приходится от 54 % до 58 % на протяжении наблюдаемого периода. Далее можно отметить затраты на оплату труда и прочие затраты, на которые приходится около 15 % – 18 %. Страховые взносы и затраты на амортизацию занимают наименьшую долю – 4 % – 5 %. Следовательно, изменение стоимости материалов, непосредственно оказывающее влияние на материальные затраты и общий объем затрат строительных организаций, является наиболее важным фактором, определяющим эффективность их деятельности.

Кроме того, немаловажным фактором является «высокий уровень налогов», на который указали 31 % опрошенных субъектов. От 18 % до 20 % опрошенных указывают на такие проблемы в деятельности строительных организаций, как

недостаток рабочих нужной квалификации, нехватка заказов или финансирования, а также неплатежеспособность заказчиков.

Несмотря на то, что среди опрошенных руководителей строительных организаций на фактор «нехватка и изношенность машин и механизмов» указали только 4 % – 6 %, данная проблема присутствует во всей отрасли. Динамика уровня износа, обновления и выбытия основных фондов в строительной отрасли России в 2021–2023 гг. представлена в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Динамика уровня износа, обновления и выбытия основных средств в строительной отрасли России в 2021–2023 гг., %

Показатель	Строительство			Экономика России в целом		
	2021	2022	2023	2021	2022	2023
Коэффициент обновления основных средств	9,9	5,9	6,0	4,7	3,9	4,0
Коэффициент выбытия основных средств	0,6	0,7	0,7	0,7	0,4	0,4
Уровень износа основных средств	48,2	51,6	51,6	37,8	39,0	39,1

Источник: составлено автором по данным ФСГС [151].

Наблюдается тенденция снижения темпов обновления основных средств в строительстве, наряду с этим повышается их износ с 48,2 % до 51,6 %, что свидетельствует о неблагоприятной ситуации со строительной техникой, оборудованием, машинами строительных предприятий. В результате влияния экономического кризиса, нехватки оборотных средств строительные предприятия стали ограничивать деятельность по обновлению объектов основных средств, сосредоточившись на выживании в нестабильных условиях. В результате вырос уровень износа основных средств в целом по отрасли строительства. Если сравнивать состояние основных средств строительной отрасли с их состоянием в целом по всем отраслям экономики России, можно отметить значительное превышение показателей износа основных строительных средств над аналогичными показателями по экономике в целом, что крайне негативно

характеризует данную ситуацию. Однако положительным аспектом является превышение коэффициента обновления основных фондов строительной отрасли над аналогичным коэффициентом по всем отраслям экономики России. Та же тенденция отмечается по коэффициенту выбытия. Это свидетельствует о том, что в строительной отрасли уделяется больше внимания обновлению основных средств, чем в целом по отраслям экономики.

В качестве негативных аспектов некоторые авторы в числе прочих проблем также акцентируют внимание на снижении уровня производительности труда, недостатке квалифицированных кадров, росте уровня производственного травматизма [73, 147]. Для строительных организаций характерно также отставание в плане освоения передовых информационных технологий и внедрения элементов цифровизации процессов управления финансово-хозяйственной деятельностью.

В октябре 2022 г. была принята «Стратегия развития строительной отрасли и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации до 2030 года», целями которой являются [10]:

- повышение комфорта, качества и уровня жизни граждан;
- формирование высокотехнологичных, конкурентоспособных отраслей строительства и жилищно-коммунального хозяйства;
- минимизация негативного воздействия на окружающую среду.

Одним из направлений Стратегии развития строительной отрасли России является ее цифровизация, необходимость которой обусловлена наличием некоторых отраслевых проблем. Так, А.М. Горшков, С.А. Железнов, Р.А. Лемешко, С.В. Пойда, Л.А. Сулейманова, П.В. Сапожников, А.Н. Кривчиков, а также эксперты Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации выделяют проблемы избыточного количества процедур и административных барьеров в процессе проектирования и согласования проектов, применения устаревших строительных нормативов, невозможности использования некоторых новых цифровых технологий в силу нехватки финансирования и другие проблемы [10, 80, 117].

Вместе с тем, как отмечают R. Jang, W.Collinge, L.A. Anton, J. Diaz, В.Д. Танько, Д.А. Калинина, В.А. Савина, цифровизации строительных предприятий препятствует негативный опыт внедрения IT-систем, неполная совместимость программного обеспечения, угроза утечки конфиденциальной информации, а также возможные санкции на право использования зарубежного программного обеспечения [118, 126, 160].

C. Sun, S. Jiang, M.J. Skibniewski, Q. Man, L. Shen, O.S. Muizz, M.Z. Rosli, O.O. Sunday отмечают, что внедрение новых цифровых технологий часто сопровождается проблемами в виде отсутствия системного подхода к процессу цифровизации и недостаточного уровня квалификация кадров, внедряющих и использующих цифровые технологии [129, 132].

По мнению Л.В. Марьгиной и О.А. Пестриковой, цифровая трансформация строительных компаний также затруднена в связи со спецификой их деятельности, когда необходимые информационные данные не накапливаются постоянно и непрерывно, а аккумулируются на разных этапах осуществления строительного проекта [140].

Все это отрицательно сказывается на уровне цифровизации и цифровой зрелости строительных предприятий. Как следствие – неэффективный процесс внедрения IT, нарушение сроков строительного цикла и технологий, снижение качества, рост затрат, что в конечном итоге отрицательно сказывается на финансовых результатах и эффективности деятельности всей компании.

Таким образом, на основе проведенного анализа были выделены факторы, определяющие роль и место строительной деятельности в экономике России в современных условиях, несмотря на ее сдерживание глобальными внешними факторами и внутренними недостатками управления

Проведенный анализ статистических показателей динамики и современного состояния строительной отрасли России позволил сделать вывод о наличии в нем следующих основных проблем:

- высокая стоимость материалов, конструкций и изделий, нестабильность ценовой политики в условиях высокой волатильности курса доллара и нестабильной экономической ситуации;

- высокая налоговая нагрузка;

- недостаток квалифицированных рабочих, необходимость привлечения низкоквалифицированной рабочей силы, что отражается на качестве строительства и увеличивает временные затраты;

- увеличение уровня износа машин и оборудования, используемого при строительстве (в среднем более 50 %, по отдельным группам достигает 70 %), что выше показателя в целом по экономике;

- недоступность или ограниченность получения кредитных средств;

- замедленные темпы цифровизации и внедрения инноваций в отрасли, обусловленные нехваткой соответствующих кадров, несовместимостью программного обеспечения, отсутствием практического опыта внедрения цифровых технологий и другими факторами.

Одними из основных внешних причин неблагоприятных тенденций в строительной отрасли России в последние годы являются пандемия коронавируса и экономический кризис, возникший в условиях закрытия границ, нарушения логистических цепочек, препятствия к традиционным источникам материальных и финансовых ресурсов. Выявленные проблемы негативно влияют на эффективность строительного бизнеса, повышая его затратную составляющую и снижая конкурентоспособность продукции строительного производства.

1.2 Понятийный и классификационно-видовой аппарат учетно-аналитической системы строительной организации

Обоснование грамотной терминологии и создание видовых классификаций способствует объективному и глубокому пониманию исследуемых процессов и

объектов, позволяет систематизировать описывающую их информацию, создать расширенную доказательную базу нашей гипотезы, основу которой составляет понимание учета экономического субъекта как системы, представляющей собой взаимосвязанные подсистемы данных о хозяйственных операциях, ресурсах и результатах их использования. Поэтому, прежде чем раскрыть особенности учета затрат строительной организации, необходимо определить сущность основных сопряженных понятий, дать их характеристику. В этом состоит один из принципов системного подхода, который положен нами в основу разработки теоретико-методологических положений по развитию учетной системы строительной организации, формирующей информационную базу управления.

Для рациональной организации учета затрат, себестоимости, расходов, их анализа и оценки влияния на финансовые результаты деятельности строительной организации следует в первую очередь дать четкие определения самих объектов учета, основываясь на множестве порой неоднозначных, а иногда и противоречивых формулировок, содержащихся в нормативных документах различного правового статуса, а также на мнениях российских и зарубежных специалистов в области учета, анализа, аудита, контроля, представленных в специальных литературных источниках.

Проведенный сравнительный анализ понятийного аппарата в данной предметной области показал, что даже в правовых документах, имеющих статус обязательного применения, такие термины, например, как «затраты» и «расходы» используются как синонимы.

В статье 252 «Расходы. Группировка расходов» главы 25 Налогового Кодекса Российской Федерации дается следующее определение: «Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме» [5]. Следовательно, налоговое законодательство отождествляет понятия «расходы» и «затраты», определяя одно через другое. Данное определение характеризует расходы также с двух важных позиций: их обоснованность и документальное подтверждение. Отсюда можно сделать вывод, что согласно законодательству, расходы и затраты являются

идентичными понятиями. Однако, как следует из сущности этих показателей, формируемых для целей и налогового, и финансового учета, их величины зачастую могут значительно отличаться.

Еще один пример необоснованного использования терминологии в соответствии с требованиями к раскрытию данных финансовой отчетности организации относительно затрат – это Приказ Минфина «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [16], в приложениях к которому представлена таблица 6 «Производственные затраты». Данное название не соответствует показателям, которые должны быть представлены в этой таблице в соответствии с положениями и стандартами по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации. В данной таблице подлежат раскрытию затраты не только производственные, а совокупные затраты по обычным видам деятельности организации, сгруппированные по элементам (материальные, на оплату труда, социальные отчисления, амортизация, прочие). Это следует даже из самого названия итогового показателя данной таблицы – «Итого расходы по обычным видам деятельности», но и этот показатель назван некорректно, так как в этой таблице должны отражаться не расходы, а именно затраты по обычным видам деятельности. Кроме того, в данной таблице, несмотря на ее название «...затраты», один из элементов назван «Расходы на оплату труда», из чего следует, что даже в нормативных документах, обязательных к применению, нет четкого понимания, что затраты и расходы – это различные понятия. Сложившаяся ситуация вводит в заблуждение пользователей отчетности, вызывает необходимость пересмотра и уточнения терминологии, используемой в нормативной базе учета, и недопущения вольного использования различных по существу терминов в качестве синонимов.

Следует отметить позитивные сдвиги в части использования бухгалтерской терминологии, связанные с утверждением Минфином России нового Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» [17], применение которого будет обязательным для формирования отчетности любой организации за 2025 год. В этом документе

использованы более корректные формулировки отдельных терминов и показателей, содержащихся в формах бухгалтерской отчетности, представленных в Приложениях к данному приказу.

Однако и в новых образцах форм бухгалтерской отчетности остались недочеты формулировок показателей, о которых нами указано выше. Так, в Приложении № 8 к ФСБУ 4/2023 название таблицы 10 «Расходы по обычным видам деятельности» в целом соответствует ее содержанию, но некоторые из ее показателей, да и само название таблицы нуждается в корректировке. По нашему мнению, содержание данной таблицы требует следующего ее названия: «Затраты и расходы по обычным видам деятельности», так как в ней вначале приводятся данные о признанных в бухгалтерском учете затратах в разрезе их элементов, а после корректировки на суммы изменения балансовых остатков незавершенного производства и готовой продукции, приводится итоговая величина расходов по обычным видам деятельности, которая должна быть равной сумме расходов по обычным видам деятельности, раскрываемым в форме Отчета о финансовых результатах, представленной в Приложении № 4 к ФСБУ 4/2023. Кроме того, отдельные показатели таблицы 10 «Расходы по обычным видам деятельности» также требуют корректировки. Так, показатель «Амортизация» следует заменить на «Затраты на амортизацию», поскольку первый термин представляет собой лишь общеэкономическое понятие, отражающее процесс постепенного списания стоимости основных средств и нематериальных активов, а в учетной системе отражаются хозяйственные операции по начислению затрат на амортизацию с последующим списанием их в состав расходов по обычным видам деятельности.

Наряду с неоднозначным толкованием основополагающих учетных терминов в нормативных источниках, необходимо отметить также наличие расширенной полемики и в публикациях российских и зарубежных авторов по поводу понятий «расходы», «затраты», «себестоимость», «издержки». В литературе можно встретить мнения как о различии данных понятий, так и об их отождествлении. Неоднозначность мнений в отношении трактовки данных терминов, по нашему мнению, обусловлена разными взглядами специалистов

разных областей экономических знаний на понимание процессов, объектов и явлений, которые данными терминами обозначаются для разных целей.

Если на уровне макроэкономики допустимо проводить аналогию между затратами и издержками, то в области учетно-аналитической работы необходимо иметь четкие формулировки данных объектов учета.

Четкое разграничение между понятиями «расходы», «затраты», «издержки» по временному признаку предложил в своих работах российский классик учетной науки Я.В. Соколов, разделяя их на ту часть, которая будет признана расходами в будущем, а в настоящий момент времени отражена в ряде статей актива бухгалтерского баланса, и ту часть, которая отражается в составе расходов настоящего периода [115].

Некоторые специалисты выражают свою точку зрения в отношении понятий «расходы» и «затраты» и формулируют первый как «стоимость использованных ресурсов, которые полностью израсходованы или «потрачены» в течение определенного периода для получения дохода» [88], а второй – как «денежная оплата приобретенных товаров или услуг, которая со временем будет вычтена из прибыли (списана в расходы)» [88]. При этом понятие «издержки» определяется как «все расходы или затраты, которые связаны с производством конкретного объема продукции и предоставлением ее потребителю, представленные в натуральном выражении» [88]. С таким мнением сложно согласиться как в рамках общеэкономической теории, так и в плане употребимости этих понятий как объектов учета.

В то же время противоположной точки зрения по поводу определения понятия «издержки» придерживается Т.А. Головина, которая считает, что «издержки – это плата поставщику, осуществляемая предприятием, или доходы поставщика ресурсов, обеспечиваемые предприятием, а также внутренние издержки на то, чтобы ресурсы были применены именно данным предприятием и для определенного варианта производства» [79]. Следовательно, по мнению Т.А. Головиной, термин «издержки» – более узкое понятие, чем «затраты», оно включает только затраты производственные. По нашему мнению, понятие

«затраты» должно рассматриваться как вся совокупность вовлеченных в финансово-хозяйственную деятельность ресурсов, часть из которых становится расходами, когда происходит компенсация части затрат получаемые доходами и списывается на счета финансовых результатов того или иного временного периода (год, квартал, месяц). При этом важно отметить, что списание затрат в состав расходов периода в бухгалтерском учете происходит в соответствии с учетной политикой строительной организации, основанной на требованиях федеральных стандартов и положений по бухгалтерскому учету. Вместе с тем в управленческом учете признание расходов может осуществляться по иным правилам, соответствующим внутренней учетной политике, отвечающей информационным запросам менеджмента и интересам руководства компании.

Авторы «Современного экономического словаря» также приводят формулировки экономических категорий «затраты», «расходы», «издержки», но расходы и издержки определяются ими через понятие затрат, а затраты определяются через понятие расходов. Кроме того, авторы словаря указывают, что «затраты называют также издержками», ссылаясь на зарубежный опыт [46]. По нашему мнению, эти авторы ошибаются, отождествляя эти три понятия, полагаясь на формулировки в зарубежных переводных источниках, которые порой сформулированы крайне некорректно в формате подстрочного перевода на русский язык специалистами в области английского языка, но не нашей профессиональной предметной области – учетно-аналитической науки.

О.А. Жигунова и А.С. Ковалев разграничивают понятия «затраты», «издержки» и «расходы» с позиции их отношения к ресурсам предприятия. По их мнению, затратами необходимо считать стоимостную оценку ресурсов предприятия, которые были использованы для создания материальных ценностей, тогда как к расходам следует относить стоимостную оценку ресурсов, в результате выбытия которых сокращается капитал предприятия. При этом понятия «затраты» и «издержки» авторы отождествляют [82].

Следует отметить и более правомерную и обоснованную точку зрения некоторых авторов, которые отмечают различия между указанными терминами.

Так, С.А. Котляров предлагает применять термин «издержки» с целью характеристики «совокупности различных видов затрат на производство и продажу продукции в целом или ее отдельных частей» [38].

Различные точки зрения на сущность исследуемых категорий также обусловлены целями учета. Так, в финансовом бухгалтерском учете при формировании затрат применяется принцип начисления, когда они относятся на себестоимость в момент возникновения, без влияния факта оплаты товаров и услуг. В налоговом учете может использоваться принцип начисления и кассовый принцип, в большинстве случаев применяется термин «расходы». Аналогично этому в управленческом учете также могут быть использованы оба принципа, однако для их различия применяются два термина – «расходы» и «затраты» [92].

Подытоживая анализ мнений специалистов и нормативной базы в отношении основных понятий в рамках данного исследования, необходимо подчеркнуть, что в настоящее время определения понятий «затраты», «расходы», «издержки» трактуются неоднозначно, а порой противоречиво, что позволяют сделать вывод о необходимости авторского определения данных терминов, поскольку понятийный аппарат является фундаментом построения дальнейшего направления разработки учетной системы строительной организации, главную компоненту которой формирует учет затрат.

По нашему мнению, общеэкономическое понимание затрат следует трактовать как стоимостную оценку различных ресурсов предприятия (материальных, трудовых и др.), использованных для создания материальных и иных ценностей, относящихся к определенному отчетному периоду при условии их частичной или полной компенсации доходами этого же периода. Часть затрат, не компенсированная (не возмещенная) доходами за отчетный период, является соответствующими элементами активов, например, такими, как незавершенное производство, готовая продукция, товары отгруженные и т.п. При этом главным отличием затрат от расходов является то, что они не приводят к уменьшению капитала предприятия.

Для целей учета затраты организации, по нашему мнению, следует трактовать в большей связи с учетной политикой организации, как стоимостное выражение потребляемых ресурсов для целей осуществления обычных видов деятельности, а также необходимых прочих хозяйственных операций, суммарные эквиваленты которых отражаются дебетовыми оборотами по соответствующим балансовым счетам бухгалтерского учета, накопленные суммы которых за определенные временные периоды (месяц, квартал, год) должны быть отнесены при соблюдении условий признания на счета расходов или убытков, либо отражены в составе активов (незавершенное производство, готовая продукция, расходы будущих периодов и т.д.).

Определение понятия «расходы» достаточно объективно, корректно и близко к их определению в Концептуальных основах МСФО, представлено в ПБУ 10/99 «Расходы организации»: «Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [13].

Данное определение формулирует сущность понятие «расходы» с двух основных сторон. Во-первых, оно подразумевает фактическое признание в учете выбытия ресурсов (активов) по тем или иным причинам, связанным с деятельностью организации. Во-вторых, расходные операции лишают организацию контроля над списываемыми ресурсами, что, в свою очередь, сокращает одновременно и финансовый результат отчетного периода, и капитал.

ПБУ 10/99 не содержит определения термина «затраты», однако в его тексте термин «затраты» отождествляется с термином «расходы» (наименование элементов расходов осуществляется через термин затрат – «материальные затраты» и др., «...учет расходов по статьям затрат») [13], что, по нашему мнению, является некорректным.

Понятие «расходы», приведенное в ПБУ 10/99, практически полностью совпадает с их определением, содержащимся в «Концептуальных основах

финансовой отчетности», формируемой в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО): «Расходы представляют собой уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме выбытия или «истощения» активов, или увеличения обязательств, которые приводят к уменьшению собственного капитала, не связанному с его распределением между участниками капитала» [139].

В отношении термина «издержки», имеющего прежде всего характер макроэкономический, которым зачастую оперируют специалисты экономической теории, разделяя их на «издержки производства» и «издержки обращения», стоит отметить, что для учетно-аналитических целей следует ориентироваться на достаточно узкую сферу его применения. В налоговом и бухгалтерском учете принято выделять «издержки обращения», которые относятся к расходам на продажу [4, 15].

Что касается понятия «себестоимость», то оно является достаточно условным и расплывчатым по своей сути, так как ее стоимостное измерение может варьироваться, исходя из принятых в организации внутренних учетных правил. Это, в свою очередь, приводит к формированию различных уровней себестоимости, начиная с удельной себестоимости единицы продукции (состоящей из целого перечня видов затрат) и заканчивая полной коммерческой себестоимостью, суммарный эквивалент которой включает совокупные расходы, в том числе расход по налогу на прибыль и даже дивидендные изъятия из чистой прибыли на основании соответствующего решения собственников бизнеса.

Важным вопросом методического обеспечения учета затрат и формирования показателей себестоимости в организациях строительной отрасли является развитие классификационных подходов в части расширения перечня группировочных признаков, использование которых позволяет охватить широкий круг оцениваемых видов, элементов и статей. Это дает возможность не только достичь необходимого уровня детализации затрат и калькулирования себестоимости в учете, но и обосновать методические подходы к разработке методик их анализа, оценки, планирования, измерения влияния конкретных

факторов на отклонения фактических значений показателей от бюджетных, получить своевременную информацию для обоснования корректирующих управленческих воздействия на организацию процессов производственной деятельности строительных организаций.

В работах российских и зарубежных авторов предлагается классифицировать затраты по следующим признакам: «видам деятельности, видам учета, местам возникновения, элементам, статьям, характеру, структуре, способам калькулирования и т.п.» [57]. Так, С.А. Янковский предлагает подразделение затрат по основным видам деятельности: «связанные с приобретением материально-производственных запасов; произведенные материальные запасы и комплектующие; связанные с содержанием основных средств; связанные с реализацией произведенных объектов; управленческие» [57].

По признаку «место возникновения» целесообразно классифицировать виды затрат по дивизионам, структурным подразделениям, основным и вспомогательным производствам, по прочим видам деятельности, а для более глубокого уровня по данному признаку целесообразно детализировать затраты по однородности производственных операций [52].

Поэлементную структуру затрат в управленческом учете целесообразно раскрывать с учетом их экономической сущности. В строительных организациях может быть приемлема для различных уровней управления бизнес-процессами как укрупненная (5–10 видов элементов), так и более детальная дифференциация (от 10 до 100 элементов затрат и более) затрат, что зависит от информационных запросов внутреннего менеджмента.

Для процесса калькулирования различных уровней показателей себестоимости строительной организации для целей финансового, управленческого и налогового учета чаще всего используются так называемые калькуляционные статьи. При этом, как правило, совокупные затраты распределяются на две группы – прямые и косвенные, что необходимо для получения объективной оценки тех или иных объектов калькулирования. При определенных условиях прямые затраты напрямую относятся на объект

калькулирования, а косвенные затраты должны быть распределены на каждый объект калькулирования по принятым в каждой конкретной компании правилам, основу которых формирует выбор так называемых «ключей распределения». Разделение затрат на прямые и косвенные позволяет формировать полную производственную себестоимость, а также фактическую себестоимость незавершенного производства, рассчитать уровни рентабельности отдельных объектов строительства.

Градации затрат на переменные и постоянные обусловлена наличием или отсутствием функциональной зависимости их значений от динамики объемов производственной деятельности. Некоторые виды затрат могут быть отнесены к категории смешанных, в составе которых отдельные виды могут иметь как переменный, так и постоянный характер. Такие затраты возникают, например, при изменениях технологического процесса или в связи с резким увеличением или сокращением производственной деятельности под влиянием главным образом внешней рыночной ситуации роста или падения спроса. К категории постоянных затрат, как правило, относятся общепроизводственные затраты [55].

Определенные виды затрат можно отнести непосредственно к конкретному виду продукции (работ, услуг): затраты на оплату труда производственных работников и связанные с ними социальные отчисления, материальные затраты, энергетические затраты для производственных нужд и некоторые другие, представляющие собой переменные затраты. В большей степени косвенные затраты относятся к категории постоянных.

Разделение затрат на переменные и постоянные затраты также может быть обусловлено их поведением в зависимости от динамики объемов продаж, выручкой от продаж, что, в свою очередь, служит основой так называемого маржинального (или операционного) анализа и планирования, позволяет определить действие операционного рычага (структуры затрат) на прибыль от продаж.

Также затраты могут классифицироваться по-разному в зависимости от вида учета: бухгалтерского, налогового или управленческого учета [108].

Классификация затрат для целей финансового учета и отчетности как по российским, так и международным стандартам должна раскрывать перечни затрат по обычным видам деятельности строительной организации в двух аспектах: по элементам и по функциям. Первый требует отражать затраты по их вещественной сути – материальные, оплата труда, социальные отчисления, амортизация и прочие. Второй – по функциям управления: себестоимость продаж (функция управления производственной деятельностью), коммерческие (функция управления продажами), управленческие (функция управления деятельностью в целом). Совокупные суммарные эквиваленты и первых, и вторых обычно достаточно близки друг другу, а отличие между ними возникает в виде изменения переходящих остатков по счетам учета готовой продукции и незавершенного производства.

В управленческом учете затраты группируются также по калькуляционным статьям для целей формирования различных уровней себестоимости.

По нашему мнению, и для целей управленческого, и финансового учета следует определять себестоимость не только вышеперечисленных видов затрат, распределенных по различным группировочным признакам, но формировать такие показатели, которые необходимы как внутреннему менеджменту, так и заинтересованным внешним стейкхолдерам.

Предлагаем следующие виды затрат по признаку «пользователи (субъекты)», которые раскрывают различные уровни себестоимости, являющиеся своеобразными точками контроля и ответственности внешних и внутренних субъектов управления строительной организацией:

- себестоимость производственная (для руководителей производства в целом, производственных участков и т.п.);
- себестоимость операционной деятельности (для руководства операционной деятельностью организации);
- совокупная себестоимость до изъятия налога на прибыль (для высшего руководства организации и фискальных органов);

– общая коммерческая себестоимость (для высшего руководства организации, собственников, инвесторов).

В соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации, для целей налогового учета затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), также разделяются на прямые и косвенные. При этом в тексте Налогового кодекса используется не термин «затраты», а «расходы», что вполне соответствует сущности тех показателей, которые формируют налогооблагаемую базу по налогу на прибыль [5]. Это вытекает из характера показателей доходов и расходов, которые, сравниваясь, образуют показатель налогооблагаемого финансового результата. Для целей налогообложения состав прямых и косвенных расходов раскрывается в соответствующем приказе об учетной политике строительной организации. Кроме того, целесообразно разделять расходы, признаваемые и не признаваемые для целей налогообложения прибыли [32].

Разделение затрат также фиксируется в соответствующем внутреннем документе, содержащем регламент и организацию управленческого учета строительной организации в целом. При этом классификация затрат определяется в первую очередь управленческими задачами и может меняться в зависимости от целей и задач ведения управленческого учета.

Для целей управленческого учета затрат важным моментом является их разделение по степени зависимости от характера управленческих решений на релевантные (например, переменные затраты на единицу продукции, приростные затраты, альтернативные и т.п.) и нерелевантные [125].

По признаку «структура затрат» их можно разделить на однородные и комплексные. Однородные затраты являются одноэлементными (например, амортизация основных средств), а комплексные затраты состоят из различных по характеру элементных затрат (например, «управленческие», в состав которых могут войти затраты на оплату труда административного персонала с социальными отчислениями, аренда офисных помещений, машин, оборудования и т.п., амортизация основных средств, используемых для административных целей

и т.д.). По признаку контролируемости затраты подразделяются на контролируемые и неконтролируемые; по признаку стабильности целесообразно разделять затраты на регулярные и единовременные.

Приведенные уточнения определений основополагающих понятий и предложенные классификационные подходы могут быть использованы для разработки методической базы организации учета затрат в строительных организациях. В силу специфичности и неоднородности состава затрат в строительном бизнесе могут применяться и другие классификации затрат, исходя из принципов применимости и полезности формируемой на этой основе информации для целей принятия управленческих решений, ее оперативности, детальности, удобства в использовании менеджментом, руководством и собственниками предприятий. Российские компании, как правило, используют общепринятые классификации затрат, принимаемые к учету. Однако, в связи с тем, что производственные операции для предприятий строительной отрасли объемны и различны по составу, наиболее целесообразными классификациями затрат являются классификации по экономическим элементам и калькуляционным статьям, так как позволяют наиболее полным образом вести финансовый и управленческий учет операционной деятельности, с одной стороны, и позволяют формировать качественную отчетную информацию, понятную широкому кругу заинтересованных внешних субъектов, с другой стороны.

Неоднозначной и достаточно противоречивой является классификация затрат для целей налогового учета в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации, 25-я глава которого разделяет расходы на две основные группы [5]:

1. Расходы, связанные с производством и реализацией.
2. Внереализационные расходы.

Наибольшую часть совокупных расходов для целей расчета налога на прибыль составляют производственные и сбытовые, которые, в свою очередь, классифицируются по двум признакам: характеру расходов (что практически

аналогично их разделению по управленческим функциям для целей финансового учета) и их содержанию (что также аналогично раскрытию расходов по обычным видам деятельности по элементам в бухгалтерской отчетности) [5].

Из состава совокупных расходов, принимаемых к расчету налогооблагаемой базы при исчислении налога на прибыль организации, в группу внереализационных расходов попадают все остальные, которые не могут быть отнесены в первую группу, так как не имеют прямого отношения ни к производственной, ни к сбытовой деятельности (например, финансовые расходы по обслуживанию заемных средств, расходы, связанные с эмиссией ценных бумаг компании, отрицательный результат по курсовой разнице, резерв по сомнительным долгам и другие) [5].

Вместе с тем Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [19] структурирование расходов должна определять сама организация в своей учетной политике, согласовывая ее с особенностями своей деятельности. Методической базой организации такого учета в строительных организациях могут служить документы рекомендательного характера, такие как «Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях» [13], а также «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету договоров строительного подряда и строительных работ, осуществляемых собственными силами организации для собственных нужд (хозяйственным способом)», разработанные Институтом профессиональных бухгалтеров и аудиторов России [142].

Рекомендуемая структура затрат для формирования различных уровней себестоимости для строительных организаций, включая и цели калькулирования, представлена на рисунке 1.4. Сумма первых семи видов затрат составляет первый уровень себестоимости – цеховую, дополнение к которой следующих четырех видов затрат позволяет сформировать уровень производственной себестоимости; итоговая сумма по всем видам статей дает возможность определить совокупную величину себестоимости проданной продукции [150].

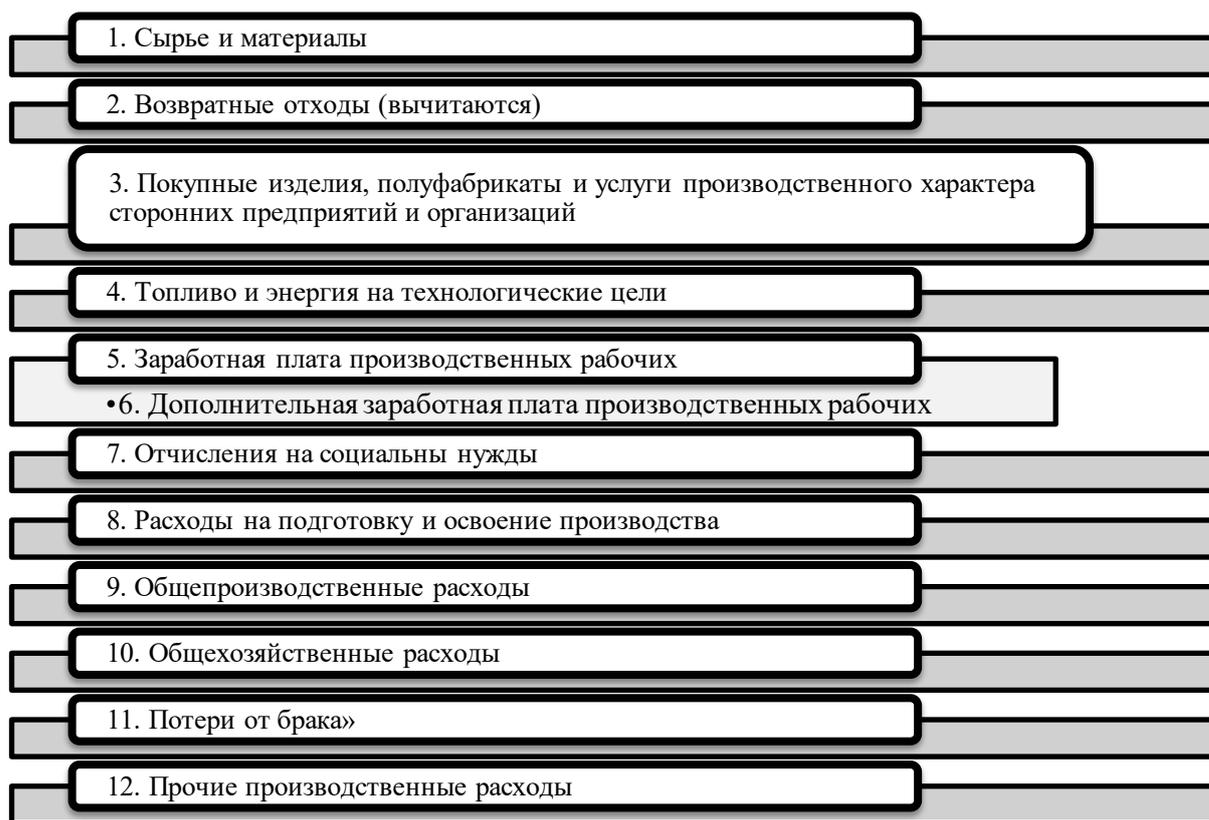


Рисунок 1.4 – Рекомендуемый перечень видов затрат для определения различных уровней себестоимости и целей калькулирования

Источник: составлено по данным [19].

Согласно ПБУ 10/99, для получения необходимой информации о показателях себестоимости в ее состав должны включаются расходы по обычным видам деятельности с учетом особенностей производственного процесса. Кроме того, отмечается, что в себестоимость могут включаться также коммерческие и управленческие расходы в случае их признания расходами по обычным видам деятельности [13].

Классификация затрат на основе МСФО предполагает разделение затрат на те, которые фактически формируют стоимость продукции, работ, услуг (затраты на продукт), и периодические затраты, осуществляемые независимо от производственного процесса [141].

Зарубежный управленческий учет предлагает целевой подход; его основоположником считают К. Друри [31], согласно которому виды затрат следует рассматривать с учетом их разделения на три основных группы в

зависимости от предназначения учетной информации для калькулирования, обоснования различных управленческих решений и контроля.

Зарубежные специалисты в области стратегического учета рекомендуют при классификации затрат акцентировать внимание на их зависимости от структурных (масштабы деятельности, применяемые технологии, сложность производства) и административных факторов. Такое разделение и учет затрат, по их мнению, должно способствовать объективному пониманию качества управления оперативной деятельностью, а также обоснованию стратегических управленческих решений (рисунок 1.5).

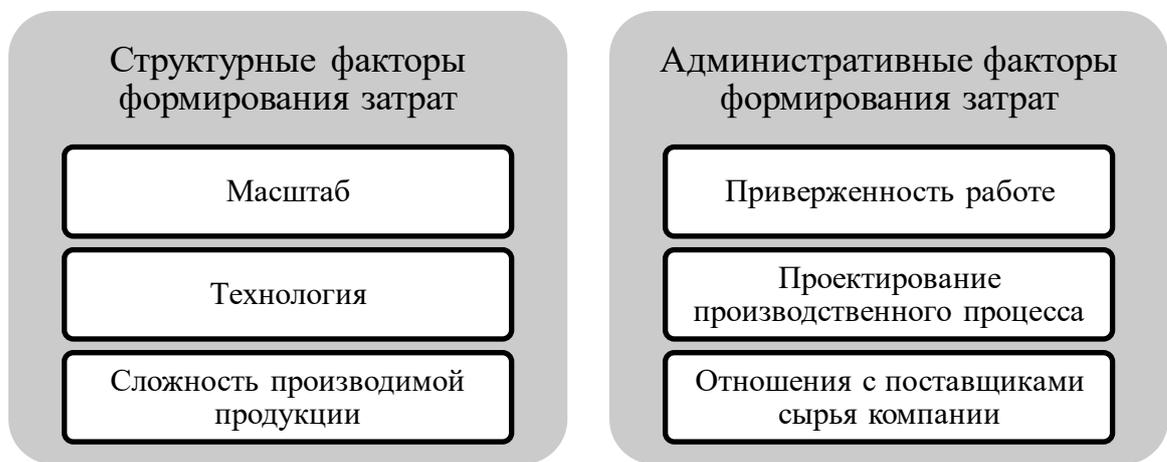


Рисунок 1.5 – Структурные и административные факторы формирования затрат предприятия

Источник: составлено автором по данным [130].

Таким образом, обзор специальных литературных и нормативных источников позволяет утверждать, что существует множество различных подходов к рассмотрению сущности классификации затрат, расходов и видов себестоимости. Такую ситуацию следует признать достаточно полезной, так как с учетом специфики деятельности предприятия можно выбрать такие классификационные подходы, которые окажутся наиболее приемлемыми для целей формирования информационной базы управленческой отчетности и управления затратами для удовлетворения внутренних потребностей

менеджмента, а также для целей раскрытия финансовой информации, необходимой внешним стейкхолдерам.

1.3 Учетная система как экономическая категория и ее современное состояние развития в строительных организациях

Проведенное аналитическое исследование классической и современной литературы показало, что в работах российских и зарубежных ученых представление учета в качестве системы практически отсутствует. В некоторых документах речь идет о системном представлении учета, но только бухгалтерского, без объединения его с другими неотъемлемыми видами учета организации – управленческим, налоговым, статистическим. Так, по опубликованным материалам Комиссии по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации, «система бухгалтерского учета представляет собой совокупность конкретных форм и методов, которые дают возможность организации осуществлять учет собственного имущества, обязательств и финансово-хозяйственных операций в стоимостном выражении с помощью сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения в учетных регистрах на основании первичных документов, то есть осуществлять процесс бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности» [146].

Понятие системы учета некоторые авторы определяют как элемент системы более высокого порядка – внутреннего контроля в виде упорядоченной подсистемы сбора, регистрации и обобщения информации о движении активов и обязательств в результате осуществления финансово-хозяйственной деятельности путем сплошного, непрерывного и документально подтвержденного учета всех осуществляемых операций [120].

Два приведенных выше подхода, обозначая систему бухгалтерского учета как совокупность форм и методов, используемых для обработки информации об учитываемых объектах, практически идентичны.

Нам представляется наиболее соответствующим сути рассматриваемого понятия исследование А.М. Петрова, который определяет систему бухгалтерского учета как совокупность «элементов определенного содержания и формы, которые имеют связи и объединены в целях регулярного использования» [45]. Автор представляет бухгалтерский учет в качестве системы информации, отражающей текущее состояние и динамику ресурсов организации, результаты финансово-хозяйственной деятельности в едином стоимостном измерителе. Определение, данное А.М. Петровым, представляется наиболее полным с точки зрения сущности и назначения бухгалтерского учета как системы.

Как отмечает С.Н. Поленова, «обладая свойствами закрытости и замкнутости, система бухгалтерского учета призвана измерять и фиксировать факты экономической жизни субъектов хозяйствования на каждом этапе независимо от того, на какой стадии экономического развития находится общество. Она априори обладает таким методологическим и методическим аппаратом, с помощью которого существует возможность с определенной, принятой в том или ином обществе степенью точности, представлять в понятном и адекватном виде информацию об экономических процессах и явлениях в отдельной организации и на макроэкономическом уровне» [102].

Понятие «система» подразумевает некую структуру взаимосвязанных элементов, которые находятся в непосредственной либо опосредованной прямой и обратной зависимости, что в равной степени соотносится с нашим пониманием системы бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта.

Опираясь на общефилософское понятие термина «система», важно отметить, что уровень системы бухгалтерского учета отдельно взятой организации является, в свою очередь, элементом системы более высокого уровня, который можно сопоставить с уровнем контроля со стороны фискальных органов, статистических ведомств, обобщающих результаты деятельности на

уровне региона, отрасли, государства. При этом наличие функции обратной связи характеризует систему бухгалтерского учета как способную передавать обратную информацию о своих параметрах и характеристиках объекта управления. Главной целью функционирования системы бухгалтерского учета является получение достоверной информации по всем процессам финансово-хозяйственной деятельности за любой период времени в режиме онлайн для выполнения контрольных функций и принятия оперативных и стратегических управленческих решений руководством и менеджерами организации, направленных на повышение эффективности бизнеса.

Как и любая другая система, система бухгалтерского учета имеет технологические признаки, по которым она функционирует, в частности «вход» – «процесс» – «выход». Так, качестве «входа» системы бухгалтерского учета А.М. Петров определяет неупорядоченные информационные данные о совершаемых и регистрируемых операциях в ходе хозяйственной деятельности, осуществляемые системой «процессы» – это обработка данных, а «выход» – упорядоченная по требованиям пользователей информация (рис. 1.6).



Рисунок 1.6 – Общая схема функционирования системы бухгалтерского учета предприятия

Источник: составлено автором по материалам [45].

Как видно из схематичного представления, система бухгалтерского учета включает определенные структурные элементы и их взаимосвязи, а также конкретный набор действий. Наиболее важными элементами системы бухгалтерского учета являются его методы, главный из которых – «двойная запись», определяющая связи между элементами системы бухгалтерского учета (счета учета хозяйственных операций).

Если бухгалтерские операции рассматриваются как элементы этапа движения в обороте капитала предприятия, то учитываемые объекты находятся в постоянной функциональной взаимосвязи, так как процесс их учета реализуется в виде информационной, контрольной, защитной и других функций. При этом правилами преобразования входящей информации в исходящую в системе бухгалтерского учета являются методологические основы учета: документирование, стоимостная оценка, счета, инвентаризация, корреспонденция, хронология и т.п. [102].

Кроме того, система бухгалтерского учета должна иметь не только определенные связи между своими элементами, но и связи с внешней средой, которая определяет целостность системы. Как любая другая сложная система, система бухгалтерского учета относится к категории динамических; ей свойственен большой перечень показателей (объектов), которые отображают состояние отдельных ее элементов, входов и выходов и которые количественно измеряются в виде конкретных чисел. Такими являются, например, данные о приобретениях, производстве и продаже, использовании ресурсов, состоянии расчетов с поставщиками, покупателями, бюджетом, финансовых результатах и т.п.

Механизм преобразования входящей информации в исходящую информацию осуществляется с помощью определенных средств, поэтому система бухгалтерского учета может иметь ручной характер, быть частично автоматизированной или полностью автоматизированной.

Главная управленческая функция системы бухгалтерского учета заключается в информационной функции, предоставляющей информацию

пользователям в виде обратной связи о фактическом состоянии и динамике объектов учета, но для пользователей всегда имеются ограничения информационного доступа.

Давая описание системы бухгалтерского учета, нельзя не отметить то обстоятельство, что существуют и ее различные виды, требующие классификации. Классификация систем бухгалтерского учета может быть выполнена по следующим признакам:

1. По признаку «цели учета»:

- камеральная система, когда оценка эффективности деятельности организации представляет результат движения или изменения денежных средств;
- простая (униграфическая) система, когда оценка эффективности деятельности организации представляет собой объем приращенных активов;
- двойная система, когда оценка эффективности деятельности организации представляет собой объем полученной предприятием прибыли.

2. По признаку «пользователи»:

- система бухгалтерского учета финансового характера, которая применяется внешними пользователями;
- система бухгалтерского учета управленческого характера, которая применяется внутренними пользователями.

3. По признаку «отрасли народного хозяйства» рассматриваются такие виды учета:

- промышленный;
- сельскохозяйственный;
- торговый;
- транспортный;
- туристский и т.п.

Обобщая, дополняя и конкретизируя мнения специалистов, считаем целесообразным сформулировать определение системы бухгалтерского учета строительной организации. По нашему мнению, она представляет собой

совокупность элементов методов учета, которые связаны и объединены между собой, выполняют функцию предоставления информации в стоимостном измерении относительно текущего состояния и динамики активов, капитала и обязательств организации, ее доходов, расходов и результатов деятельности с необходимой степенью детализации и агрегирования в зависимости от прав на информационный доступ различных пользователей.

С учетом локализации объекта настоящего исследования – учета затрат строительной организации – и на основании вышеприведенных результатов анализа существующих подходов к определению сущности системы бухгалтерского учета целесообразно конструктивно представить ее модель, ориентированную на учет затрат строительных организаций. Основные элементы этой системы представлены на рисунке 1.7.



Рисунок 1.7 – Элементы системы учета затрат строительной организации

Источник: составлено автором.

Разработка каждого элемента представленной выше системы учета затрат строительной организации требует учета специфики ее деятельности, что является главным условием при формировании перечня статей затрат, который может значительно отличаться не только от рекомендуемой стандартной структуры элементов и статей. Главным фактором, оказывающим влияние на обоснование необходимости получения информации в разрезе перечней статей и элементов затрат, является характер деятельности строительных организаций (проектная деятельность, выполнение подрядных работ, возведение жилых и нежилых зданий, прокладка инженерных коммуникаций, строительство инженерных сооружений, строительско-отделочные работы и т.д.).

Состав непосредственно связанных с выполнением строительных работ затрат определяется в соответствии с утверждаемыми в рамках каждого проекта сметами с учетом составляемых инженерно-технических и экономических расчетов, основанных на строительных нормативах, правилах, положениях, закрепленных в подрядных договорах. основополагающий документ в строительной области – Градостроительный кодекс Российской Федерации – гласит, что «сметные нормативы представляют собой нормы и методики, которые требуются для определения сметной стоимости строительных работ, инженерных изысканий или работ по подготовке проектной документации» [3]. Под сметной стоимостью строительных работ кодексом определена расчетная стоимость строительных работ, которая определяется на этапе проектирования и подготовки сметы.

В целях формирования статей затрат строительной организации используется методика, утвержденная Приказом Минстроя от 4 августа 2020 г. № 421/пр. Согласно «Методике определения сметной стоимости строительства...», в нее включаются следующие затраты [18]:

- стоимость строительных работ;
- стоимость ремонтно-строительных работ (при выполнении работ по капитальному ремонту);
- стоимость ремонтно-реставрационных работ (при выполнении работ по

сохранению объектов культурного наследия);

- стоимость работ по монтажу и капитальному ремонту оборудования;
- стоимость оборудования;
- стоимость прочих затрат.

Смета затрат является стартовым финансовым документом, с которого начинается разработка проектно-строительной документации и который включает расчеты по определению потребности в финансовых ресурсах для осуществления строительных работ. Смета затрат выполняет ряд важных взаимосвязанных функций, представленных на рисунке 1.8.

Методика определения сметной стоимости строительных работ предполагает распределение затрат на прямые и накладные, сметную прибыль с обязательным обособлением из общего необходимого объема затрат тех, которые будут непосредственно формировать стоимость строительно-монтажных работ. Их состав и характеристика представлены на рисунке 1.9.



Рисунок 1.8 – Функции сметы затрат строительных работ

Источник: составлено по данным [47].

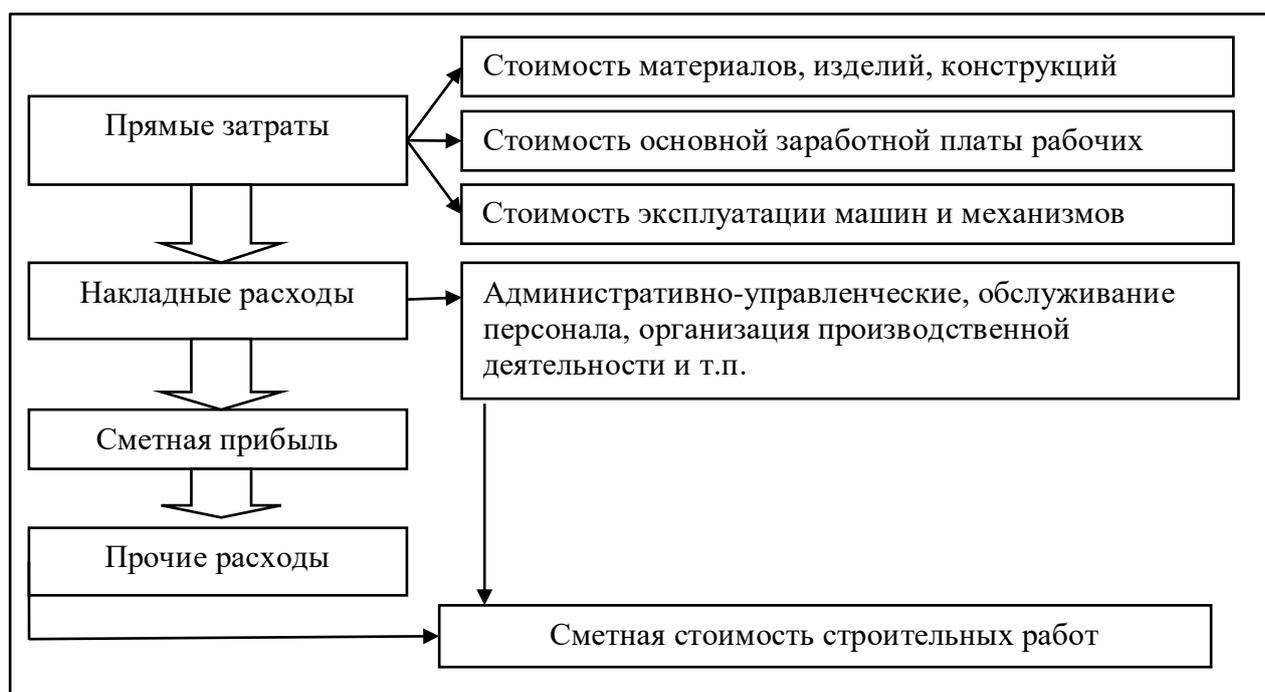


Рисунок 1.9 – Структура затрат для расчета сметной стоимости выполнения строительных работ

Источник: составлено по данным [18].

Перечень прямых затрат предусматривает включение таких видов, как затраты на основные материалы, комплектующие, вспомогательные материалы, оплата труда производственного персонала, затраты по эксплуатации объектов основных средств. Накладные затраты включают в себя затраты, обусловленные формированием общих условий для реализации производственного процесса, а именно его организации, обслуживания и управления им. Следует отметить, что величина накладных затрат и сумма сметной прибыли рассчитываются, исходя из сметных нормативов. В большинстве случаев к накладным затратам в строительных организациях относятся административные, обслуживание персонала, организация производственных процессов, прочие.

Для целей калькулирования для распределения накладных затрат по соответствующим объектам, как правило, избирается либо величина прямых сметных затрат, либо величина прямой заработной платы работников [18].

Особенностью системы учета затрат в организациях строительной отрасли является необходимость составления сметной документации, состав которой регламентируется и разрабатывается по рекомендуемым образцам, содержащимся в «Методике определения сметной стоимости строительства...» (рисунок 1.10).



Рисунок 1.10 – Виды документации, необходимые для расчета сметной стоимости строительных работ

Источник: составлено по данным [18].

С целью обоснования сметной стоимости расходов требуется сформировать комплект расчетно-калькуляционных материалов (РКМ), в состав которого может входить:

- детальная расшифровка по всем прямым затратам предприятия, понесенных с целью изготовления единицы продукции (объекта), в том числе расшифровка и обоснование используемого значения нормы прибыли;
- подробная информация о затратах на материалы;
- расшифровки относительно использования норм и нормативов для определения накладных расходов, включая затраты по амортизации основных средств и нематериальных активов;

– первичные документы по суммам прямых затрат на потребляемые ресурсы.

Рисунок 1.11 раскрывает состав потребности ресурсов, что позволяет поштатейно обосновать суммы затрат на строительные работы.

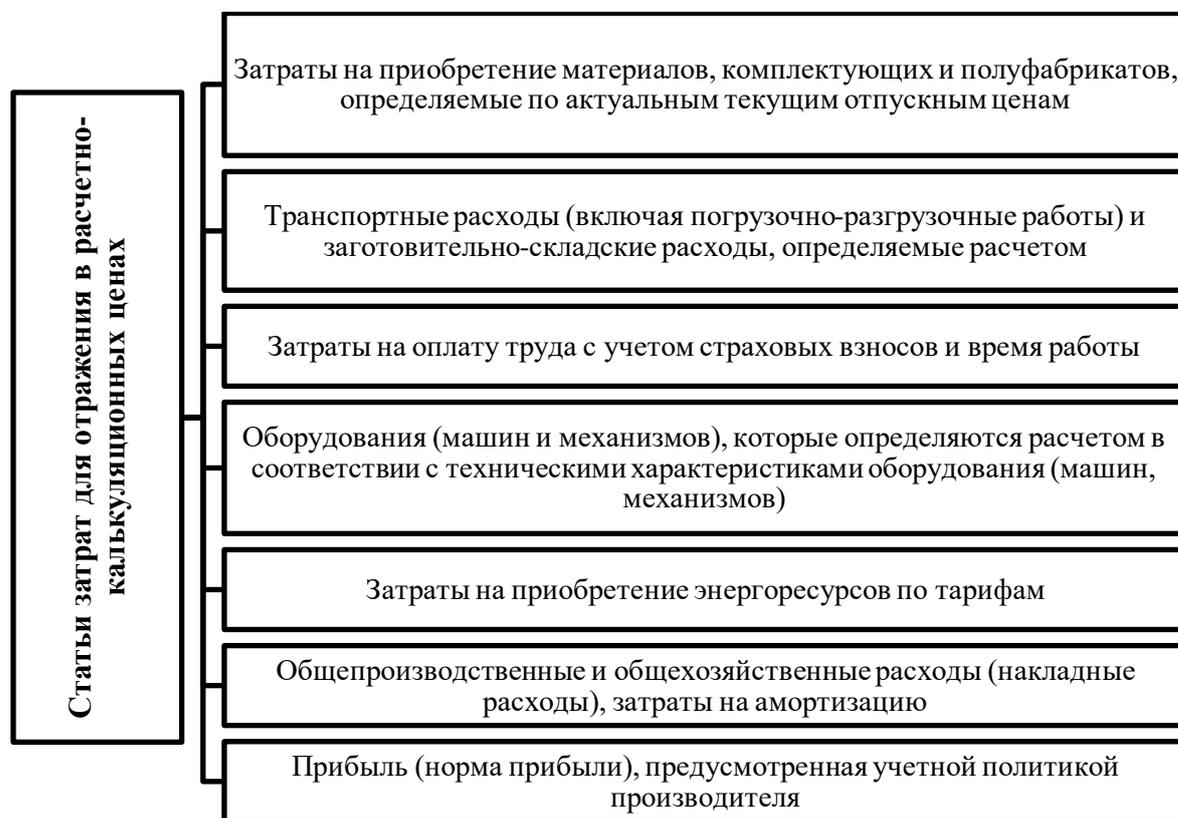


Рисунок 1.11 – Информация о затратах, предоставляемая в составе документации по расчетно-калькуляционным ценам

Источник: составлено по данным [18].

С целью подтверждения расчетно-кассовых операций и проведенных расчетов необходимо составление дополнительных документов в виде рабочих чертежей, инженерно-технических расчетов, расчетов уровней нормируемой среднемесячной оплаты труда работников, первичных документов для подтверждения объемов накладных расходов, технологической документации [78].

Подводя итог исследованию проблем, связанных с терминологической и классификационной основой формирования учетной системы строительной

организации, следует отметить, что существуют различные точки зрения на трактовку понятия «затраты», а также их взаимосвязь с понятиями «расходы» и «издержки». Полученные результаты позволяют сделать вывод, что затраты строительной организации следует рассматривать как стоимостную оценку различных ресурсов предприятия (материальных, трудовых и др.), использованных для создания материальных ценностей и относящихся к текущему отчетному периоду.

Анализ деятельности предприятий строительной отрасли и ее особенностей, влияющих на организацию учета, выявил необходимость адаптации классических теоретико-методических подходов для разработки на их основе методики формирования целостной учетно-аналитической системы.

В процессе обобщения изученных материалов нами сформулированы дополненные и уточненные понятия затрат, себестоимости, расходов, а также предложены их дополнительные классификационные признаки и виды, что стало основой дальнейшей разработки методических материалов по формированию представления учетной системы строительных организаций.

Глава 2 Методика формирования учетной системы затрат строительных организаций

2.1 Системный анализ как инструмент эффективного учетно-аналитического обеспечения управления затратами

Процессы глобализации мирового пространства, динамизм научно-технического и социально-экономического развития при непрерывном совершенствовании техники и технологий обусловили возникновение новых научных концепций, приемов и подходов для решения усложнившихся задач. Вместе с тем повысились требования, предъявляемые к качеству, а также эффективности управления различными областями жизнедеятельности индивида. Это также способствовало формированию необходимости развития средств и методов принятия решений. Все это на соответствующем этапе цивилизации привело к развитию системного мышления и методологии, системного анализа. При этом основными факторами его развития стало осознание наличия разнообразных связей и высокого уровня сложности взаимодействия элементов любой исследуемой системы как внутри нее, так и во взаимодействии с внешней средой. То есть системные исследования в практической деятельности человека возникли как реакция на постоянное усложнение мировой инфраструктуры.

Особенностью системной задачи является неопределенность, противоречивость и неполнота первоначальной информации об объекте. Это обусловлено невозможностью учета всех факторов воздействия внешней среды и взаимосвязей элементов системы с внешней средой. Кроме того, системная задача имеет особенностью неопределенность и неоднозначность своих целей, так как каждый объект (система) должен удовлетворять множеству противоречивых целей одновременно.

В науке принято выделять три типа проблем с точки зрения их структурированности (классификация проблем Г. Саймона) [98]:

1. Проблемы с хорошей структуризацией и количественной формулировкой.
2. Проблемы слабой структурированности с количественными и качественными оценками.
3. Проблемы с отсутствием структуризации и наличием преимущественно качественных оценок.

Системный подход не применяется для решения проблем первого типа, так как для этого используются математические модели и методы. Для решения проблем третьего типа (неструктурированные проблемы) также не используется системный подход, так как в данном случае применяются эвристические (логические) методы, которые позволяют преобразовывать неструктурированные проблемы в слабоструктурированные. Именно со слабоструктурированными проблемами призван работать системный подход, позволяющий найти причины проблемы и сформулировать ее решение.

Следовательно, системный анализ применяется для приведения неструктурированной проблемы в слабоструктурированную, последующего сбора дополнительной информации для установления взаимосвязи элементов системы и их количественной оценки. После этого системный анализ позволяет перевести проблему в структурированный тип, что дает возможность, применив математические методы, найти ее оптимальное решение. Системный анализ способствует выработке критериев с целью отбора средств, позволяющих достигать цели. В процессе такого отбора происходит сравнение различных вариантов решений проблемы и выбор наилучшего из них.

Понятие σύστημα (sústema) возникло в Древней Греции и имело множество значений: «сочетание, организм, устройство, организация, союз, строй, руководящий орган», следовательно, использовалось в социально-практическом и бытовом опыте. Уже позже оно становится философским понятием, когда появляется в работах Платона и Аристотеля [95]. А.А. Богданов (Малиновский)

по праву считается одним из основоположников теории систем и современных форм системного подхода в XX в. Он предпринял попытку описать и обобщить организационные законы, которые действуют в обществе с целью объяснить природные процессы. Л. Берталанти разработал общую теорию систем в 50-е гг. XX в., исследовав структурное сходство закономерностей, выявленных в различных дисциплинах. Обобщая эти закономерности, он мог выводить общесистемные законы, справедливые для всех дисциплин [119].

Впервые в прикладном аспекте понятие «системный анализ» использовано в деятельности американской компании «RAND» («Research and Development» – «Исследование и разработка») для целей аналитического обоснования стратегических целей развития, разработки прогнозов и анализа [75].

В современных условиях системный анализ, с одной стороны, продолжает оставаться одним из важнейших общенаучных методов, способствующих изучению объекта структурированно, с учетом внутренних и внешних элементов (подсистем) и их отличительных свойств, с другой стороны, данный метод получил распространение в управленческой деятельности экономических субъектов, что дает возможность комплексно оценивать и прогнозировать организацию процессов оперативного и стратегического управления.

Понятие «системный анализ» в специальных литературных источниках интерпретируется по-разному. Так, Ф.И. Перегудов и Ф.П. Тарасенко определяют системный анализ с трех сторон – практической, методологической и методической. Для целей данного исследования представляет интерес первый подход: на практике системный анализ является совокупностью методов исследования и проектирования сложных объектов (систем) с целью решения проблем [44].

Схожее определение дает Г.П. Щедровицкий, определяя системный анализ в качестве инструмента познания, особой системы средств и методов научного исследования, особого стиля и способа мышления и т.д. [155].

Другие авторы – Ю.С. Васильев, В.Н. Волкова, В.Н. Козлов – высказывают суждение о том, что системный анализ, с одной стороны, является

общетеоретическим междисциплинарным методом исследований, с другой стороны, – прикладным способом изучения, формализации, детализации и агрегирования различных объектов [75].

Понятие системного анализа раскрывают в своей работе Ю.Г. Баринов, Г.В. Баринова, которые определяют его как «методологию научного мышления при разработке и исследовании сложноорганизованных объектов – различного типа систем» [69].

S. Sieniutycz определяет системный анализ как процедуру или подход, который служит для определения производительности системы для данной (известной) структуры этой системы [131]. Такой же точки зрения придерживаются C. Lana, N.M. Souza, M.E. Delamaro, E.Y. Nakagawa, F. Oquendo, J. Maldonado [128].

Charles S. Wasson отмечает, что системный анализ представляет собой интегрированный набор элементов, которым присущи определенные возможности, обеспечивающие в результате их взаимодействия синергетический эффект, что позволяет пользователю удовлетворять оперативные потребности, ориентированные на выполнение миссии в условиях внешней среды с заданным результатом и вероятностью успеха [133]. Данное определение более расширено трактует термин «системный анализ», конкретизируя условия его проведения.

В.Я. Цветков отмечает, что системный анализ может выступать в двух аспектах. Первый аспект дает характеристику свойств объекта, рассматриваемого как система, второй – направлен на описание происходящих процессов и внутри этой системы, и в ракурсе ее взаимодействия с внешней средой [122].

При проведении системного анализа объект исследования рассматривается с позиции его системного характера, то есть не в качестве единого целого объекта, а в качестве совокупности взаимосвязанных элементов с их характеристиками. Системный анализ проводится, главным образом, применительно к искусственным системам, в формировании и регулировании которых активное участие принимает человек. Именно в таких системах наиболее

часто возникают проблемы, касающиеся как характеристик элементов системы, так и закономерностей существования системы в целом [21].

Первоочередной сложной задачей при использовании системного анализа является определение цели и последовательности задач для ее достижения, а также обоснование выбора соответствующего инструментария поступательного решения этих задач.

Рассмотрение работ ряда авторов позволило создать модель системного анализа, последовательно включающую ряд этапов (рисунок 2.1).

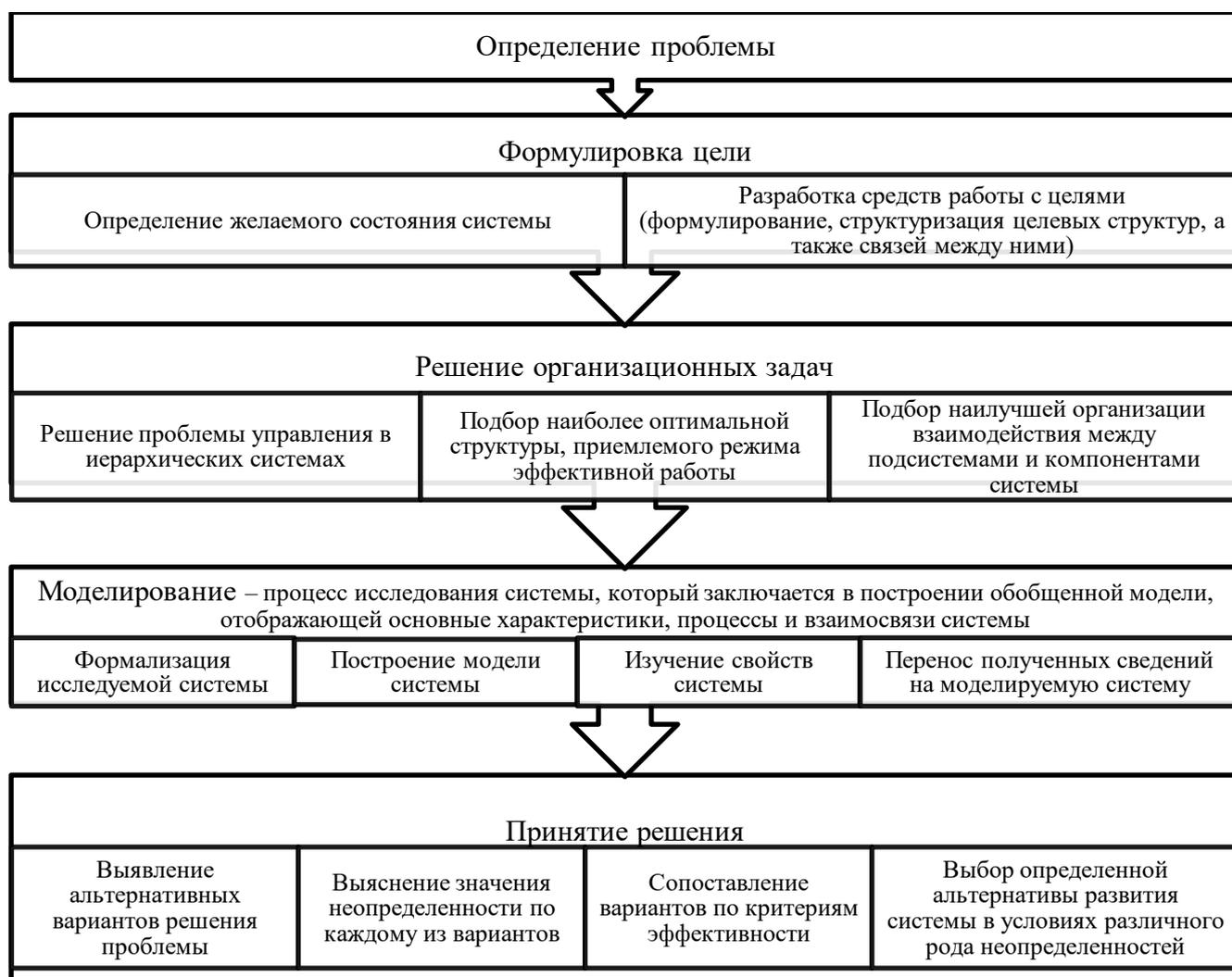


Рисунок 2.1 – Этапы системного анализа

Источник: составлено автором.

Основопологающим этапом системного анализа является моделирование системы, от которого зависит успешность решения поставленных задач.

Полученная модель применяется с целью выявления уровня ее чувствительности к различным внешним факторам, а также уровня затрат ресурсов для каждого ее варианта. При этом к целям моделирования системы авторы относят определение ее свойств, поиск и выбор наиболее оптимальных решений. В свою очередь к неотъемлемым функциям моделирования системы относится ее описание, пояснение и прогнозирование поведения. При этом важно отметить, что оптимизировать создаваемую систему и задать критерии оптимальности позволяют приемы математического моделирования [134].

Исследования другие авторитетных специалистов в области практического применения системного анализа показало, что он должен осуществляться в иной последовательности (рисунок 2.2).



Рисунок 2.2 – Последовательность реализации системного подхода

Источник: составлено автором по данным [44].

В данной последовательности системного анализа на первом этапе определяется постановка цели, независимо от выявления и конкретизации

проблемной ситуации. Схожие этапы проведения системного анализа выделяет В.Я. Цветков (рисунок 2.3).

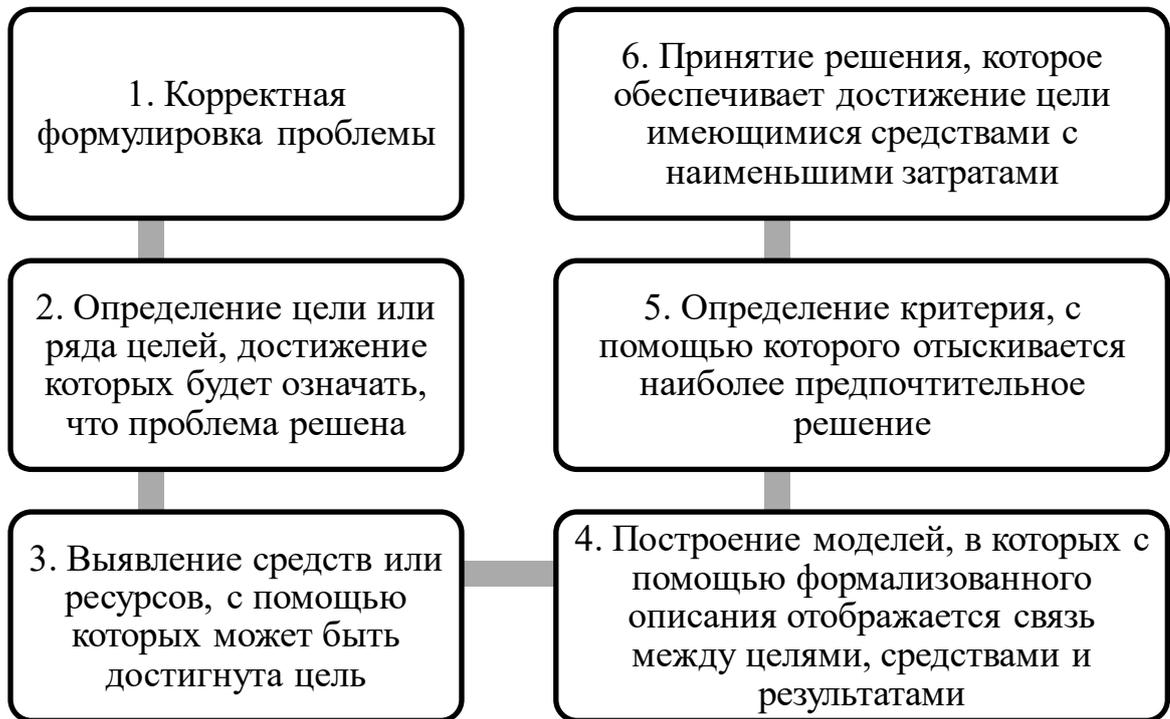


Рисунок 2.3 – Этапы системного анализа, согласно В.Я. Цветкову

Источник: составлено автором по данным [122].

И.А. Серов укрупненно выделяет четыре фазы проведения системного анализа, отмечая, что между этими стадиями существования системы есть определенные связи (рисунок 2.4). В конце каждой стадии для перехода к следующей важен пересмотр сложных иерархических управлений. При этом параллельно эффективной работе цикла развития системы идет процесс документирования, благодаря которому учетная информация накапливается и преобразуется в необходимые форматы на всем протяжении каждой стадии этого цикла.

Другие авторы разделяют системный анализ на семь стадий: «формулировка проблемы, структуризация исследования, разработка моделей, прогнозирование будущих состояний объекта, диагностирование проблемы и формулирование альтернатив, отбор вариантов, реализация программы мероприятий» [91] (рисунок 2.5).



Рисунок 2.4 – Стадии развития системы и проведения системного анализа, согласно И.А. Серову

Источник: составлен автором по данным [114].

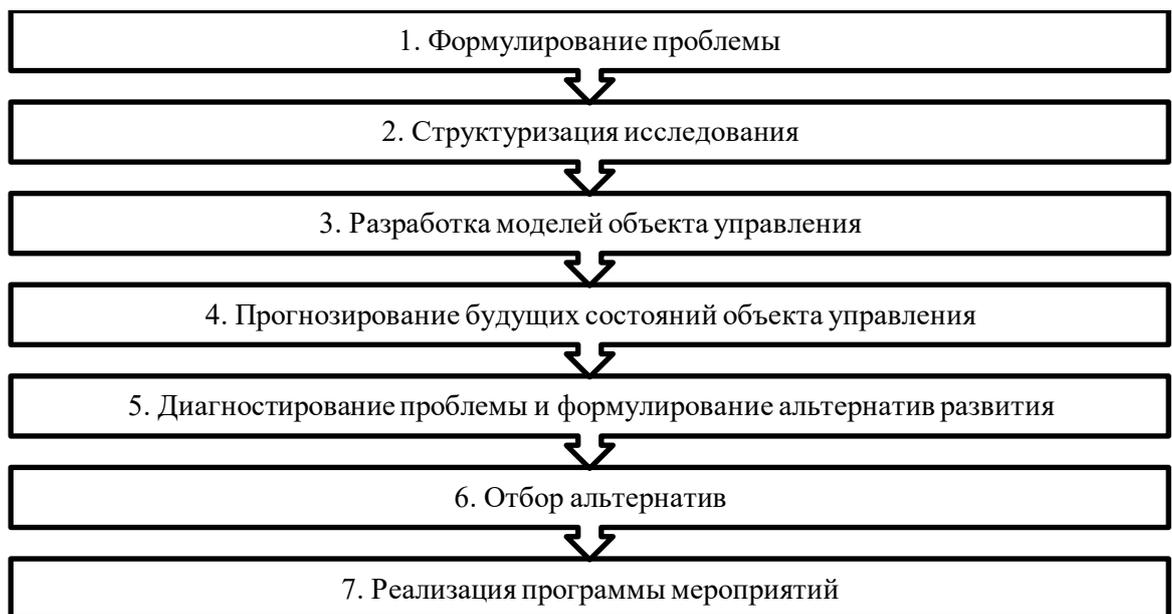


Рисунок 2.5 – Последовательность проведения системного анализа, согласно Э.Н. Кузьбожеву, М.Г. Световцевой, Т.Н. Бабиц

Источник: составлено автором по данным [91].

Данные этапы перекликаются с трактовкой стадий системного анализа, предложенной Т.Г. Боргояковой и Е.В. Лозицкой. При этом авторы акцентируют

внимание на отличии комплексного анализа от системного анализа, отмечая, что «исследование предприятия с точки зрения целостного изучения его проблем является системным анализом, а проведение обобщенного анализа предприятия на основе группы показателей – комплексным» [134].

Таким образом, большинство авторов однозначно определяют, что первой стадией системного анализа является постановка целей анализа. Однако некоторые выделяют перед постановкой целей отдельные этапы, которые касаются выявления и конкретизации проблемы и ее актуальности, что осуществляется для постановки корректных целей. Все исследователи сходятся во мнении, что результат системного анализа должен представлять собой определенный выбор из нескольких разработанных моделей и альтернатив, который будет оптимальным в заданных условиях. Применение системного анализа для выбора альтернативы позволяет системе развиваться оптимально, расходуя ресурсы на принципах рациональности и экономии, а также формируя предпосылки для дальнейшего успешного развития.

Отсюда возникает вопрос качества проводимого системного анализа. Б.И. Герасимов и Г.Л. Попова, исследуя данную категорию, приходят к выводу, что на качество системного анализа оказывают влияние факторы, представленные на рисунке 2.6. К ним относятся качество подготовки информации, качество обработки информации, качество принятия управленческого решения. Кроме того, авторы отмечают, что для высокой оценки качества системного анализа также необходимо учитывать срочность и экономичность [77].

Применительно к системе бухгалтерского учета системный анализ позволяет исследовать работу ее элементов и подсистем, определить их характерные особенности и отличительные свойства, выявить проблемы и оптимизировать на основе проведенного системного анализа.

Как отмечает С.Н. Поленова, «системы, включая бухгалтерский учет, не остаются неизменными. В них происходит накапливание новых свойств посредством бифуркаций, понимаемых как качественные перестройки элементов системы изменением определенных параметров. В теории систем считается, что

при появлении бифуркаций низка вероятность прогнозирования новых свойств системы» [102].

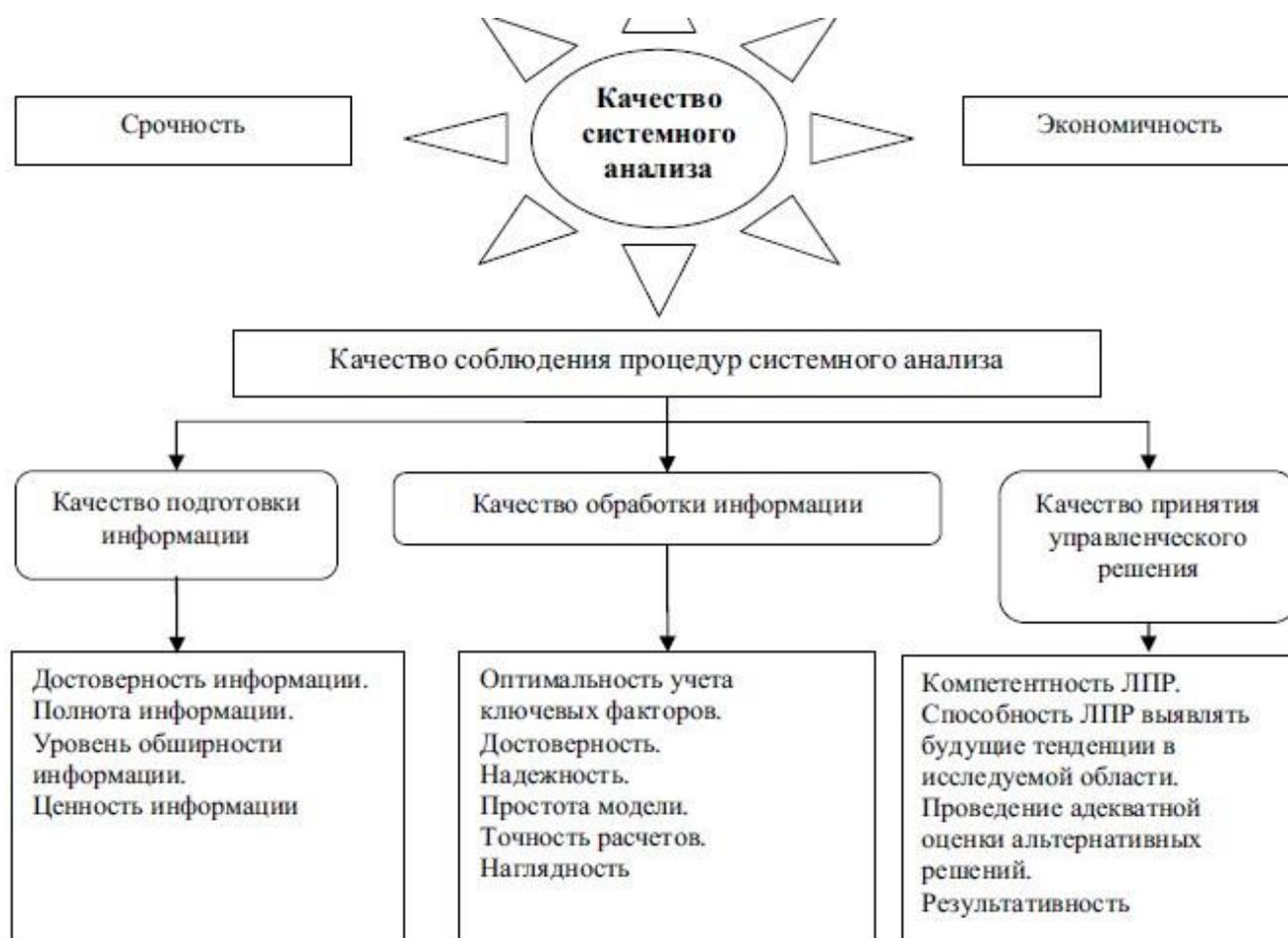


Рисунок 2.6 – Параметры качества системного анализа и влияющие на него факторы

Источник: составлено автором по данным [77].

Разрабатывая методику использования системного анализа для целей построения учетной системы строительной организации необходимо иметь в виду следующие подходы:

- формализация исследуемой системы (с учетом внешних и внутренних факторов);
- построение модели системы;
- изучение свойств системы;
- перенос полученных сведений на моделируемую систему.

В процессе использования системного анализа возникают ситуации, связанные с выбором альтернативы в условиях неопределенности, которые заключаются:

- в выявлении альтернативных вариантов решения проблемы;
- выяснении значения неопределенности по каждому из вариантов;
- сопоставлении вариантов по критериям эффективности;
- выборе определенной альтернативы развития системы.

Отсюда следует вывод о том, что система учета должна создаваться, развиваться и совершенствоваться в условиях существующих труднопреодолеваемых противоречий, возникающих в процессе взаимодействия ее подсистем.

Таким образом, в современных условиях системный анализ представляет собой один из наиболее востребованных методов научного познания, уместное использование которого для создания и дальнейшего успешного функционирования учетной системы строительной организации дает возможность в комплексе управлять ее внутренними элементами.

Сущность системного анализа состоит в том, что он применяется для приведения неструктурированной проблемы в слабоструктурированную, последующего сбора дополнительной информации для установления взаимосвязи элементов системы и их количественной оценки. После этого системный анализ позволяет перевести проблему в структурированный тип, что дает возможность, применив математические методы, найти ее оптимальное решение. Системный анализ способствует выработке критериев с целью отбора средств, позволяющих достигать цели. В процессе такого отбора происходит сравнение различных вариантов решений проблемы и выбор наилучшего из них. Кроме того, необходимо обращать внимание на качество проведения системного анализа, которое выражается в качестве подготовки информации, качестве обработки информации и качестве принятия управленческого решения. Применение системного анализа для оценки системы бухгалтерского учета позволяет ей развиваться оптимально, расходуя ресурсы на принципах рациональности и

экономии, а также формируя предпосылки для дальнейшего успешного развития.

Использование системного анализа при разработке учетно-аналитической системы затрат строительной организации затруднено рядом причин, к числу которых следует отнести:

- ограниченность вариативности при выборе методов в рамках финансового и налогового учета;
- обособленность учетных подсистем и ведение учета хозяйственных операций параллельно, что приводит к избыточной рутинности;
- наличие дублирования учетных записей в управленческом, финансовом и налоговом учете и, как следствие, нарастание затрат на их функционирование;
- недостаточная оперативность ведения учета, составления оперативной управленческой отчетности из-за несовершенства программного обеспечения и скорости обработки данных;
- противодействие отдельных менеджеров переходу на современные цифровые технологии, использование новейших программных продуктов и технических средств обработки информации;
- достаточно высокий уровень затрат на разработку и внедрение проекта цифровизации управленческих функций на основе системного подхода, включая организацию системы учета.

2.2 Принципы и особенности формирования системной учетно-аналитической информации о затратах строительных организаций

Основопологающим моментом в построении надежной учетно-аналитической системы является использование методик, учитывающих принципы ее организации. В общем смысле термин «принцип» (от лат. *principium* – «начало, принцип, первопричина») представляет собой основное, исходное положение теории, мировоззрения или убеждение, определенный взгляд на вещи

[153]. Charles S. Wasson отмечает, что принцип – это руководящая мысль, основанная на эмпирическом выводе из наблюдаемого поведения или практик, которая со временем оказывается верной в большинстве условий [133].

В рамках данной работы основополагающим подходом является рассмотрение учета затрат как системы, поэтому считаем целесообразным, что формирование системной информации должно основываться на определенных принципах системного подхода. В различных публикациях авторы выделяют следующие принципы системного подхода, представленные на рисунке 2.7 [87].

Принцип соблюдения целей	<ul style="list-style-type: none"> • Первоочередность анализа (синтеза) целей (предназначения) системы, которые достигаются при ее функционировании
Принцип двойственности (суперсистемности)	<ul style="list-style-type: none"> • Объект должен рассматриваться и как система, и как подсистема системы более высокого уровня (суперсистемы)
Принцип целостности	<ul style="list-style-type: none"> • Любой объект должен рассматриваться как нечто целое, а не как простой набор элементов
Принцип сложности	<ul style="list-style-type: none"> • Необходимость исследования объекта как сложной совокупности различных элементов, находящихся в многообразных взаимных связях
Принцип всесторонности	<ul style="list-style-type: none"> • Необходимость учета всех решающих (системообразующих) связей в объекте и факторов, влияющих на его функционирование
Принцип множественности	<ul style="list-style-type: none"> • Для полного описания объекта необходимо множество моделей, каждая из которых описывает его в каком-либо аспекте или на каком-то уровне представления
Принцип динамичности	<ul style="list-style-type: none"> • Объекты необходимо исследовать (проектировать) с учетом динамики их развития
Принцип историзма	<ul style="list-style-type: none"> • Необходимость проведения исследования прошлого системы, предпосылок ее появления (создания), что позволит вскрыть закономерности и выявить тенденции развития системы

Рисунок 2.7 – Принципы системного подхода, положенные в основу представления учетно-аналитической системы

Источник: составлено автором по данным [87].

Взяв за основу приведенные выше общенаучные принципы, следует сформулировать принципы построения системной учетно-аналитической информации, формируемой в учетной системе строительной организации.

Принцип соблюдения целей применительно к формированию системной информации в учете затрат строительной организации можно интерпретировать как ее необходимость и соответствие основополагающим целям учета.

Основываясь на содержании одного из нормативных документов, регулирующего планирование, учет и калькулирование себестоимости, можно констатировать, что целью учета затрат является «своевременное, полное и достоверное определение фактических затрат, связанных с производством и сбытом продукции, исчисление фактической себестоимости отдельных видов и всей продукции, а также контроль за использованием материальных ресурсов и денежных средств» [19].

Принцип двойственности (суперсистемности) можно интерпретировать как необходимость формирования бухгалтерской информации о затратах с учетом внутренних (на уровне предприятия) задач и стратегических целей, а также внешних (на уровне государства) ограничений и требований законодательного и нормативного характера. Основной целью любой коммерческой организации является извлечение прибыли. Исходя из того, что затраты оказывают прямое влияние на сумму прибыли предприятия, можно отметить, что системная информация о затратах в бухгалтерском учете должна способствовать оптимизации затрат с целью повышения уровня прибыли. Однако необходимость учета внешних факторов на уровне государства диктует такое требование к системной информации, как соответствие нормативным и законодательным нормам в области бухгалтерского учета и налогообложения. Это выражается, например, в установлении правил оформления документации и финансовой отчетности, порядка признания затрат и их расчета, а также правил налогообложения, что также имеет прямое влияние на размеры прибыли предприятия.

Принцип целостности применительно к формированию системной информации в бухгалтерском учете затрат можно интерпретировать как необходимость создания общей информационной системы предприятия, включающей информацию каждой подсистемы бухгалтерского учета, объединенную под единым началом. Целостность, единство и особенность системы бухгалтерского учета заключается в том, что он включает совокупность взаимосвязанных элементов (объектов учета) и формируемых ими показателей, составляющих единство учетно-аналитической информации, являющейся средством и базой принятия управленческих решений. Примером для реализации данного принципа может стать график документооборота, утверждаемый в учетной политике строительной организации и также являющийся элементом системы учета.

Интерпретация принципа сложности заключается в необходимости предусмотрения множественных внутренних и внешних взаимосвязей элементов учетной системы. В данном случае можно также привести пример успешного применения графика документооборота, демонстрирующего взаимосвязь документов в учетной системе предприятия, а также их связь с внешними факторами – требованиями нормативных положений, регламентирующих оформление, передачу и хранению бухгалтерских документов.

Принцип всесторонности и принцип множественности можно интерпретировать как необходимость проработки множества моделей системы бухгалтерского учета с целью поиска наилучшей модели, учитывающей внешние и внутренние факторы влияния.

Необходимо отметить, что внешняя среда системы бухгалтерского учета имеет три компонента (рисунок 2.8).

Элементом внешней среды (при рассмотрении ее как системы) является и сама строительная организация, представляющая собой, в свою очередь, систему сложного типа, и ее организационно-управленческая система; система бизнес-процессов представляет собой ее внутреннюю среду.



Рисунок 2.8 – Компоненты внешней (окружающей) среды учетной системы организации

Источник: составлено автором по данным [102].

Третья составляющая внешней среды, сопряженная с учетно-аналитической системой, – более высокий уровень внешнего мирового пространства, с которым может быть сопряжена деятельность строительной организации, что потребует интеграции в ее учетно-аналитическую систему дополнительного компонента – подсистемы учета и финансовой отчетности по МСФО.

Связь системы учета с внешней средой выполняет важнейшую управленческую функцию по обеспечению надежной и удобной в использовании информацией внутреннего менеджмента строительной организации, а также заинтересованных внешних субъектов, так как без нее не будет возможности объективно оценить финансовую ситуацию в организации, что противоречит целям бухгалтерского учета.

Принцип динамичности и принцип историзма применительно к формированию системной информации в бухгалтерском учете затрат можно интерпретировать как необходимость проведения системного анализа процесса формирования информации о затратах в его эволюции, то есть с учетом динамики

его развития. Здесь необходимо отметить эволюцию формирования бухгалтерской информации о затратах в виде стадий внедрения информационных технологий в бухгалтерском учете в целом, а также в учете затрат в частности.

Исторически можно выделить несколько этапов указанной эволюции:

- ручной способ обработки бухгалтерской информации о затратах;
- частично автоматизированный способ обработки бухгалтерской информации о затратах;
- автоматизированный способ обработки бухгалтерской информации о затратах.

В свою очередь на этапе автоматизированного способа обработки бухгалтерской информации о затратах можно выделить стадию, когда информационные технологии интегрируются с бухгалтерским учетом, а также стадию, когда информационные технологии не делимы с бухгалтерским учетом.

В настоящее время автоматизация информационных технологий глубоко внедрилась в систему бухгалтерского учета, в том числе учета затрат. Поэтому при формировании системной учетной информации о затратах значительное внимание необходимо уделить информационным технологиям, участвующим в данном процессе.

На основе общенаучного подхода в отношении использования принципов исследования того или иного объекта, а также проанализировав взгляды специалистов, предлагаем авторскую интерпретацию принципов учетной системы применительно к целям и задачам деятельности строительной организации в целом и учета затрат в частности (рисунок 2.9).

Создание и успешное функционирование учетно-аналитической системы требует использования современных информационных технологий и технических средств обработки данных, поэтому необходимо более детально остановиться на рассмотрении эффекта от внедрения информационных технологий в систему учета и ее элементов (подсистем).

Принцип соблюдения целей	<ul style="list-style-type: none"> • Соответствие требованиям своевременного, полного и достоверного отражения затрат в учете, обеспечение их качественного контроля
Принцип двойственности (суперсистемности)	<ul style="list-style-type: none"> • Формирование учетной информации о затратах для решения внутренних (на уровне предприятия) текущих и стратегических задач, а также для информационного обеспечения внешних заинтересованных субъектов с учетом положений законодательства
Принцип целостности	<ul style="list-style-type: none"> • Создание комплексной информационной системы предприятия, включающей данные всех видов (подсистем) учета, объединенной под единым началом
Принцип сложности	<ul style="list-style-type: none"> • Учет разнообразных и многоуровневых связей между внутренними элементами системы учета, а также факторами внешней среды
Принцип всесторонности и принцип множественности	<ul style="list-style-type: none"> • Альтернативность выбора из множества вариантов моделей системы учета с целью поиска наилучшей
Принцип динамичности и принцип историзма	<ul style="list-style-type: none"> • Проведение системного анализа процесса формирования информации о затратах в его эволюции с учетом динамики его развития

Рисунок 2.9 – Принципы учетной системы строительной организации

Источник: составлено автором.

Процесс автоматизации на предприятии представляет собой способ технической систематизации имеющейся информации в одну базу данных, используемую как для бухгалтерских (финансовых), так и для управленческих целей. Автоматизация подразумевает:

- формирование единой информационной среды и информационного пространства с целью аккумуляции и обмена знаниями;
- управление строительной деятельностью с использованием специальных программных приложений.

Цели автоматизации документооборота в учете затрат строительных организаций могут заключаться в следующем [138; 149]:

- сокращение рутинных операций;
- минимизация ручного труда;
- сокращение степени применения бумажных носителей;
- адаптация установленных алгоритмов под специфические особенности документооборота строительного предприятия;
- устранение задержек в оформлении документов.

Преимущества, которые дает автоматизация документооборота в бухгалтерском учете затрат в строительной компании состоят в следующем. Прежде всего автоматизация документооборота в бухгалтерском учете затрат позволяет наладить наиболее эффективное взаимодействие среди всех структурных подразделений строительной компании, что в конечном итоге положительно сказывается на финансовых результатах компании в целом. Особенно актуальным это становится, когда строительная компания имеет большое количество филиалов.

Автоматизация документооборота позволяет повысить уровень производительности труда тех или иных специалистов в данной области в результате упрощения процессов формирования договоров, счетов и выписок.

Вместе с тем важность автоматизации документооборота обусловлена также необходимостью обеспечения защиты внутренней учетной информации, имеющей характер коммерческой тайны, чему способствуют возможности современных информационных технологий и техники. Кроме того, использование автоматизированной системы документооборота позволяет улучшить порядок ведения бизнеса в целом, обеспечить уровневую информационную доступность менеджеров и руководства, защищенность от некорректности ввода и дальнейшей обработки данных.

При этом важно определить критерии оценки эффекта в результате внедрения автоматизированной системы управления документооборотом, среди которых главными являются:

- зрелость, определяемая долей ошибок, обусловленных недостатками программного обеспечения, его несвоевременным обновлением;

- масштабируемость как возможность увеличения мощностей и объемов хранилищ;
- качество информационной защиты данных и устойчивость к несанкционированным запросам;
- иерархическая доступность и контролируемость доступа субъектов;
- размер потраченных средств на автоматизацию (приобретение программного обеспечения, лицензии).

При внедрении автоматизированного документооборота должен соблюдаться принцип конфиденциальности. Система электронного документооборота предусматривает возможность заверять носители информации специальной электронной подписью, а затем шифровать их.

Указанные критерии оценки программ автоматизации бухгалтерского учета затрат могут применяться в том числе на строительных предприятиях, позволяя выбрать наиболее оптимальную программу.

Вопрос автоматизации системы бухгалтерского учета затрат как одной из основных его подсистем должен решаться комплексно в каждой строительной организации, при этом необходимо учитывать особенности ее целей и стратегических задач, результаты анализа разнообразия программных продуктов, а также их совместимости.

Еще одной неотъемлемой составляющей учетной системы является стоимостная оценка, представляющая собой, с одной стороны, элемент методологии учета, с другой стороны, являющаяся инструментом измерения учитываемых объектов и показателей. Стоимостная оценка любого актива, обязательства или капитала может формироваться для различных целей по различным методикам. Так, всесторонняя оценка проекта строительного производства требует использования различных методических подходов, которые организация фиксирует в своей учетной политике для целей финансового, управленческого и налогового учета. Предварительная оценка затрат на проект необходима при расчете сводной сметы затрат и отдельных этапов выполнения работ для согласования стоимости проекта между заказчиком и подрядчиком и

фиксирования ее в договоре подряда. Впоследствии для уточнения стоимости проекта могут потребоваться методики переоценки стоимости как готового объекта, так и отдельных этапов выполнения работ, что часто бывает связано с дополнительными непредвиденными изначально затратами из-за роста цен на ресурсы, включения в график работ дополнительных трудозатрат, необходимостью приобретения основных средств. Кроме того, объект строительства может быть не завершен по разным причинам и требуется его оценка для принятия решения по продаже такого актива. Для оценки согласования новой стоимости строительного объекта часто прибегают к услугам профессиональных оценщиков, специализирующихся на расчетах рыночной стоимости, которая при определенных обстоятельствах может быть использована и для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета.

Специалисты в области рыночной оценки строительных объектов сталкиваются со многими проблемами. Например, изменения в конструкции могут технически потребовать сокращения того или иного компонента в проекте, но оценить финансовые последствия такого события для всего проекта весьма затруднительно. Оценщикам также необходимо оценить и возможное образование нематериального актива, который может образоваться как внутренний гудвилл и который способен повысить рыночную стоимость даже незавершенного строительства. Но возможна и обратная ситуация, которая требует обесценения подобных активов. Стоимостная оценка таких затрат может быть достаточно субъективной, но необходимой для управленческих решений субъектов – участников строительного проекта.

Оценки стоимости должны быть своевременными, но время ограничивает некоторые аспекты оценки, такие как сбор данных, проверка и согласованность. Для разработки надежных данных требуется много времени. Для оценки рыночной стоимости привлекаются различные эксперты и специалисты, предоставляющие необходимую исходную информацию, после накопления которой необходима ее тщательная аналитическая проверка. Это неизбежно

создает проблему согласованности, поскольку другие организации используют другие методы проверки данных [156].

В процессе оценки могут возникать сложности различного характера [156, 161]:

1. Непредвиденные расходы, которые могут возникнуть из-за изменений стоимости материальных затрат, трудовых ресурсов, основных средств и других факторов, что может увеличить изначально запланированные бюджетные затраты.

2. Недостаточная точность оценки, обусловленная недостаточно детальной информацией, используемой профессиональными оценщиками, об условиях проекта и непредвиденные риски.

3. Недостаточно обоснованные методики планирования на этапе разработки проекта и связанные с этим неадекватные изначально оценки стоимости затрат.

4. Неопытность оценщика и, как следствие, порой значительное отклонение от объективной рыночной оценки стоимости, что может ее исказить в ту или иную сторону.

5. Непредсказуемость рынков ресурсов и рынков продаж аналогичных объектов, что затрудняет формирование надежной оценки.

Ошибки, неточности и отсутствие ясности являются одними из наиболее распространенных недостатков в оценках стоимости строительства. Для их устранения сформируем практические рекомендации для строительных компаний:

1. Стандартизация процесса, последовательный подход к составлению сметы, что помогает устранить распространенные ошибки, улучшает коммуникацию внутри команд и упрощает управление проектом, а также процедуры контроля качества. Распространенной ошибкой является составление сметы без посещения объекта, так как оценщик может пропустить такие проблемы, как плохой доступ, что усложняет логистику и увеличивает стоимость.

2. Необходимо учитывать критерии, относящиеся к конкретному проекту. На этапе проектирования слишком много оценок основаны исключительно на

исторических данных. При этом не учитываются ограничения, связанные с конкретным участком или графиком, которые могут оказать большое влияние на стоимость. В оценках в процессе планирования и проектирования большинство ошибок совершается из-за того, что полагаются только на исторические данные без учета конкретных потребностей, желаний и ограничений текущего проекта.

3. Необходимо контролировать и перепроверять все данные, так как математические ошибки трудно обнаружить в электронных таблицах, а другими распространенными ошибками являются пропущенные позиции или спецификации и области перекрытия между сделками.

4. Необходимо четко прописывать объем работ в оценках и заявках.

2.3 Методические подходы к оценке взаимодействия учетных подсистем в системе учета затрат строительных организаций

Разработка любой методики предполагает формулировку следующих ее элементов: цель, задачи, объект, этапы (последовательность), моделирование, система показателей оценки. На начальном этапе создания методического обеспечения оценки предлагаемой структуры учетной системы затрат строительной организации необходимо предусмотреть последовательность этапов и их содержание (рисунок 2.10).

Эффект от объединения в единый контур учетных подсистем строительной организации для целей управления важнейшими финансовыми показателями, одним из которых является себестоимость затрат, формируется благодаря устранению негативного влияния целого ряда факторов (дублирование элементов отдельных учетных записей, контрольных операций, длительность формирования отчетных форм и т.д.).

Единую систему учета строительной организации в виде организационной конструктивной структуры предлагаем представить следующим образом (рисунок 2.11).

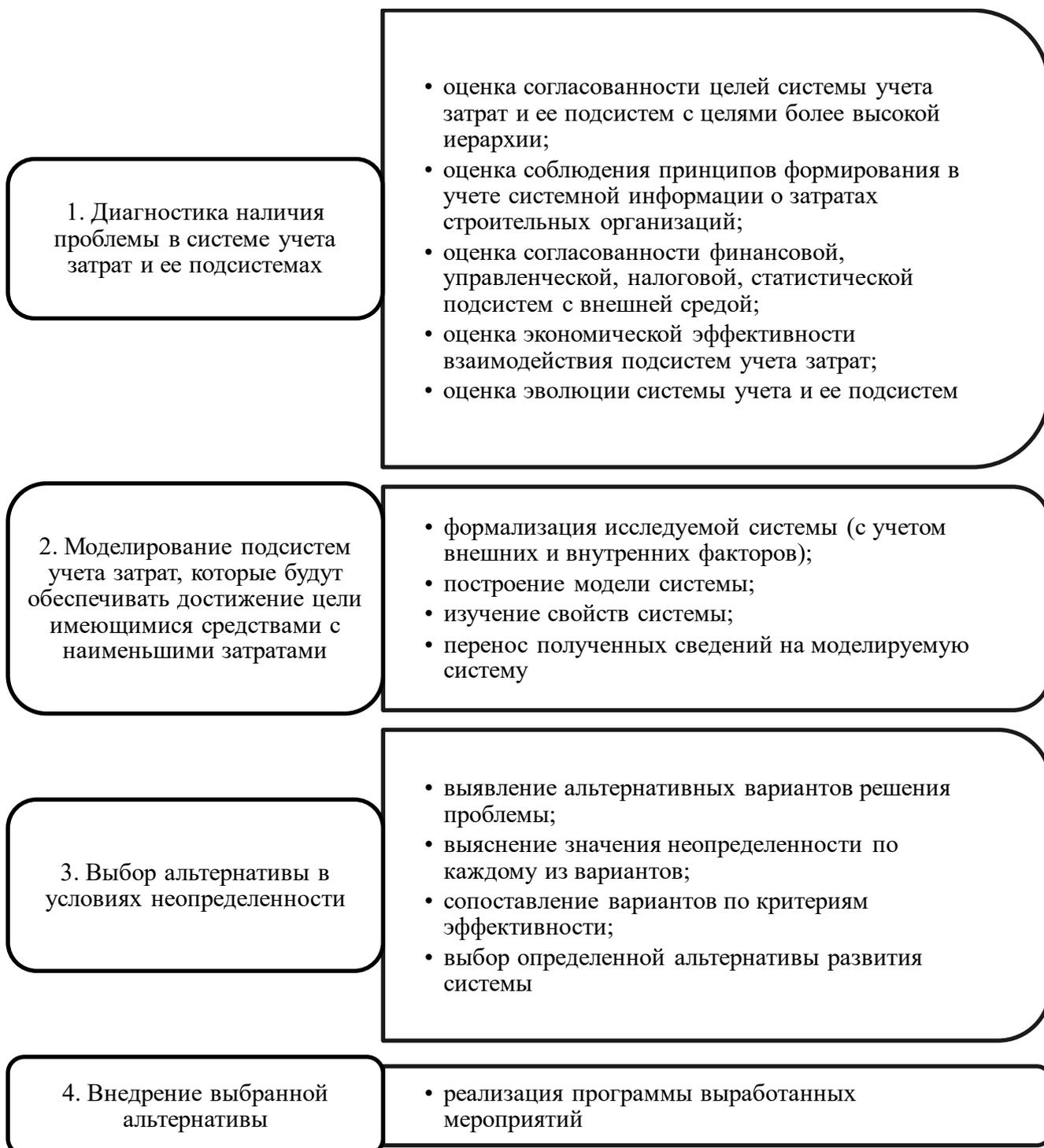


Рисунок 2.10 – Последовательность реализации методики оценки взаимодействия учетных подсистем строительной организации

Источник: составлено автором.

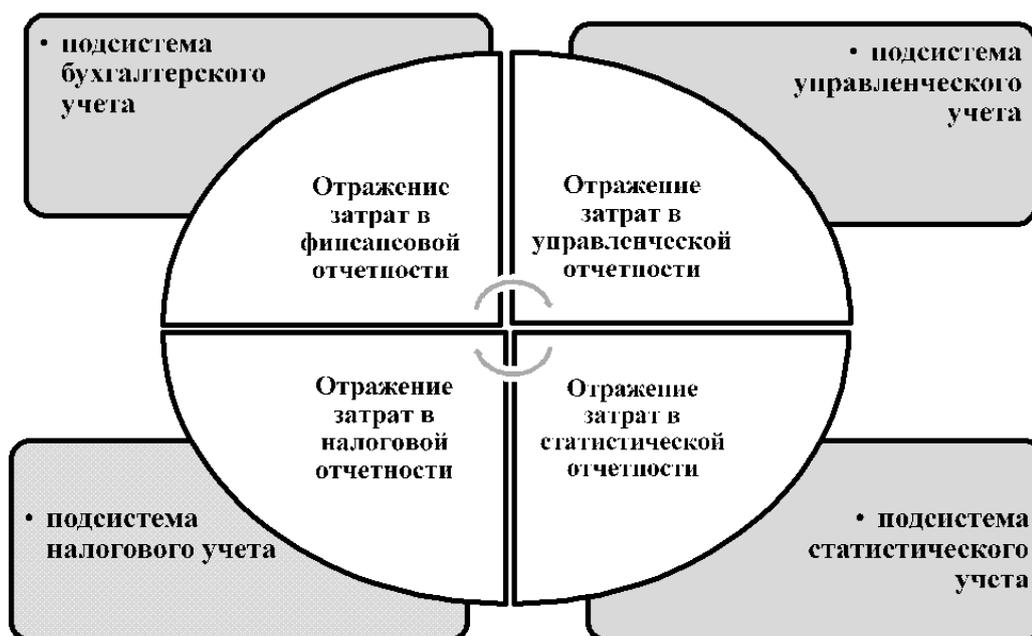


Рисунок 2.11 – Схема структурного содержания учетной системы строительной организации

Источник: составлено автором.

Четыре учетных подсистемы объединены в общий контур, что позволяет формировать объективную информацию о затратах для решения различных управленческих задач, одной из которых является составление финансовой, налоговой, управленческой и статистической отчетности строительной организации. Как видно из рисунка 2.10, каждая учетная подсистема накапливает данные о затратах по тем требованиям и методикам, которые фиксируются в учетной политике строительной организации для ведения соответствующего вида учета. Первичные данные и отчетная информация благодаря оригинальной организации учета и информационных технологий положительно влияет на эффективность функционирования такой информационно-аналитической системы, основу которой составляет разработанная при нашем участии методика комплексного учета и анализа затрат, внедренная в практическую деятельность строительной организации ООО «Строительные технологии» в рамках проекта по оказанию услуг Ассоциацией «Гильдия профессиональных экспертов и оценщиков».

Содержание процедур финансового учета заключается в регистрации, обобщении и составлении бухгалтерской отчетности о деятельности организации за определенный период времени, то есть в большей степени он предназначен для внешних контролирующих ведомств и субъектов деловых отношений. Однако финансовый учет имеет ряд недостатков, среди которых можно выделить основные:

- невозможность контролировать расходы в реальном режиме времени, поскольку затраты признаются в конце финансового года, когда они уже были понесены;

- отсутствие условий для оценки затратоотдачи в целом и по отдельным направлениям, видам, элементам и т.п., а также детальной информации для оценки эффективности отдельных направлений деятельности и подразделений;

- ограничение определенным временным периодом (12 месяцев) и невозможность оценки влияния динамики факторов на затраты, выявления сезонных трендов;

- недостаток информации о влиянии конкретных затрат на финансовое положение организации, так как раскрывается отчетная информация о деятельности организации в целом, без результатов воздействия факторов на результативность отдельных центров ответственности и т.д.

Управленческий учет имеет характер внутреннего использования и служит исключительно для удовлетворения информационных запросов руководства, менеджеров и собственников компаний [31]. Управленческий учет предполагает возможность использования специального инструментария (моделирование, коэффициентный анализ, бенчмаркинг, свот-анализ и т.д.), позволяющего получить разнообразную по форме и содержанию информацию необходимую внутреннему менеджменту строительной организации.

Массивы информации подсистемы управленческого учета и отчетности позволяют анализировать, планировать и оценивать эффективность деятельности организации в целом, а также каждого проекта, направления, оценивать

оптимальность объемов и рациональность распределения ресурсов, изыскивать резервы оптимизации затрат для повышения эффективности бизнеса.

Подсистема налогового учета имеет целью формирование налоговых расчетов и деклараций в соответствии с положениями налогового законодательства страны. При этом строительная организация выполняет обязанности и налогоплательщика, и налогового агента.

Статистический учет и отчетность являются обязательными для экономических субъектов на основании [9] российского законодательства, распоряжений и приказов Росстата, которые должны организовать определенные виды статистических наблюдений и накопление учетных данных, которые оцениваются не только в стоимостном выражении, но и в натуральном, количественном измерении. В настоящее время существуют порядка 200 форм статистической отчетности в отношении различных объектов учета с разной периодичностью (год, квартал, месяц). Обязаны выполнять требования законодательства в отношении ведения статистического учета и представления отчетности те организации, которые попадают под выборочное наблюдение со стороны Росстата.

Как уже отмечалось, система учета и анализа затрат строительной организации предполагает обеспечение взаимосвязи между данными, регистрируемыми в подсистемах финансового, управленческого и налогового учета. Для решения этой довольно сложной проблемы, наряду с применением специального программного обеспечения, необходимого для своевременной, детализированной обработки учетных данных, нужно спроектировать иерархическую структуру информации, которая должна быть упорядочена определенным образом. Для создания такой структуры учетных данных предлагается использовать системный подход и так называемый принцип связанности видов учета, балансовых счетов, объектов учета. Технически данная проблема решается путем сплошного многоуровневого кодирования всех хозяйственных операций, ресурсов, активов, доходов, расходов, финансовых результатов, обязательств, капитала, что обеспечит достижение высокого качества

информационной учетно-аналитической системы, содержание и удобство использования которой необходимо для удовлетворения потребностей руководства и менеджеров компании, а также внешних субъектов, взаимодействующих или контролирующих деятельность строительной организации.

Пример кодирования учетных данных и показателей, необходимых для формирования различных видов отчетности и анализа представлен в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Пример кодирования учетных данных и показателей для разработки системы учета затрат строительной организации

Коды	Наименования показателей и счетов учета затрат и расходов
20 000 000 000 000	Затраты и расходы по обычным видам деятельности
20 026 000 100 000	Общехозяйственные расходы
20 020 000 200 000	Основное производство
20 023 000 300 000	Вспомогательное производство
20 000 100 100 000	Расходы на оплату труда, включая социальные отчисления
20 026 100 100 100 XXX	Оплата труда, включая социальные отчисления – общехозяйственные расходы
20 020 100 100 200 XXX	Оплата труда, включая социальные отчисления – общехозяйственные расходы – основное производство
20 023 100 100 300 XXX	Оплата труда, включая социальные отчисления – вспомогательное производство
20 026 200 100 000	Материальные затраты и комплектующие
20 026 200 100 000 XXX	Материальные затраты и комплектующие – общехозяйственные
20 026 200 100 200 XXX	Материальные затраты и комплектующие – основное производство
20 026 200 100 300 XXX	Материальные затраты и комплектующие – вспомогательное производство

Источник: составлено автором.

Приведенный пример кодирования учетных записей раскрывает суть данного процесса, который заключается в разработке многоуровневых кодов

(ключей) (от 10 до 20 и более разрядов), которые присваиваются каждой регистрируемой учетной операции, каждому обобщаемому на необходимом аналитическом уровне показателю. Наивысший уровень кода (двух- или трехзначный) соответствует аналитическому показателю, который может являться показателем финансовой, управленческой или налоговой отчетности (например, «Расходы по обычным видам деятельности»). Далее в коде идет трехзначный код, соответствующий номеру балансового счета (а при необходимости и субсчета), который имеет название, согласно утвержденному Минфином России «Плану счетов» [15]. После номера балансового счета идет трехзначный код, конкретизирующий операцию или ресурс, например, код статьи или элемента затрат. Далее следуют коды, соотносящие учетную операцию с определенным объектом строительного производства, далее – с определенным элементом строительного объекта, далее – с определенным ответственным лицом, наделенным соответствующими полномочиями, выполняющим контрольные или иные функции.

Такая каскадная иерархия кодирования учетно-аналитических данных позволяет увязать в единый учетно-аналитический контур все без исключения объекты учета и аналитические показатели, одновременно взаимоувязывая учетные подсистемы: финансовую, управленческую, налоговую. При необходимости в системный учетно-аналитический контур можно встроить и подсистему статистического учета, включив в него показатели статистических наблюдений и отчетности и прописав путь накопления учетных данных.

Множественность кодов требует их упорядочения, для чего необходимо составление документа – «Справочника кодов учета хозяйственных операций и показателей финансово-хозяйственной деятельности».

Разработка такой учетно-аналитической системы, основанной на сплошной кодификации данных, обеспечит:

– оперативность первичных записей учета хозяйственных операций и устранение дублирования ввода информации в учетную систему;

- контроль за информационными потоками и безопасность на основе установления уровней доступа к учетно-аналитическим данным ответственных менеджеров;

- своевременное и достоверное выявление финансовых результатов деятельности строительной организации за необходимые промежутки времени, по отдельным объектам, участкам и этапам строительных работ;

- оперативное формирование различных отчетов и справок для внутренних целей по каждому проекту, объекту, этапу строительства, центрам ответственности и т.д.;

- выявление объективной потребности в материальных и иных ресурсах и своевременное размещение заказов на их приобретение;

- обоснованное нормирование потребности в ресурсах и контроль за их расходованием;

- повышение эффективности внешних и внутренних логистических функций, связанных с материальными и иными ресурсами;

- сокращение сроков составления финансовой и налоговой отчетности и повышение ее качества.

Для оценки эффекта взаимодействия подсистем учета в едином контуре учетной системы следует иметь в виду, что рассчитать его обычными методами весьма затруднительно. Сложно представить, какой срок окупаемости возникающих управленческих организационных и иных затрат должен быть предусмотрен для их компенсации. Кроме стоимостного эффекта, создание учетной системы дает безусловные качественные преобразования, главным среди которых является повышение качества информационного обеспечения системы управления бизнесом на всех уровнях менеджмента, а также более качественное раскрытие отчетной финансовой информации для внешних стейкхолдеров в плане достижения необходимого уровня открытости бизнеса, что, в свою очередь, повышает инвестиционную привлекательность строительной организации и способствует расширению потенциальных ресурсных возможностей для масштабирования деятельности.

Глава 3 Развитие методического обеспечения эффективного функционирования системы учета затрат в строительных организациях

3.1 Разработка системы учетно-аналитических показателей о затратах строительной организации

В строительной отрасли проблемы учета затрат проявляются особенно остро, так как имеются специфические статьи затрат, а также большая их номенклатура. Кроме того, ситуация осложняется еще и тем, что даже на предприятиях одной отрасли (строительной) нет возможности установить единые правила учета на нормативном уровне. Это обусловлено тем, что при разном способе строительства и различных видах строительства состав статей затрат будет отличаться.

Прежде всего необходимо отметить различия статей затрат при разных способах строительства:

- хозяйственный способ строительства, когда организация осуществляет строительство собственными силами;
- подрядный способ строительства, когда организация на основе договора нанимает подрядную организацию, которая обязуется выполнить часть или весь комплекс работ.

При хозяйственном способе строительства в бухгалтерском учете предприятия будут отражаться следующие статьи затрат:

- затраты на приобретение материалов, комплектующих;
- затраты на амортизацию оборудования (машин и механизмов), которые определяются расчетом в соответствии с техническими характеристиками оборудования (машин, механизмов);
- транспортные расходы (включая погрузочно-разгрузочные работы) и заготовительно-складские расходы;

- затраты на оплату труда с учетом страховых взносов;
- затраты на приобретение энергоресурсов по тарифам;
- общепроизводственные и общехозяйственные расходы (накладные расходы).

Перечень статей затрат для строительной организации при подрядном способе строительства включает:

- затраты на оплату работ (услуг) подрядных организаций;
- затраты на приобретение энергоресурсов по тарифам;
- общепроизводственные и общехозяйственные расходы (накладные расходы);
- материальные затраты;
- транспортные расходы;
- заготовительно-складские расходы.

Также строительство разделяется на несколько видов, каждый из них имеет свои нюансы. В зависимости от того, каким из этих видов строительства занимается компания в ее бухгалтерском учете могут формироваться различные статьи затрат. Наиболее распространенная классификация видов строительства в зависимости от назначения представлена на рисунке 3.1.

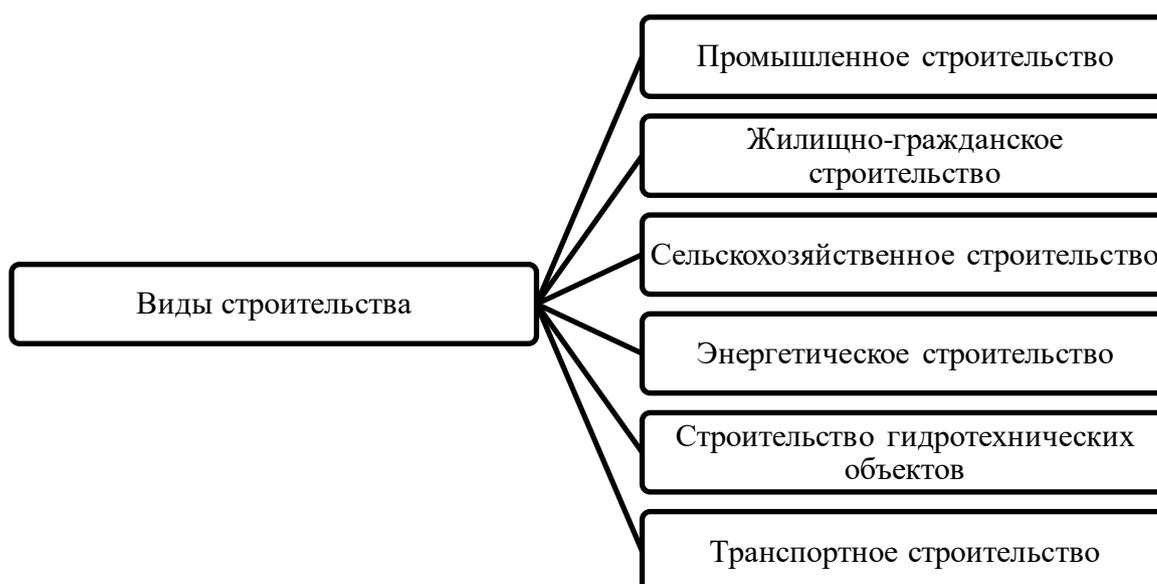


Рисунок 3.1 – Виды строительства в зависимости от назначения

Источник: составлено автором по данным [25].

Жилищно-гражданское строительство. Это возведение жилых домов и жилищных комплексов. Относительная простота этого направления заключается в том, что объекты возводятся по одному проекту. У гражданского строительства есть такая разновидность, как дачное строительство. Под эту категорию подпадает возведение небольших домов и коттеджей за городом, которое нередко осуществляется без привлечения специалистов.

Промышленное строительство. Строительство промышленных объектов, к числу которых в данном случае относятся заводы, фабрики, склады и производственные базы. К промышленным объектам предъявляются особые требования со стороны государства, в связи с чем их строительство – это трудоемкий процесс, требующий больших вложений, чем при строительстве жилых комплексов.

Сельскохозяйственное строительство. Под сельскохозяйственным строительством в первую очередь подразумевается создание таких объектов, как загоны для скота, конюшни, курятники и теплицы. Однако во многом это направление пересекается с промышленным строительством, ведь сюда входит и возведение объектов для переработки сельскохозяйственной продукции, а также складов для ее хранения.

Энергетическое строительство. Строительство энергетических объектов – это крайне сложная и ответственная работа. Речь идет о таких объектах, как атомные электростанции (АЭС), тепловые электростанции (ТЭС) и линии электропередач (ЛЭП). Помимо возведения этих объектов, от подрядчика чаще всего требуется проведение пусконаладочных работ. Учитывая специфику этой отрасли строительства, в разработке объектов участвуют специалисты-энергетики. Право на строительство сооружений такого рода имеет только определенное число компаний [25].

Строительство гидротехнических объектов также является стратегически важной для государства отраслью строительства. Это обусловлено сложностью объектов строительства – дамбы, плотины и ГЭС. Разрушение таких сооружений

может привести к катастрофическим последствиям, поэтому их строительство должно выполняться по строго установленной технологии.

Транспортное строительство включается в себя строительство и ремонт объектов транспортной инфраструктуры: дорог, эстакад, мостов и подземных тоннелей, железных дорог, газо- и нефтепроводов, метро и т.д. [25].

Кроме того, строительство может подразделяться на два вида, которые также распространены не только в теории учета затрат, но и на практике множества предприятий. Это деление строительства на капитальное и некапитальное (временное). К капитальному строительству относится возведение зданий и сооружений по проектно-сметной документации с учетом использования долговечных и качественных материалов и технологий. Некапитальное строительство – небольшие постройки, иногда временные, без подведения инженерных коммуникаций, а также без фундамента. Это могут быть киоски, автобусные остановки, сараи, временные сооружения на строительных площадках.

Схематично классификация видов и способов строительства представлена на рисунке 3.2.

На основе данной классификации нами разработана система учетных данных о затратах в зависимости от способа и вида строительства (приложение А). При этом все виды строительных работ генерируют материальные затраты, затраты на комплектующие материальные элементы, затраты на амортизацию машин и механизмов, транспортные и заготовительно-складские расходы, затраты на оплату труда с учетом страховых взносов, энергозатраты и различные виды накладных затрат. Особенностью энергетического строительства и строительства гидротехнических объектов является наличие такой статьи затрат, как проведение пусконаладочных работ. Кроме того, такие затраты могут встречаться также в промышленном производстве в зависимости от объекта строительства. В свою очередь затраты на предпроектную подготовку могут присутствовать во всех видах строительства кроме временного строительства, где не требуется такая серьезная подготовка.

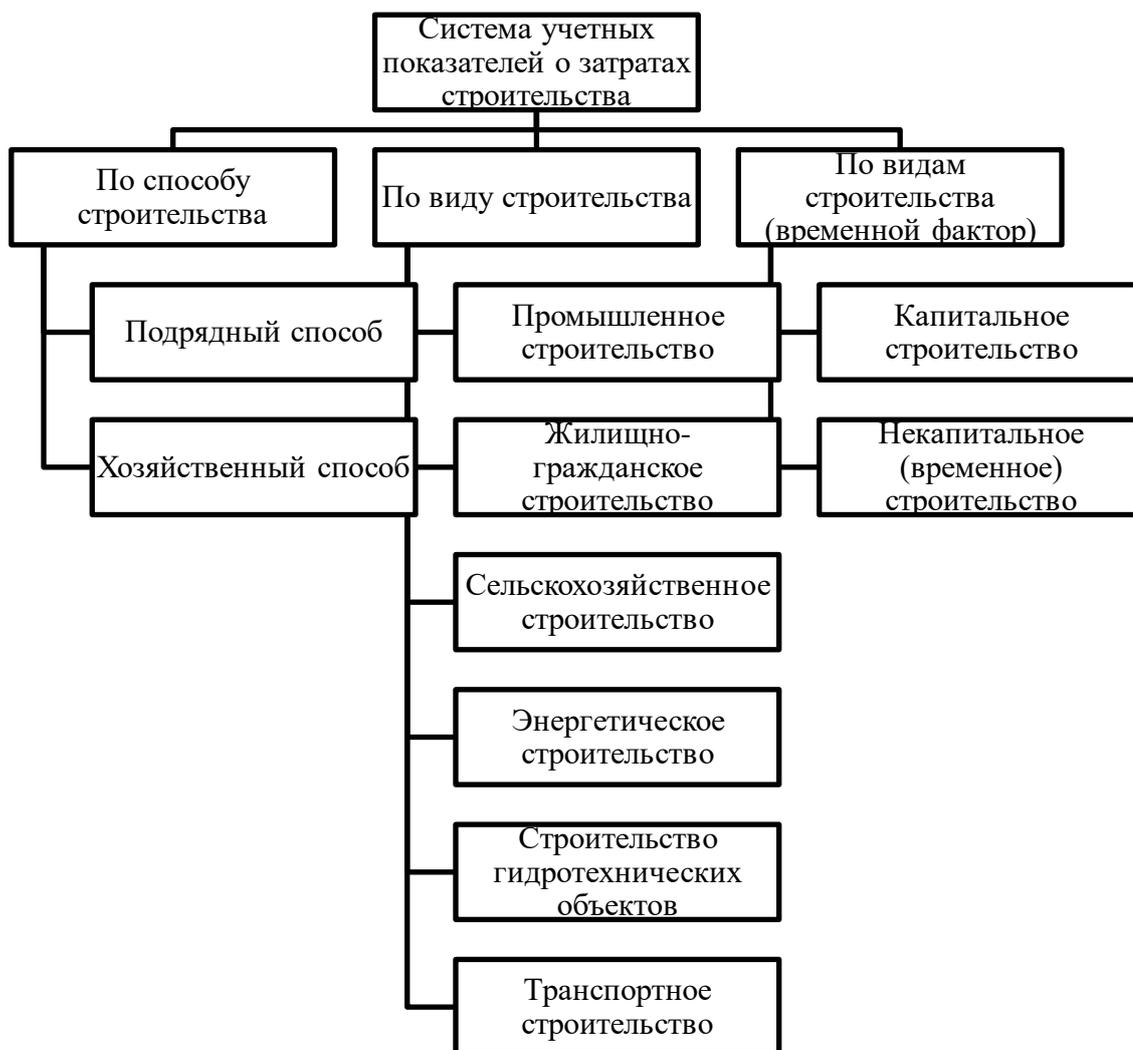


Рисунок 3.2 – Классификация видов строительства для целей формирования системы учетных показателей по затратам строительных организаций

Источник: составлено автором.

Таким образом, была разработана система учетных показателей о затратах при выполнении работ в зависимости от способа и вида строительства. В частности, были рассмотрены статьи затрат при подрядном и хозяйственном способе строительства, при различных видах строительства (промышленное, жилищно-гражданское, транспортное и т.д.), а также при разделении строительства на капитальное и некапитальное (временное). Практически во всех рассмотренных видах строительства встречаются такие статьи затрат, как затраты на материалы, амортизацию оборудования, оплату труда, энергоресурсы,

транспортные расходы и накладные расходы. Вместе с тем особенностью энергетического строительства и строительства гидротехнических объектов является наличие такой статьи затрат, как проведение пусконаладочных работ. Кроме того, такие затраты могут встречаться также в других специфических строительных производствах в зависимости от объекта строительства. Затраты на предпроектную подготовку могут присутствовать во всех видах строительства, кроме временного строительства, где не требуется такая серьезная подготовка.

3.2 Совершенствование методики калькулирования себестоимости работ строительной организации

Учет затрат в строительстве требует комплексного подхода и внимательного отслеживания всех стадий проекта – от планирования до сдачи объекта в эксплуатацию, чтобы обеспечить его экономическую эффективность и соблюдение бюджетных рамок. Для этих целей строительная организация должна обосновать выбор наиболее приемлемых методик калькулирования себестоимости.

Классические подходы к определению содержания процесса калькулирования сводятся к тому, что оно является системой множества расчетных процедур, в результате которых определяется совокупная величина себестоимости, а также себестоимость различных объектов калькулирования, которыми в зависимости от информационных запросов пользователей могут быть отдельные строительные проекты и объекты, виды работ, единица квадратного метра строительного объекта и т.д.

Производственный цикл в строительстве – сложный и многоуровневый процесс, который состоит из основных этапов создания строительного объекта. На первом этапе происходит подготовка проектной документации, получение необходимых разрешений и лицензий, выбор подрядчиков и поставщиков

материалов, а также предварительная подготовка площадки для строительства основного и вспомогательных объектов, прокладка необходимых технических и технологических коммуникаций и т.п.

На данном этапе осуществляется подробное технико-технологические описание инженерно-технических, архитектурных и иных сторон проектируемого объекта строительства, на основе которого осуществляются необходимые расчеты и формируется проектный портфель документации. В свою очередь по данным техническим расчетам и условиям проекта определяется объем потребности в материалах, комплектующих, оборудовании для обеспечения всего цикла работ.

Наиболее сложным и продолжительным этапом является следующий, в рамках которого готовится перечень работ: земляные, фундаментные, каркасные, кровельные, по установке и эксплуатации оборудования, систем обеспечения. На основе сформированных проектных заданий и установленной последовательности работ происходит их выполнение, включая основные этапы, вплоть до внутренних отделочных работ, благоустройства прилегающей территории.

На следующем этапе происходят пусконаладочные работы, настройка и тестирование инженерных систем и оборудования, проверка их работы в различных режимах. Один из завершающих этапов – приемка объекта заказчиком: после завершения всех работ происходит осмотр объекта заказчиком, устранение выявленных недостатков и подписание актов о приемке работ. И финальным этапом является сдача объекта в эксплуатацию, получение разрешения на эксплуатацию и передача объекта заказчику или в управление эксплуатирующей организации.

Основными особенностями производственного цикла строительной деятельности, которые необходимо учитывать при разработке и использовании методики калькулирования себестоимости, являются:

– многоэтапность и многообразие работ: производственный цикл включает в себя широкий спектр различных видов работ, каждый из которых требует определенной квалификации исполнителей и специализированной техники;

- зависимость от внешних условий: строительство сильно зависит от погодных условий, логистики, сроков поставки материалов и оборудования, а также от соблюдения нормативных требований;

- высокая степень неопределенности: в процессе строительства часто возникают непредвиденные ситуации, связанные с особенностями местности, изменениями в проекте или нормативной базе, что требует оперативного принятия решений и корректировки планов;

- длительность строительного процесса: полный строительный цикл – от согласования условий договора с заказчиком до окончательного принятия выполненных работ – существенно зависит от особенностей проекта и может занимать несколько лет;

- значительный объем инвестиций: строительство требует существенных капиталовложений как на этапе подготовки и проектирования, так и на каждом этапе непосредственного выполнения графика строительно-монтажных работ.

Процесс расчета стоимости выполняемых работ и организация учета на предприятиях строительной отрасли усложняется такими отраслевыми особенностями выполнения работ, как долгосрочность, проектный характер и высокий динамизм.

Главной целью любого, в том числе строительного бизнеса, является получение прибыли, необходимой для обеспечения непрерывности производства, поддержания конкурентоспособности и рентабельности. В строительных компаниях увеличение прибыли достигается благодаря росту выполненных работ и оказанных услуг или происходит за счет снижения затрат предприятия.

Управление затратами и себестоимостью в процессе осуществления операционной деятельности строительной организации имеет существенную специфику. Основными особенностями являются отраслевые (проектный характер работ, значительные объемы материальных, трудовых и финансовых ресурсов) и внешние факторы (климатические условия, изменения в законодательстве и т.д.).

Проектный подход к учету затрат состоит в том, что строительство обычно ведется по отдельным проектам, по каждому из которых соответственно обособленно учитываются затраты, что позволяет контролировать выполнение бюджетных показателей, сроки выполнения работ, анализировать отклонения от плановых показателей.

Виды затрат для целей учета в строительных организациях ранжируются по различным критериям, включая характер работ (земляные, монтажные, отделочные и т.п.), элементы затрат (материальные, оплата труда, социальные отчисления, амортизация и т.д.), объекты строительства. Такая градация и необходимый уровень детализации данных позволяет сформировать информационное обеспечение управленческих функций планирования ресурсных потребностей и контролировать их использование.

Длительный цикл производства обусловлен сроками реализации проектов, что требует особого подхода к планированию и учету затрат, учету выполненных объемов работ и предварительной оценке будущих совокупных расходов. Часто длительность периода осуществления строительных работ влияет на увеличение срока накопления затрат и себестоимости проекта.

Еще одной особенностью учета затрат является использование специализированного программного обеспечения, позволяющего автоматизировать сбор, обработку и анализ данных, планирование ресурсов и осуществлять контроль за выполнением проектов.

Среди внешних факторов, воздействующих на учет и контроль затрат строительной организации следует особо отметить особенности и многоуровневый характер взаимосвязей с поставщиками, подрядчиками, заказчиками, инвесторами, которые следует иметь в виду, организуя мониторинг отклонений от утвержденных смет и своевременно реагировать на них при наступлении рискованных событий.

В России управление строительной деятельностью регулируется достаточно большим перечнем нормативных документов, среди которых есть те, которые непосредственно влияют на характер управления затратами и информационную

поддержку данной функции, главной составляющей которой является учетно-аналитическая система. Основными нормативными документами являются:

– Строительные нормы и правила (СНиП) и Государственные стандарты (ГОСТ), в которых представлены основные требования в отношении нормирования материальных и трудовых затрат, влияющие на сметные расчеты совокупных затрат и каждого их вида в отдельности, возникающих на каждом этапе работ по проектированию, строительству, эксплуатации объектов;

– Статья 740 Гражданского Кодекса Российской Федерации «Договор строительного подряда», определяющая и утверждающая правила взаимодействия подрядчика и заказчика в рамках строительного процесса;

– Приказ Минстроя России от 4. Августа 2020 г. № 421/пр «Об утверждении Методики определения сметной стоимости строительства, реконструкции, капитального ремонта, сноса объектов капитального строительства, работ по сохранению объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов Российской Федерации на территории Российской Федерации».

Перечисленные документы отражают методику определения сметной стоимости строительства, разработанную Минстроем России, актуальную для строительной отрасли.

Основным регулятивом бухгалтерского учета, содержащим требования в отношении затрат в строительной организации, является ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» [11]. Договор строительного подряда является основным правовым документом, регулирующим коммерческие и иные отношения между сторонами строительного процесса – заказчиками и подрядчиками.

В соответствии правилами, установленными ПБУ 9/99 [12] «Доходы организации» и ПБУ 10/99 [13] «Расходы организации», бухгалтерский учет осуществляется обособленно по каждому договору подряда строительных работ, включая обособленный учет доходов, расходов, и финансовых результатов.

Учет затрат для целей налогообложения осуществляется в соответствии со статьей 252 Налогового кодекса Российской Федерации «Расходы. Группировка

расходов» [5]. Как отмечалось нами ранее, различия в признании доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете приводит порой к значительным расхождением их величин, а также сумм прибылей (убытков).

Согласно статье 740 Гражданского кодекса Российской Федерации, в понятие «строительные работы» включаются «работы по строительству, монтажу, пусконаладке объектов строительства, их реконструкция и капитальный ремонт» [2]. Строительная деятельность – это, как правило, четко организованный в соответствии с графиком последовательный комплекс различных по характеру работ.

Важным учетным моментом является формирование себестоимости строительных работ как в целом по проекту, так и по его отдельным объектам, участкам, этапам. При этом себестоимостью признается величина определенного перечня затрат в их стоимостном измерении. При необходимости определения себестоимости конкретного объекта используются различные методические подходы для расчетов, результаты которых зависят от выбора объекта калькулирования, в качестве которого может выступать возводимое здание, отдельный вид строительных, пусконаладочных работ или себестоимость одного квадратного метра.

Отмечая место процесса калькулирования в учетной системе организации, специалисты определяют его как промежуточную связующую функцию между финансовым и управленческим учетом [83].

Обосновывая выбор методов калькулирования, необходимо представить все многообразие видов себестоимости, исходя из поставленных учетно-аналитических задач, информационного обеспечения управленческих функций (прогнозной, плановой, фактической, сметной, нормативной и т.д.).

Предварительное и последующее калькулирование себестоимости необходимо для объективной оценки затрат, определения сметной стоимости строительных работ и организации дальнейшего учета и отчетности. Обоснование выбора методов калькулирования себестоимости зависит от особенностей и

характера объектов строительства, проектных сроков и условий организации проектных работ и т.д.

Некоторые специалисты рассматривают понятия методов учета затрат и методов калькулирования себестоимости как тождественные и зачастую объединяют их в одно понятие, объясняя это тем, что процесс калькулирования определяет учет затрат, поэтому он является одним и тем же методом. То есть вначале определяется метод расчета затрат, затем выбирается наиболее подходящий метод отнесения затрат на себестоимость строительных работ, исходя из выбранного метода учета [84, 105, 144].

Одни авторы считают, что методы учета затрат являются более широкой категорией первого уровня, а методы калькулирования себестоимости являются составной частью методов учета затрат [121]. Другие специалисты имеют противоположное мнение, утверждая, что уровень «методы калькулирования себестоимости» является более широким понятием по отношению к методам учета затрат [84].

По нашему мнению, методы калькулирования себестоимости и методы учета затрат не являются тождественными понятиями, поэтому следует выделить их особенности. На основе выявленных подходов, представленных в различных источниках, предлагаем следующую схему взаимосвязи рассмотренных выше понятий, необходимых для калькулирования себестоимости (рисунок 3.3).

Итоговой стадией калькулирования себестоимости является определение метода учета затрат, для выбора которого необходимо обосновать выбор метода калькулирования себестоимости, поэтому, по нашему мнению, метод учета затрат является более широким понятием.

Расчетные способы калькулирования себестоимости как составляющие элементы методов калькулирования, которые в свою очередь являются компонентом методов учета затрат, необходимы для группировки затрат, их документирования, расчета и отражения в учете строительной организации для достижения наиболее достоверного значения себестоимости работ, с учетом

отраслевых особенностей и индивидуальных характеристик реализуемых проектов или видов строительных работ.



Рисунок 3.3 – Иерархия взаимосвязей методов учета затрат и способов калькулирования себестоимости

Источник: составлено автором.

Поскольку для калькулирования себестоимости строительных работ могут быть выбраны разные методы, из которых наиболее подходящим будет тот, который в большей степени учитывает особенности объекта калькулирования, специфику выполняемых работ, их характер, сроки и прочие индивидуальные особенности проекта в целом.

В литературе представлены различные классификации методов учета затрат и калькулирования себестоимости, основанные на достаточно универсальном подходе, которые вполне могут быть применимы для разработки системы учета в организациях строительной отрасли. Некоторые специалисты объединяют методы учета затрат и калькулирования себестоимости в три группы по следующим признакам: «объект учета затрат» (методы – попроцессный, попередельный, позаказный), «оперативность учета затрат» (методы – нормативный и по

фактическим затратам) и «полнота учета затрат» (виды – полная и неполная) [105].

Есть публикации других авторы, классифицирующих методы учета затрат и калькулирования себестоимости по четырем признакам [84]:

- объект учета затрат (данный признак идентичен описанному выше);
- система управления запасами (традиционный метод и метод Just in time);
- состав учитываемых затрат (стандарт-костинг и факт-костинг);
- состав затрат, включаемых в себестоимость (директ-костинг и Absorbtion-costing).

Заслуживает внимания также предложение некоторых авторов формировать видовые классификации методов и способов калькулирования себестоимости с учетом российской и международной практики [84; 109, с. 76]. При этом авторы выделили три группы методов:

- традиционные – нормативный, попроцесный, попередельный, позаказный и котловой методы, которые наиболее часто используются в практике российских компаний;
- классические – Activity Based Costing, Just in time model, стандарт-костинг, директ-костинг, которые наиболее востребованы в научной практике за рубежом, но реже – в практике российского учета;
- современные – функционально-стоимостной анализ (ФСА) (Value Engineering, или Value Management, или Value Analysis), таргет-костинг (Target costing), кайзен-костинг (Kaizen costing), бенчмаркинг (Benchmarking), метод стоимости жизненного цикла (Life cycle costing, LCC), которые пока достаточно редко используются в учете и управлении затратами в российских компаниях, но вместе с тем популярны за рубежом.

На основе изученных в литературе классификаций методов учета затрат и калькулирования себестоимости нами предлагается расширенная классификация, одновременно раскрывающая тесно связанные между собой методы (рисунок 3.4).

Виды себестоимости		Методы учета затрат		Расчетные способы калькулирования себестоимости		
Сметная		Традиционные для российского учета	Нормативный	По объектам учета затрат	Точные способы	Способ прямого счета
Плановая						
Фактическая			Попроцессный			
Виды себестоимости по составу затрат	Технологическая		Попередельный			
	Сокращенная		Позаказный			
	Производственная	Котловой				
Полная		Развиваются в российской учетной практике	ABC-метод	Приближенные способы	Комбинированный	Способ исключения затрат
Нормативная			Just in time model			Коэффициентный
Фактическая			Стандарт-костинг			Пропорциональный
Плановая			Директ-костинг			
Виды калькуляционной себестоимости строительных работ		Применяются в зарубежной учетной практике	Функционально-стоимостной			
			Таргет-костинг			
			Кайзен-костинг			
			Бенчмаркинг			
			Метод стоимости жизненного цикла (Life cycle costing)			

Рисунок 3.4 – Методы учета, способы калькулирования по видам себестоимости и затрат

Источник: составлено автором.

Для использования нормативного метода необходимо изначально определить нормы затрат по их составляющим с подразделением по объектам

калькулирования. По установленным правилам формируется нормативная калькуляция себестоимости работ, в ходе производства выявляются отклонения от этих нормативных значений и производится разделение текущих затрат на нормативные и на отклонения нормативных значений. Оперативный учет отклонений позволяет определить их место, размер и причину, благодаря чему управление затратами и их учет становится более эффективным инструментом планирования бюджетов, оперативного контроля, управления их структурой и уровнем. Нормативный метод чаще используется крупными строительными организациями, осуществляющими массовое гражданское строительство.

При использовании попроцессного метода затраты группируются по производственным процессам, и в рамках каждого из них ведется отдельный учет затрат по каждому центру их возникновения, будь то цех, участок или строительная площадка. Данный метод чаще используется в угольной, газовой, нефтяной промышленности, на предприятиях массового производства с непродолжительным производственным циклом, как правило, с узким перечнем выпускаемых товаров или осуществляемых услуг, в меньшей степени – в строительных организациях.

Особенность попередельного метода заключается в том, что объектом учета затрат является так называемый передел, то есть определенная стадия производства, а не конкретный вид продукции. При этом прямые затраты распределяются по переделам, а косвенные распределяются пропорционально объему себестоимости продукции по переделам таким образом, что сумма затрат конечного готового продукта равна сумме затрат всех производственных процессов, переделов. Использование данного метода в строительстве применимо для учета затрат по собственному производству каких-то видов строительных материалов (кирпича, бетона, металлических комплектующих и т.п.).

Показный метод основан на таком подходе, который предполагает учет затрат нарастающим образом по отдельному заказу, договору и т.п. При этом по каждому из них открывается аналитический счет, на котором в течение всего периода выполнения работ аккумулируются понесенные затраты. Использование

показного метода характерно для строительных организаций, выполняющих нетиповые проекты.

В соответствии с котловым методом, для учета затрат выделяется отдельный счет, на который относятся все затраты и переносятся в состав производственных расходов без распределения. Этот метод редко используют в строительной практике, так как его целесообразнее применять для учета затрат на производствах, выпускающих однородную продукцию или продукцию ограниченного ассортимента.

Метод Activity Based Costing используется в учете компаний, основную деятельность которых можно разделить на операции (функции), а объектом учета затрат является каждый отдельно взятый вид деятельности, отдельная операция, отдельная функция. Что касается объектов калькулирования, то такими становятся отдельные виды выполняемых работ, которые производятся в процессе конкретной производственной функции, операции. Накладные затраты при этом должны относиться на обособленный вид операции (функции), для чего каждой из них присваивается так называемый носитель затрат, что позволяет осуществлять контроль как косвенных затрат, так и затрат по основным и сопутствующим видам деятельности организации.

Использование модели JIT (Just in time – «точно в срок») целесообразно для условий поточного, непрерывного, конвейерного производства продукции. При этом за счет четкого планирования и бюджетирования ритмично выполняемых производственных операций достигается эффект относительной экономии трудовых ресурсов за счет максимального устранения простоев, сокращения складских затрат в связи с уменьшением потребности из-за сокращения сроков хранения материальных ресурсов (сырья, незавершенного производства, готовой продукции). Эффект от использования данного метода зависит от рационального выбора носителей затрат, которые могут иметь различные формы и измерения.

Модель стандарт-костинг основана на отражении в учете сумм затрат по утвержденным нормам и их отклонениям от этих норм, что, по своей сути, является аналогом появившегося в нашей стране в середине XX в. нормативного

метода. Затраты списываются на продукт производства или услугу в соответствии с количеством этой нормы в человеко-часах, машино-часах и т.п. Для определения итоговых и промежуточных расчетов формируется аналитическая отчетность по отклонениям нормативной и фактической себестоимости и полученной выручки.

В соответствии с методом директ-костинг, калькулирование позволяет рассчитать уровень сокращенной себестоимости, то есть только по сумме прямых затрат. Востребованность использования данного метода довольно высока, так как на его основе появляется возможность оценки показателей переходящих остатков незавершенного производства, готовой продукции.

Особенностью метода ФСА (Value Analysis) является то, что расходы рассчитываются через носитель затрат, что раскрывает их реалистичную оценку.

Себестоимость по методу таргет-костинг определяется в виде разницы между среднерыночной ценой производимой продукции (работ, услуг) и прибылью, при этом производственные затраты нормируются с учетом их целевого уровня себестоимости, что, в свою очередь, посредством предварительного контроля затрат может влиять на снижение затрат, рост конкурентоспособности продукции за счет ценового параметра.

Применение метода Kaizen Costing (кайзен-костинг) обеспечивает оперативный и непрерывный контроль затрат на этапах выпуска и продажи конкретных видов продукции.

Для строительной отрасли менее целесообразно использование методов директ-костинг и стандарт-костинг, так как они не учитывают ее особенности. Это объясняется тем, что при использовании метода директ-костинг не учитываются постоянные производственные затраты, что ограничивает возможность определения отклонений фактических показателей затрат от запланированных. Ограничение применения в строительных организациях метода стандарт-костинг обусловлено отсутствием возможности установления контроля за соблюдением нормативов и норм, аналогично широко распространенным методам контроля, используемым в производственных предприятиях,

выпускающих массово тиражируемую, однородную продукцию. Строительная деятельность, как правило, связана с не тиражируемыми проектами, и разработка устойчивых нормативов и стандартов весьма затруднена.

Каждая строительная организация самостоятельно выбирает в своей учетной политике наиболее соответствующие характеру ее деятельности методы учета затрат. Строительные организации чаще всего прибегают к использованию комбинации методов калькулирования себестоимости в зависимости от особенностей конкретного строительного проекта и объекта. Искусство калькулирования состоит в наиболее точном и грамотном отнесении косвенных затрат между видами оказываемых услуг. Основную часть косвенных затрат образуют накладные расходы – общехозяйственные, общепроизводственные и общецеховые. Самое главное в выборе метода – возможность группировки затрат (с учетом специфики производственного процесса) по объекту калькулирования в целях контроля.

В результате изучения мнений широкого круга специалистов в области калькулирования себестоимости в строительных организациях нами была сформирована поэтапная классификация и установлено, что методы калькулирования себестоимости и учета затрат являются способами фиксации данных о затратах, понесенных в процессе осуществления строительных работ, документирования, объединения по группам для обеспечения полноты и достоверности, что обеспечивает объективность оценки затрат и их обоснованность, своевременное выявление отклонений фактических значений от бюджетных.

Для формирования методики организации учетной системы и внедрения предложений по ее дальнейшему совершенствованию, в частности по учету затрат и калькулированию себестоимости, нами был проанализирован практический опыт одной из строительных компаний – ООО «Стройтехснаб», которое осуществляет различные проекты по возведению сооружений производственного назначения, являясь, как правило, генеральным специализированным подрядчиком. Компания выполняет строительно-

монтажные, пусконаладочные работы при сооружении строительных объектов для заказчиков – производственных предприятий различных отраслей, а также осуществляет работы по капитальному ремонту и реконструкции промышленных объектов.

Схема последовательного процесса калькулирования себестоимости строительных работ представлена на рисунке 3.5.

Процесс калькулирования стоимости проекта строительства начинается с момента получения от заказчика договорных документов (проекта с описанием объекта строительства, технического задания, бюджета).

На основании проектных документов, составленных в соответствии со сметными нормами, определяется сметная стоимость работ в уровне, сложившемся ко времени составления сметной документации [18]. Сметная стоимость работ определяется с использованием соответствующих методов расчета (ресурсного, базисно-индексного, ресурсно-индексного).



Рисунок 3.5 – Схема формирования сметной стоимости проекта строительства
Источник: разработано автором.

В соответствии с методическими рекомендациями, строительная компания самостоятельно определяет метод формирования сметной стоимости и может выбрать между ресурсным, базисно-индексным и ресурсно-индексным методами [18]. Поскольку заказчик фиксирует в своей учетной политике предпочтительный для него метод определения сметной стоимости, то вариативность выбора метода расчета сметной стоимости проекта у подрядной организации отсутствует.

В результате применения выбранного метода рассчитывается сметная стоимость строительства как сумма затрат на строительные-монтажные работы, материально-техническое обеспечение, а также стоимость прочих затрат.

Итоговая оценка проектной стоимости объекта строительства отражается в сводном документе – реестре и договоре заказчика с подрядной строительной организацией. Кроме итоговой стоимости работ, в договорных документах указывается такая информация, как объем выполняемых работ и их сроки, с выделением стоимости каждого их этапа, а также другие договорные условия.

Сметная стоимость строительства представляет собой нормативную оценку общих затрат, ее целевое значение, на которое ориентируется подрядчик при осуществлении строительных работ, в соответствии с договорными условиями. Общая стоимость строительного проекта определяется на этапе планирования, от точности ее оценки зависит бюджет и размер проекта, сроки строительства и в целом возможность его реализации.

На основе содержания договорных документов и расчета пробной стоимости работ по каждому отдельному проекту строительная организация-подрядчик определяет наиболее предпочтительный метод калькулирования. В данной ситуации в исследуемой организации ООО «Стройтехснаб» наиболее удобным и предпочтительным методом калькулирования себестоимости строительных работ является позаказный метод, который является наиболее удобным, так как основная деятельность компании заключается в выполнении строительных работ, в том числе уникальных строительных работ, реализуемых по договорам строительного подряда с длительным производственным циклом. Для общего представления финансового положения, доходов, расходов и

финансовых результатов в приложении Б представлена бухгалтерская отчетность ООО «Стройтехснаб».

Показанный метод в качестве объекта учета затрат рассматривает каждый отдельно взятый договор подряда. При этом затраты учитываются нарастающим итогом вплоть до завершения всех этапов работ, предусмотренных договорными условиями по каждому проекту. Зачастую отдельные эксклюзивные виды работ могут оформляться отдельными договорами с заказчиками.

На рисунке 3.6 представлена схема взаимодействия субъектов – участников строительного проекта и процесс формирования себестоимости работ.

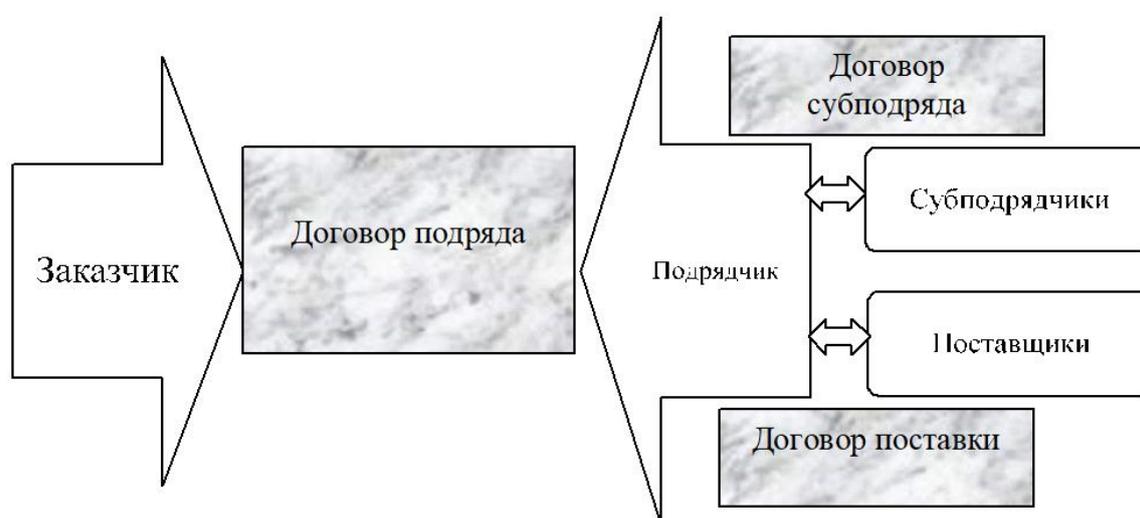


Рисунок 3.6 – Схема взаимодействия участников строительного проекта

Источник: разработано автором.

По условиям заключенного подрядного договора заказчик осуществляет финансирование и поэтапный прием фактического выполнения работ в соответствии с утвержденным проектным графиком. Подрядчик выполняет утвержденный перечень работ и их соответствие договорным условиям. Для отдельных этапов работ по проекту строительная организация может привлекать субподрядные организации на основании заключения договора субподряда. Для обеспечения необходимым комплексом ресурсов строительная организация заключает договоры с поставщиками, условия которых в значительной степени

зависят от условий основного договора подряда (последовательности и сроков выполнения этапов работ, сроков оплаты, величины обеспечительного резерва и т.д.).

После подписания договора с заказчиком и формирования обособленного подразделения по месту осуществляемых по договору работ для удобств ведения учета каждому договору присваивается шифр (код) номенклатурной группы объекта. В ООО «Стройтехснаб» сложилась такая практика, что для каждого нового строительного проекта создается новый шифр, в котором заключена необходимая информация: наименование работ и название объекта строительства. В результате все генподрядные, субподрядные договора и договора поставки имеют в своих номерах указание на индивидуальный шифр проекта, что упрощает процесс идентификации затрат по всему контуру объектов строительства. Данная практика применяется не только для целей удобств учета и идентификации операций, она необходима при создании обособленных подразделений или, другими словами, дирекций строительных площадок, территорий, где осуществляются основные строительные работы.

Для реализации работ по строительству комплекса была сформирована дирекция по проекту «АГРО», для которого произведено калькулирование себестоимости работ за 2023 г.

Формирование обособленных подразделений по месту производства работ строительных компаний контролируется налоговыми органами, так как, согласно пункту 2 статьи 230 Налогового кодекса, НДС организация уплачивает за работников в соответствии с местом нахождения обособленного подразделения, где осуществляются строительные работы [5] (п. 2 статьи 230 Налогового кодекса).

Весь перечень сформировавшихся по проекту затрат, учет которых ведется позаказным методом, подразделяется на две основные группы – прямые и косвенные с обособлением их по договорам. Причем прямые затраты непосредственно учитываются в составе себестоимости каждого выполняемого договора, а косвенные затраты, первоначально учитываемые по месту

возникновения, далее пообъектно распределяются в соответствии с выбранным и закрепленным в учетной политике методом пропорционально своим базам (ключам).

С учетом специфики строительной деятельности позаказный метод имеет ряд преимуществ в плане его использования при калькулировании себестоимости:

- достаточная точность калькуляционных расчетов благодаря обособленному учету затрат по каждому строительному объекту, что повышает прозрачность учета и увеличивает эффективность контроля над управлением затратами на конкретном этапе строительства;

- детализация затрат по строительным проектам, учет затрат по строительным договорам позволяет легче определять прибыльность каждого строительного объекта и оптимизировать строительный процесс в целях снижения затрат;

- гибкость в адаптировании к изменениям и внесению корректировок в сметы, возможность адаптации к уникальным проектам строительства, в которых не всегда возможно применять усредненные строительные нормы и расценки;

- наличие подробной калькуляции по каждому проекту может повысить доверие заказчика, так как в калькуляции отражена детальная информация о стоимости и обоснованы цены по каждой группе затрат.

Среди слабых сторон позаказного метода учета затрат можно отметить его трудоемкость в детализации учета и контроля, обеспечение которого требует дополнительных трудовых, финансовых и технологических ресурсов. Несовершенством позаказного метода калькулирования является возможность произвести отчетную, финальную калькуляцию по договору или строительному проекту только после полного выполнения заявленных работ. Позаказный метод может оказаться малоэффективным при калькулировании затрат типовых проектов, где использование усредненных норм и расценок будет более рациональным способом.

В практике калькулирования себестоимости строительных проектов позаказный метод калькулирования зарекомендовал себя как эффективный и

полезный инструмент для организации учета и контроля затрат, в особенности для компаний, которые реализуют в своей деятельности строительство уникальных объектов, где системность и комплексность учета затрат служит залогом формирования качественного информационного обеспечения оперативных управленческих функций и успешного выполнения договорных обязательств.

Главная сложность калькулирования состоит в определении наиболее обоснованного распределения косвенных затрат между видами строительных работ или другими объектами калькулирования. Основную часть косвенных затрат образуют накладные расходы – общехозяйственные, общепроизводственные и общецеховые.

Иначе говоря, механизм калькулирования себестоимости является, по своей сути, частичным добавлением к прямым затратам, непосредственно относимым на объект калькулирования, сумм тех или иных косвенных затрат, расчет которых производится по тому или иному коэффициенту пропорциональности. Поскольку выбор такого коэффициента является компетенцией сотрудников, выполняющих в строительной организации учетно-аналитические функции, то каким бы высоким уровнем профессиональной подготовки он ни обладал, выбор ключей распределения косвенных затрат по объектам калькулирования будет достаточно субъективным, а зачастую упрощенным из-за желания такого исполнителя не нагружать свои функции излишней и довольно трудной работой. В силу данных обстоятельств довольно часто в строительных организациях используется единственный ключ распределения любых косвенных затрат на все объекты калькулирования, и таким ключом становится удельный вес суммы дохода, формируемого самим объектом калькулирования (этап работ, объект, проект и т.п.). Такая методика калькулирования имеет самый большой изъян – результаты калькулирования себестоимости не позволяют получить объективной информации о так называемой полной себестоимости того или иного объекта калькулирования, что противоречит успешному решению учетно-аналитических задач в целом.

Прямые затраты по каждому строительному проекту в анализируемом объекте – ООО «Стройтехснаб» учитываются на счете 20 «Основное производство». Прямые затраты по проекту «АГРО» представлены в таблице 3.1. Прямые затраты дополнительно сгруппированы по источникам возникновения и внутри них подразделяются на материальные затраты, затраты на содержание и эксплуатацию строительной техники и механизмов, затраты на оплату труда, социальные отчисления и т.д.

Таблица 3.1 – Распределение затрат на основное производство центрам ответственности строящихся объектов

Счет 20 «Основное производство»	Сумма за 2023 г., млн р.
Центры ответственности – всего, в том числе по объектам	7196
1. А	998
2. Б	681
3. В	826
4. Г	133
5. Д	159
6. Е	17
7. Ж	193
8. З	280
9. И	984
10. К	297
11. Л	23
12. М	6
13. О	292
14. П	218
15. Р	215
16. С	717
17. Т	20

Счет 20 «Основное производство»	Сумма за 2023 г., млн р.
18. У	539
19. Ф	582
20. Законсервированные объекты	16

Источник: модифицированные данные управленческого учета.

Перечень косвенных затрат, относимых в учете дебетовыми оборотами на счет 26 «Общехозяйственные расходы», представлен в таблице 3.2. Сюда отнесены следующие элементы затрат: оплата труда управленческого, обслуживающего и вспомогательного персонала, содержание зданий и оборудования, налоговые отчисления, амортизация и прочие.

Таблица 3.2 – Распределение общехозяйственных расходов по дирекциям строящихся объектов

Счет 26 «Общехозяйственные расходы»	Сумма за 2023 г., млн р.
Общехозяйственные расходы всего, в том числе:	8609
Оплата труда	3402
Социальные отчисления	1089
Земельный налог	144
Командировочные	29
Содержание транспорта	988
Материальные	174
Транспортный налог	68
Дирекция объекта «АГРО»	521
Дирекции других объектов	698
Прочие	123
Расходы по дирекции ООО	1373

Источник: модифицированные данные управленческого учета.

Косвенные затраты распределяются между договорами на осуществление строительных работ по конкретному объекту строительства в пропорции, которая соответствует доле выручки по договору по отношению к общей выручке компании за рассматриваемый период. Выручка компании складывается из результатов выполнения работ по всем обособленным подразделениям за определенный отчетный период. На примере проекта «АГРО» за 2023 г. коэффициент распределения косвенных расходов рассчитан как соотношение выручки по проекту, которое составило за 2023 год 990 млн р., к значению общей выручки компании 15861 млн р., что формирует коэффициент распределения 6,24 %. То есть величина косвенных расходов, которая будет отнесена на расчет себестоимости данного проекта за 2023 г., составит 537 млн р. ($8609 \times 0,0624$).

Доход, получаемый от выполнения строительных работ по проекту «АГРО», формируется из двух источников: поступления оплаты от заказчика в сумме 905 млн р. и поступления по условиям субподрядных договоров (штрафы, услуги механизмов, питание и проживание на строительных площадках и т.п.), которые составили 85 млн р.

В таблице 3.3 представлен расчет финансовых результатов строительного проекта «АГРО», реализованного в 2023 г., полученных позаказным методом калькулирования себестоимости работ.

Таблица 3.3 – Расчет финансовых результатов проекта «АГРО» за 2023 г.

Наименование показателя	Проект «АГРО» в 2023 году, млн р.
Доходы – всего, в том числе:	990
Поступления от заказчика	905
Поступления по субподрядным договорам (компенсации)	85
Расходы – всего, в том числе:	864
Оплата труда, включая социальные отчисления	89
Материальные расходы	174
Прочие	40

Наименование показателя	Проект «АГРО» в 2023 году, млн р.
Содержание автотранспорта и механизмов	24
Общехозяйственные расходы	537
Финансовый результат – операционная прибыль	126

Источник: рассчитано автором по модифицированным данным управленческого учета.

Детализация расходов по группам в зависимости от источника их возникновения и показанный процесс формирования финансового результата делает информацию о затратах по проекту более удобной для анализа и контроля над затратами, если сравнивать суммы затрат по группам, динамику их изменения и влияние на финансовый результат ежемесячно или поквартально.

В соответствии с ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» строительная организация должна использовать метод признания выручки за отчетный период по завершённым работам в соответствии с условиями договора подряда и утвержденной сметной стоимостью проекта. Степень завершенности работ и расчет соответствующей величины затрат определяется в сравнении фактических данных с их договорной сметной стоимостью, но при использовании этого способа расходы возможно определить лишь по уже выполненным работам.

Для признания выручки на отчетную дату необходимо выполнение двух условий: должна быть уверенность в получении экономических выгод по подрядному договору и возможность достоверного определения величины затрат по договору строительства.

Также следует учитывать отраслевые особенности учета в строительстве: факт подписания заключительного акта о выполненных работах не означает подтверждение завершения работ, так как существует гарантийный период у осуществленных работ и вероятно возникновение ситуации, связанной с продолжительностью оформления документации по проекту, без которой проект официально не будет признан завершенным.

От точности и своевременности информации о затратах по строительному проекту зависит множество управленческих решений. Приведенные выше

практические расчеты, иллюстрирующие использование алгоритма калькулирования себестоимости строительного проекта «АГРО», подтверждают необходимость модернизации и адаптации позаказного метода учета затрат в учетной системе строительной организации для совершенствования процесса калькулирования себестоимости строительных работ.

В отличие от финансового учета, правила ведения которого регламентируются существующими внешними нормами, методы управленческого учета обусловлены индивидуальными особенностями экономического субъекта, его отраслевыми и организационно-управленческими особенностями. Калькулирование себестоимости, в свою очередь, представляет собой базу информации для бухгалтерского и управленческого учета, поэтому оказывает влияние на управленческие решения и должно быть согласовано с целями и потребностями пользователей.

В рамках данного исследования предлагается использование зарубежной методики оценки стоимости строительных объектов, применяемой Американским обществом профессиональных оценщиков (ASPE). Общество классифицирует оценки строительных объектов в соответствии с пятиуровневой системой. Наименее точным и надежным показателем является уровень 1, а наиболее точным и надежным – уровень 5 [161].

При адаптации данной методики применительно к российским предприятиям строительной отрасли нами предлагаются следующие этапы оценки (рисунок 3.7).

На первом уровне начала проектирования необходимо осуществить оценку стоимости строительства до начала разработки проекта, чтобы определить, заслуживает ли проект более тщательной оценки или отобрать наилучший проект среди нескольких альтернатив. На данном этапе точность оценки находится в пределах 20 % – 30 % [161]. Эта оценка имеет базовую структуру разбивки работ и приблизительно определяет количество рабочей силы и материалов. Наиболее распространенные методы оценки стоимости строительства до начала разработки проекта включают обоснованные предположения, суждение, аналогию,

параметрический метод и др. Наиболее распространенный результат данного уровня оценки – концепция, решение о дальнейшей проверке или первоначальная оценка.

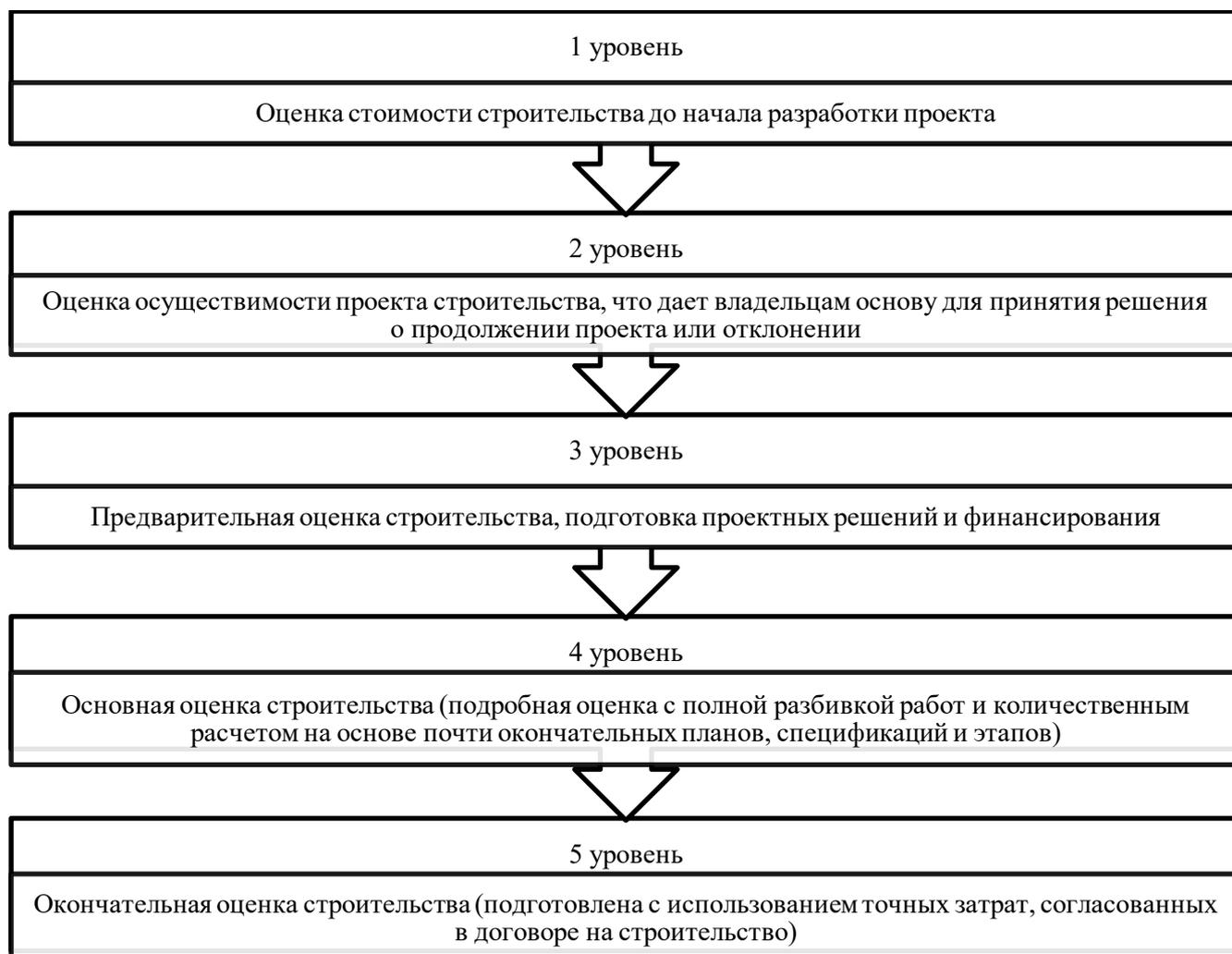


Рисунок 3.7 – Методика оценки стоимости строительного объекта на различных этапах проектирования объекта строительства

Источник: составлено автором.

На втором уровне необходимо оценить осуществимость проекта строительства, что дает владельцам основу для принятия решения о продолжении проекта или отклонении. На данном этапе точность оценки составляет от 10 % до 25 % [161]. Иногда это называют концептуальной, отборочной, предпроектной, промежуточной, бюджетной, или схематической проектной сметой. Наиболее

распространенный результат данного уровня оценки – принятие решения о том, начинать или не начинать строительство.

На третьем уровне необходимо осуществить предварительную оценку строительства. Эта оценка основана на более определенных затратах проекта и дает владельцам основу для выбора конструктивных особенностей и конфигураций, чтобы они могли выбрать наилучший вариант. Такой вид оценки также можно представить кредиторам для получения финансирования. На данном этапе точность оценки находится в пределах 10 % – 15%. В этой оценке используется кодированная структура разбивки работ (обычно система нумерации компонентов проекта в иерархическом порядке), а также количественные показатели (прогнозы количества материалов) и количество рабочих часов, необходимых для достижения желаемого результата. Это также называется разработкой проекта, бюджетом, объемом, полудетализацией, предварительным контролем, целью и оценкой базового этапа проектирования. Наиболее распространенный результат данного уровня оценки – проектные решения и финансирование.

Необходимо отметить, что существуют различные факторы, которые влияют на стоимость строительного объекта на третьем уровне (рисунок 3.8).

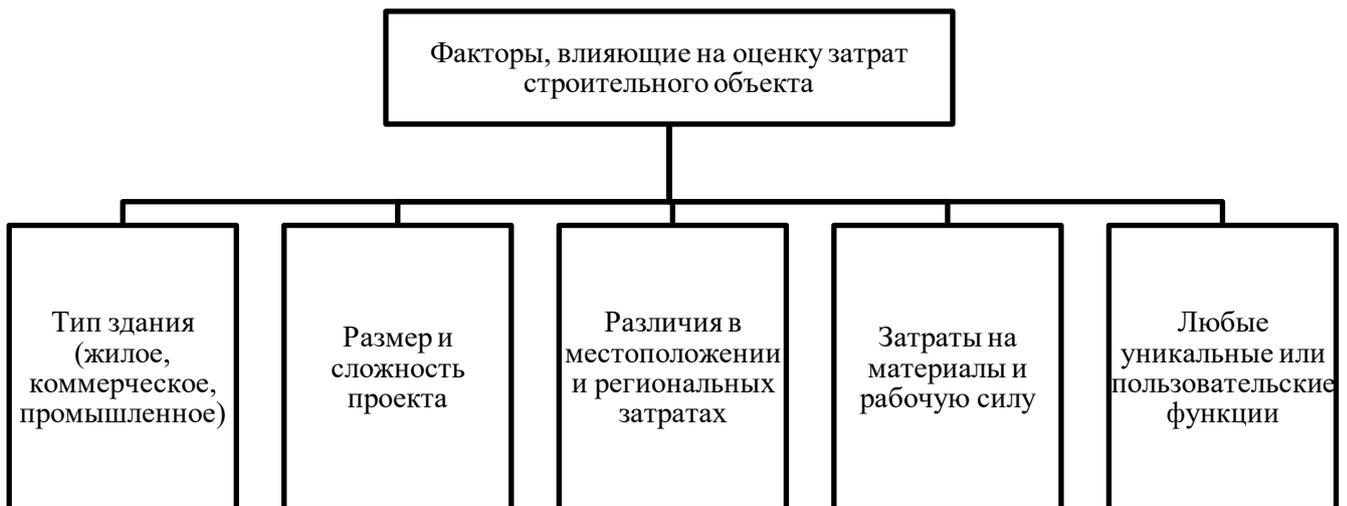


Рисунок 3.8 – Факторы, влияющие на оценку затрат строительного объекта

Источник: составлено по данным [158, 159].

Тип построенного здания может оказать существенное влияние на стоимость строительства. Строительство жилых зданий обычно обходится дешевле за квадратный метр, чем коммерческих или промышленных зданий, из-за различий в строительных нормах и типах используемых материалов и отделки.

Размер и сложность проекта. Необходимо иметь четкое представление о размере и сложности строительного проекта, когда ведется оценка. Большие и более сложные проекты, как правило, будут стоить дороже за квадратный метр для строительства, чем более мелкие и простые проекты. Это связано с тем, что для более крупных проектов обычно требуется больше материалов, рабочей силы и оборудования, а также более подробные планы и разрешения.

Различия в местоположении и региональных затратах. Местоположение строительного проекта также может повлиять на стоимость квадратного метра. Стоимость материалов, рабочей силы и оборудования может значительно варьироваться от региона к региону, и это может оказать большое влияние на общую стоимость проекта.

Затраты на материалы и рабочую силу также могут оказать большое влияние на стоимость строительства за квадратный метр. Например, использование более дорогих материалов, таких как мрамор или нестандартная отделка, может увеличить стоимость квадратного метра, в то время как использование более экономичных материалов, таких как ламинат или винил, может снизить ее. Аналогичным образом, затраты на рабочую силу могут варьироваться в зависимости от таких факторов, как уровень квалификации рабочих, местоположение проекта и уровень профсоюзной активности в регионе.

Любые уникальные или пользовательские функции. Добавление любых уникальных или пользовательских функций, таких как специальные системы освещения, технология «умный дом» или сложные электрические и водопроводные системы, также может увеличить стоимость квадратного метра строительства здания. Эти функции требуют дополнительных материалов, специализированной рабочей силы и более детального планирования, что может привести к увеличению затрат. Все эти факторы могут оказать существенное

влияние на формирование окончательной себестоимости объекта строительства в целом и удельной себестоимости квадратного метра, поэтому проектоустроителям, инвесторам важно тщательно учитывать эти факторы для более реалистичной оценки стоимости строительного проекта на данном этапе [159].

На четвертом уровне необходимо осуществить основную оценку строительства. Это подробная оценка с полной разбивкой работ и количественным расчетом на основе почти окончательных планов, спецификаций и этапов. Количество материалов и рабочей силы для каждой части проекта четко определено наряду с их предполагаемыми затратами. Затем они суммируются или структурируются, добавляются норма прибыли, непредвиденные расходы и резервы. На данном этапе проект определен более чем на 90 %, а точность оценки составляет от 5 % до 10 % [161]. Подрядчики используют субстантивные оценки для участия в торгах по проектам, а владельцы используют их для запроса и оценки предложений, а также для оценки того, выполняется ли проект в рамках бюджета. Другими названиями этой оценки являются строительная документация, детальный контроль, основной контроль, тендер и оценка заказа на изменение. Наиболее распространенный результат данного уровня оценки состоит в контроле исполнения бюджета, заключении контракта и оценки эффективности строительных работ.

Заключительный, пятый, уровень предусматривает финальную оценку стоимости строительства, которая готовится с учетом согласованных затрат в соответствии с договором на строительство. В некотором смысле это уже не оценка; окончательные затраты известны, хотя они могут варьироваться из-за изменения заказов или введения подрядчиком штрафных санкций. Оценка уровня 5 обеспечивает максимальную точность (отклонение от 0 % до 2 %) и практически 100%-ное определение проекта. Эта оценка часто выполняется после начала работ. При этом из-за степени сложности окончательные оценки иногда создаются только для определенных важных частей конструкции. Они также называются подробными, с полной детализацией, окончательными,

контрольными, пробными, основной контроль, этап выполнения и по мере продажи сметы. Наиболее распространенный результат данного уровня оценки – оценка эффективности, контроль проекта и расследование споров.

Применение данной методики позволяет оптимизировать затраты на подготовку и оценку проектов, так как для каждого объекта не выполняется весь комплекс оценочных работ, а только необходимый уровень оценки, что экономит трудовые и временные ресурсы.

Таким образом, на основе зарубежного опыта предложена методика предварительной оценки стоимости строительного объекта в зависимости от целей оценки и необходимого уровня сложности на различных этапах подготовки проекта строительства. Предложенная методика включает пять уровней, которые отличаются точностью проводимой оценки и результатами. Наименее точным и надежным показателем является уровень 1, а наиболее точным и надежным – уровень 5. Применение данной методики позволяет оптимизировать затраты на подготовку и оценку проектов, так как для каждого объекта не выполняется весь комплекс оценочных работ, а только необходимый уровень оценки, что экономит трудовые и временные ресурсы.

3.3 Обоснование рекомендаций по совершенствованию учетно-аналитической системы строительной организации

Строительный бизнес сопряжен с совершенно иными проблемами, чем другие виды производства. Большинство этих проблем возникает из-за того, что строительство основано на проектах, и каждый проект включает уникальные проблемы и решения. В результате строительным компаниям часто бывает трудно сопоставить эффективность по сравнению с компаниями, которые многократно производят одни и те же продукты в контролируемом месте. Отличия таких компаний представлены в таблице 3.4.

Таблица 3.4 – Особенности строительного и производственного бизнеса для формирования системы учетных показателей

Параметры	Производственный бизнес	Строительный бизнес
Производственный метод	Основан на процессах; производство состоит их повторяющихся процессов, легко соотносимых с видами, элементами, статьями затрат	Имеет проектную основу, для выполнения которой требуется осуществление множества различных по характеру процессов, различных материалов, комплектующих, основных средств, порой уникальных
Расположение	Локализованное фиксированное местоположение процессов производства, что облегчает многие функции управления, включая контроль	Децентрализованное, каждый проект реализуется в новом месте с различными условиями строительной площадки и уникальными задачами
Поставщики	Отношения имеют устойчивый, стабильный, долгосрочный характер, что облегчает решение многих снабженческих задач и повышает ресурсоотдачу	Отношения имеют нестабильный характер, частое использование различных специализированных подрядчиков и поставщиков, нестабильность процессов снабжения ресурсами снижает их эффективность
Контракты и оплата	Оплата от покупателей поступает в полном объеме, достаточно регулярно, зачастую авансовыми платежами в счет будущей отгрузки продукции	Авансовые платежи зачастую законсервированы на эскроу-счетах в кредитных организациях. Некоторая часть оплаты за выполненные объемы работ может удерживаться до полного завершения проекта
Характер движения денежных средств	Предсказуемый, стабильный, регулярные отгрузки продукции покупателям и соответствующие поступления денежных средств создают условия для управляемости финансами в кратко-, средне- и долгосрочной перспективах, способствуют сбалансированному планированию и бюджетированию	Нерегулярный, с частыми задержками поступлений денежных средств, длительные кассовые разрывы, медленные платежи и высокие первоначальные затраты приводят к длительным, нерегулярным циклам движения денежных средств

Источник: составлено автором на основе [156].

В то время как традиционные производители имеют преимущество в контролируемой среде и оптимизированных производственных процессах, строительные компании должны постоянно адаптироваться к каждому новому проекту. Даже частично повторяющиеся проекты требуют изменений из-за новых условий строительной площадки и других факторов.

В то время как производственная компания может производить и хранить товары для последующего спроса, строительная компания может начать производство только после подписания контракта по проекту.

Вместе с тем строительные компании часто используют специализированных подрядчиков для завершения отдельных частей проекта, что может привести к дополнительной административной нагрузке в связи с переговорами по контракту, платежными спорами и многим другим. Кроме того, строительные контракты часто включают удержание – часть платежа, которая удерживается до завершения всего проекта. Это означает, что размер прибыли подрядчика может быть ограничен еще долгое время после завершения его части работы.

Все эти факторы могут привести к нерегулярным циклам движения денежных средств и сложному финансовому управлению для строительных компаний. В результате точный учет и тщательный финансовый анализ необходимы для того, чтобы строительный бизнес оставался устойчивым и рос.

Существенное влияние на динамику себестоимости продукции может оказывать сумма косвенных расходов организации, доля которых доходит до 50 % общей суммы расходов организации.

Для апробации нашей методики были выбраны крупные застройщики (компании-девелоперы) г. Москвы и г. Санкт-Петербурга, деятельность которых также развивается на территории других регионов России:

1. Группа «Эталон», основанная в 1987 г., является ведущим федеральным игроком в сфере девелопмента и строительства жилья в России. Группа «Эталон» специализируется на девелопменте жилой недвижимости, проектировании, строительстве, сервисе и эксплуатации. Представлена во многих крупных городах России [160]. Под руководством управляющей компании осуществляют деятельность компании «Эталон строй» (производственные и сервисные бизнесы Группы – генеральный подрядчик), «Эталон» в г. Москве (девелопмент), «Эталон» в г. Санкт-Петербурге (девелопмент). Строительные работы

осуществляются подрядными организациями, с которыми сотрудничает «Эталон строй» на протяжении многих лет.

2. Группа «Легенда», основанная в 2010 г., присутствует в нескольких крупных городах России. Под руководством управляющей компании ООО «Легенда» взаимодействует целый ряд предприятий: Генеральный подрядчик ООО «Легенда констракшн», технический заказчик «Легенда дом», управляющая компания «Легенда комфорт», Сервисная компания «Легенда смарт». Строительные работы осуществляются подрядными сторонними организациями. Также сторонние организации осуществляют для группы компаний «Легенда» проектирование строительных объектов. Кроме того, отдельные организации занимаются продажами объектов. Каждый строительный объект реализуется под руководством отдельного юридического лица. Несмотря на то, что компания была создана относительно недавно, в 2021 г., она уже стала лучшей девелоперской компанией по оценкам потребителей в Санкт-Петербурге [161].

При разработке методики диагностики имеющихся проблем в процессе функционирования учетных систем были выбраны несколько существенных контрольных характеристик, результаты проверки которых представлены в таблице 3.5.

Таблица 3.5 – Диагностика наличия проблемы в системе бухгалтерского учета затрат групп компаний «Легенда» и «Эталон»

Направление диагностики	Группа компаний «Эталон»	Группа компаний «Легенда»
1. Наличие взаимосвязей целей и решаемых задач в учетной системе группы в целом и ее функциональных и иерархических подсистем с целями генеральной стратегии управления бизнесом	Соответствует	Соответствует
2. Соответствие принципов формирования учетной информации о затратах, расходах, себестоимости в управленческом и финансовом учете	Соответствует	Соответствует
3. Соблюдение соответствия учетной системы условиям и требованиям внешней среды, включая нормативное регулирование строительной деятельности и порядка ведения учета	Соответствует	Соответствует

Направление диагностики	Группа компаний «Эталон»	Группа компаний «Легенда»
4. Наличие эффекта от внедрения системного подхода и реконструкции традиционной обособленной организации финансового и управленческого учета, включая переход на особое программное и техническое обеспечение учетных процессов	Соответствует	Соответствует
5. Оценка управления базами данных и аналитических возможностей целостной учетной системы	Не соответствует	Соответствует
6. Соблюдение требований и условий информационного доступа пользователей к массивам данных, ранжируемых по уровням открытости/закрытости	Соответствует	Соответствует

Источник: составлено автором.

Сравнение результатов диагностики позволило выявить устойчивый характер влияния вышеприведенных маркеров на эффективность функционирования учетных систем в обеих группах строительных компаний. Вместе с тем результативность воздействия системы учета затрат в указанных компаниях, согласно годовым отчетам, далеко неоднозначная (таблица 3.6).

Как следует из результатов расчетов, эффективность деятельности группы компаний «Легенда» выше, чем группы компаний «Эталон». При этом наблюдается устойчивый рост показателей рентабельности у группы компаний «Эталон», тогда как у группы компаний «Легенда» он имеет скачкообразный характер.

Таблица 3.6 – Оценка эффективности системы бухгалтерского учета затрат группы компаний «Легенда» и группы компаний «Эталон» в 2021–2023 гг.

Показатель	2021	2022	2023	±Δ		±Δ,%	
				2022 минус 2021	2023 минус 2022	2022 к 2021	2023 к 2022
Группа компаний «Эталон»							
Сумма затрат, млн р.	34273	56740	59356	22467	2616	165,55	104,61
Прибыль от продаж, млн р.	6485	10218	13247	3733	3029	157,56	129,64
Рентабельность продаж, %	18,92	18,01	22,32	-0,91	4,31	–	–

Показатель	2021	2022	2023	±Δ		±Δ,%	
				2022 минус 2021	2023 минус 2022	2022 к 2021	2023 к 2022
Группа компаний «Легенда»							
Сумма затрат, млн р.	5143	7239	7122	2096	-117	140,75	98,38
Прибыль от продаж, млн р.	1404	1319	2135	-85	816	93,95	161,87
Рентабельность продаж, %	27,30	18,22	29,98	-9,08	11,76	–	–

Источник: составлено автором по данным официальной финансовой отчетности [137, 147].

Апробация разработанной методики на примере групп компаний «Легенда» и «Эталон» показала, что предложенная диагностика иллюстрирует высокий уровень эффективности системы бухгалтерского учета.

Стоит заметить, что выделить непосредственный эффект от внедрения предложенных нами методических подходов, довольно трудно, имея в виду те обстоятельства, что на финансовые результаты деятельности строительных организаций влияют, и порой в гораздо большей степени, другие внешние и внутренние существенные факторы.

В структуру учетной системы строительной организации должна органично вписываться ее важнейшая составляющая – анализ хозяйственной деятельности, состоящий, в свою очередь, из определенных этапов, реализация которых позволяет создать всеобъемлющую картину сложившихся значений аналитических индикаторов и их динамики, оценить успешность и выявить узкие места в управлении бизнесом, обосновать корректирующие управленческие воздействия со стороны функциональных подразделений, руководства и собственников предприятия.

Анализ результативности деятельности не должен ограничиваться лишь констатацией тех или иных свершившихся фактов хозяйственной, финансово-экономической и социальной сторон жизни строительной организации. На одном из заключительных этапов аналитической работы должен осуществляться глубокий факторный анализ, результаты которого представляют собой

исчисленные в стоимостных и относительных измерителях воздействия различных внешних и внутренних факторов, раскрывая истинные причины достигнутых результатов бизнеса.

Теоретической основой проведения факторного анализа выступают ставшие классическими и появившиеся недавно методические подходы отечественных и зарубежных авторов, использование которых предполагает разработку аналитических многофакторных моделей, как детерминированных (жестких), так и более сложных – стохастических (вероятностных) [20, 23, 43, 56].

Для исследования влияния факторов на результативность деятельности строительной организации, измерения силы воздействия на результативные показатели необходимо создать такую модель, которая давала бы возможность охвата наиболее существенных факторов, а при необходимости – их дальнейшую детализацию. Создание многофакторных моделей при последующей работе с ними должно быть ориентировано на возможность достаточного информационного обеспечения, то есть оперативного автоматического доступа аналитика к ресурсам, генерируемым в целостной учетной системе строительной организации, включающей данные финансового, управленческого, налогового, оперативного, статистического учета, а также внеучетную информацию (выборочные обследования, нормативные данные и т.д.). В этом проявляется безусловная связь анализа и учета на предприятии.

Решение аналитических задач с помощью инструментария факторного анализа требует определенной последовательности процедур, начиная с постановки цели, и заканчивая выводами и предложениями по совершенствованию того или иного процесса в отношении воздействия на управляемые ресурсы. Независимо от решаемых задач при разработке многофакторной модели и последующей работы с ней необходимо, безусловно, учитывать классические математические правила, но в первую очередь экономическую сущность анализируемых процессов, добиваясь при этом ряда свойств модели, главные из которых – непротиворечивость, реалистичность описания оцениваемой хозяйственной ситуации. При этом любая факторная

модель должна давать четкую идентификацию результативного показателя и факторов – тех переменных, динамика значений которых оказывает влияние на динамику результативного показателя [24, 54].

Среди множества результативных показателей эффективности и деловой активности строительной организации наиболее значимыми являются показатели рентабельности капитала, активов и их элементов, рентабельности затрат и продаж, любой из которых представляет собой процентное соотношение тех или иных показателей прибыли и ресурсов, доходов, расходов и т.д. Как правило, моделирование оценочного показателя рентабельности путем расширения, удлинения, сокращения исходной двухфакторной модели позволяет получить многофакторную модель аддитивного, мультипликативного или смешанного типа. Главными факторами, оказывающими влияние на рентабельность, являются выручка, совокупные расходы по обычным видам деятельности и их элементы, которые на следующем, более углубленном, этапе факторного анализа представляются результативными показателями, на уровень и динамику которых оказывают влияние более детальные факторы следующего порядка – объем и структура продаж продукции, товаров, работ, услуг; цены на реализуемую продукцию; количественные объемы потребленных ресурсов различных видов (материальных, трудовых, финансовых и т.д.); удельные уровни себестоимости этих ресурсов и т.д. В соответствующей степени перечисленные факторы оказывают влияние и на прибыль, различные показатели которой подбираются для исчисления рентабельности.

Основным показателем успешности деятельности строительной организации является прибыль, на уровень и динамику которой оказывает влияние целый комплекс факторов, которые следует тщательно изучать, определять возможные последствия рискованных событий и оценивать уже сложившуюся ситуацию. Вместе с тем прибыль, являясь стоимостным показателем, трудно сопоставима в плане проведения сравнительной оценки строительных организаций, различающихся масштабами деятельности. Даже оценивая прибыль одной организации в динамике за несколько временных

периодов, следует учитывать факт относительной несопоставимости денежного измерения под влиянием инфляции, организационных изменений, динамики объемов выполняемых работ, изменения локализации объектов строительства и связанных с этим логистических издержек.

Первый уровень факторной модели прибыли может быть описан достаточно простой аддитивной зависимостью: прибыль = доходы – расходы. Такая модель представляется крайне обобщенной и не несет в себе глубокой информативности, следовательно, необходимо перейти на следующий уровень детализации влияния факторов. Формируя необходимую многофакторную модель, следует учесть, что расчеты влияния факторов на определенном уровне могут потребовать создания нескольких самостоятельных моделей, а на этапе обобщения целесообразным будет объединить все модели в единый аналитический контур.

Предлагаем следующую многофакторную модель прибыли строительной организации, которая может быть детализирована с включением различных факторов следующего, более глубокого, порядка:

$$P = N - TC = \sum_{i=1}^n q_{total} \cdot d_i \cdot p_i - \sum_{i=1}^n q_{total} \cdot d_i \cdot vc_i^1 - \sum_{j=1}^m fc_j^1, \quad (3.1)$$

где P – прибыль от продаж;

N – выручка от продаж (совокупные доходы по обычным видам деятельности);

TC – совокупные расходы по обычным видам деятельности;

n – количество видов продукции строительного производства i -го вида;

q_{total} – общее количество продукции строительного производства;

d_i – удельный вес (доля) продукции строительного производства i -го вида;

p_i – цена единицы продукции строительного производства i -го вида;

vc_i^1 – величина удельных переменных расходов в расчете на единицу продукции строительного производства i -го вида;

m – количество элементов постоянных расходов строительного производства j -го вида;

fc_j^1 – величина j -го элемента постоянных расходов.

Для более глубокого изучения характера и силы влияния факторов на рентабельность строительной организации целесообразно перейти на следующий уровень анализа, который предусматривает в качестве результативного индикатора один из основных показателей, оказывающих влияние на рентабельность, – выручку от продаж. Главный доходобразующий фактор, оказывающий влияние на прибыль и рентабельность, – выручка от продаж, которая в свою очередь находится под влиянием факторов следующего порядка и для обособленного расчета влияния факторов на которую из формулы (3.1) выделена соответствующая компонента:

$$N = \sum_{i=1}^n q_{total} \cdot d_i \cdot p_i^1, \quad (3.2)$$

где N – выручка от продаж (совокупные доходы по обычным видам деятельности);

q_{total} – общее количество продукции строительного производства;

d_i – удельный вес (доля) продукции строительного производства i -го вида;

p_i – цена единицы продукции строительного производства i -го вида.

По данным управленческого учета и отчетности строительной организации (приложение Б) произведен расчет влияния факторов на выручку от продаж (таблица 3.7).

Таблица 3.7 – Исходные данные и результаты расчета влияния факторов на выручку от продаж строительной организации

Показатель	Базисный год	Отчетный год	$\pm\Delta$	$\pm\Delta\%$
1 Выручка от продаж – всего, млн р., в том числе:	7025	8041	1016	14,46
1.1 Выручка от продаж продукции «А» строительного производства	2713	3508	795	29,30
1.2 Выручка от продаж продукции «В» строительного производства	889	1234	345	38,81
1.3 Выручка от продаж продукции «С» строительного производства	3423	3299	-124	-3,62
2 Количество проданной продукции строительного производства – всего, м ² в том числе по видам продукции:	21825	24168	2 343	10,74

Показатель	Базисный год	Отчетный год	±Δ	±Δ%
2.1 Количество проданной продукции «А» строительного производства	9420	10600	1180	12,53
2.2 Количество проданной продукции «В» строительного производства	4255	5320	1065	25,03
2.3 Количество проданной продукции «С» строительного производства	8150	8248	98	1,20
3 Средневзвешенная цена 1 м ² проданной продукции строительного производства, тыс. р., в том числе по видам продукции:	322	333	11	3,42
3.1 Цена 1 м ² проданной продукции «А» строительного производства	288	331	43	14,93
3.2 Цена 1 м ² проданной продукции «В» строительного производства	209	232	23	11,00
3.3 Цена 1 м ² проданной продукции «С» строительного производства	420	400	-20	-4,76
4 Влияние факторов на изменение выручки от продаж – всего, млн р., в том числе за счет:	–	–	1016	–
4.1 Общего количества проданной продукции строительного производства	–	–	754	–
4.2 Структуры проданной продукции строительного производства (изменения удельного веса количества проданной продукции по ее видам)	–	–	-150	–
4.3 Цены за 1 м ² проданной продукции строительного производства	–	–	412	–

Источник: составлено автором.

Как видно из приведенных данных, общий прирост выручки от продаж увеличился на 1016 млн р. (или на 14,46 %), что обусловлено как положительным, так и негативным влиянием различных факторов, включенных в факторную модель.

Для расчета влияния первого фактора – динамики продаж общего количества продукции строительного производства (в количественном измерении – м²), величина которого составила 754 млн р., – необходимо величину базисной суммы выручки умножить на коэффициент его прироста ($7025 \cdot 10,74 \% : 100$). То есть вне зависимости от влияния других факторов сумма выручки в отчетном году составила бы порядка 7779 млн р.

Для расчета влияния второго фактора – структурных сдвигов в реализации продукции в отчетном периоде по сравнению с базисным периодом – необходимо

определить сумму выручки, которая бы сложилась фактически при условии изменения количественных объемов продаж по каждому элементу ассортиментной линейки, но без учета изменения цен. Результат такого расчета показал, что выручка бы составила в отчетном периоде 7629 млн р. ($10600 \cdot 288 + 5320 \cdot 209 + 8248 \cdot 420$). При сравнении ее с суммой выручки, которая была рассчитана с учетом влияния только общего объема продаж продукции (7779 млн р.), влияние структурных сдвигов оказалось негативным. То есть данный фактор уменьшил сумму выручки отчетного года на 150 млн р.

Для расчета влияния третьего фактора – динамики цен – следует из суммы выручки за отчетный период вычесть сумму выручки, которая была рассчитана выше и сложилась под влиянием первых двух факторов – общего количественного объема продаж и структурных сдвигов в ассортиментной линейке. Таким образом, влияние ценового фактора составило 412 млн р. ($8041 - 7629$). Далее следует проверить правильность расчетов влияния трех факторов на общий прирост выручки от продаж, которая увеличилась в целом на 1016 млн р., тогда как алгебраическая сумма влияния всех трех факторов также составила 1016 млн р. ($754 + (-150) + 412 = 1016$), что подтверждает правильность расчетов.

В дополнение к представленным выше расчетам следует определить величину влияния инфляционного фактора, который заключен в рассчитанной выше сумме влияния ценового фактора. Для расчета негативного эффекта инфляции следует продисконтировать величину отчетной выручки от продаж на уровень инфляции, который условно можно принять за 5 % годовых. Тогда следует сумму отчетной выручки разделить на индекс инфляции ($8041 : 1,05 = 7632$ млн р.) и из полученного значения вычесть сумму отчетной выручки, в результате чего влияние инфляции составит 409 млн р. из общего влияния ценового фактора, равного 412 млн р. Тогда разница в сумме 3 млн р. будет представлять собой реальное влияние ценовой политики строительной организации, позволившей не только перекрыть обесценение выручки от инфляции, но и получить ее фактический дополнительный рост.

Для получения более детальной информации о влиянии факторов следующего уровня необходимо воспользоваться уточненной факторной моделью, преобразованной из вышеприведенной формулы (3.3):

$$\begin{aligned}
 N &= \sum_{i=1}^n q_{total} \times d_i \times p_i^{led} = \\
 &= (q_{total} \times d_1 \times p_1^{led}) + (q_{total} \times d_2 \times p_2^{led}) + (q_{total} \times d_3 \times p_3^{led}) , \quad (3.3) \\
 &\text{или} \\
 N &= (x_1 \times x_2 \times x_3) + (x_1 \times x_4 \times x_5) + (x_1 \times x_6 \times x_7)
 \end{aligned}$$

где N – выручка от продаж (совокупные доходы по обычным видам деятельности);

q_{total} (или x_1) – общее количество продукции строительного производства;

d_i – удельный вес (доля) продукции строительного производства i -го вида;

p_i – цена единицы продукции строительного производства i -го вида;

d_1 (или x_2) – удельный вес (доля) продукции «А» строительного производства;

d_2 (или x_3) – удельный вес (доля) продукции «В» строительного производства;

d_3 (или x_4) – удельный вес (доля) продукции «С» строительного производства;

p_1 (или x_5) – цена 1 м² проданной продукции «А» строительного производства;

p_2 (или x_6) – цена 1 м² проданной продукции «В» строительного производства;

p_3 (или x_7) – цена 1 м² проданной продукции «С» строительного производства.

Для расчета влияния каждого из семи факторов на динамику выручки от продаж методом цепных подстановок нужно получить восемь пересчитанных (скорректированных) величин выручки (начиная с ее базисной величины и заканчивая отчетной величиной). То есть в каждом последующем расчете выручки последовательно меняется с базисного на отчетное значение только

одного отдельно взятого фактора. Для проведения расчетов необходимо использовать следующие алгоритмы:

$$\begin{aligned}
 N_{\text{базисн}} &= (x_{1\text{базисн}} \times x_{2\text{базисн}} \times x_{3\text{базисн}}) + (x_{1\text{базисн}} \times x_{4\text{базисн}} \times x_{5\text{базисн}}) + (x_{1\text{базисн}} \times x_{6\text{базисн}} \times x_{7\text{базисн}}) \\
 N' &= (x_{1\text{отчетн}} \times x_{2\text{базисн}} \times x_{3\text{базисн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{4\text{базисн}} \times x_{5\text{базисн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{6\text{базисн}} \times x_{7\text{базисн}}) \\
 N'' &= (x_{1\text{отчетн}} \times x_{2\text{отчетн}} \times x_{3\text{базисн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{4\text{базисн}} \times x_{5\text{базисн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{6\text{базисн}} \times x_{7\text{базисн}}) \\
 N''' &= (x_{1\text{отчетн}} \times x_{2\text{отчетн}} \times x_{3\text{отчетн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{4\text{базисн}} \times x_{5\text{базисн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{6\text{базисн}} \times x_{7\text{базисн}}) \\
 N'''' &= (x_{1\text{отчетн}} \times x_{2\text{отчетн}} \times x_{3\text{отчетн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{4\text{отчетн}} \times x_{5\text{базисн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{6\text{базисн}} \times x_{7\text{базисн}}) \\
 N''''' &= (x_{1\text{отчетн}} \times x_{2\text{отчетн}} \times x_{3\text{отчетн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{4\text{отчетн}} \times x_{5\text{отчетн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{6\text{базисн}} \times x_{7\text{базисн}}) \\
 N'''''' &= (x_{1\text{отчетн}} \times x_{2\text{отчетн}} \times x_{3\text{отчетн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{4\text{отчетн}} \times x_{5\text{отчетн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{6\text{отчетн}} \times x_{7\text{базисн}}) \\
 N_{\text{отчетн}} &= (x_{1\text{отчетн}} \times x_{2\text{отчетн}} \times x_{3\text{отчетн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{4\text{отчетн}} \times x_{5\text{отчетн}}) + (x_{1\text{отчетн}} \times x_{6\text{отчетн}} \times x_{7\text{отчетн}})
 \end{aligned} \tag{3.4}$$

Далее из каждого пересчитанного (скорректированного) значения выручки следует вычесть ее предыдущее значение и тем самым будет определено влияние каждого отдельно взятого фактора.

Поскольку величина затрат оказывает непосредственное обратное влияние на рентабельность, предлагаем рассмотреть и оценить воздействие факторов хозяйственной деятельности на общую величину затрат по обычным видам деятельности строительной организации с использованием следующей компоненты формулы (3.1):

$$TC = \sum_{i=1}^n q_{\text{total}} \cdot d_i \cdot vc_i^1 - \sum_{j=1}^m fc_j^1 \tag{3.5}$$

По данным управленческого учета и отчетности строительной организации можно произвести расчет влияния включенных в модель факторов на величину совокупных затрат (3.5) по аналогичному предыдущим алгоритму с той лишь разницей, что количество факторов будет значительно больше. Это объясняется тем, что в представленной модели подлежат детализации факторы, формирующие не только переменную затратную составляющую, но и постоянную компоненту затрат, количество видов которых определяется наличием данных в системе управленческого учета, а также информационными запросами пользователей результатов такого расчета.

В результате проведенного аналитического исследования следует отметить, что предложенные методические подходы к разработке многофакторных моделей прибыли, выручки и себестоимости строительной организации позволяют рассчитать влияние множества факторов внешнего и внутреннего характера. Использование методов факторного анализа для оценки характера и силы воздействия каждого из факторов предоставляет руководству и менеджменту строительной организации возможность получить объективное и детальное представление о качестве уже принятых управленческих решений, а также спрогнозировать их воздействие на перспективу. При этом для расчетов будущего влияния факторов на любой результативный показатель следует привлечь фактические данные и их планируемые изменения в грядущем бюджетном периоде, что позволит, используя аналогичные алгоритмы расчетов, получить различные варианты сценариев развития деятельности.

Заключение

Сегодня утверждение о том, что качественное информационное обеспечение системы управления бизнесом является залогом его эффективности и устойчивого развития, является бесспорным. При этом наибольший объем информации, необходимой внутреннему менеджменту, внешним стейкхолдерам и контрагентам, формируется в учетной системе предприятия, которая должна строиться на интеграции всех видов учета – финансового, управленческого, налогового, статистического.

Особое внимание в учетном процессе строительных организаций должно уделяться созданию рациональной организации сбора, обработки, анализа данных, всесторонне раскрывающих информацию о затратах, расходах, себестоимости, которая актуальна как в рамках оперативного управления бизнесом, так и для целей разработки и последовательной реализации стратегии развития. В строительных организациях проблема управления информационными потоками, включающими данные о различных затратах производственного и непроизводственного характера, является особенно актуальной. Ее решение должно строиться с учетом специфики деятельности, достижения необходимого уровня детализации и агрегирования данных, необходимых на каждом уровне управления бизнес-процессами. Построение эффективной системы базы данных о затратах должно основываться на соответствующем теоретико-методическом аппарате, одним из главных компонентов которого является терминология и видовая классификация объектов учета затрат, себестоимости, расходов и финансовых результатов.

Аналитический обзор опубликованных работ российских и зарубежных авторов, а также документов нормативного и рекомендательного характера, посвященных вопросам обоснования понятийного и видового аппарата учетной системы строительной организации показал, что существующие формулировки основополагающих терминов в данной предметной области имеют

неоднозначный, а порой и противоречивый характер. С учетом данной ситуации нами предпринята попытка уточнить терминологическую и классификационную составляющую и сформулировать ряд понятий с учетом специфики деятельности строительных организаций, а также представить расширенные классификации видов затрат и себестоимости.

Проведенный анализ показателей современного состояния и динамики развития строительной отрасли в России выявил ряд проблем, главными из которых являются:

- высокая стоимость материалов, конструкций и изделий, нестабильность ценовой политики в условиях воздействия негативных макроэкономических и политических факторов;

- высокая налоговая нагрузка;

- недостаток квалифицированных рабочих, необходимость привлечения низкоквалифицированной рабочей силы, что отражается на качестве строительства и увеличивает затраты;

- увеличение уровня износа машин и оборудования, используемого при строительстве (в среднем более 50 %, по отдельным группам достигает 70 %), что выше показателя в целом по экономике;

- недоступность или ограниченность получения заемных средств;

- замедленные темпы цифровизации и внедрения программных инноваций в отрасли, обусловленные нехваткой соответствующих кадров, несовместимостью программного обеспечения, отсутствием практического опыта внедрения цифровых технологий и др.

Одними из основных внешних причин неблагоприятных тенденций в строительной отрасли России являются пандемия коронавируса в 2020–2021 гг. и экономический кризис, возникший в условиях приостановки деятельности предприятий, нарушения логистических цепочек и закрытия границ в 2022–2023 гг. Все выявленные проблемы негативно отражаются на объеме затрат строительных организаций, что влечет снижение эффективности использования ресурсов и общей эффективности их деятельности.

В современных условиях системный анализ представляет собой один из наиболее важных методов научного познания, позволяющий в комплексе исследовать работу внутренних элементов системы или ее подсистем, их характерные особенности и отличительные свойства. Сущность системного анализа состоит в том, что он применяется для приведения неструктурированной проблемы в слабоструктурированную, последующего сбора дополнительной информации для установления взаимосвязи элементов системы и их количественной оценки. После этого системный анализ позволяет перевести проблему в структурированный тип, что дает возможность, применив математические методы, найти ее оптимальное решение. Системный анализ способствует выработке критериев с целью отбора средств, позволяющих достигать цели. В процессе такого отбора происходит сравнение различных вариантов решений проблемы и выбор наилучшего из них. Кроме того, необходимо обращать внимание на качество проведения системного анализа, то есть подготовку информации, ее обработку и формулируемые предложения относительно корректирующих воздействий в рамках управления текущей и стратегической политикой строительной организации. Раскрытие принципов системного анализа и их применение относительно оценки качества учетной системы позволили предложить методику разработки ее структуры, содержания и организации информационных потоков в процессе дальнейшего функционирования. Апробация методики в организациях строительной отрасли позволила сделать вывод о ее применимости и достоверности полученных результатов.

Была разработана система учетно-аналитических показателей по затратам, формируемым себестоимость строительных работ в зависимости от способа их выполнения, вида строительных проектов. Практически во всех рассмотренных видах строительства в исследованных организациях выявлены традиционные и специфические статьи затрат. Особенностью энергетического строительства и строительства гидротехнических объектов, которые осуществляют проанализированные компании, является наличие такой статьи, как «проведение

пусконаладочных работ». Затраты на предпроектную подготовку присутствуют во всех видах строительства, кроме временного.

Предложена методика предварительной оценки стоимости строительного объекта в зависимости от целей оценки и необходимого уровня сложности на различных этапах подготовки проекта строительства. Предложенная методика включает пять уровней, которые отличаются точностью проводимой оценки и результатами. Применение данной методики позволяет оптимизировать затраты на подготовку и оценку проектов, так как для каждого объекта не выполняется весь комплекс оценочных работ, а только необходимый уровень оценки, что экономит трудовые и временные ресурсы.

Выявлены проблемы, возникающие у строительных компаний в процессе учета затрат и калькулирования себестоимости строительных работ. Для решений данных проблем были даны практические рекомендации для современных строительных компаний. Апробация разработанной методики на примере группы компаний «Легенда» и группы компаний «Эталон» показала, что диагностика иллюстрирует уровень эффективности системы бухгалтерского учета.

Разработанные в диссертации методические подходы по формированию и дальнейшему функционированию системы учета и анализа затрат строительной организации позволяют обеспечить взаимосвязи между данными, регистрируемыми в подсистемах финансового, управленческого и налогового учета. Для решения этой сложной проблемы предложена иерархическая структура информационного упорядоченного определенным образом контура, для чего на основе системного подхода и принципа связанности видов учета, балансовых счетов, объектов учета и аналитических показателей разработана система многоуровневого кодирования всех хозяйственных операций, ресурсов, активов, доходов, расходов, финансовых результатов, обязательств, капитала, обеспечивающая достижение высокого качества информационной учетно-аналитической системы строительной организации.

Исследование аналитических аспектов, являющихся неотъемлемой составляющей учетной системы строительной организации, позволило выявить и

решить основные задачи оценки эффективности затрат с использованием методического инструментария факторного экономического анализа. Построение многофакторных моделей затратности и рентабельности строительной деятельности, привлечение данных финансовой и управленческой отчетности и расчеты влияния факторов выявили основные причины негативного воздействия факторов внутреннего и внешнего характера. Представленные варианты многофакторного моделирования рентабельности являются достаточно универсальными, что делает возможным их использование в аналитической работе практически любой строительной организации. Результаты расчетов явились основой принятия корректирующих управленческих воздействий руководства и менеджеров строительной организации, что будет способствовать предотвращению в будущем негативного влияния факторов при выполнении очередных проектов.

На основе проведенного исследования выделены факторы, определяющие участие строительной индустрии и каждой строительной организации в укреплении экономики России в современных условиях, а также раскрыта значимость рациональной организации и надежного функционирования учетной системы, обеспечивающей объективной информацией различных внутренних и внешних пользователей, что будет способствовать разработке и успешной реализации оперативной и стратегической политики управления деятельностью как отдельно взятой строительной организации, так и отрасли в целом.

Список литературы

Нормативно-правовые акты

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9027/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

3. Градостроительный кодекс Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. № 190-ФЗ // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_51040/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : Федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : [принят Государственной Думой 16 июля 1998 года : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 года] // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая : Федеральный закон от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ : [принят Государственной Думой 19 июля 2000 года : одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 года] // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

6. О бухгалтерском учете : Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

7. Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений : Федеральный закон от 25 февраля 1999 г. № 39-ФЗ [принят Государственной Думой 15 июля 1998 года : одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 года] // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_22142/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

8. Об аудиторской деятельности : Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ [принят Государственной Думой 24 декабря 2008 года : одобрен Советом Федерации 29 декабря 2008 года] // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL : https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

9. Об официальном статистическом учете и системе государственной статистики в Российской Федерации : Федеральный закон от 29 ноября 2007 г. № 282-ФЗ [принят Государственной Думой 9 ноября 2007 года : одобрен Советом Федерации 16 ноября 2007 года] // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_72844/ (дата обращения 10.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

10. Об утверждении Стратегии развития строительной отрасли и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации на период до 2030 года с прогнозом до 2035 года : Распоряжение Правительства Российской Федерации от 31 октября 2022 г. № 3268-р // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_430333/ (дата обращения: 15.07.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

11. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2/2008 : утверждено приказом Минфина России от 24 октября 2008 г. № 116н // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_82067/b4c025f9945511bd2c9a79

e689a42e4d271bf0b2/ (дата обращения: 19.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

12. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 : утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/ (дата обращения: 28.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

13. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 : Приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/0463b359311dddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/ (дата обращения: 28.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

14. Об утверждении федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» : утверждено приказом Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/ (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

15. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению : утверждено приказом Минфина Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ / (дата обращения: 21.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

16. О формах бухгалтерской отчетности организаций : Приказ Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103394/ (дата обращения: 23.07.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

17. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» : Приказ Минфина России от 4 октября 2023 № 157н // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_472684/ (дата обращения: 23.07.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

18. Об утверждении Методики определения сметной стоимости строительства, реконструкции, капитального ремонта, сноса объектов капитального строительства, работ по сохранению объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов Российской Федерации на территории Российской Федерации : Приказ Минстроя России от 4 августа 2020 г. № 421/пр // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_362957/ (дата обращения 14.08.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

19. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях : утверждены Госпланом СССР, Госкомцен СССР, Минфином СССР, ЦСУ СССР 20 июля 1970 г.) // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_101032/ (дата обращения: 10.07.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

Научные и учебные издания

20. Актуальные направления математических, статистических, инструментальных и учетно-аналитических методов исследования в условиях цифровизации : монография // под общ. ред. М. В. Грачева, Е. А. Туманова, В. Т. Чая. – Москва : Русайнс, 2023. – 366 с. – ISBN: 978-5-466-04849-0. – Текст : непосредственный.

21. Антонов, А. В. Системный анализ : учебник / А. В. Антонов. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА-М, 2024. – 366 с. – ISBN: 978-5-16-019847-7. – Текст : непосредственный.

22. Афанасьева, Л. К. Бухгалтерский учет в строительных организациях / Л. К. Афанасьева, А. П. Крюкова : учебное пособие. – СПб. : СПбГИЭУ, 2004. – 108 с. ISBN: 5-88996-505-0. – Текст : непосредственный.

23. Бариленко, В. И. Методология бизнес-анализа / В. И. Бариленко. – Москва : Кнорус, 2022. – 218 с. – ISBN: 978-5-406-08939-2. – Текст : непосредственный.

24. Барнгольц, С. Б. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта / С.Б. Барнгольц, М. В. Мельник. – Москва : Финансы и статистика, 2003. – 240 с. – ISBN: 5279026468. – Текст : непосредственный.

25. Бузырев, В. В. Экономика строительства : учебник / В. В. Бузырев. – Питер, 2009. – 416 с. – ISBN: 978-5-49807-127-5. – Текст: непосредственный.

26. Вахрушева, О. Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебное пособие / О. Б. Вахрушева. – Москва: Дашков и К, 2011. – 252 с. – ISBN: 978-5-394-01303-4. – Текст : непосредственный.

27. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим специальностям / М. А. Вахрушина. – 2-е изд., доп. и перераб. – Москва : Омега-Л, 2010. – 572 с. – ISBN: 978-5-370-01623-3. – Текст : непосредственный.

28. Герасимова, Л. Н. Бухгалтерский учет в строительстве : учебник / Л. Н. Герасимова. – Москва : Кнорус, 2022. – 470 с. – ISBN: 978-5-406-08474-8. – Текст : непосредственный.

29. Головач, О. В. Бухгалтерский управленческий учет в промышленности / О. В. Головач, О. П. Моисеева, О. А. Бондаренко. – Минск : Вышэйшая школа, 2023. – 268 с. – ISBN: 978-985-06-3494-8. – Текст : непосредственный.

30. Дмитриева, И. М. Финансовый и управленческий учет в условиях перехода на МСФО / И. М. Дмитриева, Г. Е. Машинистова, Ю. К. Харакоз : монография. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2022. – 167 с. – ISBN: 978-5-238-02568-1. – Текст : непосредственный.

31. Друри, К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. – Москва : Юнити-Дана, 2018. – 1424 с. – ISBN: 978-5-238-01060-1. – Текст : непосредственный.

32. Езерская, Т. А. Управленческий учет в промышленности: учебно-методическое пособие / Т. А. Езерская и др. – Минск : Изд-во Гревцова, 2013. – 272 с. – ISBN: 978-985-6954-67-5. – Текст : непосредственный.

33. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / В. Б. Ивашкевич. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Магистр : НИЦ ИНФРА-М, 2019. – 448 с. – ISBN: 978-5-9776-0362-1. – Текст : непосредственный.

34. Карпова, Т. П. Учет затрат и калькулирование себестоимости готовых объектов и отдельных циклов работ при долевом строительстве : монография / Т.П. Карпова, С.Ф. Шарафутина. – Москва : Вузовский учебник : ИНФРА-М, 2018. – 276 с. – ISBN: 978-5-9558-0495-8. – Текст : непосредственный.

35. Керимов, В. Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы : учебник / В. Э. Керимов. – 12-е издание, перераб. и доп. – Москва : Дашков и К, 2023. – 364 с. – ISBN: 978-5-394-05395-5. – Текст : непосредственный.

36. Корилов, А. М. Теория систем и системный анализ : учебное пособие / А. М. Корилов, С. Н. Павлов. – Москва : ИНФРА-М, 2024. – 288 с. – ISBN: 978-5-16-019357-1. – Текст : непосредственный.

37. Корнев, Г. Н. Системный анализ : учебник / Г. Н. Корнев, В. Б. Яковлев. – Москва : РИОР : ИНФРА-М, 2019. – 308 с. – ISBN: 978-5-369-01532-2. – Текст : непосредственный.

38. Котляров, С. А. Управление затратами / С. А. Котляров – Санкт-Петербург : Питер, 2002. – 159 с. – ISBN: 5-272-00080-3. – Текст : непосредственный.

39. Лукманова, И. Г. Экономика строительства : учебно-методическое пособие / И. Г. Лукманова, В. В. Полити, С. В. Ревунова. – Москва : Изд-во МИСИ – МГСУ, 2020. – 62 с. – ISBN: 978-5-7264-2148-3. – Текст : непосредственный.

40. Мельник, М. В. Бухгалтерский учет в коммерческих организациях : учебное пособие / М. В. Мельник, С. Е. Егорова, Н. Г. Кулакова, Л. А. Юданова. – Москва : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2021. – 480 с. – ISBN: 978-5-00091-146-4. – Текст : непосредственный.

41. Мизиковский, И. Е. Бухгалтерский управленческий учет / И. Е. Мизиковский, А. Н. Милосердова, В. Н. Ясенев. – Москва : Магистр : НИЦ ИНФРА-М, 2012. – 112 с. – ISBN: 978-5-9776-0252-5. – Текст : непосредственный.

42. Мизиковский, И. Е. Теория бухгалтерского учета : учебник для среднего профессионального образования / под общ. ред. Е. А. Мизиковского, М. В. Мельник. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Магистр : ИНФРА-М, 2020. – 384 с. – ISBN: 978-5-9776-0088-0. – Текст : непосредственный.

43. Негашев, Е. В. Аналитическое моделирование финансового состояния компании : монография / Е. В. Негашев. – Москва : ИНФРА-М, 2022. – 186 с. – DOI 10.12737/1641. – ISBN: 978-5-16-009397-0. – Текст : непосредственный.

44. Перегудов, Ф. И. Введение в системный анализ / Ф. И. Перегудов, Ф. П. Тарасенко. – Москва : Высшая школа, 1989. – 361 с. – ISBN: 5-06-001569-6. – Текст : непосредственный.

45. Петров, А. М. Современные концепции бухгалтерского учета и отчетности / А. М. Петров. – Москва : ИНФРА-М, 2019. – 228 с. – ISBN: 978-5-9558-0573-3 – Текст : непосредственный.

46. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 6-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА-М, 2022. – 512 с. – ISBN: 978-5-16-009966-8. – Текст : непосредственный.

47. Романова, А. И. Экономика строительства : учебное пособие / А. И. Романова, Л. Ш. Гимадиева. – Казань : Изд-во КГАСУ, 2018. – 115 с. – ISBN: 978-5-16-009658-2. – Текст : непосредственный.

48. Серебрякова, Т. Ю. Управленческий учет : учебник / Т. Ю. Серебрякова, О. А. Бирюкова, О. Г. Гордеева [и др.] ; под ред. Т. Ю. Серебряковой. – Москва : ИНФРА-М, 2024. – 553 с. – (Высшее образование). – ISBN: 978-5-16-019261-1. – Текст : непосредственный.

49. Строительство в России. 2022 : Стат. сб. / Росстат. – М., 2020. – 113 с. – ISBN: 978-5-89476. – Текст : непосредственный.

50. Теория систем и системный анализ : учебник для вузов / В. Н. Волкова, А. А. Денисов. – 3-е изд. – Москва : Юрайт, 2024. – 562 с. – ISBN 978-5-534-14945-6. – Текст : непосредственный.

51. Ткаченко, И. Ю. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий / И. Ю. Ткаченко, С. Н. Стефанова : учебное пособие для студентов вузов. – Ростов-на-Дону : Феникс, 2008. – 349 с. – ISBN 978-5-222-14832-7. – Текст : непосредственный.

52. Хан, Д. ПИК. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга : пер. с нем. / Д. Хан, Х. Хунгенберг ; под ред. Л. Г. Головача, М. Л. Лукашевича и др. – Москва : Финансы и статистика, 2018. – 928 с. – ISBN 5-279-03096-1. – Текст : непосредственный.

53. Шеремет, А. Д. Управленческий учет : учебник / А. Д. Шеремет, О. Е. Николаева, С. И. Полякова ; под ред. А. Д. Шеремета. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА-М, 2009. – 429 с. – (Высшее образование). – ISBN 978-5-16-003451-5. – Текст : непосредственный.

54. Шеремет, А. Д. Теория экономического анализа : учебник / А. Д. Шеремет, А. Н. Хорин. – 4-е изд., доп. – Москва : ИНФРА-М, 2024. – 389 с. – ISBN 978-5-16-014626-3. – Текст : непосредственный.

55. Чая, В. Т. Управленческий учет : учебник и практикум для вузов / В. Т. Чая, Н. И. Чупахина. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Юрайт, 2024. – 354 с. – ISBN 978-5-534-09167-0. – Текст : непосредственный.

56. Экономический анализ: опыт и перспективы развития : монография / колл. авторов ; под ред. В. И. Бариленко, М. Н. Толмачева. – Москва : КНОРУС, 2022. – 864 с. – ISBN 978-5-406-09443-3. – Текст : непосредственный.

57. Янковский, С. А. Управленческий учет : учебное пособие / С. А. Янковский. – Санкт-Петербург : Питер, 2018. – 368 с. – ISBN 978-5-459-00332-1. – Текст: непосредственный.

Статьи в научных изданиях

58. Алгабин, А. Контроль косвенных затрат в строительстве / А. Алгабин // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2021. – Т. 2, № 8 (116). – С. 61–64. – ISSN: 2227-3891. – Текст : непосредственный.

59. Алгабин, А. Методология в экономике: философский и математический подход / А. Алгабин // Большая экономическая конференция : сб. ст. междунар. науч.-практ. конф. Пенза, 15 августа 2021 г. – Пенза : Наука и просвещение, 2021. – С. 75–79. – ISBN: 978-5-00159-962-3. – Текст : непосредственный.

60. Алгабин, А. Оценка эффективности взаимодействия финансовой и управленческой подсистем системы бухгалтерского учета затрат в строительных организациях / А. Алгабин // Бухучет в строительных организациях. – 2023. – № 1 (204). – С. 24–30. – ISSN: 2075-0269. – Текст : непосредственный.

61. Алгабин, А. Основные тенденции развития капитального строительства в национальной экономике Российской Федерации / А. Алгабин // Бухучет в строительных организациях. – 2023. – № 2 (205). – С. 43–49. – ISSN: 2075-0269. – Текст : непосредственный.

62. Алгабин, А. Принципы формирования в бухгалтерском учете системной информации о затратах строительных организаций / А. Алгабин // Современные финансовые рынки в условиях новой экономики : материалы III Международной межвузовской научно-практической конференции. – Москва : РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2023. – С. 185–190. – ISBN: 978-5-7307-2016-9. – Текст : непосредственный.

63. Алгабин, А. Развитие терминологической базы и классификации затрат строительных организаций / А. Алгабин, Н. С. Пласкова // Финансовый менеджмент. – 2024. – № 8. – С. 197–204. – 0,64 печ. л. – ISSN: 1607-968X. – Текст : непосредственный.

64. Алгабин, А. Учетно-аналитическое обеспечение в системе управления строительной организацией / А. Алгабин, Н. С. Пласкова // Управленческий учет. – 2024. – № 6. – С. 277–285. – ISSN: 1814-8476. – Текст : непосредственный.

65. Алгабин, А. Факторный анализ как инструмент учетно-аналитической системы строительной организации / А. Алгабин, Н. С. Пласкова // Финансовый менеджмент. – 2024. – № 8. – С. 223-230. – ISSN: 1607-968X. – Текст : непосредственный.

66. Алгабин, А. Формирование модели системы бухгалтерского учета затрат для строительных организаций / А. Алгабин // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2022. – Т. 2, № 11 (131). – С. 144–150. – ISSN: 2227-3891. – Текст : непосредственный

67. Алгабин, А. Учет и анализ затрат в строительстве / А. Алгабин // Развитие научных концепций в учетно-аналитической и налоговой сфере: классическая основа и вызовы времени : сб. ст. по итогам VIII междунар. межвуз. науч.-практ. конф., посвященной памяти проф. М.И. Баканова и проф. В.И. Петровой. Москва, 12 ноября 2021. – Москва : Русайнс, 2022. – С. 39–44. – ISBN: 978-5-4365-9591-7. – Текст : непосредственный

68. Алгабин, А. Учетные аспекты сокращения затрат в строительных организациях / А. Алгабин // XXXV Международные Плехановские чтения. 7–8 апреля 2022 г. : сб. ст. аспирантов и молодых ученых. – Москва : РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2022. – С. 88–92. – ISBN: 978-5-7307-1891-3. – Текст : непосредственный.

69. Баринов, Ю. Г. Об эффективности системного анализа организационных систем / Ю. Г. Баринов, Г. В. Барина // Вестник ПГУ. – 2013. – № 1. – С. 7–13. – Текст : непосредственный.

70. Бердичевская, В. О. Классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / В. О. Бердичевская // Аллея науки. – 2023. – Т. 1, № 8 (83). – С. 11–17. – Текст : непосредственный.

71. Борисова, Л. А. Проблемы и основные тенденции развития жилищного строительства в России / Л. А. Борисова // УЭПС: управление, экономика, политика, социология. – 2021. – № 1. – С. 48–55. – DOI 10.24412/2412-2025-2021-1-48-55. – Текст : непосредственный.

72. Борисова, Л. А. Условия восстановления и развития рынка жилищного строительства на фоне кризиса – 2020 / Л. А. Борисова, Т. С. Абдулманапов // УЭПС: управление, экономика, политика, социология. – 2020. – № 4. – С. 55–59. DOI 10.24412/2412-2025-2020-4-55-59. – Текст : непосредственный.

73. Борисова, Л.А. Проблемы цифровизации строительной отрасли / Л. А. Борисова, М. Х. Абидов // УЭПС: управление, экономика, политика, социология. – 2019. – № 3. – С. 53–58. – Текст : непосредственный.

74. Боташева, Л. С. Учет затрат. Элементы учета затрат / Л. С. Боташева, М. А. Лайпанова // Тенденции развития науки и образования. – 2023. – № 96-4. – С. 18–21. – DOI 10.18411/trnio-04-2023-173. – Текст : непосредственный.

75. Васильев, Ю.С. Теории систем и системный анализ: истоки и перспективы / Ю. С. Васильев, В. Н. Волкова, В. Н. Козлов // Системный анализ в проектировании и управлении. – 2021. – № 1. – С. 7–29. DOI:10.18720/SPBPU/2/id21-45. – Текст : непосредственный.

76. Галайда, А. М. Бухгалтерский учет как инструмент управления затратами и контроля за их формированием / А. М. Галайда // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2023. – Т. 2, № 5 (137). – С. 68–74. – DOI 10.36871/ek.ur.p.r.2023.05.02.010. – Текст : непосредственный.

77. Герасимов, Б. И. Качество системного анализа: понятие и характеристики / Б. И. Герасимов, Г. Л. Попова // Экономический анализ: теория и практика. – 2011. – № 23. – С. 18–22. – Текст : непосредственный.

78. Герасимова, Л. Н. Современные подходы к развитию информационной базы управления затратами в строительстве / Л. Н. Герасимова // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – Т. 22, № 1. – С. 71–83. – DOI.org/10.24891/ia.22.1.71. – Текст : непосредственный.

79. Головина, Т. А. Основные концепции оптимизации себестоимости продукции / Т. А. Головина // Управленческий учет. – 2005. – № 4. – С. 63–76. – Текст: непосредственный.

80. Горшков, А. М. Внедрение BIM технологий в строительство / А. М. Горшков, С. А. Железнов, Р. А. Лемешко, С. В. Пойда // Alfabuild. – 2019. – № 4 (11). – С. 70–81. – Текст : непосредственный.

81. Ермакова, Л. В. Выбор методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятии / Л. В. Ермакова, О. Н. Кузнецова // Экономика. Социология. Право. – 2018. – № 2 (10). – С. 34–39. – Текст : непосредственный.

82. Жигунова, О. А. Затраты, издержки, расходы: трактовка с позиции ресурсов / О.А. Жигунова, А.С. Ковалев // Бухгалтерский учет. – 2015. – № 1. – С. 97–101. – Текст : непосредственный.

83. Жуков, В. Н. Оптимизация номенклатуры статей затрат строительной организации для целей калькуляции себестоимости выполняемых работ / В. Н. Жуков, А. Алгабин // Экономика и управление: проблемы и решения. – 2022. – Т. 2, № 5. – С. 84–89. – Текст : непосредственный.

84. Замбржицкая, Е. С. К вопросу о классификации методов учета затрат и калькулирования себестоимости / Е. С. Замбржицкая, Е. Ю. Щепотьева // Актуальные проблемы современной науки, техники и образования. – 2014. – Т. 2. – С. 242–245. – Текст : непосредственный.

85. Зимакова, Л. А. Создание интегрированной системы финансового и управленческого учета / Л. А. Зимакова // Экономический анализ: теория и практика. – 2009. – № 8. – С. 25–30. – ISSN: 2311-8725. – Текст : непосредственный

86. Каргапольцева, Т. В. Значение внедрения автоматизированной системы документооборота в коммерческой организации / Т. В. Каргапольцева // Символ науки. – 2018. – № 4. – С. 52–55. – Текст : непосредственный.

87. Карпенко, П. П. Основы системного анализа / П. П. Карпенко, А. В. Селезнев, А. А. Пелогейко, М. В. Чебунина, Д. А. Буравцова, М. В. Башкинцева // Столыпинский вестник. – 2022. – № 4. – С. 1993–2003. – Текст : непосредственный.

88. Константинов, В. А. Грамотное использование понятий «расходы», «затраты» и «издержки» в формировании основ внутренней учетно-аналитической системы для промышленных предприятий / В. А. Константинов, М. Э. Гиновкер, С. А. Алимов // Управленческий учет. – 2006. – № 2. – С. 4–12. – Текст : непосредственный.

89. Котова, К. Ю. Совершенствование процессов информационного обеспечения и автоматизации управленческого учета / К. Ю. Котова, П. И. Лукина // Экономические исследования и разработки. – 2016. – № 5. – С. 166–181. – Текст : непосредственный.

90. Котова, К. Ю. Системный подход к построению модели управленческого учета на предприятии / К. Ю. Котова, В. Г. Балеевских // Управленческий учет. – 2016. – № 2. – С. 22–34. – Текст : непосредственный.

91. Кузьбожев, Э. Н. Системный или комплексный анализ? / Э. Н. Кузьбожев, М. Г. Световцева, Т. Н. Бабич // Экономический анализ: теория и практика. – 2006. – № 9. – С. 9–16. – Текст : непосредственный.

92. Кучерова, Е. В. К вопросу об использовании в бухгалтерском учете понятий «расходы», «затраты», «издержки» / Е. В. Кучерова, Д. С. Овчинникова // Вестник КузГТУ. – 2013. – № 3. – С. 160–162. – Текст : непосредственный.

93. Кушманцев, С. Д. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / С. Д. Кушманцев // Синергия Наук. – 2017. – № 16. – С. 135–143. – Текст : непосредственный.

94. Лебедева, А. Е. Анализ строительного рынка в России и за рубежом с целью сдерживания роста стоимости строительства и обеспечения конкурентоспособности предприятий путем повышения эффективности системы учета и контроля затрат / А. Е. Лебедева, И. В. Каракозова // Управленческие науки. – 2023. – Т. 13, № 4. – С. 105–117. – Текст : непосредственный.

95. Малахова, Е. В. Понятие системы и основные парадигмальные основания системного подхода / Е. В. Малахова // Общество: философия, история, культура. – 2021. – № 6. – С. 17–23. – Текст : непосредственный.

96. Мелин, М. А. Совершенствование способов ведения исполнительной документации в строительной организации / М. А. Мелин, Н. Л. Бреус // Архитектура, строительство, транспорт. – 2021. – № 1. – С. 58–63. – Текст : непосредственный.

97. Мельник, М. В. Опыт учета затрат в работах российских аналитиков / М. В. Мельник // Актуальные проблемы современной науки, техники и образования. – 2017. – С. 215. – Текст : непосредственный.

98. Москинова, Г. И. Системный анализ как универсальная методология познания слабо структуризованных объектов / Г. И. Москинова // Системный анализ в проектировании и управлении. – 2020. – № 3. – С. 50–65. DOI: 10.18720/SPBPU/2/id20-110. – Текст : непосредственный.

99. Нурсеитов, Б. Н. Влияние пандемии коронавируса на малый бизнес в сфере строительства / Б. Н. Нурсеитов, Г. Т. Тургумбаева, Р. В. Геворкян // Научные известия. – 2022. – № 28. – С. 286–287. – Текст : непосредственный.

100. Петров, А. М. Затраты и расходы в системе бухгалтерского учета и налогообложения / А. М. Петров, Л. А. Мельникова // Проблемы современной экономики. – 2019. – № 4. – С. 179–184. – Текст : непосредственный.

101. Поленова, С. Н. Некоторые вопросы бухгалтерского учета затрат на проведение капитального ремонта основных средств / С. Н. Поленова // Аудитор. – 2023. – Т. 9, № 12. – С. 28–32. – DOI: 10.12737/1998-0701-2024-9-12-28-32. – Текст : непосредственный.

102. Поленова, С. Н. Теория системного анализа в бухгалтерском учете и его стандартизации / С. Н. Поленова // Экономический анализ: теория и практика. – 2009. – № 17 (146). – С. 29–35. – Текст : непосредственный.

103. Попова, Л. В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы / Л. В. Попова, Б. Г. Маслов, И. А. Маслова // Финансовый менеджмент. – 2018. – № 3. – С. 34. – Текст : непосредственный.

104. Попова, Л. В. Учетно-аналитическая система для функции управления / Л.В. Попова, Д.С. Мозговой // Экономические и гуманитарные науки. – 2020. – № 2 (337). – С. 27–32. – Текст : непосредственный.

105. Прищенко, Е. А. Совершенствование системы учета затрат и калькулирования себестоимости / Е. А. Прищенко, Н. Г. Низовкина // Мир экономики и управления. – 2018. – Т. 18, № 2. – С. 121–131. – Текст : непосредственный.

106. Пучкова, А. И. Актуальные аспекты классификации методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / А. И. Пучкова, Т. В. Касаева // Материалы докладов 50-й междунар. науч.-тех. конф. преподавателей и студентов, посвященной году науки : в 2-х т. – Т. 1. – Витебск : Витебский государственный технологический университет, 2017. – С. 181–184. – Текст : непосредственный.

107. Пучкова, Е. М. Отражение затрат на производство в бухгалтерском учете / Е. М. Пучкова, А. В. Малицына, М. Г. Коденко // Научный вестник ГАОУ ВО НГГТИ. – 2023. – № 2. – С. 93–97. – Текст : непосредственный.

108. Рассказова-Николаева, С. А. Управленческий учет: учет и управление / С. А. Рассказова-Николаева // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – № 3. – С. 48–51. – Текст : непосредственный.

109. Романов, Н. А. Отечественный и зарубежный подход к управлению затратами в строительстве / Н. А. Романов // Вестник магистратуры. – 2018. – № 4-2. – С. 76. – Текст : непосредственный.

110. Сапунова, Т. А. Анализ развития строительного бизнеса в России / Т. А. Сапунова // Вестник Академии знаний. – 2022. – № 48. – С. 277–281. – DOI: 10.24412/2304-6139-2022-48-1-277-281. – Текст : непосредственный.

111. Семенова, Ф. З. Отдельные аспекты учета затрат в строительных организациях / Ф. З. Семенова, А. Ш. Аджиева // Вестник науки и образования. – 2017. – Т. 1, № 5 (29). – С. 30–35. – Текст : непосредственный.

112. Серебрякова, Т. Ю. Институциональные подходы к классификации управленческого учета / Т. Ю. Серебрякова, О. А. Бирюкова, О. Р. Кондрашова. – Текст : непосредственный // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 3. – 4. – С. 204–210. – ISSN: 2073-5081. – Текст : непосредственный.

113. Серебрякова, Т. Ю. Управленческие расходы в контексте ФСБУ 5/2019 «Запасы» / Т. Ю. Серебрякова // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – Т. 24, № 4 (478). – С. 392–406. – ISSN: 2073-5081. – Текст : непосредственный.

114. Серов, И. А. Элементы системного анализа / И. А. Серов // Наука и техника Казахстана. – 2001. – № 2. – С. 132–138. – Текст : непосредственный.

115. Соколов, Я. В. Учет затрат – от теории к практике / Я. В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 6. – С. 44–47. – Текст : непосредственный.

116. Соловьева, Е. В. Строительная отрасль и пандемия COVID-19: новые вызовы и возможности / Е.В. Соловьева, В. Н. Бердникова // BENEFCIUM. – 2021. – № 3 (40). – С. 35–42. – DOI: 10.34680/BENEFCIUM.2021.3(40).35-42. – Текст : непосредственный.

117. Сулейманова, Л. А. Цифровизация строительной отрасли как IT-структурирование пирамиды управления процессами / Л. А. Сулейманова, П. В. Сапожников, А. Н. Кривчиков // Вестник БГТУ им. В.Г. Шухова. – 2022. – № 4. – С. 12–24. – DOI: 10.34031/2071-7318-2021-7-4-12-24. – Текст : непосредственный.

118. Танько, В. Д. Тенденции цифровизации в строительной сфере / В. Д. Танько, Д. А. Калинина, В. А. Савина // Экономика и предпринимательство. – 2021. – № 2 (127). – С. 184–187. – DOI: 10.34925/EIP.2021.127.2.033. – Текст : непосредственный.

119. Тищенко, М. А. Бухгалтерский учет как система / М. А. Тищенко // Вестник БГУ. Экономика и менеджмент. – 2019. – Вып. 1. – С. 40–48. – Текст : непосредственный.

120. Токаева, Б. Б. Система бухгалтерского учета как составная часть системы внутреннего контроля / Б. Б. Токаева // Учет и статистика. – 2008. – № 1. – С. 191–194. – Текст : непосредственный.

121. Фетисова, О. А. Понятие метода учета затрат и метода калькулирования себестоимости продукции / О. А. Фетисова // Интеллектуальный потенциал XXI века: ступени познания. – 2015. – № 26. – С. 135–139. – Текст : непосредственный.

122. Цветков, В. Я. Решение проблем с использованием системного анализа / В. Я. Цветков // Перспективы науки и образования. – 2015. – № 1 (13). – С. 50–55. – Текст : непосредственный.

123. Чая, В. Т. Аналитическое обоснование становления и развития системы управленческого учета / В. Т. Чая, Н. И. Чупахина // Все для бухгалтера. – 2007. – № 23. – С. 8–14. – ISSN 2079-6765. – Текст : непосредственный.

124. Штанговец, Е. С. Проблемы применения методов учета затрат в строительстве / Е. С. Штанговец // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2016. – № 16. – С. 132–136. – Текст : непосредственный.

125. Яроцкая, Е. В. Современные концепции понятия и классификации затрат для организации учета в целях оптимизации управления / Е. В. Яроцкая, М. А. Лешина, Л. Ф. Ковалева, А. Г. Лучкин // Управленческий учет. – 2021. – № 4-1. – С. 162–171. – Текст : непосредственный.

Иностранные источники

126. Anton, L. A. Integration of life cycle assessment in a BIM environment / L. A. Anton, J. Diaz // Procedia Engineering. – 2014. – Vol. 85. – P. 26–32. – DOI: 10.1016/j.pro-eng.2014.10.525. – Текст : непосредственный.

127. Garrison, R. H. Managerial Accounting for Managers / R. H. Garrison, E. W. Noreen, P. C. Brewer. – 4th edition. – New York, McGraw-Hill, 2011. – 657 p. – Текст : непосредственный.

128. Lana, C. A. Systems-of-systems development: Initiatives, trends, and challenges / C. A. Lana, N. M. Souza, M. E. Delamaro, E. Y. Nakagawa, F. Oquendo, J. Maldonado // 2016 XLII Latin American Computing Conference (CLEI). – 2016. – P. 459–463. – DOI: 10.1109 /CLEI.2016.7833329. Текст : непосредственный.

129. Muizz, O. S. Causes of delay in the global construction industry: a meta analytical review / O. S. Muizz, M. Z. Rosli, O. O. Sunday // International Journal of Construction Management. – 2020. – Vol. 2. – P. 1–13. – Текст : непосредственный.

130. Rounaghi, M. M. Implementation of strategic cost management in manufacturing companies: overcoming costs stickiness and increasing corporate

sustainability / M.M. Rounaghi, H. Jarrar, D. Leo-Paul // *Future Business*. – 2021. – № 4. – P. 78–82. – Текст : непосредственный.

131. Sieniutycz, S. *Systems design: Modeling, analysis, synthesis, and optimization* / S. Sieniutycz // *Complexity and Complex Thermo-Economic Systems*. – 2020. – P. 85–115. – DOI: [org/10.1016/B978-0-12-818594-0.00005-2](https://doi.org/10.1016/B978-0-12-818594-0.00005-2). – Текст : непосредственный.

132. Sun, C. A literature review of the factors limiting the application of BIM in the construction industry / C. Sun, S. Jiang, M. J. Skibniewski, Q. Man, L. Shen // *Technological and Economic Development of Economy*. – 2017. – Vol. 23. – P. 764–779. – DOI: [10.3846/20294913.2015.1087071](https://doi.org/10.3846/20294913.2015.1087071). – Текст : непосредственный.

133. Wasson, Ch. S. *System Analysis, Design, and Development: Concepts, Principles, and Practices* / Ch. S. Wasson. – John Wiley & Sons, 2005. – 832 p. – ISBN: 0471728233, 780471728238. – Текст : непосредственный.

Интернет-ресурсы

134. Боргоякова, Т. Г. Системный анализ и математическое моделирование / Т. Г. Боргоякова, Е. В. Лозицкая // *Инженерный вестник Дона*. – 2018. – № 1. – URL: ivdon.ru/ru/magazine/archive/n1y2018/4763 (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

135. Вахрушева, О. Б. Процедуры организации управленческого учета в коммерческой организации / О. Б. Вахрушева // *Гуманизация образования*. – 2014. – № 5. – С. 52–57. – ISSN 1029-3388. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=22105886> (дата обращения 27.07.2024). – Текст: электронный.

136. Демина, И. Д. Современные тенденции развития управленческого учета / И. Д. Демина, С. Н. Меркущенко // *Все для бухгалтера*. – 2012. – № 6. – С. 39–43. – ISSN: 2079-6765. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennyye-tendentsii-razvitiya-upravlencheskogo-ucheta> (дата обращения: 22.07.2024). – Текст : электронный.

137. Годовые отчеты Группы «Эталон» // Официальный сайт Группы «Эталон». – URL: <https://www.etalongroup.ru/about/annual-reports/> (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

138. Калугина, Е. А. Система электронного документооборота, ее преимущества и переход на электронный документооборот / Е. А. Калугина, // Вестник Национального института бизнеса. – 2019. – № 3. – С. 109–112. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistema-elektronnogo-dokumentooborota-ee-preimuschestva-i-perehod-na-elektronnyu-dokumentooborot/viewer> (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

139. Концептуальные основы финансовой отчетности // Министерство финансов Российской Федерации: офиц. сайт. – URL: http://minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt_bez_predisloviya_-_kopiya.pdf (дата обращения: 10.07.2024). – Текст : электронный.

140. Марыгина, Л. В. Повышение эффективности управления инвестиционно-строительными проектами на основе цифровизации / Л. В. Марыгина, О.А. Пестрикова // Инженерный вестник Дона. Электронный журнал. – 2022. – № 2. – URL: <http://ivdon.ru/ru/magazine/archive/n2y2022/7483> (дата обращения: 24.07.2024). – Текст : электронный.

141. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» // Министерство финансов Российской Федерации: офиц. сайт. – URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2016/03/main/RU_BlueBook_GVT_2015_IAS_2.pdf (дата обращения: 15.07.2024). Текст : электронный.

142. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету договоров строительного подряда и строительных работ, осуществляемых собственными силами организации для собственных нужд (хозяйственным способом) // Сайт Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России. – URL: <https://www.ipbr.org/assets/documents/developments/methodical-collection/3753-metodicheskie-rekomendaczii-po-buxg.-uchetu-dogovo.pdf> (дата обращения: 10.07.2024). – Текст : электронный.

143. Николаева, О. Е. Традиционный и стратегический управленческий учет: история возникновения и развития / О. Е. Николаева, Д. А. Волошин // Вестник Таджикского Национального Университета. – 2017. – №1-12. – URL: <https://znanium.com/catalog/product/563024> (дата обращения: 20.08.2024). – Текст : электронный.

144. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности ОК 029-2014 (КДЕС РЕД. 2) // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_163320/ (дата обращения: 28.07.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

145. Отчетность Группы Легенда // Официальный сайт компании «Легенда». – URL: <https://legenda-dom.ru/company> (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

146. Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности, утвержденный Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации // КонсультантПлюс : справ.-правовая система. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21941/ (дата обращения 15.07.2024). – Режим доступа: по подписке. – Текст : электронный.

147. Посохин, М. Трансформация строительной отрасли происходит нарастающим темпом // Национальное объединение изыскателей и проектировщиков (НОПРИЗ). – URL: <https://www.nopriz.ru/news/?ID=32591> (дата обращения: 25.07.2024). – Текст : электронный.

148. Садина, Е. А. Недостатки существующих подходов в формировании себестоимости объектов строительства / Е. А. Садина // Актуальные проблемы экономики и права в контексте глобальных вызовов : сборник статей Междунар. науч.-практ. конф., 6 июня 2023 г. – Петрозаводск : МЦНП «Новая наука», 2023. – С. 74–78. – ISBN: 978-5-00215-013-7. – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=53950586&pff=1/> (дата обращения 15.07.2024). – Текст : электронный.

149. Сергеева, А. А. Как современные технологии помогают оптимизировать управление / А. А. Сергеева // Экономика и жизнь. – 2019. – № 28. – URL: <https://www.eg-online.ru/article/402988/> (дата обращения 15.07.2024). – Текст : электронный.

150. Сташкова, К. И. Управление затратами предприятия / К. И. Сташкова // Политэкономические проблемы развития современных агроэкономических систем : материалы 2-й междунар. науч.-практ. конф., посвященной 105-летию Воронежского ГАУ, 29 марта 2017 г. / под общ. ред. Е. Б. Фалькович, Е. А. Мамистовой. – Воронеж : Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I, 2017. – С. 233–236. – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?edn=zgdvpj/> (дата обращения: 10.07.2024). – Текст: электронный.

151. Строительство // Федеральная служба государственной статистики: офиц. сайт. – URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/14458> (дата обращения: 25.07.2024). – Текст : электронный.

152. Ткаченко, И. Ю. Особенности учета затрат на производство строительных работ / И. Ю. Ткаченко // Учет и статистика – 2010. – № 1 (17). – С. 8–11. – ISSN: 1994-0874. – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=15619016> (дата обращения: 25.07.2024). – Текст : электронный.

153. Толковый словарь Ожегова (онлайн). – URL: <https://slovarozhegova.ru/> (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

154. Чайковская, Л. А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность как информационный источник вывода активов в системе экономической безопасности организации / Л. А. Чайковская // Научные исследования будущего: стратегии и задачи развития. Образование: мировая и отечественная практики. Вопросы развития юридической науки : материалы междунар. научно-практ. конференций, Саратов, 30 апреля 2020 г. – Саратов: Индивидуальный предприниматель Емельянов Николай Владимирович, 2020. – С. 49–53. – ISBN 978-5-0051-0854-8. – URL: chrome-

extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.elibrary.ru/download/elibrary_44088902_11871468.pdf (дата обращения: 06.08.2024). – Текст : электронный.

155. Щедровицкий, Г. П. Принципы и общая схема методологии организации системно-структурных исследований и разработок (1981 г.) / Г. П. Щедровицкий // Некоммерческий научный фонд Институт развития им. Г. П. Щедровицкого. – URL: <https://www.fondgp.ru/publications/Принципы-и-общая-схема-методологичес> (дата обращения 15.07.2024). – Текст : электронный.

156. Abell, B. Introduction to Construction Accounting / B. Abell, D. Gray // Procore. – URL: <https://www.procore.com/library/construction-accounting-introduction> (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

157. Digital Transformation Initiative. Unlocking \$100 Trillion for Business and Society from Digital Transformation // The World Economic Forum. – URL: <http://reports.weforum.org/digital-transformation/wp-content/blogs.dir/94/mp/files/pages/files/dti-executive-summary-20180510.pdf> (дата обращения: 18.07.2024). – Текст : электронный.

158. Gerardi, J. Construction cost estimating methods / J. Gerardi // Proest. – URL: <https://proest.com/construction/estimating/methods/> (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

159. How To Calculate Construction Cost Per Square Foot? // Bidding Estimating. – URL: <https://biddingestimating.com/how-to-calculate-construction-cost-per-square-foot/> (дата обращения: 15.08.2024). – Текст : электронный.

160. Jang, R. Improving BIM asset and facilities management processes: a Mechanical and Electrical (M&E) contractor perspective / R. Jang, W. Collinge // Journal of Building Engineering. – 2020. – Vol. 32. – URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S2352710220316132?via%3Dihub> (дата обращения: 25.07.2024). – Текст : электронный.

161. Ramos, D. An In-Depth Guide to Cost Estimation Techniques in Construction Projects / D. Ramos. – URL: <https://www.smartsheet.com/content/construction-estimating-methods> (дата обращения: 15.02.2024). – Текст : электронный.

162. Ross, S. How Financial Accounting Differs From Managerial Accounting / S. Ross // Investopedia. – URL: <https://www.investopedia.com/ask/answers/041015/how-does-financial-accounting-differ-managerial-accounting.asp> (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

163. Share of construction in GDP // United Nations Economic Commission for Europe. – URL: <https://w3.unece.org/PXWeb/en/Table?IndicatorCode=8> (дата обращения: 25.07.2024). – Текст : электронный.

164. Surbhi, S. Difference Between Financial Accounting and Management Accounting / S. Surbhi // Key Differences. – URL: <https://keydifferences.com/difference-between-financial-accounting-and-management-accounting.html> (дата обращения: 15.07.2024). – Текст : электронный.

**Приложение А
(обязательное)**

Система учетных показателей о затратах при выполнении работ по способам и видам строительной деятельности

Таблица А.1 – Система учетных показателей о затратах при выполнении работ по способам и видам строительной деятельности

Способ и вид строительства	Статьи затрат								
	на приобретение материалов, комплектующих	на амортизацию	транспортные и заготовительно-складские	оплата труда, включая социальные отчисления	приобретение энергоресурсов	накладные	на проектно-подготовку	на проведение пуска наладочных работ	на услуги подрядчика
Хозяйственным способом	+	+	+	+	+	+	+	+/-	-
Подрядным способом	+/-	-	+/-	-	+	+	-	+/-	+
Промышленное строительство	+	+	+	+	+	+	+	+/-	+/-
Жилищно-гражданское строительство	+	+	+	+	+	+	+	-	+/-
Сельскохозяйственное строительство	+	+	+	+	+	+	+	-	+/-
Энергетическое строительство	+	+	+	+	+	+	+	+	+/-
Строительство гидротехнических объектов	+	+	+	+	+	+	+	+	+/-
Транспортное строительство	+	+	+/-	+	+	+	+	-	+/-

Способ и вид строительства	Статьи затрат								
	на приобретение материалов, комплектующих	на амортизацию	транспортные и заготовительно-складские	оплата труда, включая социальные отчисления	приобретение энергоресурсов	накладные	на предпроектную подготовку	на проведение пусконаладочных работ	на услуги подрядчика
Капитальное строительство	+	+	+	+	+	+	+	+/-	+/-
Временное строительство	+	+	+	+	+	+	-	-	+/-
Примечание: «+» – есть в составе затрат, «-» – нет в составе затрат, «+ -» – могут быть или не быть в зависимости от конкретной ситуации									

Источник: составлено автором.

Приложение Б
(обязательное)

Бухгалтерская отчетность строительной организации

Таблица Б.1 – Бухгалтерский баланс строительной организации ООО «Стройтехснаб» по состоянию на 31 декабря 2023 г., млн р.

Наименование показателя	Код строки	На 31.12.2023	На 31.12.2022	На 31.12.2021
АКТИВЫ				
<i>Раздел I. Внеоборотные активы</i>				
Основные средства	1150	1030	1082	1143
Итого по разделу I	1100	1030	1082	1143
<i>Раздел II. Оборотные активы</i>				
Запасы	1210	16284	18304	27983
Дебиторская задолженность	1230	1972	2097	2313
Финансовые вложения	1240	45888	43740	44132
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	10	712	979
Итого по разделу II	1200	64154	64 853	75407
БАЛАНС	1600	65184	65 935	76550
ПАССИВЫ				
<i>Раздел III. Капитал и резервы</i>				
Уставный капитал	1310	246	250	250
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	58884	58704	70462
Итого по разделу III	1300	59130	58954	70712
<i>Раздел IV. Долгосрочные обязательства</i>				
Итого по разделу IV	1400	–	–	–
<i>Раздел V. Краткосрочные обязательства</i>				
Кредиторская задолженность	1520	6054	6981	5838
Итого по разделу V	1500	6054	6981	5838
БАЛАНС	1700	65184	65935	76550

Источник: составлено автором на основе бухгалтерской отчетности ООО «Стройтехснаб».

Таблица Б.2 – Отчет о финансовых результатах строительной организации ООО «Стройтехснаб» по состоянию на 31 декабря 2023 г., млн р.

Наименование показателя	Код строки	За 2023 г.	За 2022 г.
Выручка	2110	15861	23823
Себестоимость продаж	2120	(7196)	(14690)
Валовая прибыль (убыток)	2100	8665	9133
Управленческие расходы	2220	(8609)	(12623)
Прибыль (убыток) от продаж	2200	56	(3490)
Прочие доходы	2340	378	751
Прочие расходы	2350	(93)	(221)
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	341	(2960)
Налог на прибыль	2410	(162)	(242)
Чистая прибыль (убыток)	2400	179	(3202)
Совокупный финансовый результат периода	2500	179	(3202)

Источник: составлено автором на основе бухгалтерской отчетности ООО «Стройтехснаб».