

## ЛИТЕРАТУРА

1. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов. [Текст] – М.: Экономистъ, 2009. – 618 с.
2. Каверина О.Д. Перспективы развития калькуляционной системы «АВ-костинг» [Текст] // Вестник С.-Петербургского университета. – 2005. – № 5. – С.50-60.
3. Каверина О.Д. Управленческий учет: учебник для вузов. [Текст] – М. Проспект, 2010. – 267 с.
4. Рыбанова О.В. Бухгалтерский управленческий учет и управленческое планирование. [Текст] – М.: Финансы и статистика, 2010. – 464 с.
5. Самусенко С.А. Внедрение системы управленческого учета Activity-Based Costing с использованием модульного принципа формирования плана счетов [Текст]// Управленческий учет. – 2006. – №3. – С.4-5.
6. Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета. [Текст] – М. – 2004; Innes J., Mitchell F. A Practical guide to Activity-Based Costing. London, 1989. – 658 с.

### ГРУППИРОВКА РАСХОДОВ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

*Шок И.А., Данильченко В.А.  
НИУ «БелГУ», г. Белгород, Россия*

Необходимость группировки расходов, связанных с процессом осуществления строительства, обусловлена разнородностью состава затрат отрасли и их экономической сущности, а также различными способами включения этих затрат в себестоимость строительных работ. Анализ современной экономической литературы позволяет сделать вывод о том, что в настоящее время в теории и практике отечественного бухгалтерского учета отсутствует общепринятая классификация расходов на строительно-монтажные работы. Это снижает ценность учетной информации как для внутренних, так и для и внешних пользователей, используемой в процессе экономического анализа, текущего контроля, определения эффективности расходов и принятия обоснованных управленческих решений на их основе. Необходимость создания действенной системы регистрации и классификации информации бухгалтерского учета в целом в виду ее значимости для решения многих вопросов подчеркивается многими западными российскими учеными.

В частности, данный аспект акцентируется известным английским ученым К.Друри. Американские экономисты Э.С. Хендриксен и М.Ф. Ван Бреда отмечают, что разделение ресурсов и обязательств фирмы на отдельные категории необходимо для интерпретируемости агрегированной учетной информации. Целями группировки информации в балансе авторы считают: представление платежеспособности фирмы для кредиторов, описание хозяйственной деятельности фирмы, освещение процесса бухгалтерского учета, представление методов оценки, проникновение в замыслы аппарата управления фирмы, прогнозирование прироста денежных средств фирмы.

По мнению российского ученого А.Ю. Соколова, группировка расходов должна в полной мере отражать все характерные признаки, отличающие одни

статьи расходов от других, разграничивать их функциональную роль, что позволяет с большей основательностью определить целесообразности и эффективность формирования статей расходов и их адресность. Необходимость разработки научно-обоснованной группировки расходов по отношению к отрасли строительства обусловлена требованиями, предъявляемыми к формированию информации в современном бухгалтерском учете. В настоящее время в строительстве, как и в любой другой отрасли, предприятия самостоятельно определяют номенклатуру статей расходов на производство на основе типовых статей калькуляции с учетом их экономической целесообразности. Строительные организации в этих условиях испытывают потребность в методическом обеспечении учета расходов на строительство, связанного с принятием решений по выбору методов учета различных групп прямых расходов и способов распределения косвенных расходов. Существующие же способы классификации расходов в строительстве в значительной степени устарели и не отвечают требованиям формирования учетной информации в современных экономических условиях. Проблемы группировки расходов как одного из главных условий получения достоверной информации о себестоимости строительных работ исследованы в работах следующих отечественных ученых: Н.А. Адамова, С. И. Церпенто, А.Ю. Деметьева, А.С. Наринского, А.А. Баширова, В.И. Бариленко, И.А. Либермана и др. Указанные авторы справедливо подчеркивают необходимость четкого определения состава расходов. В частности, Н.А. Адамов считает, что разработка классификации затрат в строительстве позволит установить достоверную связь между затратами и определяющими их производственными процессами. По мнению ученого, на основе группировки расходов по калькуляционным статьям возможно включение расходов в себестоимость конечной строительной продукции методом, основанным на соблюдении единства классификационных признаков, более полно учитывающим специфику и особенности, характерные для строительного комплекса в современных условиях. В теории и практике учета расходов в строительстве существуют различные подходы к классификации расходов. В отрасли применяются в частности, общепринятая классификация расходов по экономическим элементам: материальные расходы, расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие расходы. В составе материальных расходов учитываются расходы на материалы, изделия и конструкции, топливо, электроэнергию, пар, воду, используемые при производстве строительно-монтажных работ, при эксплуатации и ремонте строительных машин и механизмов; стоимость различных предметов, приспособлений, устройств и временных (нетитульных) сооружений. К расходам на оплату труда относится заработная плата (основная и дополнительная) работников, занятых на строительно-монтажных работах, а также административно-хозяйственных работников, работников пожарно-сторожевой охраны и др. В разрезе экономического элемента «амортизация» учитываются суммы амортизационных отчислений по основным средствам, находящимся на балансе строительной организации. К прочим затратам относятся расходы на служебные командировки и выплату премий строительным бригадам за достигнутую экономию от снижения плановых расходов; на содержание вышестоящих организаций и оплату услуг, выполняемых управлениями механизации; на арендную плату за пользование машинами и механизмами и

другие расходы. Основным недостатком классификации затрат по экономическим элементам в строительстве является ее укрупненный характер и невозможность учета отраслевой специфики строительных организаций. Так, И.А. Либерман отмечает, что группировка расходов по экономическим элементам не позволяет учесть, где и в связи с чем произведены расходы на основные ресурсы производства и цели их возникновения. Поэтому автор акцентирует необходимость группировки затрат по калькуляционным статьям затрат, которая позволяет выявить уровень относительно конкретной единицы объема производства и отследить их роль по каждому элементу себестоимости и в целом по организации [1]. В соответствии с Типовыми методическими рекомендациями по планированию и учету себестоимости строительных работ расходы подрядной организации сгруппированы по следующим статьям затрат: материалы; расходы на оплату труда рабочих; расходы на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов; накладные расходы [2]. По мнению Н.А. Адамова, что порядок включения расходов в отдельные статьи затрат, применяемый в настоящее время, искажает в ряде случаев реальную структуру себестоимости в строительстве. Это связано, как считает автор, с тем, что в качестве критерия распределения затрат выступает не только их экономическое содержание, но и место их осуществления и назначение, т.е. происходит смешение классификационных характеристик [3]. Актуальность классификации расходов по способу включения в себестоимость строительных работ обусловлено влиянием подразделения расходов на прямые и косвенные на формирование стоимости объектов строительства. Расходы строительных организаций по способу их включения в себестоимость в соответствии с ПБУ 2/2008 классифицированы на четыре группы:

1. прямые расходы (связанные, непосредственно с исполнением договора);
2. косвенные расходы (часть общих расходов организации на исполнение договоров, приходящаяся на данный договор);
3. прочие расходы (расходы, не относящиеся к строительной деятельности организации, но возмещаемые заказчиком);
4. расходы, непосредственно связанные с подготовкой и подписанием договора.

Прямыми считаются расходы, связанные непосредственно с исполнением договора строительного подряда. К прямым расходам относятся фактически понесенные расходы, признаваемые в момент их возникновения, и предвиденные (неизбежные) расходы, признаваемые в момент их возникновения, которые учитываются путем образования резерва. Традиционно в строительстве данные расходы рекомендуется группировать по статьям затрат: «материалы», «расходы на оплату труда рабочих», «расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов», «прочие расходы, связанные со строительством». Под косвенными (накладными) расходами понимаются расходы, связанные с организацией и управлением производством строительных работ, относящиеся к деятельности строительной организации в целом. Они включаются в расходы по каждому договору путем распределения общих расходов организации на исполнение договора. Прочие расходы по договору – это расходы, не относящиеся к строительной деятельности

организации, но возмещаемые заказчиком по условиям договора. Прочие расходы по договору включают расходы на управление организацией, на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, а также другие расходы, возмещение которых предусмотрено в договоре. Расходы, связанные непосредственно с подготовкой и подписанием договора, включают расходы на разработку технико-экономического обоснования, подготовку договора страхования рисков строительных работ, другие расходы, осуществленные до даты его подписания, которые признаются в составе расходов по договору, если они могут быть достоверно определены в отчетном периоде и существует вероятность, что договор будет подписан. При не соблюдении данных условий указанные расходы признаются прочими расходами того периода, в котором они понесены. Положения МСФО 11 «Договоры подряда» в части расходов в основном идентичны правилам ПБУ 2/2008. Однако международный стандарт отдельно выделяет расходы, которые не относятся к деятельности подрядчика по выполнению договоров на строительство и не могут быть отнесены на договор на строительство. Такие расходы не включаются в состав расходов по договору на строительство. К ним относятся общие административные расходы, возмещение которых не предусмотрено условиями договора; расходы на реализацию; расходы на исследования и разработки, возмещение которых предусмотрено по договору на строительство; амортизация простаивающих машин и оборудования, не используемых по конкретному договору. В связи с тем, что в настоящее время нет единого подхода к классификации статей затрат в строительстве и их номенклатуре, представляется актуальной разработка данной классификации, которая позволит облегчить процесс отражения и обобщения информации в бухгалтерском учете с целью получения достоверных данных о себестоимости строительной продукции. По нашему мнению, при построении номенклатуры статей расходов и их группировке необходимо исходить из следующих основополагающих принципов:

- достаточная степень аналитичности информации учета и всестороннее обоснование отнесения расходов по объектам строительства;
- учет организационно-технических особенностей строительного производства;
- ведение калькуляционного учета должно быть направлено на повышение эффективности организации учетного процесса и формирование достоверной информации о себестоимости строительной продукции.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Либерман, И.А. Пути расширения сферы действия бухгалтерско-управленческого учета в строительстве [Электронный ресурс СПС «КонсультантПлюс»] / И.А. Либерман // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2009. – №5. Проверено 17.03.2011 г.
2. Типовые методические рекомендации по планированию и учету себестоимости строительных работ [Электронный ресурс]: утв. Приказом Минстроя России от 04.12.95 г. №БЕ-11-260/7; в ред. Письма Госстроя России от 14.08.97 г. №ВБ-12-185/7. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=21170>.
3. Адамов, Н.А. Производственный учет – основа управленческого учета в строительстве / Н.А. Адамов // Аудиторские ведомости. – 2003. – №11.