

*Захарченко А.И.*

*преподаватель Луганского строительного колледжа  
E-mail: vizach@mail.ru*

## СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ ПО ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ НА СТРОИТЕЛЬНОМ ПРЕДПРИЯТИИ

**Аннотация.** Организация учета по центрам ответственности является одной из подсистем управленческого учета, обеспечивающих внутрифирменное управление затратами. Специфика строительства как индустрии предъявляет особые требования к организации учета по центрам ответственности.

**Ключевые слова:** центр ответственности, предприятие, затраты.

**Введение.** Цель системы управления затратами по центрам ответственности состоит в повышении эффективности управления затратами всеми подразделениями предприятия на основе обобщения данных о затратах и результатах деятельности по каждому центру ответственности с тем, чтобы возникающие отклонения можно было отнести на конкретное лицо.

Учет по центрам ответственности выполняет следующие функции:

- позволяет оперативно контролировать затраты и результаты на разных уровнях предприятия и оценивать деятельность менеджеров и подразделений по результатам первичного анализа; играет роль сигнальной системы в механизме управления;

- обеспечивает возможность эффективного стимулирования подразделений в хозяйственной деятельности и создания системы материального поощрения с учетом вклада каждого подразделения.

Формированию ответственных подразделений в центре финансовой ответственности (ЦФО) предшествуют следующие этапы:

1. Разработка организационной структуры управления предприятием.

2. Выявление и последовательный анализ бизнес-процессов и бизнес-направлений. В данном контексте под бизнес-процессами понимаются любые действия, приводящие к изменению состава и количества совокупности ресурсов предприятия.

3. Группировка бизнес-процессов и направлений по однородным признакам.

**Постановка задачи.** На основе агрегированной информации об организационной структуре и синтетическом обобщении процессов и направлений разрабатывается финансовая структура

предприятия, основой которой являются децентрализация управления и выделение центров финансовой ответственности.

**Анализ публикаций.** В основу данной публикации легли труды следующих ученых: Адамова И. [1], Адлера Ю. [2], Аньшина В. [3], Воошина Д. [5], Добровольского Е. [4], и др. Но в данных работах слабо отражены вопросы реинжиниринга бизнес-процессов в строительных компаниях.

**Результаты исследований.** При построении финансовой модели строительного предприятия необходимо учитывать тот факт, что предприятия строительной отрасли могут специализироваться на различных типах строительства. Кроме того, эти предприятия могут не осуществлять полный производственный цикл по тому или иному виду деятельности, а выполнять лишь специализированный раздел работ, например санитарно-технические работы, гидротехнические работы, прокладку наружных сетей, отделочные работы и так далее. Другими словами, при построении финансовой модели «идеального» предприятия следует производить выборку анализируемых данных по признаку подотрасли и более того - по видам осуществляемой деятельности.

Специфика строительства с точки зрения формирования финансовой структуры предприятия проявляется во взаимосвязи производимых работ с проектно-сметной документацией, что должно учитываться при сегментации центров финансовой ответственности. В качестве базовых центров финансовой ответственности в строительных компаниях, вне зависимости от специализации выполняемых работ, предлагаю выделить административный, транспортно-снабженческий, сметно-производственный отделы и строительный участок.

Административный отдел идентифицируется с центром управленческих затрат и может состоять из бухгалтерии, экономистов, юристов, службы охраны. Основная цель центра управленческих затрат состоит в оказании услуг надлежащего качества при заданном уровне затрат и определяет оценку деятельности подразделения - нормирование административно-управленческих расходов с ориентацией на результаты

предшествующих бюджетных периодов. Для центра управленческих затрат следует разработать локальный бюджет накладных расходов, который в последующем будет консолидироваться в бюджете накладных расходов в целом по предприятию. Классификация затрат на постоянные и переменные в центре управленческих затрат осуществляется в соответствии с объемом выполняемых строительно-монтажных работ. Затраты, возникающие в административном отделе, считаются постоянными и косвенными и не могут быть прямо включены в себестоимость строящихся объектов. В качестве базы распределения косвенных расходов считаю целесообразным выбрать объем выполненных строительно-монтажных работ по итогам отчетного периода. Основные контролируемые затраты центра управленческого учета могут быть представлены следующей номенклатурой: заработная плата работников административного отдела, налоги с ФОТ, канцтовары, содержание оргтехники, обучение, банковские услуги, услуги связи, услуги нотариуса, услуги аудитора, командировочные расходы, аренда помещений, охрана и коммунальные платежи.

Выделение транспортно-снабженческого отдела в самостоятельный центр ответственности предопределяется функциональным назначением и взаимосвязью рассматриваемых подразделений. Целью данного центра финансовой ответственности является обеспечение бесперебойной работы строительных участков и вспомогательного производства при целевом сокращении затрат на поставку качественного сырья, материалов и комплектующих, а также эффективного использования транспортных средств. Транспортно-снабженческий отдел следует позиционировать как центр нормативных затрат, контролирующий заготовительные цены в рамках установленных физического объема и структуры закупок, а также количественно-стоимостные показатели транспортировки материальных ценностей. Транспортно-снабженческий отдел ответственен за составление локального бюджета накладных расходов, бюджета приобретения материальных ценностей, бюджета транспортных услуг и механизмов. Оценка деятельности данного центра ответственности осуществляется путем измерения отклонений фактического уровня затрат от нормативного. В качестве классификационного признака постоянных и переменных затрат транспортно-снабженческого отдела выступает объем производимых строительно-монтажных работ, а прямых и косвенных затрат — способность их включения в себестоимость СМР, которая одновременно является и базой распределения косвенных затрат.

Сметно-производственный отдел является центром ответственности нескольких подразделений организационной структуры (сметный отдел, производственный отдел, технический отдел) и идентифицируется с центром нормативных затрат. Цель функционирования данного центра финансовой ответственности - оказание качественных услуг при заданном уровне затрат и составление обоснованных смет строительства объектов с наименьшей стоимостью. На сметно-производственный отдел как центр нормативных затрат возлагается ответственность за составление локального бюджета накладных расходов, бюджета проектно-сметной документации и бюджета затрат на оплату труда рабочих. Оценка его деятельности производится посредством определения размера позитивных или негативных отклонений от установленного уровня затрат. По отношению к объему строительно-монтажных работ затраты данного центра финансовой ответственности классифицируются на постоянные и переменные, а по отношению к возможности их включения в себестоимость выполненных СМР - на прямые и косвенные. К компетенции ЦФО «Сметно-производственный отдел» необходимо относить такие статьи затрат, по которым имеется возможность их непосредственного контроля.

Строительный участок является ярко выраженным центром нормативных затрат, поскольку именно здесь аккумулируется основная их масса. В центре финансовой ответственности «Строительный участок» целесообразно осуществлять несколько уровней детализации: по каждому строящемуся объекту, а внутри него - по бригадным участкам в соответствии с видом выполняемых работ. Цель рассматриваемого центра ответственности может быть сформулирована как своевременное и качественное выполнение заказа при сокращении затрат на строительство. ЦФО «Строительный участок» не занимается непосредственно разработкой бюджета производственных строительных затрат, а принимает участие опосредованно, путем передачи необходимых заявок в соответствующие формирующие бюджет отделы. Однако в его компетенцию следует включить разработку бюджета затрат на эксплуатацию временных зданий и сооружений, непредвиденные расходы, зимнее удорожание работ. В центре нормативных затрат «Строительный участок» по отношению к объему СМР затраты подразделяются на постоянные и переменные, а по способу включения в себестоимость строящихся объектов на прямые и косвенные. Затраты, непосредственно возникающие на строительных участках, в основном будут переменными, прямыми и контролируруемыми затратами.

В строительных компаниях, в зависимости от их организационной структуры и видов оказываемых услуг, помимо основных центров финансовой ответственности возможно выделение так называемых вспомогательных центров ответственности присутствие которых в финансовой структуре строительной организации не является обязательным. К таким центрам финансовой ответственности следует отнести договорной отдел, проектный отдел и цех.

Если строительная организация имеет лицензию на проектирование, то группу, занимающуюся проектированием строительных объектов, целесообразно выделить в самостоятельный центр финансовой ответственности «Проектный отдел». ЦФО «Проектный отдел» может оказывать услуги внутри компании и осуществлять проектные работы по индивидуальным заказам на сторону. Его доходная часть формируется за счет поступлений от заказчиков, а затраты представлены затратами на содержание самой проектной группы и оплаты услуг согласований. ЦФО «Проектный отдел» ответственен за разработку и соблюдение операционного бюджета в пределах своей группы и осуществляемых им функций. К постоянным контролируемым затратам ЦФО «Проектный отдел» следует отнести заработную плату сотрудников отдела, содержание оргтехники, канцтовары, обучение и аттестацию сотрудников отдела, затраты на приобретение нормативной литературы. В ЦФО «Проектный отдел» по отношению к объемам строительства затраты подразделяются на постоянные и переменные, а по способу включения в себестоимость строительных объектов - на прямые и косвенные. При выполнении проектных работ внутри организации на сторону косвенные расходы включаются в операционный бюджет проектного отдела в фиксированном проценте от стоимости выполненных сторонних проектных работ, оставшуюся часть косвенных расходов целесообразнее распределять между объектами строительства пропорционально объему выполненных СМР за отчетный период.

ЦФО «Договорной отдел» позиционируется как центр дохода, его целевая функция выражается в максимальном получении дохода от привлечения заказчиков при минимизации затрат на поиск объектов. При существовании в финансовой структуре строительной компании ЦФО «Договорной отдел» ему поручается составление бюджета реализации строительного-монтажных работ и ремонтных работ. Деятельность ЦФО оценивается по достижению заданного уровня показателя выручки за отчетный период.

Условия функционирования строительной организации могут предусматривать наличие собственных

вспомогательных производств, оказывающих услуги как основным производствам (строительным участкам), так и сторонним заказчикам. Одним из таких вспомогательных производств выступает цех, изготавливающий конструкции, изделия и полуфабрикаты для основного производства и на сторону. В этом случае цех будет являться центром прибыли и синтезировать в своей основе центр затрат и центр дохода. Его целевая функция определяется как своевременное и качественное производство изделий и полуфабрикатов для строительных участков и заказчиков, выражается в максимизации нормы прибыли, для чего он может варьировать ценами реализации и затратами. Доходная часть центра прибыли «Вспомогательный цех» формируется за счет поступлений заказчиков при реализации произведенных им изделий и полуфабрикатов строительной продукции. Расходы центра прибыли «Вспомогательный цех» в этом случае логичнее представить двумя частями: расходами по изготовлению изделий и полуфабрикатов для собственных нужд строительства объектов и расходами по изготовлению изделий и полуфабрикатов, реализуемых сторонним заказчикам. В первом случае ЦФО «Вспомогательный цех» ответственен за разработку и соблюдение бюджета общепроизводственных расходов, во втором - за составление бюджета доходов и расходов по сторонним заказам. В центре прибыли «Вспомогательный цех» по отношению к объему выполненных строительного-монтажных работ затраты делятся на постоянные и переменные, а по способу включения в себестоимость строительства - на прямые и косвенные. При этом базой распределения косвенных расходов выступают общая стоимость СМР за отчетный период и стоимость изделий, конструкций, изготовленных для сторонних заказчиков.

**Вывод.** Предложенный вариант организации учета по центрам ответственности в строительных компаниях позволяет децентрализовать управление затратами и доходами организации, осуществлять их мониторинг на всех уровнях управления, вести контроль за расходами с учетом специфики деятельности каждого подразделения, а также выявлять виновных лиц с целью идентификации отклонений для установления сбалансированного функционирования организаций и повышения их экономической эффективности хозяйствования.

*Литература*

1. Адамов И. А., Чернышев В. Е. Управленческий учет в строительстве: проблемы и перспективы /И.А.Адамов, В.Е.Чернышев. - [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.a-s-g.ru/tabid/202/EntryID149/returnID/201/Default.aspx>.
2. Адлер Ю., Щепетова С. Бюджетные системы - инструмент управления качеством /Ю.Адлер, С. Щепетова. - [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.iteam.ru/publications/finances/section\\_11/article\\_81](http://www.iteam.ru/publications/finances/section_11/article_81)
3. Аньшин В. М. Бюджетирование в компании: современные технологии постановки и развития / В. М. Аньшин, И. Н. Царьков, А. Ю. Яковлева. - М.: Дело, 2005. - 240 с.
4. Бюджетирование: шаг за шагом / Е. Добровольский, Б. Карабанов, П. Боровков и др. СПб: Питер, 2005. — 448 с.
5. Волошин Д. Практические аспекты постановки систем управленческого учета // Финансовая газета, 2006. - №№ 30, 31.
6. Добровольский Е. Бюджетирование: шаг за шагом / Е. Добровольский, Б. Карабанов, П. Боровков и др. - СПб: Питер, 2005. - 448 с.
7. Кузьмина М. С. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях производственной сферы /М. С. Кузьмина. - М.: Финансы и статистика, 2007. - 208 с.

**Захарченко А.І. Удосконалення обліку витрат по центрах відповідальності на будівельних підприємстві.**

**Анотація.** Організація обліку за центрами відповідальності є однією із підсистем управлінського обліку, яка забезпечує внутрішню організаційне управління витратами. Специфіка будівництва як індустрії пред'являє особливі вимоги до організації обліку за центрами відповідальності.

**Ключові слова:** центр, відповідальність, підприємство, витрати.

**Zakharchenko A.I. Improving the Cost Accounting Responsibility Centers on the Construction Enterprises.**

**Summary.** The organization of the responsibility accounting is one of the subsystems of the management accounts providing internal management by costs. Specificity of building activity as the industries makes special demands to the responsibility accounting.

**Key words:** center of responsibility, enterprise, expenditure.