

2.9. УЧЕТНЫЕ ПРОЦЕССЫ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

Чая В.Т., д.э.н., профессор;
Ассанаев Н.Ш., соискатель, кафедра учета анализа
и аудита

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

В статье автором раскрыты особенности организации и регулирования процесса строительства. Кроме этого проведен анализ структуры финансов субъектов взаимосвязей внутри строительной отрасли. В работе отражены функции организаций в строительстве, работающих в различных направлениях. Систематизирован и представлен актуальный перечень нормативных документов, регулирующих деятельность строительных компаний в России. Автором сделан акцент на важности образования инвестиционно-строительных комплексов (ИСК), а также раскрыты характерные особенности взаимоотношений внутри ИСК. Отдельно выделены проблемы и сложности компаний в рамках ИСК, и отмечено, что это играет важную роль для учетных процессов в таких компаниях. Автором сформулирована задача о необходимости использования полученной в процессе анализа информации в процессе совершенствования системы управленческого учета.

Особенности организации и регулирования процесса строительства

Особенности строительного бизнеса и ведения строительного производства формируют особую базу для учетных операций внутри компаний отрасли. В первую очередь это сказывается на системе бухгалтерского учета. Важно отметить, что специфика отрасли строительства наиболее информативно отражается на системе управленческого учета, так как эта система менее привязана к формальным рамкам и правилам учета и составляется в первую очередь для акционеров и топ-менеджмента компании.

В процессе совершенствования систем финансово-управления в строительстве была разработана методология подхода к определению стоимости строительной продукции, в 2004 г. была издана Методика по определению стоимости строительной продукции. В ней отражен перечень действующих законодательных и нормативных актов Российской Федерации по вопросам, связанным с разработкой смет, документов, регламентирующих порядок определения средств на строительство. Государственная сметно-нормативная база учитывает специфику отраслевых, территориальных и местных условий осуществления строительства. При этом важно отметить ориентированность на унификацию методов определения сметной стоимости строительства на стадиях технико-экономического обоснования, рабочего проектирования и оценку эффективности строительного проектирования. [2, 18]. Сметно-нормативную базу предлагается использовать в процессе применения институциональных подходов в построении отчетов управленческого учета в компаниях.

В структуре финансов группы строительных компаний или строительного проекта важнейшее место занимают финансы заказчика и финансы подрядной организации. В некоторых проектах от состояния

финансов заказчика, его платежеспособности зависит объем строительного производства и финансового состояния подрядных и проектных строительных компаний. Отметим, что на практике ключевое место в финансах группы строительных предприятий может занимать не заказчик, а подрядная организация, и юридическое лицо – заказчик может быть номинальным.

В рамках существующих этапов строительного производства, которые выполняются специализированными строительными организациями, финансирование осуществляется за счет средств заказчиков или привлекаемого заемного финансирования. Как известно, в строительном процессе субъектами инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений, являются инвестор, заказчик, застройщик, подрядчик, пользователь объектов капитальных вложений, а также другие лица [5]. Отметим, какие функции в строительстве выполняют данные субъекты.

1. Инвесторы – вкладывают средства в создание и воспроизводство основных средств в форме собственных, заемных и привлеченных средств.
2. Заказчики – осуществляют реализацию проектов капитальных вложений.
3. Застройщики – организация строительства объектов и осуществление контроля за его ходом. Функции застройщика и заказчика в некоторых случаях совпадают.
4. Подрядчики – выполняют соответствующие работы по договору подряда [5].

Вышеуказанные функции основных субъектов процесса строительства могут агрегироваться на одной компании, в зависимости от структуры строительного проекта. Между участниками строительства заключаются договоры различной формы, например, инвестиционный договор, договор подряда, договор поручения, договор возмездного оказания услуг и другие.

Отметим, что в исследовании учетных процессов в строительной отрасли (также системы управленческого учета) нами будет рассматриваться строительство, в том числе в виде капитальных вложений¹, при этом осуществляется строительство на новых площадях вновь создаваемых объектов, которые после ввода в эксплуатацию принимаются к учету в основных средствах или реконструкция² существующего объекта. При осуществлении работ на действующих объектах основных средств, эксперты рекомендуют различать капитальные вложения в реконструкцию основных средств и затраты на их капитальный ремонт с целью восстановления исправности и поддержки эксплуатационных показателей [2, 15].

¹ Капитальные вложения – инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, инвентаря, проектно-исследовательские работы и другие затраты

² Реконструкция существующего объекта – комплекс строительно-монтажных работ и организационно-строительных мероприятий, связанных с улучшением его основных технико-экономических показателей или изменением его назначения.

В системе учета строительных компаний руководствуются рядом нормативных документов. Представим актуальный с позиции автора перечень:

1. Федеральный закон «Об инвестиционной деятельности в РФ, осуществляемой в форме капитальных вложений» от 25 февраля 1999 г. №39-ФЗ.
2. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2/2008, утвержденное приказом Министерства финансов РФ (Минфин РФ) от 24 ноября 2008 г..
3. ПБУ долгосрочных инвестиций, доведенное письмом Минфина РФ от 30 декабря 1993 г. №160.
4. Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ, утвержденные Министерством строительства и жилищно-коммунального хозяйства РФ (Минстрой РФ) 4 декабря 1995 г № БЕ-11-260/7, доведенные письмом Минфина РФ от 15 января 1996 г. №2 и письмом Государственной налоговой службы РФ (Госналогслужба РФ) от 16 апреля 1996 г. №ВП-4-13/33н (несмотря на то, что документ утратил силу, его можно использовать в качестве ознакомительного документа в практических целях).
5. Инструкция о порядке составления статистической отчетности по капитальному строительству, утвержденной Государственным комитетом РФ по статистике 24 сентября 1993 г. №185, в редакции от 23 августа 1994 г. (утратила силу).
6. Методика определения стоимости строительной продукции на территории РФ №МДС 81-35.2004, утвержденная постановлением Государственного комитета РФ по строительству и жилищно-коммунальному комплексу (Госстрой РФ) от 5 марта 2004 г. №15/1.
7. ПБУ 9/99 «Доходы организации» (утверждено приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №32н).
8. ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утверждено приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №33н).

В результате необходимо отметить, что особенности финансово-хозяйственной деятельности строительных компаний на экономическом и нормативном уровне обуславливают определенную специфику управленческого, бухгалтерского учета, налогообложения и планирования организаций.

Влияние инвестиционно-строительных комплексов на учетные процессы строительных компаний

Таким образом, специфика деятельности строительных компаний определяет необходимость ведения строительства несколькими способами. Останемся на основных преимуществах и недостатках хозяйственного и подрядного способов строительства.

Рассматривая хозяйственный способ, необходимо отметить, что основное преимущество в отсутствии согласований при акцептовании подрядных организаций. Кроме этого, этот способ часто применяется при реконструкции или развитии действующих организаций, при строительстве на территории уже построенных объектов или реализованных проектах. При подрядном строительстве объектов действуют специализированные строительные организации (такие же подрядные компании). Они имеют собственную материально-техническую базу, высокопроизводительную технику, специализиро-

ванные кадры высокой квалификации, что обеспечивает высокую производительность труда по сравнению с хозяйственным способом строительства [3, 15]. На практике используется, как правило, подрядный способ строительства.

Таким образом, в учетных процессах большее внимание уделяется процессам строительства, связанным с заключением договора подряда, где идут непосредственно строительные-монтажные работы и в результате чего производится объект недвижимости.

Рассматривая пересечение функций объектов взаимосвязей в строительстве, а также принимая во внимание практику построения взаимоотношений контрагентов, можно сделать вывод, что для строительства определенного объекта, как правило, формируется группа компаний, которую можно назвать инвестиционно-строительные комплексы (ИСК).

Как отмечается в исследовании научных деятелей, в саморегулируемых ИСК формируется внутренняя институциональная среда, регулирующая взаимоотношения субъектов. Инвестиционно-строительную сферу как особый сектор материального производства формирует определенная группа хозяйственных единиц эффективность их действия определяется принятой комбинацией факторов производства. Компании из ИСК могут совмещать функции нескольких контрагентов: инвестор может выступать в роли заказчика, заказчик может быть застройщиком или инвестором и т.д. Таким образом, формируются группы компаний строительной отрасли, которые эффективно и стабильно взаимодействуют друг с другом в строительном производстве [3].

Одной из особенностей ИСК, которая также влияет на устройство учетных процессов в компании является несовпадение локальных стратегических целей каждой компании ИСК. К примеру, инвестор и заказчик заинтересованы в минимизации капитальных вложений и в сокращении сроков строительства, а подрядчик, заинтересован в максимизации прибыли [3].

В целях эффективного совместного функционирования организаций в ИСК, занятых в строительстве или реконструкции руководителям компании или всей группы компаний необходимо решать ряд возникающих в этом процессе проблем.

1. Несогласованность в осуществлении финансово-хозяйственной деятельности отдельных строительных организаций, занятых в строительстве.
2. Нестыковка управленческих решений, принимаемых на среднем уровне управления ИСК, а также отсутствие качественного управления компаниями ИСК.
3. Неготовность оперативного реагирования на внешние факторы (к примеру, усложнение процессов строительства и применения новых строительных технологий) [3, 5].
4. Отсутствие открытой информации о методологических аспектах управления компаниями в ИСК.
5. Наличие сложностей при разработке качественной системы управленческого учета для отдельных компаний ИСК и всей группы компаний вместе.

На практике описанные выше сложности постепенно разрешаются. Одним из возможных вариантов повышения эффективности функционирования ИСК автору видится совершенствование существующих систем управленческого учета, в том числе с применением новых методологических подходов к формированию управленческой отчетности.

Литература

1. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение [Текст] / И.В. Аверчев. – М. : Рид групп, 2011.
2. Адамов Н.А. Организация управленческого учета в строительстве [Текст] / Н.А. Адамов. – СПб. : Питер, 2006.
3. Асаул А.Н. и др. Закономерности и тенденции развития современного предпринимательства [Текст] / А.Н. Асаул, Е.А. Владимирский, Д.А. Гордеев, Е.Г. Гужва, А.А. Петров, Р.А. Фалтинский. – СПб. : АНО ИПЭВ, 2008.
4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учеб. / М.А. Вахрушина. – 9-е изд., стер. – М. : Омега-Л, 2011.
5. Дикман Л.Г. Организация и планирование строительного производства: управление строительными предприятиями с основами АСУ [Текст] : учеб. для вузов. – М. : Высшая школа, 2006.
6. Друри К. Управленческий и производственный учет [Текст] : пер. с англ. / К. Друри ; под ред. В.Н. Егорова. – М. : ЮНИТИ-ДАТА, 2010.
7. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] / В.Э. Керимов. – М. : Дашков и К, 2009.
8. Кириллова В.В. К вопросу эффективности управления строительной организацией (сложность и специфика менеджмента в данной отрасли) [Текст] / В.В. Кириллова // ЭКО. – 2005. – №2.
9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый) управленческий учет [Текст] : учеб. – М. : Проспект, 2007.
10. Ларионова В. Особенности управленческого учета и бюджетирования в строительной компании [Текст] / В. Ларионова // Финансовый директор. – 2005. – №9.
11. Национальный институт системных исследований проблем предпринимательства [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.smb.ru>.
12. Николаева О.Е. Классический управленческий учет [Текст] / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. – М. : ЛКИ, 2010.
13. Суйц В.П. Управленческий учет для ВУЗов [Текст] / В.П. Суйц. – М. : Высшее образование, 2007.
14. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект [Текст] / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. – М. : Финансы и статистика, 2000.
15. Чая В.Т. Управленческий анализ [Текст] : учеб. пособие / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина. – М. : Рид Групп, 2011. – 448 с.
16. Чая В.Т. Управленческий учет [Текст] / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина. – М. : Эксмо, 2009.
17. Шеремет А.Д. Управленческий учет [Текст] : учеб. пособие / А.Д. Шеремет. – 2-е изд., испр. – М. : ФБК-ПРЕСС, 2006.
18. <http://ru.wikipedia.org/>.
19. www.fd.ru.

Ключевые слова

Управленческий учет; бухгалтерский учет; учетные процессы; процесс строительства; строительная отрасль; инвестор; застройщик; подрядчик; заказчик; структура финансов; строительная компания; перечень нормативных документов; инвестиционно-строительный комплекс; проблемы и сложности.

Чая Владимир Тигранович

Ассанаев Надыр Ширванович

РЕЦЕНЗИЯ

Важной особенностью работы является актуальность темы исследования характеристик строительной отрасли и строительных компаний с точки зрения их влияния на учетные процессы. В работе обозначены ключевые особенности организации и регулирования процесса строительства. Автором сделан акцент на структуре финансов строительной компании, а также описаны функции отдельных субъектов строительных отношений. Кроме этого представлен актуальный перечень нормативных документов, регулирующих учетные процессы в строительной отрасли. Отдельно выделена важность формирования инвестиционно-строительных комплексов и соответствующие изменения в системе управленческого учета строительной компании. В результате исследования автором сформулировано предположение о необходимости совершенствования системы управленческого учета. Недостаточно раскрыт вопрос уровня значимости влияния отраслевых особенностей на бухгалтерский и управленческий учеты отдельно.

Научное исследование обстоятельно раскрывает важность разработки и систематизации методологии управленческого учета. Видна перспектива практической значимости исследуемой методологии. Несомненным достоинством работы следует признать рассмотрение инвестиционно-строительных комплексов как базы для построения эффективной системы управленческого учета.

Суйц В.П., д.э.н., профессор кафедры учета, анализа и аудита Экономического факультета Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова