

2.6. ОСНОВЫ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В СТРОИТЕЛЬНОЙ КОМПАНИИ

Салимова Ж.Л., аспирант кафедры учета анализа и аудита

Экономический факультет Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова

В статье проведен комплексный анализ концептуальных основ бухгалтерского учета в целом и в частности в строительных компаниях. Выделены особенности системы бухгалтерского учета в подрядных организациях. В исследовании рассмотрены взаимоотношения контрагентов в рамках подрядных договоров, проанализированы особенности учета расчетов между ними. Отдельно подробно исследованы основы учета доходов и расходов в строительной компании с акцентом на конкретные счета бухгалтерского учета отдельно по расходам компании. Сделаны выводы по оценке эффективности применения данных бухгалтерского учета при разработке системы управленческого учета. Кроме этого в статье выделены основополагающие принципы учета в строительной компании, а также приведена структура расходов строительной компании.

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Система бухгалтерского учета в строительной компании является базой для учета финансово-хозяйственной деятельности, управленческого учета, используется в составлении планов, смет, бюджетировании. Существенным отличием методологии бухгалтерского учета строительной компании от учета в компаниях других отраслей является комплекс особенностей, сформулированный в виде ряда нормативных документов учетной деятельности, которые необходимо подробно рассмотреть в целях проведения анализа методологии и использования полученных результатов в формировании системы управленческого учета затрат. В данном диссертационном исследовании нами будет проведен анализ систем бухгалтерского и управленческого учета в целом и особенно выделен учет затрат в строительной компании.

Необходимо отметить, что все хозяйственные операции, проводимые строительной компанией оформляются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Такие документы принимаются к учету, если они соответствуют унифицированной форме первичной учетной документации. Другие документы обязательно должны иметь следующие реквизиты:

- наименование документа;
- дату составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц [7, 18].

Наиболее часто используемые в практике унифицированные формы введены следующими постановлениями Государственного комитета РФ по статистике (Госкомстат РФ):

- «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ» от 11 ноября 1999 г. №100:

- формы КС-2 «Акт о приемке выполненных работ»;
- КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат»;
- КС-6а «Журнал учета выполненных работ»;
- КС-8 «Акт о сдаче в эксплуатацию временного (нетитульного) сооружения»;
- КС-9 «Акт о разборке временных (нетитульных) сооружений»;
- КС-10 «Акт об оценке подлежащих сносу (переносу) зданий, строений, сооружений и насаждений»;
- КС-17 «Акт о приостановлении строительства», КС-18 «Акт о приостановлении проектно-изыскательских работ по неосуществленному строительству»;
- «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве» от 30 октября 1997 г. №71а. Например, по учету материалов:
 - М-2 «Доверенность»;
 - М-2а «Доверенность»;
 - М-4 «Приходный ордер»;
 - М-7 «Акт о приемке материалов»;
 - М-8 «Лимитно-заборная карта»;
 - М-11 «Требование-накладная»;
 - М-15 «Накладная на отпуск материалов на сторону»;
 - М-17 «Карточка учета материалов».
 - М-35 «Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений».

А также стоит обратить внимание на учет работ в капитальном строительстве:

- №КС-6 «Общий журнал работ»;
- КС-11 «Акт приемки законченного строительством объекта»;
- КС-14 «Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией»;
- «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте» от 28 ноября 1997 г. №78 (далее Постановление №78). Например, по учету работы строительных машин и механизмов:
 - ЭСМ-1 «Рапорт о работе башенного крана»;
 - ЭСМ-2 «Путевой лист строительной машины»;
 - ЭСМ-3 «Рапорт о работе строительной машины (механизма)»;
 - ЭСМ-4 «Рапорт-наряд о работе строительной машины (механизма)»;
 - ЭСМ-5 «Карта учета работы строительной машины (механизма)»;
 - ЭСМ-6 «Журнал учета работы строительных машин (механизмов)»;
 - ЭСМ-7 «Справка для расчетов за выполненные работы (услуги)» [7].

Порядком применения унифицированных форм первичной учетной документации предусмотрено, что в унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные Госкомстатом РФ, организация при необходимости может вносить дополнительные реквизиты. При этом все реквизиты утвержденных унифицированных форм первичной учетной документации остаются без изменения (включая код, номер формы, наименование документа). Вносимые изменения должны быть оформлены соответствующим организационно-распорядительным документом организации [4, 7].

В результате применение вышеприведенных унифицированных форм обязательно при ведении бухгалтерского учета в строительной компании. Это подтверждает арбитражная практика, когда в суде принимается решение не в пользу строительной компании

из-за не соответствия учетных документов нормативам унифицированных форм.

ОСОБЕННОСТИ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ПОДРЯДНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Рассмотрим особенности системы бухгалтерского учета в подрядных организациях. В первую очередь выделим определение договора строительного подряда (ДСП), согласно которому формируются условия по расходной и доходной части копации:

- по ДСП подрядчик обязуется в установленный договором срок построить по заданию заказчика определенный объект либо выполнить иные строительные работы, а заказчик обязуется создать подрядчику необходимые условия для выполнения работ, принять их результат и уплатить обусловленную цену;
- ДСП заключается на строительство или реконструкцию предприятия, здания (в том числе жилого дома), сооружения или иного объекта, а также на выполнение монтажных, пусконаладочных и иных неразрывно связанных со строящимся объектом работ;
- правила о ДСП применяются и к работам по капитальному ремонту зданий и сооружений, если иное не предусмотрено договором [1, 2, 7, 10].

Договор строительного подряда имеет различные подвиды:

- договор на строительство объекта;
- договор на реконструкцию;
- договор на текущий и капитальный ремонт зданий и сооружений;
- договор на выполнение монтажных работ и др.

Предметом ДСП является выполнение строительных работ и их результат в виде построенного, отремонтированного или реконструированного объекта недвижимости.

Для особенностей учета важно отметить, что вместе с начальным и конечным сроками выполнения работ в договоре могут быть установлены промежуточные сроки сдачи отдельных этапов или комплексов работ. В течение срока действия ДСП сроки могут быть изменены. Цена в ДСП определяется в рублях или в иностранной валюте (с указанием порядка пересчета иностранной валюты). Цена выполнения работ может устанавливаться в договоре в виде конкретной суммы либо в виде способа ее определения (формула, ст. 709 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ)). Отметим, что цена в смете бывает приблизительной и твердой (фиксированной). В соответствии с п. 6 ст. 709 ГК РФ допускается право подрядчика требовать увеличения фиксированных цен при двух обстоятельствах: в первую очередь, при существенном возрастании стоимости материалов и оборудования, предоставляемых подрядчиком, а также услуг, оказываемых ему третьими лицами, а также при условии, что это нельзя было предусмотреть при заключении договора [1, 2, 7].

Обратим внимание, что заказчик может обеспечить подрядчика материалами путем их продажи либо посредством поставки материалов без перехода к подрядчику права собственности на них (давальческая основа, в этом случае стоимость материалов не включается в цену договора).

В рамках договора расчеты могут осуществляться следующим образом:

- за выполненные и принятые заказчиком работы в целом по договору или этапу;

- авансовыми платежами (до начала работ и в ходе их производства) с последующим окончательным расчетом за принятые работы.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету (ПБУ) 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство», утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 20 декабря 1994 г. №167, подрядная организация может применять три метода определения финансового результата за отчетный период:

- по стоимости объекта строительства в целом (после подписания актов приема всего предусмотренного договором объема работ либо отдельных этапов работ, форма КС-11);
- по стоимости отдельных выполненных работ по мере их готовности (на основании подписанных сторонами промежуточных актов сдачи-приемки работ, выполненных за определенный период, форма КС-2);
- без указания порядка оплаты работ; при отсутствии в ДСП указаний о порядке оплаты работ применяются общие положения п. 1 ст. 711 ГК РФ о единовременной оплате работ после их завершения.

Отмечается, что бухгалтерская служба не отвечает за состояние договоров подряда, но может обеспечить контроль за реализацией финансовых сторон по договорам. В итоге, приведенные в статье особенности договоров подряда позволяют предметно учитывать в бухгалтерском учете операции, осуществляемые строительной организацией по договорам подряда, и, кроме этого, использовать информацию в управленческом учете.

УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В СТРОИТЕЛЬНОЙ КОМПАНИИ

В соответствии с п. 5 ПБУ 9/99 и п. 5 ПБУ 10/99 доходы и расходы подрядной организации от реализации СМР относятся к доходам и расходам от обычных видов деятельности. Важнейшим условием признания расходов в бухгалтерском учете является принцип соответствия доходов и расходов (п. 19 ПБУ 10/99).

В момент сдачи заказчику отдельных этапов работ подрядчик отражает выручку. Метод «доход по стоимости работ по мере их готовности» позволяет подрядчику выявлять финансовый результат за определенный отчетный период после полного завершения отдельных работ по конструктивным элементам или этапам, предусмотренных проектом. В этом случае конструктивные элементы или этапы должны быть выделены в утвержденной проектно-сметной документации на строительство. Финансовый результат составит разница между объемом выполненных работ и приходящимися на них затратами. Для применения данного метода важно, чтобы объем выполненных работ и затраты могли быть в достаточной степени оценены. При этом объем выполненных работ определяется исходя из договорной стоимости и применяемых методов расчета цены («твердая цена», «открытая цена»), а затраты, приходящиеся на выполненные работы, прямым методом или расчетным путем. В случае, когда финансовый результат подрядчиком определяется по мере выполнения работ по отдельным этапам затраты каждого этапа по договорным ценам собираются на счете 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам». Во втором случае подрядчик учитывает произведенные затраты в составе незавершенного производства на счете 20 «Основное производство» до сдачи объекта заказчику.

Если организация использует метод «Доход по стоимости объекта строительства», то финансовый результат по договору будет определяться после того, как организация выполнит все работы. Если же организация выбрала метод «Доход по стоимости работ по мере их готовности», то финансовый результат будет определяться после завершения отдельных работ, их конструктивных элементов или этапов.

Порядок формирования в бухгалтерском учете информации о доходах, расходах и финансовых результатах по выполненным в отчетном периоде работам на данный момент содержит проект нового ПБУ 2/07 «Учет договоров строительного подряда».

Что касается себестоимости строительных работ, то в ее состав включаются затраты, связанные с производством строительных работ, в частности, затраты субподрядной организации по производству строительных работ, принятые генеральным подрядчиком. Затраты на производство строительного-монтажных работ относятся на себестоимость этих работ в том отчетном периоде, в котором они произведены, независимо от времени оплаты.

Общехозяйственные расходы, накапливаемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы», могут списываться подрядчиком либо в дебет счета 20 на увеличение затрат по строительству, либо ежемесячно в качестве условно-постоянных на счет 90 «Продажи». Такая возможность предоставлена организациям п.9 ПБУ «Расходы организации» ПБУ 10/99 и Инструкцией по применению Плана счетов. Поэтому важно применяемый в организации способ списания общехозяйственных расходов зафиксировать в приказе об учетной политике для целей бухгалтерского учета. Списание накопленных затрат со счета 20 осуществляется по мере сдачи произведенных работ заказчику и подписания соответствующих актов.

В ПБУ 2/2008 устанавливаются особенности порядка формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о доходах, расходах и финансовых результатах организациями, выступающими в качестве подрядчиков либо в качестве субподрядчиков в договорах строительного подряда, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы.

Списанные в дебет счета затраты отражаются в разрезе объектов и накапливаются от начала выполнения работ по договору до сдачи их результатов заказчику по акту. В результате осуществленные подрядной организацией в течение месяца затраты (материалы, зарплата с отчислениями, амортизация, услуги сторонних организаций и др.) отражаются на четырех основных счетах учета:

- 20 «Основное производство»;
- 23 «Вспомогательные производства»;
- 25 «Общепроизводственные расходы»;
- 26 «Общехозяйственные расходы».

В дебет счета 23 «Вспомогательные производства» относят затраты по производству, обеспечивающих обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.); транспортное обслуживание; ремонт основных средств и другое.

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» используется для учета расходов, которые не могут быть

сразу отнесены на конкретный объект строительства. На счете 26 «Общехозяйственные расходы» учитываются затраты, осуществление которых непосредственно не связано с производством. По окончании месяца производится закрытие счетов, начиная со счета 23, затем счет 25 и последним 26. По дебету счета 23 после выполнения названных операций может остаться сумма, которая показывает стоимость незавершенного производства на конец месяца.

После выполнения указанных выше процедур все осуществленные организацией за месяц расходы (прямые и косвенные) распределяются между теми объектами, на которых в течение данного месяца подрядчик выполнял работы.[6, 7, 18].

Таким образом, система учета доходов и расходов в строительной компании формируется исходя из двух основных принципов учета, зависящих от выбранного формата взаиморасчетов в ДСП между заказчиком и генеральным подрядчиком. Основные элементы бухгалтерского учета в области учета затрат могут быть применены в управленческом учете и подлежат адаптации к подходам компании в зависимости от потребности представляемой отчетности.

Также стоит отметить, что в соответствие с ПБУ 2/2008 существует понятие «не предъявленная к оплате начисленная выручка», которое описывает новый принцип отражения доходов подрядчика в учете и отчетности. На конец каждого отчетного месяца бухгалтер начисляет выручку по каждому договору без привязки к факту передачи заказчику результатов СМР и перехода к нему рисков (согласно требованиям ПБУ 2/2008 выручка и расходы по договору подряда признаются на отчетную дату независимо от факта сдачи-приемки результатов работ заказчику и предъявления выполненных работ к оплате). В ПБУ 2/2008 для подрядчиков введены три группы расходов: прямые, косвенные и прочие. Их учет обеспечивается по каждому договору на строительство. Способы распределения косвенных расходов между договорами определяются организацией самостоятельно в ее учетной политике и применяются систематически и последовательно.

В целях разработки корректной системы управленческого учета необходимо выделить основополагающие принципы учета, действующие для строительной компании:

- затраты подрядчика отражаются по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы»;
- учет расходов на счете 20 организуется в разрезе отдельных договоров;
- затраты, списанные в течение месяца на дебет счетов 23, 25 и 26, подлежат распределению (в порядке, установленном учетной политикой подрядчика);
- поступившие от заказчика авансы (предоплата) в счет предстоящего выполнения работ отражаются на отдельном субсчете, открытом к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», например, 62-2 «Авансы полученные»;
- для отражения информации о законченных (в соответствии с заключенными договорами) этапах работ, имеющих самостоятельное значение, подрядчик может применять отдельный субсчет к счету 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», например, 46-1 «Выполненные этапы»;
- формирование и использование резерва ожидаемых (предвиденных) затрат отражается с использованием счета 96 «Резервы предстоящих расходов» (Дебет 20

Кредит 96 – начисление резерва, Дебет 96 Кредит 10, 70, 69 и т.д. – использование резерва).

Для учета и обобщения информации о затратах на выполнение строительно-монтажных работ подрядные строительные организации используют счет 20 «Основное производство». По дебету этого счета отражаются прямые расходы, непосредственно связанные с выполнением работ, а также затраты вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака. По кредиту счета 20 отражаются суммы фактической себестоимости выполненных работ. Нередко на конец месяца на счете 20 имеется дебетовый остаток, который показывает стоимость незавершенного производства [6, 7]. В системе управленческого учета также может быть использован счет 20 как счет, на котором будут консолидироваться все затраты, связанные с выполнением подрядчиком строительно-монтажных работ.

Прямые затраты в сметной стоимости работ формируются из произведения установленных норм расхода ресурсов, необходимых для выполнения работ, их цены и объема работ. Прямые затраты на единицу измерения работы представляют собой сметную единичную расценку. Кроме прямых затрат, в объемы работ включаются затраты на организацию, управление и обслуживание строительства – накладные расходы. Сумма прямых затрат и накладных расходов образует сметную себестоимость – расходы производства на выполнение строительных работ. Кроме этого, подрядным организациям – исполнителям работ необходима нормативная, сметная прибыль на развитие производства, социальной сферы и материальное стимулирование работников. Исходя из этого сметная стоимость строительно-монтажных работ включает прямые затраты, накладные расходы и сметную прибыль. Суммы накладных расходов и сметной прибыли рассчитываются по нормативам в процентах от размера оплаты труда строительных рабочих в составе прямых сметных затрат в текущих ценах.

Окончательное решение по выбору нормативов и метода определения стоимости строительной продукции принимается заказчиком и подрядчиком и закрепляется в договоре строительного подряда [7].

Если рассматривать взаимоотношения генерального подрядчика и субподрядчиков, то генеральный подрядчик для отражения расчетов с субподрядчиками использует счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты с субподрядчиками». Стоимость принятых от субподрядной организации работ списывается в дебет счета 20 «Основное производство», субсчет «Работы, выполненные субподрядчиками».

Отдельно рассмотрим структуру расходов, учитываемых в процессе бухгалтерского и управленческого учета. Так как основная классификация расходов делит их на прямые и косвенные, то в нашем исследовании будем опираться на это распределение. К прямым расходам строительной компании относятся:

- заработная плата рабочих на строительной площадке;
- стоимость материалов, израсходованных при выполнении строительно-монтажных работ по договору;
- амортизация основных средств, использованных для выполнения строительно-монтажных работ по договору;
- стоимость выполненных субподрядчиками работ;
- предвиденные расходы;

- другие расходы.

К косвенным расходам относят часть общих расходов организации на исполнение договоров, приходящаяся на данный договор. Существуют также прочие расходы, которые не относятся к строительной деятельности, но связаны с выполнением договора. (например, проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ). Как правило, такие расходы учитываются на отдельном субсчете. Также обратим внимание на расходы будущих периодов, которые также учитываются на отдельном субсчете (счет 97). Данные расходы связаны с понесенными тратами в отчетном периоде, до оформления договора.

Специалисты считают, что положения ПБУ 2/2008 обязательны для применения не только подрядчиками, но и:

- заказчиками (в части доходов и расходов по договорам с застройщиками на оказание услуг по организации и контролю за ходом строительства);
- застройщиками (в части доходов и расходов по длительным и переходящим договорам на оказание услуг инвесторам).

Результаты исследования процесса формирования доходов и расходов строительных компаний и их бухгалтерского учета могут быть эффективно использованы при разработке системы управленческого учета в строительной компании. В процессе управленческого учета могут быть взяты за основу первичные документы, на основе которых производится учет, необходимые к использованию нормативные документы, регулирующие систему бухгалтерского учета, а также порядок расчетов между участниками строительного процесса в рамках заключенных договоров и формированием расходной составляющей для каждой компании. В результате, опираясь на бухгалтерские правила учета, система управленческого учета в строительной компании будет эффективной и будет представлять актуальную и объективную информацию для владельцев бизнеса.

Литература

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 30 нояб. 1994 г. №51-ФЗ ; часть вторая от 26 янв. 1996 г. №14-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Об инвестиционной деятельности в РФ, осуществляемой в форме капитальных вложений [Электронный ресурс] : федер. закон от 25 февр. 1999 г. №39-ФЗ (ред. от 12 дек. 2011 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Об утверждении Порядка применения унифицированных форм первичной учетной документации [Электронный ресурс] : постановление Госуд. комитета РФ по статистике от 24 марта 1999 г. №20. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Алборов Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика) [Текст] / Р.А. Алборов. – М. : Дело и сервис, 2005.
5. Беликова Т.Н. Все об учете в строительстве [Текст] / Т.Н. Беликова. – СПб. : Питер, 2006.
6. Васильев Ю.А. Строительство [Текст] / Ю.А. Васильев. – М. : Аюдар пресс, 2009.
7. Балакирева Н.М. Управленческий учет: основы теории и практики [Текст] / Н.М. Балакирева. – М. : Кнорус, 2004.
8. Каверина О.Д. Управленческий анализ [Текст] : учеб. пособие / О.Д. Каверина, Н.А. Соколова. – М. : Бухгалтерский учет, 2007.
9. Карпова Т.П. Управленческий учет [Текст] / Т.П. Карпова. – М. : ЮНИТИ, 2005.
10. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] / В.Э. Керимов. – М. : Дашков и К, 2009.
11. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый) управленческий учет [Текст] : учеб. / Н.П. Кондраков. – М. : Проспект, 2007.

12. Ларионова В. Особенности управленческого учета и бюджетирования в строительной компании [Текст] / В. Ларионова // Финансовый директор. – 2005. – №9.
13. Николаева О.Е. Стратегический управленческий учет [Текст] / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – М. : УРСС, 2003.
14. Суйц В.П. Управленческий учет для вузов [Текст] / В.П. Суйц. – М. : Высшее образование, 2007.
15. Чая В.Т. Управленческий учет [Текст] / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина. – М. : Эксмо, 2009.
16. Шеремет А.Д. Управленческий учет [Текст] : учеб. пособие / А.Д. Шеремет. – 2-е изд., испр. – М. : ФБК-ПРЕСС, 2006.
17. Шишкеедова Н.Н. Бухучет для начинающих [Текст] / Н.Н. Шишкеедова. – М. : РОСБУХ, 2010.

Ключевые слова

Бухгалтерский учет; управленческий учет; строительство; концептуальные основы; унифицированные формы; первичная учетная документация; подрядные организации; затраты компании; договор строительного подряда; смета; учет доходов и расходов; генеральный подрядчик; заказчик; субподрядчик; основополагающие принципы учета; структура расходов; прямые расходы.

Салимова Жанетта Лечиевна

РЕЦЕНЗИЯ

Характерной особенностью работы является актуальность темы исследования, так как подробно проанализированы концептуальные основы бухгалтерского учета в компаниях и отдельно акцентировано внимание на специфике учета в строительных компаниях. В работе исследованы особенности учета взаиморасчетов контрагентов в рамках договоров строительного подряда. Отражены правила учета доходов и расходов в строительной компании. С нашей точки зрения, в работе стоило подробнее рассмотреть оценку эффективности применения методологии бухгалтерского учета в системе управленческого учета.

Научное исследование обстоятельно раскрывает важность использования основополагающих принципов бухгалтерского учета затрат в системе управленческого учета. Определена перспектива практической значимости методологии управленческого учета. Несомненным достоинством работы следует признать систематизацию и теоретико-методологическую подготовку к проведению мероприятий по разработке системы управленческого учета в строительных компаниях.

В целом работа отвечает предъявляемым требованиям и должна быть опубликована в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Чая В.Т., д.э.н., профессор, г.н.с. кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова