

- нераспределённая прибыль определяется на основе пересчитанных статей баланса;
- статьи отчёта о прибылях и убытках пересчитываются в соответствии с индексом общих цен (ежемесячно) путем умножения на коэффициент, рассчитываемый как отношение общего индекса цен на конец периода к общему индексу цен на дату отражения отчётности доходов или расходов;
- статьи капитала корректируются аналогично неденежным статьям и отражаются в отчёте об изменениях капитала.

Существует несколько методов корректировки показателей финансовой отчётности организации: периодическая переоценка; пересчёт в твёрдой валюте; метод учёта по текущим затратам.

Многие пользователи отчётности считают, что отразить влияние инфляции на бухгалтерскую информацию можно при помощи отчётности к изменению курса рубля по отношению к доллару США. Динамика изменения курса доллара и индекса роста потребительских цен совпадают по количественным показателям и разнонаправлены.

Для учёта влияния инфляции на финансовые результаты деятельности организации ряд авторов предлагает использовать Индекс потребительских цен.

Индекс потребительских цен = Стоимость товаров и услуг в текущих ценах анализируемого периода / Стоимость товаров и услуг в базисных ценах.

Индекс роста потребительских цен должен отражать изменение общей покупательной способности рубля. Для российской экономики эти индексы определяются Росстатом. На основе индексов цен определяются коэффициенты пересчёта для приведения фактической стоимости объекта в стоимость, учитывающую текущую покупательную способность денежных средств.

В ходе анализа влияния инфляции на конечные результаты деятельности организации бухгалтер–аналитик оценивает значения следующих коэффициентов:

$$K_1 = \frac{ДА}{А} \qquad K_2 = \frac{ДП}{П} \qquad K_3 = \frac{ДА}{ДП}$$

K_1 – показатель удельного веса денежных активов в валюте баланса;

ДА – величина денежных активов;

ДП – величина денежных пассивов;

А – активы (валюта баланса);

П – пассивы (валюта баланса);

K_2 – показатель удельного веса денежных обязательств в валюте баланса;

K_3 – соотношение денежных активов и денежных пассивов организации.

Если перед бухгалтером – аналитиком стоит цель полной оценки финансового результата организации и сравнения данных с показателями предыдущих лет, то выручку текущего периода следует пересчитать в ценах предыдущего периода. Для целей пересчёта необходимо воспользоваться информацией о темпах инфляции в течение каждого месяца. Для расчёта реального дохода с учётом инфляции необходимо разделить номинальную стоимость на индекс инфляции.

Степень искажения показателей финансовой отчётности при высоких темпах инфляции очень велика. Поэтому показатели финансовой отчётности перестают служить объективной основой для принятия правильных управленческих решений.

*А.Н. Назарова
г. Белгород*

КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Калькулирование себестоимости в строительстве является трудоемким процессом, который состоит из ряда последовательных расчетов, в результате которых формируется калькуляция себестоимости продукции. Прежде чем калькуляция будет составлена

необходимо распределить затраты по объектам калькулирования; сгруппировать затраты, составляющие себестоимость, по калькуляционным статьям; определить косвенные расходы и распределить их между объектами калькулирования; определить размер и себестоимость брака, оценить размер незавершенного производства; рассчитать себестоимость объекта строительства.

Последовательность перечисленных этапов обеспечивается применением в строительных организациях позаказного метода учета затрат. При этом учетной единицей строительства выступает строительный заказ, предусматривающий выполнение одного или нескольких объектов строительства в соответствии с договором, заключенным с заказчиком, по которому ведется учет затрат нарастающим итогом до окончания выполнения работ.

На каждый строительный заказ открывается карточка, в которой в течение всего срока выполнения заказа отражаются затраты на его выполнение. При этом затраты разделяются на переменные и постоянные. Первые учитываются в полной сумме и относятся непосредственно на себестоимость заказа на основании первичных документов. Вторые, распределяются согласно определенной базе. Чаще всего в строительных организациях базой распределения косвенных расходов выступает общая сумма переменных затрат на строительство, либо сумма заработной платы основных рабочих. Себестоимость заказа определяется суммой всех затрат на производство со дня его открытия до дня выполнения и закрытия. Отчетную калькуляцию при этом составляют, когда работы по заказу будут полностью завершены.

При ведении управленческого учета затрат в строительной организации прежде всего необходимо разделить все затраты на основные и накладные, прямые и косвенные, переменные и постоянные, производственные и непроизводственные. В таблице 1 приведем группы затрат согласно классификации их в строительстве.

Таблица 1

Группировка затрат строительной организации

Группа затрат	Статьи затрат
Прямые затраты	Материальные затраты
	Трудовые затраты
	Затраты на содержание и эксплуатацию машин и механизмов
Косвенные затраты	Переменные затраты вспомогательных производств
	Постоянные затраты вспомогательных производств
	Постоянные затраты, связанные с использованием машин и механизмов
Производственные накладные расходы	Переменные общепроизводственные расходы, связанные с обслуживанием работников строительства
	Переменные общепроизводственные расходы, связанные с организацией работ на строительных площадках
	Постоянные общепроизводственные расходы, связанные с обслуживанием процесса строительства
Непроизводственные накладные расходы	Переменные общехозяйственные расходы
	Постоянные общехозяйственные расходы
Коммерческие расходы	Переменные коммерческие расходы
	Постоянные коммерческие расходы

Особенности порядка формирования в бухгалтерском учете информации о расходах организации, являющейся подрядчиком или субподрядчиком при исполнении договора строительного подряда сроком более одного отчетного периода, установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2/2008. Согласно

данному ПБУ расходы по договорам строительного подряда разделены на пять групп, которые имеют свой порядок отражения и признания в бухгалтерском учете (табл. 2).

Таблица 2

Классификация расходов, согласно ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»

Группа расходов	Порядок признания в учете
Прямые фактически понесенные расходы	Признаются в бухгалтерском учете в момент их фактического возникновения
Предвиденные (неизбежные) расходы	Принимаются к учету в момент их возникновения и учитываются путем образования резерва на покрытие предвиденных расходов. При этом резерв на покрытие предвиденных расходов образуется только тогда, когда расходы могут быть точно определены.
Косвенные расходы	Учет таких расходов предполагает их распределение между действующими договорами, например, путем расчетов с использованием сметных норм и расценок, отражающих уровень определенных нормативов в строительстве. При этом способы распределения косвенных расходов определяется организацией самостоятельно.
Расходы, непосредственно связанные с подготовкой и подписанием договора	Для включения их в состав расходов по договору необходимо, чтобы сумма расходов могла быть достоверно определена и наличие вероятности подписания договора в том отчетном периоде, в котором возникли данные расходы. В противном случае данные расходы признаются прочими и учитываются в том периоде, в котором они фактически возникли.
Прочие расходы	Включают расходы на общее управление организацией, на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ и другие. Такие расходы учитываются путем включения их в состав расходов по договору, при этом необходимо, чтобы их возмещение было предусмотрено договором.

В международной практике установление порядка учета затрат, связанных с договорами на строительство, осуществляется на основе Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 11 «Договоры на строительство». Согласно стандарту, затраты по договору строительства разделяются на три группы (таблица 3).

Таблица 3

Классификация затрат по договору строительства согласно МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство»

Группа затрат	Состав группы затрат
1	2
Затраты, непосредственно связанные с определенным договором	<ul style="list-style-type: none"> – на оплату труда строителей и контроль на строительной площадке; – стоимость материалов, использованных на строительство объекта; – амортизация основных средств, использованных при выполнении строительных работ по данному договору; – на перемещение основных средств и материалов на строительную площадку и с нее; – на аренду основных средств; – на конструкторскую и техническую поддержку, непосредственно связанную с договором; – другие.

1	2
Затраты, которые относятся к договорной деятельности в целом и могут быть распределены на данный договор	– страховые платежи; – на конструкторскую и техническую поддержку, непосредственно не связанную с договором; – накладные строительные расходы.
Затраты, которые отдельно возмещаются заказчиком в соответствии с условиями договора	– общие управленческие затраты; – затраты на разработки, возмещение которых предусмотрено договором.

По большому счету, затраты, описываемые в МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство» аналогичны расходам, отраженным в ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда». Однако в МСФО (IAS) 11 выделены расходы, которые не относятся к деятельности подрядчика по выполнению договоров на строительство и не могут быть отнесены к затратам по договорам на строительство. К ним относятся: общие управленческие затраты, возмещение которых не предусмотрено договором; затраты по продаже; затраты на исследования и разработки, возмещение которых не предусмотрено договором; амортизация основных средств, которые не используются при выполнении определенного договора. В российском же бухгалтерском учете такие расходы можно отнести к косвенным. При этом в ПБУ 2/2008 не отражено то, что в состав расходов по договору включаются только те косвенные расходы, которые возмещаются заказчиком.

При учете затрат по статьям себестоимости строительной организации следует учитывать следующее. Статья «Материальные затраты» включает затраты по приобретению материалов или их изготовлению и доведению их до состояния, пригодного к использованию. В строительстве возможна детализация данной статьи с учетом видов используемых материалов. По статье «Расходы на оплату труда» отражаются затраты на оплату труда всего персонала, занятого на строительных работах. В состав данных расходов включаются: выплаты зарплаты, согласно сделанным расценкам и в соответствии с принятыми формами и системами оплаты труда в организации; выплаты стимулирующего характера; выплаты компенсирующего характера; прочие выплаты, предусмотренные законодательством РФ о труде. Статья «Расходы на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов» может учитываться двумя способами в зависимости от того, находятся ли эти машины и механизмы в собственности организации или для работы привлекаются сторонние строительные организации. В первом случае строительная организация должна вести учет амортизационных отчислений, горючесмазочных материалов на работу механизмов, заработной платы работников, занятых обслуживанием этих машин. Во втором случае работы и услуги по данной статье строительная организация не включает в собственные затраты. Не менее важная статья затрат «Накладные расходы» включает административно-хозяйственные расходы, расходы на организацию работ на строительных площадках, на обслуживание работников строительства. Однако, группировка затрат по калькуляционным статьям имеет ряд недостатков, одними из которых является то, что существующие статьи искажают реальную структуру затрат на производство в строительстве, не позволяют получить полную информацию для принятия решений и управления организацией.

Таким образом, главным условием получения достоверной информации о себестоимости в строительных организациях является необходимость классификации затрат на производство строительных работ и строительной продукции.