

Кулова Э.У.

**ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
В СТРОИТЕЛЬНОМ КОМПЛЕКСЕ**

E.U. Kulova

**ORGANIZATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE
CONSTRUCTION COMPLEX**

УДК:338/24.15

Подрядчик при строительстве объекта или группы объектов должен обеспечить формирование информации по объектам учета по следующим показателям:

- затраты по выполнению подрядных работ по объектам учета в отчетном периоде и с начала выполнения договора на строительство;

- незавершенное производство в разрезе объектов учета В том числе по оплаченным или принятым к оплате рантам, выполненным привлеченными субподрядными предприятиями по договору строительство;

- доходы, полученные заказчиков за сданные, им объекты по договору на строительство.

- При этом важным условием выполнения строительно-монтажных работ является соблюдение расходования ресурсов согласно проектной документации (СНиП) и сдача объекта с необходимым качеством и, в установленные сроки.

В этих условиях для подрядного строительного предприятия важно достижение качества, срок выполнения работы и сумма, а также качество смет и контроль над их выполнением в соответствии со строительными нормами и правилами. Кроме того, на организацию управленческого учета влияет договорные отношения между заказчиком и генподрядчиком, генподрядчиком и субподрядчиком, т.е. по этапам и видам работ.

Если договором установлен прием выполненных строительно-монтажных работ по этапам, видам работ, конструктивным элементам, то строительное предприятие свои доходы и расходы от деятельности по организации и управлению строительством будет определять по мере выполнения комплекса работ по этапам, конструктивным элементам, видам работ и сдаче заказчику.

Генподрядчик для выполнения отдельных работ может привлекать субподрядные предприятия, которые представляют генподрядчику только счета к оплате в соответствии с договором, и не дают информацию о величине произведенных расходов, по объекту.

Методика управленческого учета затрат по строительным договорам предусматривает наличие

НЗП. Следует заметить, что в большинстве работ незавершенное строительство (НЗС) и незавершенное строительное производство (НЗП) отождествляются. Это не совсем так. Сама семантика этих слов отличается.

Незавершенное строительное производство (незавершенное производство) - затраты подрядчика на объектах строительства, по незаконченным работам, выполняемым на основании договора строительного подряда, а также работы (этапы работ), выполненные, но не принятые заказчиком. Незавершенное строительство - объект капитального строительства (здание, строение, сооружение), строительство которого не завершено, то есть продолжается или временно приостановлено, или законсервировано, или окончательно прекращено.

Таким образом, незавершенное строительное производство формируется из фактических затрат генподрядчика на производство строительных работ, выполненные собственными силами, а также стоимости работ субподрядных предприятий, принятых генподрядчиком, но не сданных заказчику.

Одним из признаков договора на строительство является продолжительность (от даты начала до даты окончания) его исполнения, которая определяет необходимость распределения производимых затрат на ряд отчетных периодов, в течение которых проводятся строительные работы. Эта особенность является основной проблемой учета выполнения договоров на строительство.

При строительстве нескольких объектов, причем по разным договорам возникает проблема распределения косвенных расходов между объектами строительства и оценка незавершенного строительного производства.

Способ распределения этих расходов между объектами строительства устанавливается строительными предприятиями и применяется систематически и последовательно, поскольку начало и окончание строительства по разным объектам не одинаково и может продлиться несколько лет.

Распределение косвенных затрат производится между себестоимостью реализованной продукции (сданных работ, этапов) и затратами на незавершенное строительство.

Традиционно строительные предприятия для распределения косвенных затрат между этими объектами калькулирования применяют за базу распределения прямые затраты или затрат на оплату труда рабочих, редко прибегая к сметным нормам и расценкам, основанным на нормативах, применяемых в строительстве из-за трудоемкости расчета. Методологическую сложность представляет распределение косвенных затрат между двумя объектами калькулирования – по сегментам (структурным подразделениям) и договорам объектам.

Необходимо выбрать методику распределения косвенных расходов:

- по функциям;
- по договорам;
- по объектам.

При этом распределение осуществляется так же по калькуляционным объектам, но принципиально изменяет свое содержание по сравнению с классическими методами распределения.

Например, для калькулирования по функциям характерно двухступенчатое распределение затрат: первоначально затраты, распределяются между видами деятельности, затем перераспределяются по видам строительной продукции (договорам, объектам).

Реализация распределения косвенных затрат по функциям требует использования специальных управленческих синтетических счетов для отражения-функционального калькулирования.

Важной прикладной проблемой является применение такого инструмента управленческого учета как бюджетирование. Отсутствие бюджетирования в строительстве негативно влияет на внедрении управленческого учета, принципиальной особенностью которого является необходимость определения затрат не только по организации в целом, но и по центрам ответственности и местам формирования внутри предприятия.

Строительные предприятия отличаются, прежде всего, особенностями строительной продукции, разнообразием типов сооружений, особенностью организации строительства, длительностью стадии производства СМР, индивидуальность каждого объекта строительства, участие различных субподрядных предприятий в этом процессе, что усложняют задачу бюджетирования.

Основная сложность здесь заключается в моделировании производственного цикла предприятия в натуральном и денежном измерении, по сути дела, в процессе бюджетирования необходимо создать модель процесса создания добавленной стоимости.

Для строительных предприятий характерно наличие нескольких подразделений, необходимых для обеспечения «замкнутого цикла» производственного процесса, включающая: строительные участки и объекты, служба материально-технического

обеспечения, автотранспортное и механизированное подразделение и т.д., с одной стороны, а участие большого количества специализированных субподрядных предприятий и заводов изготовителей строительных конструкций и деталей с другой стороны.

В отличие от других отраслей экономики нестационарный характер строительного производства влечет за собой и специфические особенности в его планирования. Каждое новое строительство требует для своего осуществления большой предварительной работы по изучению технических и экономических условий, непосредственно в которых протекает процесс строительства.

Организация этого процесса, рассчитанного на данный объем работы, на определенный тип зданий и сооружений, расположенных известным образом на строительной площадке при данных путях сообщений, водоснабжения, наличие местных строительных материалов, энергетических ресурсов и т.д. вызывает в качестве технической базы бюджетирования, планирование организации строительных работ или проектирование организации строительного производства.

На основе проекта технического плана формируется потребность на различные ресурсы и на их основе составляются бюджеты для выполнения строительства объектов.

Поэтому все элементы бюджета, составляющие сферу планирования, вытекают из технического плана и с ним переплетаются. Наличие таких характеристик строительного производства влечет за собой методологическую и практическую сложность формирования системы бюджетного управления в предприятиях строительной отрасли по сравнению с другими отраслями экономики.

Для целей формирования бюджетов в строительных предприятиях должен быть сформирован портфель заказов (договоры на строительство) на строительном-монтажные работы, как на текущий период, так и на перспективу. Это создаст возможность составить график загрузки, мощностей строительной организации работами по возведению как текущих, так и переходящих объектов. Планируемые доходы будут определяться на основе объектных графиков производства работ, предусмотренных договорами.

Календарные планы строительной организации могут служить основой для контроля исполнения бюджетов. Оптимизация календарных планов позволяет сформировать такую программу работ, которая; обеспечит равномерное потребление ресурсов, равномерную нагрузку рабочей силы, эксплуатации строительных машин и механизмов, относительно равномерную сдачу объектов строительства и этапов работ, а также поставку технологического оборудования и комплектующих изделий.

Бюджет должно иметь нормативное обеспечение, т.е. на каждом предприятии, применяющей инструмент бюджетирования, должно быть разработано Положение о бюджетировании: наличие разработанных документов позволяет распределить сферы финансовой ответственности и существенно повысить дисциплину составления и выполнения планов.

Заглавной целью Положения о бюджетировании, как нам думается, является информационное обеспечение принятия решений по стратегическим целям управленческого учета и управленческого контроля, вытекающим из миссии строительного предприятия, создание инструментальной платформы, перманентно поддерживающей выполнение бюджетов.

Положение о бюджетировании должно включать в себя принципы организации бюджетирования, структуру бюджетов, сроки составления, участников бюджетного процесса, процедуру контроля, и анализа результатов. В Положении о бюджетировании должны быть четко определены ответственные исполнители подразделений и порядок согласования, утверждения и сведения бюджетов; а также формы, порядок и сроки составления основных отчетов для руководства.

Для реализации на практике строительных предприятий системы бюджетирования, важное

значение приобретает разработка форм бюджетов. Причем формы бюджетов в строительстве должны, быть приближены по структуре к детализации проектно-сметной документации, а также формы бюджетов должны, иметь фактических затрат и отклонения их от нормативных.

Структура бюджетного формата является индивидуальной для каждого предприятия, исходя из специфики деятельности. Однако форматы финансовых бюджетов по сравнению с операционными, должны быть максимально приближены к форматам бухгалтерской финансовой отчетности.

Таким образом, в строительстве бюджетирование должно быть направлено на нахождение организационно-технологических вариантов с взаимосвязью элементов производства с целесообразности очередностью и взаимоувязкой с фронтом работ, предусмотренных проектно-сметной документацией каждого строительного объекта.

Обобщая вопросы управленческого учета в строительном комплексе, отметим, что для эффективного их использования должно существовать действенное методическое обеспечение, обуславливающее организацию системы управленческого учета по различным направлениям деятельности строительных предприятий.

Рецензент: д.э.н. Азисбаев Р.Э.