

Министерство науки и высшего образования РФ  
Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой  
\_\_\_\_\_ О. Н. Харченко  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2024 г.

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

38.03.01 Экономика

Учет, калькулирование себестоимости и анализ затрат  
в жилищном строительстве  
(на примере ООО Инжиниринговая Компания «ЭнергоАльянс»)

Научный руководитель \_\_\_\_\_ доцент, канд. экон. наук Т. В. Кожина

Выпускник \_\_\_\_\_ Иванова Ольга Михайловна

Красноярск 2024

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение .....	3
1 Анализ правовых основ и технологических особенностей деятельности в жилищном строительстве .....	6
1.1 Анализ правовых основ деятельности в жилищном строительстве .....	6
1.2 Технологические особенности деятельности в жилищном строительстве и их влияние на организацию учета затрат .....	18
2 Учет производственных затрат и калькулирование себестоимости строительно-монтажных работ .....	28
2.1 Учет и распределение производственных затрат .....	28
2.2 Особенности калькулирования себестоимости при различных вариантах сдачи строительно-монтажных работ .....	45
3 Анализ затрат на выполнение строительно-монтажных работ .....	57
3.1 Анализ состава, структуры затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции .....	57
3.2 Анализ себестоимости и затрат на 1 рубль строительно-монтажных работ .....	66
Заключение .....	76
Список использованных источников .....	81
Приложения А-И .....	87-95

## ВВЕДЕНИЕ

Строительство является одной из стратегически важных отраслей экономики и имеет высокую социально-экономическую значимость для развития страны и регионов. Отрасль строительства призвана решать вопрос по обеспечению граждан жильем, который актуален на любом этапе развития российского общества. Жилищное строительство представляет собой отдельную самостоятельную сферу строительной отрасли, которая предназначена для ввода в действие новых, а также реконструкции, расширения, ремонта и технического перевооружения действующих жилых зданий, домов и квартир. Также жилищное строительство является привлекательным и достаточно дорогим видом бизнеса, который требует больших инвестиций.

Актуальность выбранной темы объясняется тем, что, во-первых, нормативно-правовое регулирование сферы жилищного строительства обширно и непрерывно меняется, что впоследствии оказывает влияние на деятельность организаций в целом и в частности на ведение бухгалтерского учета. Например, с недавнего времени введены новые правила финансирования жилищного строительства в виде модели эскроу-счетов. Во-вторых, жилищное строительство характеризуется некоторыми технологическими особенностями, которые важно принимать во внимание при организации учета затрат и калькулировании себестоимости строительно-монтажных работ, которые являются неотъемлемой частью объекта строительства. В-третьих, в жилищном строительстве существуют разные варианты определения финансового результата и сдачи видов работ или объектов строительства, что также влияет на систему бухгалтерского учета. В-четвертых, развитие бизнеса требует эффективного управления затратами компании на основе их анализа.

Целью данной выпускной квалификационной работы является оценка состояния бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости в жилищном строительстве, а также разработка рекомендаций по снижению себестоимости строительно-монтажных работ на основе проведенного

экономического анализа по данным Общества с ограниченной ответственностью Инжиниринговая компания «ЭнергоАльянс» (далее ООО ИК «ЭА»).

Для достижения данной цели необходимо решение следующих задач:

— проанализировать правовые основы сферы жилищного строительства;

— определить технологические особенности, характерные для деятельности в области жилищного строительства и оказывающие влияние на ведение бухгалтерского учета;

— оценить состояние ведения бухгалтерского учета и распределения производственных затрат на осуществление строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА»;

— проанализировать порядок осуществления калькулирования себестоимости при различных вариантах определения финансового результата;

— провести анализ состава, структуры и динамики затрат на выполнение строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА» как по элементам затрат, так и по статьям затрат;

— выявить резервы снижения себестоимости строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА».

Объектом исследования является производственно-хозяйственная деятельность ООО ИК «ЭА».

Предметом исследования является порядок учета и распределения производственных затрат на осуществление строительно-монтажных работ, калькулирование себестоимости продукции в жилищном строительстве, а также методы и приемы экономического анализа затрат.

Теоретической и информационной основой послужили научные исследования в области бухгалтерского учета строительно-монтажных работ. В работе были использованы Гражданский кодекс РФ, Градостроительный кодекс РФ, ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», Федеральный закон «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов

недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ», Указания об отражении в бухгалтерском учете затрат при осуществлении строительно-монтажных работ, иные нормативно-правовые акты, а также бухгалтерская финансовая отчетность, договоры и прочая внутренняя документация ООО ИК «ЭА».

В работе использовались такие приемы и методы сбора, обобщения, анализа информации, как сравнение, систематизация, анализ структуры и динамики, факторный анализ.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

По проведенному в рамках выпускной квалификационной работы исследованию были опубликованы следующие статьи:

1. Иванова О. М. Выбор оптимального варианта определения меры готовности для формирования финансового результата по договорам строительного подряда / Учет, анализ, аудит: проблемы теории и практики: сборник научных трудов; СибГУ им. М. Ф. Решетнева, г. Красноярск. 2024 № 32.

2. Иванова О. М. Учет и распределение накладных расходов в системе управленческого учета строительной организации / Проспект Свободный - 2024 : материалы XX Международной научной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых. Красноярск, 15–20 апреля 2024 г. / Сибирский федеральный университет

# **1 Анализ правовых основ и технологических особенностей деятельности в жилищном строительстве**

## **1.1 Анализ правовых основ деятельности в жилищном строительстве**

Строительная отрасль является одной из перспективных отраслей развития российской экономики. В зависимости от назначения возводимых объектов строительная деятельность подразделяется на: промышленное, жилищное, транспортное, военное и гидротехническое строительство. В данной работе подробно рассматривается такой вид строительства, как жилищное строительство, которое обеспечивает гарантированное конституционное право граждан РФ на жилище [1].

Жилищное строительство затрагивает многие сферы жизни и деятельности как гражданина, так и общества в целом, в силу того, что, во-первых, нормативно-правовое регулирование данной отрасли достаточно обширно, во-вторых, по причине сложного нормативно-правового регулирования данной отрасли, существует множество вариантов совмещения функций, выполняемых участниками строительного процесса, в-третьих, вышесказанное влияет на сложность и невысокую регламентированность системы бухгалтерского учета.

Согласно общероссийскому классификатору видов экономической деятельности (далее – ОКВЭД), жилищное строительство относится к ОКВЭД 41 – классу, отвечающему за общее понятие возведения зданий различного назначения. Жилищному строительству также сопутствуют ОКВЭД 42 – класс, включающий возведение инженерных конструкций и сооружений, а также строительные работы, не попадающие под конкретную специализацию (ОКВЭД 43) [2].

В таблице 1 представлена структура нормативно-правовых актов, регулирующих жилищное строительство по уровням иерархии.

Таблица 1 – Иерархическая структура нормативно-правовой базы, регулирующей жилищное строительство

Уровень	Нормативно-правовой акт	Что раскрывает
1 уровень	Конституция РФ	Право на жилище (ст. 24, 40)
2 уровень	Градостроительный кодекс РФ	Правила застройки и территориального планирования, проектирование, ценообразование, взаимодействие субъектов.
	Гражданский кодекс РФ	Правовые основы договорных отношений в строительстве (Гл.37 «Подряд», гл. 35 «Аренда» и др.)
	Жилищный кодекс РФ	Понятия жилого помещения, их виды
	Земельный кодекс РФ	Правопользование земельным участком, подтверждающее законность строительства
	Налоговый кодекс РФ	Правила налогообложения
	Иные кодексы РФ	
	Федеральный закон от 25.03.1999 №39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в РФ, осуществляемой в форме капитальных вложений» (далее – ФЗ «Об инвестиционной деятельности»)	Правовые основы инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений
	Федеральный закон от 30.12.2004 №214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ» (далее – ФЗ «Об участии в долевом строительстве»)	Отношения, связанные с привлечением денежных средств граждан и юридических лиц для долевого строительства многоквартирных домов и (или) иных объектов недвижимости
	Другие ФЗ РФ	
3 уровень	Постановления Правительства РФ, ведомственные стандарты: различные письма Минфина РФ, Минстроя РФ и др.	Требования для признания помещения жилым
4 уровень	Региональные НПА	
5 уровень	Локальные НПА (стандарты организации)	Организационная-правовая форма, осуществляемые виды деятельности и т. п.

В силу многогранности и сложности отрасли жилищного строительства, понятийный аппарат, описанный в документах различного уровня, неоднозначен, содержит различные трактовки понятий.

Конституция РФ регламентирует понятие «жилище» (ст. 25, 40), при этом в гражданском законодательстве, а именно в гражданском кодексе самостоятельным объектом гражданских прав выступает «жилое помещение». (гл. 18, 35 ГК РФ) [3].

Видами жилого помещения являются: жилой дом или его часть, квартира или ее часть, комната, именно они выступают в сделках в качестве объекта права собственности (ст. 15, 16 ЖК РФ) [4].

Жилищное строительство включает в себя создание и реконструкцию готовых к использованию жилых домов и квартир. Постановлением Правительства РФ № 47 от 28.01.2006 устанавливаются стандарты, которые необходимо соблюдать для признания помещения жилым [5]:

- расположение в жилой зоне в соответствии с градостроительным зонированием;
- несущие и ограждающие конструкции помещения находятся в работоспособном состоянии и обеспечивают безопасное нахождение граждан;
- жилое помещение обеспечено инженерными системами и др.

Перечень включает большое количество технических, санитарных и иных требований для признания помещения жилым.

В России существует две категории вводимого жилья [6]:

1. Индивидуальные жилые дома, строящиеся населением за счет собственных и (или) заемных средств, а также возводимые специализированной строительной организацией для последующей продажи;
2. Многоквартирные дома (далее – МКД), строящиеся юридическими лицами – застройщиками.

Объект индивидуального жилищного строительства подразумевает под собой отдельно стоящее здание с количеством надземных этажей не более 3-х и высотой не более 20 метров, состоит из комнат и вспомогательных построек. Он предназначен для проживания физических лиц и удовлетворения их бытовых и иных потребностей, не подлежит разделению на самостоятельные объекты



недвижимости. Синонимами данного понятия также могут быть «жилой дом» и «индивидуальный жилой дом» (ст. 1 ГрК РФ) [7].

Многоквартирные дома состоят из двух и более квартир, которые имеют выход либо на прилегающую территорию, либо в общие помещения, такие как подъезды. В таких домах обязательно присутствуют объекты общего имущества, которые принадлежат собственникам по праву общей долевой собственности. Квартира, соответственно, представляет собой самостоятельное помещение с прямым доступом к общим помещениям, состоящее из одной или нескольких комнат, предназначенных для удовлетворения бытовых и других потребностей граждан, возникающих в процессе их проживания.

МКД как объект недвижимого имущества представляет собой долевую собственность лиц, а именно собственников помещений (квартир) в таком доме. Ст. 37 ЖК РФ разъясняет правила распределения долей в праве общей собственности на общее имущество. Такая доля пропорциональна площади помещения каждого конкретного собственника. Важно отметить, что собственник помещения, квартиры или коммерческого пространства в МКД не может владеть долей в натуре или отчуждать ее, несмотря на долю в праве общей собственности [3].

Жилищное строительство МКД является наиболее сложным, так как для него характерно большое число собственников, разные варианты оказания услуг (счета-эскроу, долевое строительство, непосредственная оплата всей стоимости на этапе начала продаж).

Строительство жилых домов представляет собой инвестиционно-строительную деятельность, фигурирующими участниками которой являются: инвесторы, заказчики, застройщики и подрядчики, органы государственной власти, проектировщики (архитекторы), производители строительных материалов (поставщики), транспортные компании, уполномоченные банки, логистические структуры, девелоперы и другие [8].

В данной работе подробно рассматриваются следующие участники инвестиционно-строительной деятельности в области жилищного строительства: застройщики, заказчики, инвесторы, подрядчики.

Федеральный закон от 17.11.1995 N 169-ФЗ (ред. от 10.07.2023) «Об архитектурной деятельности в Российской Федерации» регламентирует понятие заказчика (застройщика), как физическое или юридическое лицо, которое имеет намерение осуществить строительство архитектурного объекта и имеет требуемое на это строительство разрешение [9].

Функции застройщика, согласно статье 1 ГрК РФ, может выполнять как физическое или юридическое лицо, обладающее правом на собственный земельный участок или на участок другого правообладателя, для осуществления строительства, реконструкции, сноса объектов капитального строительства, капитального ремонта, а также разработки проектной документации для этих видов деятельности и проведения инженерных изысканий.

Объектом капитального строительства – это здание, сооружение, строение, объекты незавершенного строительства, за исключением некапитальных строений и сооружений [7].

Важное отличие ГрК РФ от ФЗ-169 заключается в том, что застройщик должен быть собственником или арендатором земельного участка для последующего принятия решения о строительстве. Градостроительное законодательство также предусматривает передачу застройщиком своих функций техническому заказчику. То есть, в лице застройщика могут выступать, как зарегистрированные в установленном порядке субъекты профессиональной деятельности, так и физические лица, не занимающиеся предпринимательской деятельностью.

ФЗ «Об участии в долевом строительстве» регламентирует понятие «застройщик» как хозяйственное общество:

- которое имеет опыт (не менее 3 лет) участия в строительстве МКД общей площадью не менее 5 тысяч квадратных метров в совокупности, при наличии полученных в установленном законодательством порядке разрешений на ввод в

эксплуатацию таких МКД в качестве застройщика, и (или) технического заказчика, и (или) генерального подрядчика в соответствии с договором строительного подряда;

- имеет в собственности или на праве аренды, на праве субаренды, либо в предусмотренных законодательством случаях, на праве безвозмездного пользования земельный участок и привлекает денежные средства участников долевого строительства для строительства (создания) на этом земельном участке МКД и (или) иных объектов недвижимости, за исключением объектов производственного назначения;

- наименование общества содержит слова «специализированный застройщик» [10].

Понятие «застройщика», регламентируемое ФЗ «О долевом строительстве», представлено более детализировано. Согласно данному понятию, застройщиком может быть хозяйственное общество, то есть коммерческая организация, а не физическое или юридическое лицо, как указано в ГрК РФ. Соответственно, индивидуальные предприниматели не могут выступать в роли застройщика.

Второе отличие заключается в том, что застройщик должен иметь опыт не меньше трех лет в строительстве МКД площадью не менее 5000 кв. метров. Также застройщик должен, на праве собственности или аренды, реже на праве безвозмездного пользования, обладать земельным участком, на котором будет осуществляться долевое строительство. Данное право подтверждается выпиской из Единого государственного реестра недвижимости, что определяет законность строительства [11]. Важно отметить, что то, на каком праве принадлежит земельный участок застройщику, влияет на формирование стоимости строящегося объекта

Таким образом, понятие «застройщик» носит дискуссионный характер в правоприменительной практике. В рамках данного исследования более точным является определение застройщика как юридического лица, обладающего правом собственности или аренды на земельный участок, определяющего

финансовые и координационные аспекты данного процесса для последующей реализации программы строительства объектов

Следующий участник сферы жилищного строительства – заказчик, лицо от которого передается заказ.

Согласно ФЗ «Об инвестиционной деятельности», заказчик – это физические или юридические лица, уполномоченные инвесторами осуществлять реализацию инвестиционных проектов. При этом они не в праве вмешиваться в предпринимательскую деятельность иных участников инвестиционной деятельности, если это не предусмотрено договором между ними. В случае, если заказчик не является инвестором, то он получает право владения, пользования и распоряжения капитальным вложением на период и в пределах полномочий, установленных договором [12].

В соответствии с ГрК РФ застройщик вправе предать свои функции, а именно технический контроль и надзор, техническому заказчику.

Согласно ГрК РФ (п.22, ст. 1) технический заказчик - юридическое лицо, которое уполномочено застройщиком и от его имени заключает договоры о выполнении инженерных изысканий, о подготовке проектной документации, о строительстве, реконструкции, капитальном ремонте, сносе объектов капитального строительства, подготавливает задания на выполнение указанных видов работ, предоставляет лицам, выполняющим инженерные изыскания и (или) осуществляющим подготовку проектной документации, строительство, реконструкцию, капитальный ремонт, снос объектов капитального строительства, материалы и документы, необходимые для выполнения указанных видов работ, утверждает проектную документацию, подписывает документы, необходимые для получения разрешения на ввод объекта капитального строительства в эксплуатацию.

Функции технического заказчика могут выполняться только членом соответственно саморегулируемой организации в области инженерных изысканий, архитектурно-строительного проектирования, строительства,

реконструкции, капитального ремонта, сноса объектов капитального строительства [7].

Застройщик может самостоятельно организовать строительство объектов, что исключает участие заказчика в подборе подрядчиков и поставщиков. Заказчику, в свою очередь, может быть поручено получение разрешительной и согласовательной документации в процессе строительства. Функции, передаваемые застройщиком техническому заказчику, зависят от типа выполняемых на объекте работ [13].

В случае, если застройщик выступает в роли гражданско-правового заказчика (заказчик-застройщик), то в соответствии со ст. 749 ГК РФ, технический заказчик может воспользоваться, в целях надлежащего контроля и надзора за строительством, услугами инженерной организации на основании договора возмездного оказания услуг. (ст. 779 ГК РФ) [3].

Если заказчик, кроме технического контроля и надзора, вправе привлекать к строительству третьих лиц, то такой заказчик действует от своего имени, но в интересах застройщика. Он также является гражданско-правовым заказчиком при заключении договоров строительного подряда. В целях данной исследовательской работы понятие заказчик будет разграничено, как заказчик-застройщик и технический заказчик.

Застройщик вправе осуществлять жилищное строительство как хозяйственным, так и подрядным способами. Во втором случае, к числу участников строительного процесса присоединяются генподрядчики и субподрядчики.

В соответствии со ст. 4 ФЗ «Об инвестиционной деятельности», подрядчики – это физические и юридические лица, выполняющие работы по договору подряда и (или) контракту (государственному или муниципальному), заключаемым с заказчиком в соответствии с Гражданским кодексом РФ [12].

Если подрядчик имеет право привлечь к исполнению своих обязательств третьих лиц, то в данном случае он признается генподрядчиком (ст. 706 ГК РФ) [3]. Субподрядчики также имеют право привлекать других лиц к исполнению

своих обязанностей. При этом генеральный подрядчик несет ответственность за исполнение договора перед заказчиком в полном объеме, как за результаты собственных работ, так и за результаты работ, выполненных субподрядчиками (ст. 313, 403 ГК РФ). Субподрядчики, привлекаемые генподрядчиком для выполнения сопутствующих строительных работ на возводимом объекте, несут ответственность за свой объем выполненных работ перед генподрядчиком, который для них выступает в роли заказчика.

Застройщик имеет право заключать договоры с несколькими подрядными компаниями, выполняющих определенные виды и комплексы работ, в результате которых получается построенный объект. В данном случае происходит совмещение функций генподрядчика и застройщика.

Отношения между подрядчиком и заказчиком, возникающих по причине оказания строительных работ на возмездной основе, регулируются договором строительного подряда (гл. 37 ГК РФ).

В соответствии с данным договором, 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 оплатить обусловленную цену (ст. 740 ГК РФ) [3].

Необходимо отметить, что основной обязанностью подрядчика по договору строительного подряда является выполнение строительных работ по возведению, реконструкции или ремонту объектов строительства [14]. При анализе Гражданского кодекса РФ можно выделить и другие обязанности подрядчика, такие как:

- выполнение работ в установленные договором сроки по заданию заказчика;
- строгое соответствие работ заданию заказчика и технической документации по договору;
- завершение работ в сроки, указанные в договоре строительного подряда и другие.

В соответствии со ст. 747 ГК РФ дополнительными обязанностями заказчика являются своевременное предоставление подрядчику земельного участка для реализации строительства. Ст. 748 ГК РФ гласит о том, что заказчик вправе осуществлять контроль и надзор за проведением и качеством выполняемых работ [3]

Таким образом, нормативно-правовые акты гражданского законодательства, регулирующие жилищное строительство, содержат точное понятие подрядчика, как участника строительного процесса, установлены его права и обязанности, а также определен вид договора, заключаемого с подрядными организациями.

В договоре оказания строительных услуг также может присутствовать инвестор, вкладывающий финансовые средства в процесс строительства. Инвестором может быть третье лицо, не являющееся застройщиком, заказчиком, подрядчиком.

Согласно ст. 4 ФЗ «Об инвестиционной деятельности», инвесторы – это лица, осуществляющие капитальные вложения на территории РФ с использованием собственных и (или) привлеченных средств в соответствии с законодательством РФ. Инвесторами могут быть физические и юридические лица, создаваемые на основе договора о совместной деятельности и не имеющие статуса юридического лица объединения юридических лиц, государственные органы, органы местного самоуправления, а также иностранные субъекты предпринимательской деятельности (далее - иностранные инвесторы) [12].

В случае, если инвестор – физическое лицо, то взаимоотношения с ним застройщик выстраивает на основании договора долевого участия в строительстве в соответствии с ФЗ «Об участии в долевом строительстве».

Данный Федеральный закон регламентирует отношения, связанные с привлечением денежных средств граждан и юридических лиц для долевого строительства МКД и (или) иных объектов недвижимости, для возмещения затрат на такое строительство и возникновением у участников долевого строительства права собственности на объекты долевого строительства и права

общей долевой собственности на общее имущество в МКД и (или) ином объекте недвижимости, а также устанавливает гарантии защиты прав, законных интересов и имущества участников долевого строительства [10].

Объект долевого строительства – жилое или нежилое помещение, машино-место, подлежащее передаче участнику долевого строительства после получения разрешения на ввод в эксплуатацию МКД и (или) иного объекта недвижимости и входящее в состав указанного МКД и (или) иного объекта недвижимости, строящихся (создаваемых) также с привлечением денежных средств участника долевого строительства, индивидуальный жилой дом в границах территории малоэтажного жилого комплекса.

По договору участия в долевом строительстве одна сторона (застройщик) обязуется в предусмотренный договором срок своими силами и (или) с привлечением других лиц построить (создать) МКД и (или) иной объект недвижимости и после получения разрешения на ввод в эксплуатацию этих объектов передать соответствующий объект долевого строительства участнику долевого строительства, а другая сторона (участник долевого строительства) обязуется уплатить обусловленную договором цену и принять объект долевого строительства при наличии разрешения на ввод в эксплуатацию МКД и (или) иного объекта недвижимости.

С 2021 года договор участия в долевом строительстве также применяется в отношении индивидуальных жилых домов в границах территории малоэтажного жилого комплекса.

Долевое строительство предполагает привлечение денежных средств граждан на стадии строительства и передачу объектов долевого строительства в собственность участникам долевого строительства после ввода объекта в эксплуатацию. Финансирование жилищного строительства за счет средств граждан в рамках гражданско-правовых отношений между застройщиком и дольщиком осуществлялось до 2019 года.

Переход к проектному финансированию строительства жилья вводит нового участника долевого строительства – уполномоченные банки, перечень



которых ограничен. Застройщик утрачивает право управлять полученными денежными средствами граждан. Банки обязаны открывать эскроу-счета, на которые будут зачисляться денежные средства участников долевого строительства. Денежные средства граждан будут находиться в доверительном управлении банка до тех пор, пока объект строительства не будет введен в эксплуатацию. После этого депонированные на счетах эскроу средства граждан становятся доступны застройщику. Финансирование строительства производится за счет кредитования или собственных средств застройщика [10].

Строительство объекта без долевого участия лиц или без последующего распределения помещений между участниками инвестиционной деятельности и (или) производственный характер возводимого объекта регулируются ФЗ «Об инвестиционной деятельности». Важно отметить, что договор инвестирования гражданским законодательством РФ не предусмотрен. Соответственно, форма такого договора является свободной, что создает определенные трудности классификации его для целей бухгалтерского учета.

Таким образом, на основании проведенного анализа нормативно-правового регулирования жилищного строительства, можно сделать вывод, что гражданское законодательство не упорядочено, поскольку понятия содержатся не во всех нормативных актах, либо противоречат друг другу. Так, понятие «застройщика» содержится в нескольких нормативно-правовых актах, вследствие чего определено уточненное понятие в целях данной работы. Можно сказать, что понятие заказчика и инвестора не носят исчерпывающего характера. Отчасти ФЗ «О долевом строительстве» заполняет пробелы гражданского законодательства в области жилищного строительства. Также важно обратить внимание на то, что участники строительного процесса могут совмещать несколько функциональных ролей: заказчик-застройщик и подрядчик, заказчик-застройщик и инвестор, инвестор и подрядчик и др. В свою очередь совмещение функций влияет на бухгалтерский учет объектов и этапов выполнения работ. Нестыковки и противоречия в нормативно-правовом определении понятий

«застройщика», «заказчика», «подрядчика» и «инвестора» впоследствии могут создать спорные ситуации и ошибки в бухгалтерском учете.

## **1.2 Технологические особенности деятельности в жилищном строительстве и их влияние на организацию учета затрат**

Бухгалтерский учет операций по выполнению строительства жилья и результатов его выполнения во многом зависит от технологических особенностей жилищного строительства.

Жилищное строительство обычно начинается с подготовительных работ. В первую очередь, выделяется прединвестиционный этап строительства, заключающийся в проведении технико-экономического обоснования, выполнении проектной документации и технической подготовки к строительству [16].

На первом этапе застройщик приобретает в собственность или арендует на длительный срок земельный участок. На этапе приобретения земельного участка в собственность последний учитывается в качестве капитальных вложений, а после оформления и получения разрешительной документации на строительство, переводится в состав отдельного инвентарного объекта, именуемого земельным участком. В случае нефинансовой аренды земельного участка он не переходит в собственность застройщика, а арендные платежи включаются в стоимость объекта в течение всего периода строительства. После приобретения соответствующего права на землю, на стадии проектирования, необходимо проведение инженерных изысканий на принадлежащей застройщику территории, получение разрешительной документации, включающей право на осуществление отдельных строительных, строительско-проектных и иных видов работ определенной сложности. Таким образом, осуществление капитальных вложений в строительство предполагает наличие земельного участка и разрешения на строительство.

Разрешение на строительство – это документ, который удостоверяет право собственника, арендатора или пользователя объекта недвижимости осуществить застройку земельного участка, строительство здания, сооружения, благоустройство территории. Оно выдается на предполагаемую продолжительность строительства и может быть продлено по требованию застройщика. [17]

Для того чтобы получить данное разрешение, застройщик должен иметь архитектурный проект. Как правило, разработку проекта на объект строительства осуществляет проектировщик на основании договора оказания услуг.

Проект выполняется в соответствии с архитектурно-планировочным заданием (п. 1, ст. 3 ФЗ «Об архитектурной деятельности»), выдаваемым на основании следующих документов [9]:

- заявки на строительство;
- документов, подтверждающих право собственности или право аренды на земельный участок, на котором планируется осуществление строительства.

Разрешение на строительство застройщик вправе получить только в том случае, если его архитектурный проект соответствует требованиям градостроительного плана земельного участка. (п. 1, ст. 51 ГрК РФ) [7].

Кроме организационных функций, независимо от способа осуществления строительства, застройщик обязан выполнять контроль за ходом строительных работ на объекте. Цель контрольных мероприятий заключается в проверке соответствия выполняемых строительных работ проектной документации, требованиям технических регламентов, результатам инженерных изысканий, требованиям градостроительного плана земельного участка, а также в обеспечении безопасности строительных работ и дальнейшей эксплуатации строящегося объекта. Полный перечень контрольных функций и порядок их осуществления регламентируется ст. 53 ГрК РФ и Постановлением Правительства РФ от 21 июня 2010 г. N 468.

Следующей стадией процесса жилищного строительства является инженерная стадия, предполагающая определение способа осуществления строительных работ, хозяйственным или подрядным, и проведение тендера на поиск генподрядчика, если строительство ведут привлеченные сторонние организации.

Для осуществления строительства подрядным способом необходимо заключение договора строительного подряда, неотъемлемыми частями которого являются:

- техническая документация с указанием на состав и объём выполняемых строительных работ, а также требования, предъявляемые к данным работам;
- смета, определяющая стоимость подрядных работ, если стоимость не определена в твердой договорной оценке (ст. 740, 743, 746 ГК РФ) [3].

Непосредственный исполнитель строительных работ – застройщик, генеральный подрядчик или субподрядчик, должен иметь свидетельство о допуске к выполняемым им строительным работам, которое выдается саморегулируемой организацией (далее – СРО). Для того, чтобы получить данное свидетельство исполнитель строительных работ должен быть участником СРО. (ст. 52, 55.8 ГрК РФ) [7].

СРО в сфере строительства – это некоммерческая организация, внесенная в реестр государственной регистрации СРО, созданная на основе членства физических лиц и юридических лиц, занимающихся строительством, реконструкцией и капитальным ремонтом объектов капитального строительства.

Застройщик вправе передать свои функции заказчику или, как указано в ГрК РФ, техническому заказчику для заключения договоров с исполнителями строительного процесса (подрядчиками, проектировщиками). Технический заказчик выполняет строго установленный договором перечень работ и действует от имени застройщика (по агентскому договору).

Застройщик может самостоятельно заключать договор с подрядчиком без участия посредника, что делает его заказчиком-застройщиком. Также застройщик имеет право не привлекать заказчика или подрядчика, например, если он является строительной фирмой или гражданином, который лично строит жилой дом. [18]

На стадии строительства важно осуществлять функции по контролю и надзору строительных работ, которые находятся в компетенциях технического заказчика. К таковым можно отнести:

- непрерывную проверку качества выполнения работ,
- оценку качества используемых строительных материалов их стоимости, указанной в документации,
- контроль за соблюдением технологии возведения объекта,
- окончательный прием готовых сооружений, инженерных систем и иных строительных работ.

Перечень функций, осуществляемых техническим заказчиком, определяется условиями, прописанными в договоре с застройщиком [7].

Наличие членства СРО предоставляет техническому заказчику право осуществлять проверку качества выполняемых строительных работ, конструкций, материалов, технический контроль и надзор.

Непосредственным процессом строительства объекта недвижимости занимаются подрядчики. Генеральные подрядчики и субподрядчики осуществляют строительные-монтажные работы в соответствии с допуском СРО.

Общество с ограниченной ответственностью Инжиниринговая Компания «ЭнергоАльянс» (далее – ООО ИК «ЭА», Общество) является членом Союза строителей саморегулируемой организации «ПромЖилСтрой». Решением Правления СС СРО «ПромЖилСтрой» №81 от 09.09.2022 г. закреплено право ООО ИК «ЭА» на выполнение работ по строительству, реконструкции, капитальному ремонту, сносу объектов капитального строительства по договору строительного подряда, по договору подряда на осуществление сноса в отношении объектов капитального строительства (кроме особо опасных,

технически сложных и уникальных объектов, объектов использования атомной энергии) [19].

Основным видом деятельности ООО ИК «ЭА» является строительство жилых и нежилых зданий (ОКВЭД 41.20). Общество также осуществляет такие виды деятельности, как:

- производство общестроительных работ по прокладке магистральных трубопроводов, линий электропередач, линий связи;
- передача электроэнергии, распределение электроэнергии;
- разборка и снос зданий, расчистка строительных участков, производство земляных работ и др.

ООО ИК «ЭА» осуществляет свою деятельность в лице подрядчика, то есть является непосредственным исполнителем строительного-монтажных работ. Заказчик заключает с ООО ИК «ЭА» договор строительного подряда на осуществление определенного вида работ.

В случае привлечения подрядчиком третьих лиц для реализации строительства, возникают отношения, регулируемые договором субподряда между генподрядчиком и субподрядчиками. Данный договор определяет объем личного участия генподрядчика в строительном процессе, который может быть ограничен вопросами руководства и посредничества между заказчиком и субподрядчиками.

ООО ИК «ЭА» привлекает субподрядные организации для осуществления работ на строительных машинах и механизмах, для проведения земельных работ и для подготовки строительной площадки.

Подрядчик обязан выполнить установленные договором подряда строительные работы в соответствии со строительными нормами и правилами, проектной документацией и на надлежащем техническом и качественном уровне. После завершения строительных работ сдать объект недвижимости заказчику. Если на стадии завершения и приемки объекта возникают технические неполадки, подрядчик обязан их устранить.

После того, как завершено строительство объекта, технический заказчик должен сдать его в эксплуатацию и передать полный пакет документов инвестору (застройщику-заказчику), включая гарантийные обязательства, для последующего оформления заявки на кадастровые замеры и регистрации права собственности. [18] Разрешение на ввод объекта строительства в эксплуатацию означает, что строительство завершено в полном соответствии с разрешением на строительство, требованиями проектной документации, планом застройки земельного участка и другими требованиями градостроительного законодательства.

Стадии использования и эксплуатации объекта недвижимости предполагают проведение маркетинговой политики, заключение договоров с арендаторами и покупателями, контроль за состоянием объекта, финансовыми потоками [16].

Специфичным участником в сфере жилищного строительства выступают органы государственной власти и местного самоуправления, осуществляющие государственный строительный надзор, обеспечивающий качество и надежность строительства. Завершенный объект строительства должен быть зарегистрирован в соответствующих государственных органах, и только после этого он может быть принят к учету в составе основных средств.

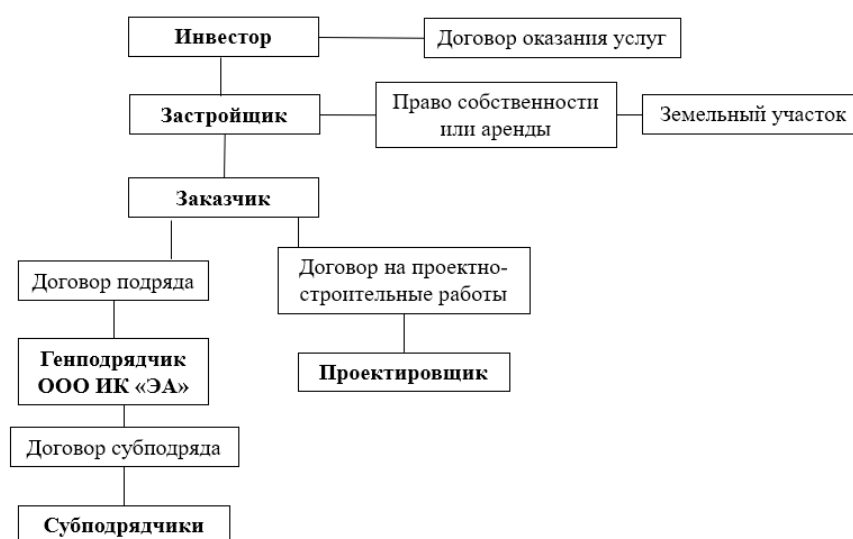


Рисунок 1 – Схема взаимодействия ООО ИК «ЭА» с другими субъектами инвестиционно-строительного проекта

Схема взаимодействия ООО ИК «ЭА» с другими участниками инвестиционно-строительного проекта, представленная на рисунке 1, предполагает, что застройщик отвечает за деятельность подрядчиков и передачу объекта в целом заказчику в случае, если данные роли не совмещены. Застройщик вправе привлечь технического заказчика для управления и заключения договоров с проектировщиками, подрядчиками, поставщиками. Данный тип взаимодействия устанавливается соглашением сторон, которые получают вознаграждение за работы по обеспечению строительства.

Проанализировав процесс строительства, важно определить основные особенности, характерные для сферы жилищного строительства и оказывающие влияние на ведение бухгалтерского учета участниками строительного процесса.

Первой особенностью жилищного строительства является высокая степень государственного регулирования. Затраты на получение разрешительной документации, оформление и согласование трудно определить заранее, а также по времени данный процесс может затянуться на несколько лет.

Каждый проект строительства требует составления проектно-сметной документации на этапе проектирования, от чего в последующем зависит финансовое планирование и эффективность проекта, в конечном итоге финансовый результат проекта. Данная особенность подразумевает учет затрат на проектирование, а также использование методик по выявлению и отражению отклонений от нормативов сметы. Стоит отметить, что строительные проекты могут претерпевать изменения, вследствие чего могут возникать непредвиденные расходы, что создает трудности их учета и планирования [18].

Для жилищного строительства характерен высокий стоимостной объем незавершенного производства, который оценивается ООО ИК «ЭА», поскольку это единичное производство, по фактически произведенным затратам, прямым и косвенным. Особенность учета незавершенного производства у подрядчика заключается в отражении затрат по видам работ или этапам выполненных работ до сдачи объекта заказчику.



В строительстве подрядчик может использовать как свои материалы, так и материалы заказчика-застройщика, называемые давальческими материалами, что влияет на определение себестоимости выполненных работ и, как следствие, на стоимость готового объекта строительства. Материалы, полученные от заказчика-застройщика, не являются собственностью подрядчика и учитываются на забалансовых счетах. В настоящее время ООО ИК «ЭА» не использует при осуществлении строительно-монтажных работ материалы, полученные от заказчика на давальческой основе.

Большой удельный вес в строительной деятельности ООО ИК «ЭА» занимают материалы открытого хранения, которые размещаются в непосредственной близости к строящемуся объекту. Это объясняется тем, что запланировать определенный объем материалов для строительства, который зависит от особенностей строящегося объекта, практически невозможно, а также отсутствием централизованных складов хранения вследствие того, что ведение постоянных строительных работ не гарантировано.

Для строительства также характерен особый порядок учета некапитальных работ, обеспечивающих выполнение плана СМР, которые не учитываются, не засчитываются в выполнение плана. Временные здания и сооружения включают в себя титульные и нетитульные объекты, которые обеспечивают потребности строительства в целом и отдельных объектов. В обычных случаях титульные временные постройки фиксируются в бухгалтерском балансе заказчика-застройщика как основные средства, в то время как нетитульные здания и сооружения учитываются у подрядчика. Расходы на их создание, сборку, транспортировку и разборку отражаются как часть затрат вспомогательного производства.

ООО ИК «ЭА» использует в строительстве временные нетитульные здания и сооружения: строительные леса, навесы, ограждения, строительные вагончики. Для отражения в учете затрат по их возведению необходимо применение счета 23 «Вспомогательное производство», а законченные возведением временные нетитульные здания и сооружения необходимо

учитывать в качестве особой группы материальных запасов – составе производственного инвентаря.

Важно принимать во внимание коллективный характер выполнения работ в сфере жилищного строительства и вести своевременный учет всех операций в точных суммах на соответствующих счетах и в должные отчетные периоды для подготовки бухгалтерской отчетности должным образом, учитывать материалоемкость строительного процесса и вести многономенклатурный учет материалов [18].

Важная отличительная особенность жилищного строительства – продолжительность инвестиционного проекта, заключается в том, что с момента начала строительства до подписания акта о приемке объекта государственной комиссией может пройти большое количество времени. В бухгалтерском учете данная особенность находит отражение в методике расчета условно готовой продукции по этапам работам, видам работы. Необходимо формирование доходов, расходов и финансовых результатов, как по завершении строительства, так и по частичной готовности объекта, то есть по мере выполнения работ [20].

Существует необходимость применения в учете счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», особенности его использования в бухгалтерском учете зависят от вида договора строительного подряда.

В первом случае, когда происходит сдача объекта строительства по этапам выполненных работ, выручка определяется по мере сдачи отдельных этапов работ заказчику и подписания с ним акта о приемке выполненных работ. Этап выполненных работ – это технологически завершенный отдельный объект, что предполагает при ведении учета открытие нескольких аналитических субсчетов к счету 46. Подробнее поэтапная сдача работ для ООО ИК «ЭА» будет рассмотрена в параграфе 2.2.

Во втором случае сдача завершенного объекта строительства осуществляется после окончания всех строительных работ, то есть целиком. Если срок от начала до завершения строительства такого объекта превышает один календарный год, то в учете счет 46 используется по признаку «мера

готовности». Он выступает как регулятор налоговых платежей, определяющий «меру готовности», по которой определяются налоговые платежи [21].

Применение в долевом строительстве счета «эскроу» оказывает определенное влияние на особенности ведения бухгалтерского учета. Денежные средства участника строительства находятся под контролем кредитной организации. Застройщик и, как следствие, подрядчик получают доступ к денежным средствам только после завершения строительства и подписания акта приема-передачи готового объекта строительства. Это приводит к тому, что увеличивается удельный вес заемных средств строительных компаний, так как организации вынуждены брать кредит для осуществления строительных работ при нехватке собственных средств [22].

Также для сферы жилищного строительства характерны большой срок окупаемости проекта, что создает трудности для его финансирования, сложная оценка строительного объекта, которая находится под влиянием множества факторов, таких как местоположение, доступ к транспортным сетям и др.

Таким образом, жилищное строительство – это сложный, многоступенчатый процесс, требующий немалых затрат времени, ресурсов, знаний и навыков. От подачи заявки на получение земельного участка до ввода объекта строительства в эксплуатацию может пройти в среднем 2–3 года, соответственно цена проектная может не совпадать с фактической ценой. В этом и заключается главная особенность сферы жилищного строительства, что требует вести учет таким образом, чтобы должным образом оценивать объект недвижимости на каждом этапе строительства.

Жилищное строительство отличается высокой материалоемкостью и трудоемкостью, поэтому количество аналитических признаков, используемых строительными организациями в бухгалтерском учете достаточно обширно.

Технологические особенности оказывают непосредственное влияние на учет и распределение производственных затрат и калькулирование себестоимости в сфере жилищного строительства.

## **2 Учет производственных затрат и калькулирование себестоимости строительно-монтажных работ**

### **2.1 Учет и распределение производственных затрат**

### **2.2 Особенности калькулирования себестоимости при различных вариантах сдачи строительно-монтажных работ**

### **3 Анализ затрат на выполнение строительно-монтажных работ**

#### **3.1 Анализ состава, структуры затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции**

Контроль и управление затратами крайне важны для организаций, осуществляющих строительную деятельность. Для этого требуются детальное планирование и анализ затрат и расходов на протяжении всего процесса выполнения строительно-монтажных работ. Анализ затрат позволяет определить возможные пути по их оптимизации, более рационального использования, что непосредственно оказывает влияние на эффективность развития как организации, так и экономики в целом.

Анализ затрат на выполнение строительно-монтажных работ включает в себя такие этапы, как анализ динамики и структуры затрат по основным экономическим элементам и анализ динамики и структуры затрат выполненных строительных работ по статьям калькуляции [37].

Для проведения анализа затрат на выполнение СМР необходимо использование данных как бухгалтерского учета, так и оперативного, управленческого учетов.

Классифицируя затраты, образующие себестоимость строительно-монтажных работ, в зависимости от их экономического содержания, выделяются следующие элементы затрат:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Затраты по элементам включают все затраты предприятия за отчетный период и отражают стоимость всех потребленных в процессе строительных работ ресурсов.

Группируя затраты по экономическим элементам, можно осуществить контроль состава, структуры и динамики затрат по видам, оценить является ли процесс выполнения СМР материалоемким, энергоемким, фондоемким, или трудоемким. [38] На динамику затрат по экономическим элементам оказывают влияние объем выполняемых работ, нормы потребления трудовых, материальных ресурсов, обеспеченность предприятия строительными машинами и механизмами, стоимость потребляемых в строительстве ресурсов.

В таблице 19 представлен анализ затрат на выполнение строительно-монтажных работ по элементам в динамике, составленный на основе анализа счета 20 (Приложение И).

Таблица 19 – Анализ себестоимости СМР по элементам затрат за 2021–2023 гг. (затраты в тыс. руб.)

Наименование показателя	За 2021 г.	За 2022 г.	За 2023 г.	Отклонение, тыс. руб.		Темп роста, %	
				2022/ 2021	2023/ 2022	2022/ 2021	2023/ 2022
Материальные затраты	14285,64	24136,36	98161,69	9850,72	74025,33	169,0	406,7
Расходы на оплату труда	2978,64	4037,51	10044,96	1058,87	6007,45	135,5	248,8
Отчисления на социальные нужды	920,40	1247,59	3103,89	327,19	1856,30	135,5	248,8
Амортизация	1052,37	1429,61	4547,58	377,24	3117,97	135,8	318,1
Прочие затраты	15298,61	25292,04	63419,35	9993,43	38127,31	165,3	250,7
Итого по элементам	34535,65	56143,11	179277,47	21607,45	123134,36	162,6	319,3

Как демонстрируют данные таблицы 19, в течение всего анализируемого периода наблюдается общая тенденция увеличения себестоимости СМР, в частности затраты предприятия увеличились по всем экономическим элементам.

В 2022 году наибольший рост произошел по элементу «Материальные затраты» на 69%, что в абсолютном выражении составляет 9,85 млн рублей. Расходы на оплату труда выросли на 35,5% или на 1,059 млн рублей. Амортизация увеличилась на 36%. Прочие затраты организации выросли на 9,993 млн рублей или на 65,3%.

Рост прочих затрат характерен для деятельности Общества, потому что, как было отмечено в первой главе, ООО ИК «ЭА» привлекает субподрядные организации для выполнения отдельных видов работ, в том числе для выполнения работ на строительных машинах и механизмах или арендует их, поэтому для уточнения выводов, за счет чего произошел рост прочих затрат, далее будет проведен анализ их состава и структуры.

В 2023 году по сравнению с 2022 годом рост затрат по элементам более существенный, нежели сравнивая 2022 год с 2021 г. Так, затраты по элементу «Расходы на оплату труда» увеличились в 2,5 раза или на 6 млн рублей, что свидетельствует о расширении штата рабочего персонала, осуществляющего строительно-монтажные работы. Соответственно, произошел рост затрат на отчисления на социальные нужды.

Амортизация и прочие затраты увеличились в 3 и 2,5 раза соответственно. Увеличение амортизации может свидетельствовать о росте количества амортизируемого имущества у предприятия, увеличение прочих затрат – о росте количества привлекаемых субподрядных организаций, о росте количества используемых в строительстве арендованных машин и механизмов.

Увеличение материальных затрат в 2023 году по сравнению с 2022 годом составило 307%, в абсолютном выражении – 74,025 млн рублей. Это связано как с наращиванием объема выполняемых строительно-монтажных работ, так и с повышением цен на приобретаемые строительные ресурсы.

Такой рост затрат по всем экономическим элементам свидетельствует о расширении масштабов деятельности ООО ИК «ЭА», что подтверждает отчет «Анализ счета 20», в котором количество объектов, на которых выполняются строительно-монтажные работы, в 2023 году составило 21 объект, что на 7 заказов больше по сравнению с 2022 годом. Объекты также стали более масштабными по объему выполняемых работ.

Структура себестоимости строительно-монтажных работ по экономическим элементам представляет собой соотношение величины каждого

элемента к общей сумме затрат. В таблице 20 представлена структура затрат Общества на выполнение СМР по элементам.

Таблица 20 – Анализ структуры затрат по экономическим элементам, %

Наименование показателя	За 2021 г.	За 2022 г.	За 2023 г.	Отклонение, %	
				2022/ 2021	2023/ 2022
Материальные затраты	41,36	42,99	54,75	1,63	11,76
Расходы на оплату труда	8,62	7,19	5,60	-1,43	-1,59
Отчисления на социальные нужды	2,67	2,22	1,73	-0,44	-0,49
Амортизация	3,05	2,55	2,54	-0,50	-0,01
Прочие затраты	44,30	45,05	35,37	0,75	-9,67
Итого по элементам	100,00	100,00	100,00	-	-

Аналитические данные таблицы 20 показывают, что на протяжении всего анализируемого периода в структуре себестоимости строительного-монтажных работ наибольший удельный вес занимают материальные и прочие затраты.

В 2022 году удельный вес материальных затрат и прочих затрат практически одинаков и составляет 43% и 45% соответственно. Доля материальных затрат в 2022 году по сравнению с 2021 годом выросла на 1,63%. Затраты на оплату труда в 2022 году в общей структуре затрат составляют 7,2%.

В 2023 году наибольший удельный вес (54,75%) приходится на элемент «Материальные затраты». Его увеличение по сравнению с 2022 годом составило 11,76%. Удельный вес затрат на оплату труда в 2023 году составляет 5,60%, что на 1,59% меньше по сравнению с 2022 годом.

Материалы являются переменными затратами, которые зависят от двух факторов, отмеченных выше, цены на строительные материалы и объема выполняемых строительного-монтажных работ, при этом прочие затраты относительно постоянные, поэтому при росте переменных затрат доля прочих затрат на протяжении анализируемого периода снижается, в 2021 году удельный вес прочих затрат составил 44,30%, в 2023 году – 35,37%.

Элемент «Амортизация» в общей структуре затрат по элементам в 2021 и 2022 годах занимает около 3%. В 2023 году удельный вес по данному элементу



составляет 2,54%. Наименьший удельный вес в структуре затрат приходится на отчисления на социальные нужды.

Анализ состав и структуры прочих затрат представлен в таблице 21.

Таблица 21 – Состав и структура прочих затрат ООО ИК «ЭА»

Показатель	2022		2023		Изменение		
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Абсолютное	Темп роста	Удельного веса
Подрядные работы	20064,03	79,33	36941,3	58,25	16877,27	184,1	-21,08
Аренда техники	2020,14	7,99	5717,27	9,02	3697,13	283,0	1,03
Транспортные услуги	902,9	3,57	1831,51	2,89	928,61	202,8	-0,68
Проектно-сметные работы	2237,11	8,85	17833,64	28,12	15596,53	797,2	19,28
Иные затраты	67,86	0,27	1095,63	1,73	1027,77	1614,5	1,46
Итого	25292,04	100,00	63419,35	100,00	38127,31	250,7	0,00

Исходя из таблицы 21, можно сделать вывод, что наибольший удельный вес в структуре прочих затрат в 2022 году занимали подрядные работы. Их доля в 2023 году сократилась на 21,1% и составила 58%, при этом увеличилась доля проектно-сметных работ. Как правило, затраты на проектно-сметные работы увеличиваются на предшествующей стадии выполнения строительных работ, что может говорить о переходе компании от небольших по объему выполняемых работ объектов к более крупным объектам, о закрытии заказов и появлении новых проектов, постепенно доля данных затрат будет уменьшаться.

Таким образом, выполнение строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА» можно считать комплексным, в частности наиболее характерны материалоемкость и фондоемкость, что также является технологической особенностью строительного производства, поскольку для выполнения работ важно наличие материалов и строительных машин и механизмов. Также может быть характерна трудоемкость выполнения строительных работ, которая может подтверждаться ростом затрат на оплату труда в 2023 году.

Анализ себестоимости строительно-монтажных работ по статьям калькуляции позволят определить конкретные затраты предприятия, связанные со строительным производством, и места их возникновения.

В строительной отрасли затраты учитываются по следующим статьям калькуляции: прямые затраты (материалы, заработная плата основных строительных рабочих, расходы на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов) и накладные расходы. Необходимость постатейной группировки затрат обусловлена также установленным порядком составления сметной документации. [39]

В таблице 22 представлен горизонтальный анализ затрат по статьям калькуляции в ООО ИК «ЭА».

Таблица 22 – Анализ динамики затрат в ООО ИК «ЭА» по статьям калькуляции за период с 2021 г. по 2023 г. (затраты в тыс. руб.)

Наименование показателя	За 2021 г.	За 2022 г.	За 2023 г.	Отклонение, руб.		Темп роста, %	
				2022/ 2021	2023/ 2022	2022/ 2021	2023/ 2022
Прямые затраты	34535,65	56143,12	179277,47	21607,47	123134,35	139,7	439,0
в т. ч материалы	14285,64	24136,36	98161,69	9850,72	74025,33	166,6	514,5
з/пл основных строительных рабочих	3899,03	5285,1	13148,85	1386,07	7863,75	153,5	330,7
оплата работ субподрядных организаций	14054,24	24335,26	60858,45	10281,02	36523,19	116,2	293,0
прочие затраты	2296,74	2 386,40	7 108,48	89,66	4722,08	147,4	889,1
Накладные расходы	7196,71	9612,2	11495,14	2415,49	1882,94	133,6	119,6
Итого полная с/с СМР	41732,36	65755,32	190772,61	24022,96	125017,29	157,6	290,1

Анализ группировки затрат по статьям калькуляции в динамике показал рост в 2022 и 2023 годах по сравнению с 2021 годом как прямых, так и накладных расходов. При этом в 2022 году увеличение прямых затрат в первую очередь связано с ростом материалов в 1,7 раза и ростом заработной платы основных строительных рабочих в 1,5 раза, что может свидетельствовать о наращивании объемов строительного производства.

В 2023 году полная себестоимость СМР выросла в 2,9 раза, что в абсолютном выражении составляет 125,017 млн рублей. Материалы выросли в 5 раз или на 74,025 млн руб., заработная плата основных строительных рабочих

в 3 раза или на 7863,75 млн руб. Увеличение работ, выполняемых сторонними организациями, составило 193% или 35,523 млн рублей. Отмеченные факты подтверждают материалоемкость, фондоемкость и трудоемкость СМР, а также то, что в 2023 увеличился объем выполняемых строительных работ компанией «ЭнергоАльянс».

На рисунке 2 представлена структура полной себестоимости строительно-монтажных работ по статьям калькуляции ООО ИК «ЭА».

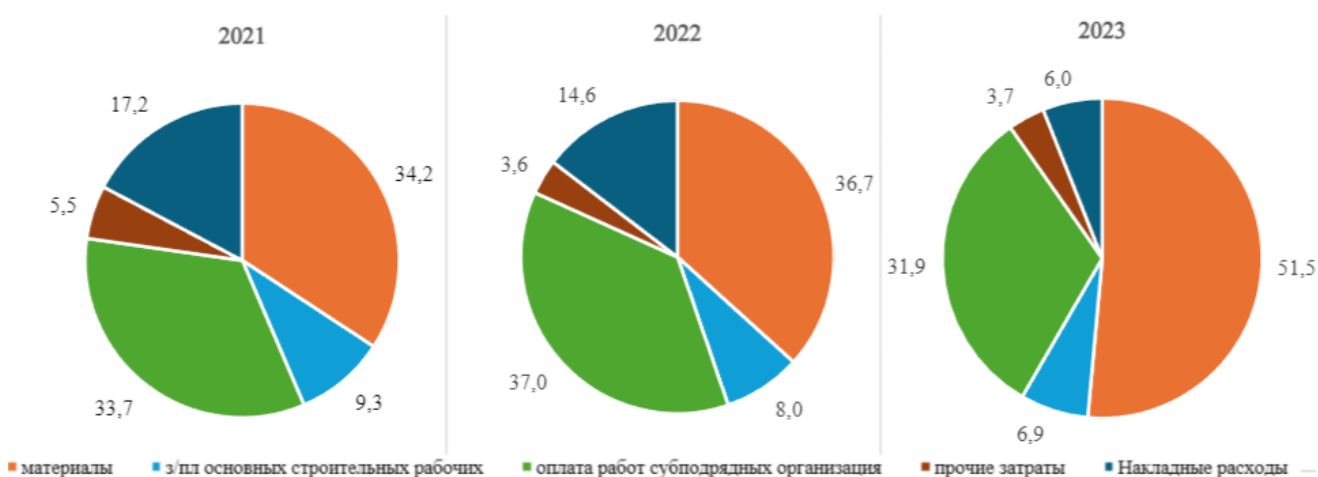


Рисунок 2 – Структура себестоимости строительно-монтажных работ по статьям калькуляции ООО ИК «ЭА»

В 2021 году наибольший вклад в формирование себестоимости внесли затраты по статье «Материалы» (34,2%) и «Оплата услуг субподрядных организаций» (33,7%). В 2022 году доля прочих затрат выросла по сравнению с 2021 годом на 3,3%, а в 2023 году сократилась на 5,1% и составила 31,9%. Удельный вес материальных затрат вырос с 34,2% в 2021 году до 51,5% в 2023 году. Доля затрат на оплату труда основных строительных рабочих в 2023 году составила 7%.

Важно отметить, что накладные расходы в строительстве являются нормируемыми, и их величина определяется на основании Методических указаний по определению величины накладных расходов в строительстве. [40] Базой для определения накладных расходов в случае строительных работ является сметная стоимость прямых затрат, в случае монтажных работ – основная заработная плата строительных рабочих. Соответственно, при

расширении масштабов деятельности предприятия увеличивается сметная стоимость, что в свою очередь приводит к росту накладных расходов.

Абсолютное отклонение (экономия или перерасход) накладных расходов определяется путем сравнения суммы фактических накладных расходов с их величиной, предусмотренной планом. Резерв определяется как разность между абсолютным и относительным отклонением. Анализ накладных расходов в 2023 году представлены в таблице 23.

Таблица 23 – Анализ накладных расходов ООО ИК «ЭА»

Показатели	Сметная стоимость	Плановая стоимость	Фактическая стоимость	Пересчет плановых показателей	Отклонение	
					Абсолютное	Относительное
Объем СМР, тыс. руб	248000	245500	252809	1,03(%)	x	x
Накладные расходы, тыс. руб.	10000	9100	9495,14	9370,92	395,14	124,22

В таблице 24 представлен анализ фактических накладных расходов по экономическим элементам в динамике и их структура.

Таблица 24 – Анализ накладных расходов ООО ИК «ЭА» по экономическим элементам

Элемент затрат	Значение, тыс. руб.			Структура, %			Темп роста, %		
	2021	2022	2023	2021	2022	2023	2022/2021	2023/2022	2023/2021
Материалы	2745,67	3188,56	3718,73	38,15	33,17	32,35	116,1	116,6	135,4
Заработная плата	1137,24	1535,12	1897,71	15,80	15,97	16,51	135,0	123,6	166,9
Страховые взносы	341,17	460,54	569,31	4,74	4,79	4,95	135,0	123,6	166,9
Амортизация	436,21	847,58	1189,23	6,06	8,82	10,35	194,3	140,3	272,6
Прочие накладные расходы	2536,42	3580,40	4120,16	35,24	37,25	35,84	141,2	115,1	162,4
Итого	7196,71	9612,20	11495,14	100,00	100,00	100,00	133,6	119,6	159,7

Аналитические данные таблицы 24 позволяют сделать вывод о том, что динамика фактических накладных расходов компании положительная: в 2022 году они увеличились в 1,3 раза по сравнению с 2021 году, а в 2023 году по сравнению с 2022 годом в 1,2 раза.

В структуре накладных расходов в течение рассматриваемого периода приблизительно одинаковую долю занимали такие экономические элементы,

как материалы и прочие накладные расходы. Удельный вес по элементу «Заработная плата управленческого персонала» также был одинаков, около 16%.

По данным таблицы 24 фактический объем выполненных строительно-монтажных работ в отчетном году на 3% больше предусмотренного плана. Соответственно на данный фактический объем СМР должно приходиться 9370,92 тыс. руб. плановых накладных расходов, что на 124,22 тыс. руб. меньше фактических и является относительным перерасходом по накладным расходам. При этом абсолютное отклонение фактических накладных расходов от плановых составило 395,14 тыс. рублей. Разница между относительным и абсолютным отклонением накладных расходов в размере 270,92 тыс. рублей является резервом снижения накладных расходов.

Таким образом, проанализировав себестоимость строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА» по экономическим элементам можно сделать вывод о том, что производство компанией строительных работ является материалоемким, трудоемким и фондоемким, то есть комплексным, что подтверждается ростом затрат по элементам: материалы, заработная плата основных строительных рабочих и прочие затраты. В структуре затрат по элементам наибольшую долю занимают материалы и прочие затраты. Прочие затраты, динамика которых также положительна в течение анализируемого периода, преимущественно связаны с привлечением субподрядных организаций.

Анализ себестоимости СМР по статьям калькуляции показал, что в их структуре наибольший удельный вес занимают прямые затраты предприятия, доля которых в 2023 году по сравнению с 2022 годом выросла с 82,8% до 94%, соответственно доля накладных расходов снизилась.

В 2023 году компания имеет относительную экономию накладных расходов, что подтверждает анализ накладных расходов в их сравнении с производственно-экономическим планом.

### 3.2 Анализ себестоимости и затрат на 1 рубль строительно-монтажных работ

Себестоимость строительных работ является ключевым фактором экономической эффективности строительных компаний. Определение себестоимости строительных работ, производимой продукции и услуг, является основной задачей бухгалтерского учета в этой отрасли. Себестоимость представляет собой денежные затраты на производство строительных работ, выпуск продукции и предоставление услуг. Таким образом, себестоимость – важнейший показатель, влияющий на общий финансовый результат деятельности предприятия.

При проведении анализа затрат на выполнение СМР большое значение отводится сравнению плановых и фактических показателей. В этом случае нужно использовать данные бизнес-плана или иных аналогичных планов деятельности предприятия на анализируемый период. При анализе себестоимости проверяется выполнение плана по затратам в целом, выявляются причины полученной экономии или допущенного перерасхода по каждой статье произведенных расходов в целях установления резервов дальнейшего снижения себестоимости продукции. [41] В таблице 25 представлен анализ себестоимости строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА» с выявлением отклонений плановых показателей от фактических.

Таблица 25 – Анализ себестоимости строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА»

Показатели	Сметная стоимость	Плановая стоимость	Фактич. стоимость	Пересчет плановых показателей	Отклонение	
					Абсолютное	Относительное
Объем СМР, тыс. руб.	248000	245500	252809	1,03(%)	х	х
Материалы, тыс. руб.	99300,00	95000,00	98821,72	97828,33	3821,72	993,39
Фонд оплаты труда с отчислениями, тыс. руб.	14000,00	13000,00	13803,35	13387,03	803,35	416,32
Услуги субподрядчиков, тыс. руб.	63650,00	62500,00	63719,35	64360,74	1219,35	-641,39
Накладные расходы, тыс. руб.	10000	9100	9495,14	9370,92	395,14	124,22
Полная себестоимость, тыс. руб.	186950,00	179600,00	185839,56	184947,03	6239,56	892,53

По аналитическим данным таблицы 25 можно сделать вывод, что в отчетном году у предприятия существует резерв снижения себестоимости в целом, так как абсолютное отклонение фактической себестоимости от плановой составляет 6239,56 тыс. рублей (перерасход), а отклонение, которое определяется как разность между пересчитанной на фактический объем выполненных СМР плановой себестоимостью и фактической себестоимостью, составляет 892,53 тыс. рублей и является относительным перерасходом. Соответственно резерв снижения полной себестоимости СМР, определяемый как разность между абсолютным и относительным отклонением, составляет 5287,49 тыс. рублей.

В частности, резервы снижения себестоимости можно определить по всем статьям затрат на строительные-монтажные работы. В отчетном году у ООО ИК «ЭА» наблюдается абсолютный перерасход ресурсов, который по всем статьям превышает относительную величину. При этом по затратам на услуги субподрядчиков в 2023 году относительная экономия составляет 641,39 тыс. рублей, что заслуживает положительной оценки.

В таблице 26 представлены резервы снижения себестоимости для ООО ИК «ЭА» по всем статьям затрат.

Таблица 26 – Резервы снижения себестоимости по статьям затрат

<b>Статья затрат</b>	<b>Материалы</b>	<b>Фонд оплаты труда с отчислениями</b>	<b>Накладные расходы</b>
Резерв, тыс. руб.	2768,79	387,03	270,92

Расходы на оплату услуг субподрядных организаций и накладные расходы в большей степени являются постоянными затратами. Затраты на оплату труда и материальные затраты находятся под влиянием определенных факторов.

Изменение материальных затрат (экономия, перерасход) может быть вызвано рядом причин, которые принято называть факторами «норм», «цен», «замены». Плановые нормы расхода материалов устанавливаются планом на

основе строительных норм. Фактический расход на выполненный объем работ устанавливается сводными ведомостями расхода материалов.

Анализ влияния факторов на себестоимость материалов проводят по каждому виду материала, используемых при выполнении СМР. Проведем анализ изменения материальных затрат под влиянием фактора «норм» и фактора «цен» по некоторым видам материалов используемых при производстве строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА».

В таблице 27 представлен анализ изменения материальных затрат по некоторым отдельным видам материалов в зависимости от норм расхода.

Таблица 27 – Отклонение фактических затрат по статье «Материалы» от плано-расчетных норм расхода

Наименование материалов	Единица измерения	Цена, тыс. руб.	Отклонение норм расхода от плана	Увеличение (снижение) затрат, тыс. руб.
Кирпич	Тыс. шт.	12,1	+12	+145,2
Раствор	Куб. м	2,5	-24	-35
Бетон	Куб. м.	2,7	+36	+54
И т. д.	-	-	-	-

По данным таблицы видим, что по материалам кирпич и бетон у компании есть наличие перерасхода в размере 145,2 тыс. руб. и 54 тыс. руб. соответственно. По материалу раствор отклонение фактических норм расхода от плановых на -24 куб. м. обусловило экономию материальных затрат в размере 34 тыс. рублей.

Основными причинами отклонений количественного расхода материалов в ООО ИК «ЭА» являются:

- сверхнормативные потери или экономия при выполнении работ;
- нарушение технологии производства работ, исправление брака;
- нарушение правил складирования и др.

Другой фактор, влияющий на величину материальных затрат, – фактор «цен». В таблице 28 представлен анализ изменения материальных затрат по некоторым отдельным видам материалов в зависимости от цен на ресурсы.



Таблица 28 – Факторный анализ по статье «Материалы» в зависимости от цен

Наименование материалов	Единица измерения	Фактически израсходовано	Плановая цена за ед., руб.	Плановые затраты, тыс. руб.	Фактические затраты, тыс. руб.	Отклонение (+/-), тыс. руб.
Кирпич	Тыс. шт.	1000	12100	12100	12300	+200
Раствор	Куб. м	2800	2500	7000	7180	+180
Бетон	Куб. м.	5000	2700	13500	13820	+320
И т. д.	-		-	-	-	-

По представленным в таблице 28 видам материалов наблюдается перерасход по причине изменения фактора цен. Отклонение фактических цен на строительные материалы от плановых для ООО ИК «ЭА» обусловлено изменением фактических цен закупки и изменением фактических затрат по доставке материалов на склады, строительные площадки.

Затраты на оплату труда основных строительных рабочих зависят от производительности труда, а также от численности рабочих. Компания «ЭнергоАльянс» применяет простую повременную форму оплаты труда, при которой заработная плата рабочих начисляется за фактически отработанное время по установленным месячным окладам.

В таблице 29 представлен анализ затраты на оплату труда основных строительных рабочих.

Таблица 29 – Анализ фонда оплаты труда ООО ИК «ЭА»

Показатели	Прошлый период	Отчетный период	Отклонение (+, -)	Темп роста, %
1. Объем выполненных СМР, тыс. руб.	111202,00	252809,00	141607,00	227,34
2. Среднесписочная численность рабочих, чел.	7	13	6	185,71
3. Среднегодовая производительность труда одного рабочего, тыс. руб. (стр.1/стр.2)	15886,00	19446,85	3560,85	122,41
4. Фонд оплаты труда, тысяч рублей (ФОТ)	5285,10	13803,35	8518,25	261,17
5. Среднемесячная заработная плата, руб.(стр.4/стр.2/12м*1000)	62917,86	88483,01	25565,16	140,63

Как видно из данной таблицы, в 2023 году общий фонд оплаты труда вырос на 261,17% или на 8518,25 тыс. руб. по сравнению с прошлым годом. Данное увеличение обусловлено ростом среднесписочной численности работников предприятия на 6 человек, а также ростом среднемесячной заработной платы, поскольку фонд оплаты труда сотрудников с повременной

системой оплаты труда находится в зависимости от среднесписочной их численности и среднего заработка за соответствующий период времени.

Таким образом, увеличение фонда оплаты труда для ООО ИК «ЭА» оправдано, так как в 2023 году масштабы деятельности предприятия стали больше.

Однако из данных таблицы 29 видим, что темп роста среднемесячной заработной платы превышает темп роста производительности труда рабочих, что создает реальные условия для снижения затрат на оплату труда.

Резервом снижения себестоимости строительно-монтажных работ за счет трудовых затрат для ООО ИК «ЭА» является переход к прогрессивным системам оплаты труда, а именно к сдельной, при которой заработная плата рабочих зависит от объема выполненных работ. Также это повысит мотивацию рабочих к достижению запланированного компанией результата, так как при повременной системе оплаты труда рабочие не заинтересованы в результативности выполнения трудовых функций.

Другими мероприятиями по снижению себестоимости СМР за счет затрат на оплату труда могут выступать: недопущение переделок и брака по выполняемым работам, простоев не по вине работников.

У компании по данным таблицы 26 наблюдается относительная экономия затрат на оплату услуг субподрядных организаций, что может свидетельствовать об эффективном привлечении сторонних организаций для выполнения отдельных видов строительно-монтажных работ.

Небольшой относительный перерасход по накладным расходам преимущественно связан с привлечением компанией дополнительных информационных и консультационных услуг. Также анализ по статьям, приведенный в параграфе 3.1, показал, что удельный вес материалов для общехозяйственных нужд достаточно высокий. Резервами снижения накладных расходов Общества могут быть: рациональное, рациональное привлечение информационных и консультационных услуг, а также контроль за

использованием материалов для нужд предприятия, не связанных с производством строительного-монтажных работ.

Таким образом, проанализировав себестоимость строительного-монтажных работ ООО ИК «ЭА» за 2023 год были выявлены отклонения от плановых показателей в абсолютном и относительном выражении определены резервы снижения себестоимости по статьям затрат.

Перерасход по статье «Материалы» обусловлен необходимостью использования большего количества материалов при проведении строительных работ, который может быть вызван рядом причин, контроль за которыми позволит сократить перерасход материальных ресурсов, а также обусловлен повышением цен на приобретаемые строительные ресурсы. Поэтому основными мероприятиями по рациональному использованию материалов могут выступать: ликвидация перерасхода, уменьшение расходов по заготовлению материалов, контроль за нормами расхода материалов, поиск выгодных поставщиков с учетом соотношения «цена-качество».

Снижение себестоимости строительного-монтажных работ за счет затрат на оплату труда основных рабочих может быть достигнуто благодаря применению сдельной системы оплаты труда, при которой рабочие будут заинтересованы в результативности выполнения работ, чтобы увеличить производительность труда, поскольку ее темпы роста ниже темпов роста заработной платы.

В процессе последующего анализа изучаются затраты на рубль строительного-монтажных работ с целью определения эффективности использования ресурсов для осуществления строительных работ.

Показатель затрат на 1 рубль СМР является качественной характеристикой затрат и определяется как частное от деления себестоимости на объем выполненных строительного-монтажных работ в стоимостном выражении, показывает затратно-емкость работ в целом по предприятию. [42] Данный показатель демонстрирует связь между себестоимостью работ и прибылью. Если значение показателя ниже единицы, то выполнение

строительно-монтажных работ является рентабельным, в противном случае выполнение работ признается убыточным.

Частные показатели затратоемкости такие, как материалоемкость, зарплатоемкость, уровень прочих затрат в стоимости строительных работ, отражают затраты ресурсов на единицу стоимости выполненных работ.

Проанализируем затраты на 1 рубль выполненных строительно-монтажных работ ООО ИК «ЭА» в динамике в целом и по элементам.

В таблице 30 представлен анализ затрат на 1 рубль строительно-монтажных работ для ООО ИК «ЭА».

Таблица 30 – Анализ затрат на 1 рубль СМР

Показатель	2021	2022	2023	Затраты на 1 рубль СМР			Отклонение	
				2021	2022	2023	2022/ 2021	2023/ 2022
Объем выполненных СМР	84970	111202	252809	x	x	x	x	x
Себестоимость СМР	78252	91968	181392	0,921	0,827	0,718	-0,094	-0,110
Материальные затраты	43074,99	49634,25	98821,72	0,507	0,446	0,391	-0,061	-0,055
Расходы на оплату труда	5978,64	7037,51	10544,96	0,070	0,063	0,042	-0,007	-0,022
Отчисления на социальные нужды	1847,40	2174,59	3258,39	0,022	0,020	0,013	-0,002	-0,007
Амортизация	2052,37	2829,61	5047,58	0,024	0,025	0,020	0,001	-0,005
Прочие затраты	25298,61	30292,04	63719,35	0,298	0,272	0,252	-0,025	-0,020

По данным таблицы 30, для предприятия в течение рассматриваемого периода характерно снижение затрат на 1 рубль выполненных строительно-монтажных работ: с 0,921 рубля в 2021 году до 0,718 рублей в 2023 году. Интерпретация данного показателя гласит, что в 2023 году на каждый рубль выполненных СМР приходится 71,8 копейки затрат, следовательно, прибыль составит 28,2 копейки.

Снижение общих затрат на 1 рубль СМР в 2023 году связано с уменьшением всех затрат, приходящихся на рубль СМР. Материалоемкость снизилась на 0,055 или на 12,4%. Также происходит снижение зарплатоемкости, показывающей сколько затрат на оплату труда приходится на 1 рубль выполненных СМР, на 0,022 или на 34,1%, и снижение доли прочих затрат, приходящихся на 1 рубль СМР на 0,020 или на 7,5%.

Динамика затрат, приходящих на 1 рубль СМР, имеет для деятельности ООО ИК «ЭА» положительную оценку.

В последующем анализе требуется изучение выполнения плана по затратоемкости строительно-монтажных работ.

В таблице 31 представлен анализ затрат на 1 рубль СМР ООО ИК «ЭА» по статьям затрат по плану и фактически.

Таблица 31 – Анализ затрат на 1 рубль СМР по плану и фактически

Показатели	Плановые затраты на 1 руб. СМР	Фактические затраты на 1 руб. СМР	Отклонение	Степень выполнения плана
Объем СМР, тыс. руб.	245500,00	252809,00	7309,00	103,0
Материалы, тыс. руб.	95000,00	98821,72	3821,72	104,0
Фонд оплаты труда, тыс. руб.	13000,00	13803,35	803,35	106,2
Услуги субподрядчиков, тыс. руб.	62500,00	63719,35	1219,35	102,0
Накладные расходы, тыс. руб.	9100,00	9495,14	395,14	104,3
Полная себестоимость, тыс. руб.	179600,00	185839,56	6239,56	103,5
Материальные затраты на 1 руб. СМР	0,387	0,391	0,0039	101,0
Затраты на оплату труда на 1 руб. СМР	0,053	0,055	0,0016	103,1
Затраты на услуги субподрядчиков на 1 руб. СМР	0,255	0,252	-0,0025	99,0
Накладные расходы на 1 руб. СМР	0,037	0,038	0,0005	101,3
Полная себестоимость на 1 руб. СМР.	0,732	0,735	0,0035	100,5

Аналитические данные таблицы 31 показывают, что в отчетном году отклонение фактических затрат на 1 рубль СМР незначительно от показателей, предусмотренных планом. В целом фактические затраты на 1 рубль СМР на 0,0035 руб. или на 0,48% больше плановых. Затраты на 1 рубль СМР по материалам, заработной плате основных строительных рабочих и накладным расходам фактически больше плановых на 1,02%, на 3,11% и на 1,33% соответственно. Затраты на услуги субподрядчиков, приходящиеся на 1 рубль СМР, наоборот, меньше плановых на 1% или на 0,0025 руб.

Опираясь на данные таблицы 31, можно также посчитать относительное отклонение по статьям затрат:

1) Относительное отклонение по материальным затратам:

$$\Delta M3 = M3ф - M3пл * K = 98821,72 - 95000 * 1,03 = 993,39 \text{ тыс. руб.}$$

2) Относительное отклонение затратам на оплату труда:

$$\Delta OT = OTф - OTпл * K = 13803,35 - 13000 * 1,03 = 416,32 \text{ тыс. руб.}$$

3) Относительное отклонение по затратам на услуги субподрядчиков:  
 $\Delta УС = УСф - УСпл * К = 63719,35 - 62500 * 1,03 = -641,39$  тыс. руб.

4) Относительное отклонение по накладным расходам:  
 $\Delta НР = НРф - НРпл * К = 9495,14 - 9100 * 1,03 = 124,26$  тыс. руб.

5) Относительное отклонение по полной себестоимости:  
 $\Delta Сс = Ссф - Сспл * К = 185839,56 - 179600 * 1,03 = 892,53$  тыс. руб.

Условные обозначения:

МЗ – материальные затраты;

ОТ – затраты на оплату труда основных строительных рабочих;

УС – затраты на оплату услуг субподрядчиков;

НР – накладные расходы;

Сс – полная себестоимость СМР;

К – коэффициент выполнения плана строительно-монтажных работ.

Полученные расчеты соответствует посчитанному выше отклонению (таблица 25).

Таким образом, относительный перерасход выявлен по статьям затрат: материальных, затрат на оплату труда и накладным расходам, относительная экономия выявлена по затратам на оплату услуг субподрядных организаций. В целом относительный перерасход по себестоимости составил 892,53 тыс. рублей.

Как было отмечено во главе 2, строительные компании используют позаказный метод калькулирования себестоимости, поэтому с целью выявления наиболее выгодных для предприятия заказов – менее продолжительных по срокам выполнения или, наоборот, более продолжительных, проведем сравнительный анализ некоторых строительных объектов, работы на которых выполняет ООО ИК «ЭА».

В таблице 32 представлена характеристика объектов. Объект 1 – Кабельная линия (201 м); объект 2 – Пункты коммерческого учета КЛ 10 кВт 120м; объект 3 – устройство сетей электроснабжения.

Таблица 32 – Сравнительная характеристика строительных объектов

Показатель	Объект 1	Объект 2	Объект 3
1 Сметная стоимость	27 890 210,00	10 778 700,00	65 198 655,00
2 Затраты по смете	23 874 652,12	8 276 077,94	46 287 710,84
3 Выручка фактическая	31 941 804,87	12 625 496,75	71 029 807,53
4 Фактические затраты	25 192 979,99	9 873 690,10	54 826 102,51
5 Прибыльность	6 748 825,88	2 751 806,65	16 203 705,02
6 Сроки выполнения	10.02.2023-08.10.2023	09.12.2022-28.08.2023	08.07.2022-28.07.2023
7 Реальные сроки выполнения	10.02.2023-01.10.2023	09.12.2022-31.08.2023	10.07.2022-28.09.2023
8 Затраты на 1 руб. СМР	0,789	0,782	0,772
9 Рентабельность продукции, %	26,79	27,87	29,55

Исходя из данных таблицы 32, можно сделать вывод, что сметная стоимость и затраты отличаются от фактических данных, причинами несовпадения могут быть необходимость дополнительных проведения работ на объекте, существенные изменения цен на ресурсы. Самым прибыльным объектом является более продолжительный по срокам выполнения объект, прибыль составила 16203705,02 рублей. Затраты на 1 рубль СМР, показывают, что уровень затрат по всем объектам находится приблизительно в одном диапазоне. Наименьшее значение приходится на более продолжительный объект, и как следствие данный объект является более рентабельным (29,55%). По менее продолжительному объекту строительства рентабельность отличается незначительно и составляет 27,87%.

Таким образом, опираясь на данный анализ, компании можно рекомендовать заключать договоры строительного подряда, предполагающие длительные сроки выполнения работ. Но важно понимать, что менее продолжительные работы на объекте выполняются быстрее и соответственно по ним быстрее происходит отдача денежных средств. Осуществляя работы более продолжительные по срокам выполнения, высока вероятность влияния фактора цен, возникновения дополнительных работ и удорожания стоимости работ. ООО ИК «ЭА» не только является подрядчиком, но и выполняет субподрядные работы, поэтому наша рекомендация заключается в том, что компании необходимо продолжать осуществление данной деятельности, принимать участие в тендерах, чтобы находить более выгодные объекты для выполнения строительных работ.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Жилищное строительство, как отдельная сфера строительной отрасли, призвана решать проблему по обеспечению граждан российского общества жильем, которая и на сегодняшний день остается актуальной. Строительство жилых домов затрагивает многие сферы жизни и деятельности как гражданина, так и общества в целом. Оно характеризуется достаточно сложным и обширным нормативно-правовым регулированием, имеет свои технологические особенности.

В ходе выпускной квалификационной работы была дана оценка состояния бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости в жилищном строительстве, разработаны рекомендации по оптимизации учета и выявлению резервов снижения себестоимости строительного-монтажных работ на основании анализа затрат.

Для достижения данной цели были решены поставленные задачи:

- проанализированы правовые основы сферы жилищного строительства;
- определены технологические особенности, характерные для жилищного строительства и оказывающие влияние на ведение бухгалтерского учета;
- оценено состояние ведения бухгалтерского учета и распределения производственных затрат на осуществление строительного-монтажных работ;
- проанализированы порядок осуществления калькулирования себестоимости при различных вариантах определения финансового результата;
- проведен анализ затрат на выполнение строительного-монтажных работ по элементам и статьям калькуляции, анализ себестоимости СМР и анализ затрат на один рубль СМР.

Проведенный анализ правовой базы в области жилищного строительства показал, что основные определения, функциональные роли и обязанности субъектов строительного процесса могут, во-первых, отсутствовать в



нормативных документах, во-вторых, находиться в документах различного законодательного уровня, в-третьих, не носить исчерпывающего характера.

Так, ярко выражено неоднозначно определение понятия застройщика, которое содержится в ГрК РФ, ФЗ «Об архитектурной деятельности», поэтому в целях данной работы было сформулировано уточненное определение понятия застройщик.

Возможность совмещения участниками строительного процесса нескольких функциональных ролей в совокупности со сложным нормативно-правовым регулированием оказывают влияние на трудоемкость и невысокую регламентированность бухгалтерского учета.

ООО Инжиниринговая Компания «ЭнергоАльянс» выступает в роли подрядной организации, является членом Союза строителей саморегулируемой организации «ПромЖилСтрой». Основным видом деятельности ООО ИК «ЭА» является строительство жилых и нежилых зданий (ОКВЭД 41.20). Для ее деятельности характерны следующие технологические особенности: заключение со сторонними организациями договоров строительного субподряда; использование некапитальных работ, обеспечивающих выполнение плана СМР и использование большого количества материалов открытого хранения. Технологические особенности оказывают непосредственное влияние на ведение учета производственных затрат и калькулирование себестоимости строительно-монтажных работ.

Учет производственных затрат ООО ИК «ЭА» ведется в соответствии с законодательством. Калькулирование себестоимости осуществляется позаказным методом, который является традиционным методом учета затрат и калькулирования себестоимости в строительной отрасли. Аналитический учет затрат ведется следующим образом: каждому заказу отдельный субсчет на счетах учета затрат. Все прямые затраты списываются на субсчет заказа. Таким образом, аккумулируются прямые затраты по строительно-монтажным работам ООО ИК «ЭА». Накладные расходы списываются как расходы отчетного периода в соответствии с ФСБУ 5/2019.

Рекомендуем ООО ИК «ЭА» пересмотреть рабочий план счетов, а именно использовать счет 41 для учета тех материалов, которые остались не использованными по завершению работ на конкретном строительном объекте.

Если организация использует при проведении строительно-монтажных работ арендованные машины и механизмы и осуществляет работы на нескольких объектах одновременно, то учет затрат, связанных с эксплуатацией данных машин, необходимо организовать на счете 25 и впоследствии распределять по объектам пропорционально машино-часам или машино-сменам.

В системе управленческого учета для того, чтобы узнать данные о полной себестоимости и прибыльности конкретного заказа и принять последующие управленческие решения, рекомендуем распределение накладных расходов по конкретным объектам строительства осуществлять пропорционально сметной стоимости строительства.

В случае заключения договора с условием поэтапной сдачи объекта строительства или договоров подряда, в которых сроки выполнения работ приходятся на разные отчетные периоды, необходимо уточнить систему бухгалтерского учета – рекомендуется в данном случае применять счет 46. Рассмотрев различные способы признания выручки по выполненным строительно-монтажным работам: мера готовности расчетная оценка или мера готовности экспертная оценка, можно рекомендовать ООО ИК «ЭА» в случае, если договор подряда регулируется нормами ПБУ 2/2008, использовать первый способ признания выручки, так как определение выручки по мере готовности на основе расчетной оценки более достоверно и в результате применения данного способа организация получает умеренную прибыль.

Калькулирование себестоимости при сдаче объекта строительства после завершения всех строительно-монтажных работ показало, что, если организация выполняет работы в рамках одного отчетного года, то применение норм ПБУ 2/2008 не обязательно. В случае, если аванса, полученного на начальном этапе выполнения работ, недостаточно для покрытия затрат на выполнение СМР,

организация использует кредиты для покрытия недостатка оборотных средств и, соответственно, отражает проценты по ним.

Если выполнение СМР приходится на разные отчетные периоды, то возникающие разницы по отражению доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете приводит к начислению отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов. Для точного отражения временных разниц рекомендуем использовать разработанные формы налоговых регистров, представленные в параграфе 2.2.

Чем дольше срок выполняемых работ, тем более трудоемким становится ведение учета в силу начисления временных разниц, а также процентов по кредиту в случае недостатка оборотных средств для осуществления строительно-монтажных работ.

Третья глава работы была посвящена анализу затрат ООО ИК «ЭА» на выполнение строительно-монтажных работ. Анализ затрат по экономическим элементам показал, что в динамике происходит существенный рост затрат по всем элементам, в особенности это: материалы, заработная плата основных строительных рабочих и прочие затраты. В структуре затрат наибольший удельный вес приходится на элемент «Материалы», далее «Прочие затраты» и «Затраты на оплату труда строительных рабочих», данный факт подтверждает, что производство строительно-монтажных работ является комплексным.

Анализ группировки затрат по статьям калькуляции в динамике показал рост в 2022 и 2023 годах по сравнению с 2021 годом как прямых, так и накладных расходов. При этом увеличение прямых затрат в первую очередь связано с существенным ростом материалов и ростом заработной платы основных строительных рабочих. Такой рост затрат по данным статьям создает предпосылки о наличии резервов их снижения. В структуре затрат по статьям калькуляции наибольший удельный вес приходится на прямые затраты, который увеличивается в динамике., соответственно происходит снижение доли накладных расходов, в частности, в структуре прямых затрат наибольшая доля приходится на материалы и услуги субподрядчиков.

Анализ себестоимости строительно-монтажных-работ в сравнении пересчитанных плановых показателей по статьям затрат с фактическими позволил выявить перерасход по материальным затратам, затратам на оплату труда строительных рабочих и накладным расходам. Факторный анализ материальных затрат показал, что перерасход материалов был связан как с изменением количества потребленных ресурсов, так и с изменением цен, поэтому пути снижения материальных затрат заключаются в следующем:

- поиск выгодных поставщиков, находящихся вблизи строительного объекта с целью сокращения транспортных расходов;
- проведение маркетинговых исследований с целью приобретения строительных материалов, не упуская важность их высокого качества, по оптимальным ценам;
- тщательный контроль за движением строительных ресурсов во избежание их потерь по причине нарушения правил хранения, технологий строительного производства, а также недопущение переделок и исправления брака.

Резерв снижения затрат по оплате труда основных строительных рабочих заключается в переходе к прогрессивным формам труда, а именно к сдельной системе, при которой заработок работника зависит от объема выполненных работ, что позволит повысить заинтересованность сотрудников и впоследствии увеличить производительность труда.

Анализ затрат на 1 рубль СМР продемонстрировал, что в динамике происходит снижение затрат по всем экономическим элементам, приходящимся на 1 рубль СМР. Данный факт оценивается положительно для деятельности Общества. Наибольшая доля в стоимости строительно-монтажных работ приходится на материальные затраты. На основе сравнения характеристик нескольких строительных объектов рекомендуем ООО ИК «ЭА» заключать договоры подряда более продолжительные по срокам исполнения.

*И* 17.06.2024

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Конституция РФ от 12.12.1993 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28399/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/)
- 2 Классификатор ОКВЭД // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_163320/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_163320/)
- 3 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 24.07.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 12.09.2023) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_9027/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9027/)
- 4 Жилищный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 N 188-ФЗ (ред. от 25.12.2023) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_51057/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_51057/)
- 5 Постановление Правительства РФ от 28.01.2006 N 47 (ред. от 28.09.2022) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_58136/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_58136/)
- 6 Глаголев Е.С., Сулейманова Л.А., Марушко М.В. Развитие жилищного строительства в России // Вестник БГТУ имени В. Г. Шухова. 2017. №1. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-zhilischnogo-stroitelstva-v-rossii>
- 7 Градостроительный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 N 190-ФЗ (ред. от 25.12.2023) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_51040/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_51040/)
- 8 Романова, А. И. Формирование доступной среды жилищного фонда : монография / А.И. Романова, Д.О. Буркеев. — Москва : ИНФРА-М, 2023. — 157 с. — (Научная мысль). — DOI 10.12737/10485. - ISBN 978-5-16-010866-7. - Текст : электронный. - URL: <https://libproxy.bik.sfu-kras.ru:2083/catalog/product/1893845>
- 9 Федеральный закон от 17.11.1995 N 169-ФЗ (ред. от 10.07.2023) «Об архитектурной деятельности в Российской Федерации» // Справочная правовая

система «Консультант плюс». – URL:  
[https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_8344/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8344/)

10 Федеральный закон от 30.12.2004 №214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ» // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL:  
[https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_51038/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_51038/)

11 Анисина, С.В. Требования, предъявляемые к застройщикам в сфере долевого строительства в рамках современного законодательства // Вестник экономики, управления и права. 2023. Т. 16. № 2. С. 29–42.

12 Федеральный закон от 25 февраля 1999 г. N 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL:  
[https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_22142/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_22142/)

13 Технический заказчик и его роль в строительстве : учебное пособие / Н. С. Соколов. - Москва ; Вологда : Инфра-Инженерия, 2023. - 444 с. : ил., табл. ISBN 978-5-9729-1377-0

14 Родионов А. Д., Чеботарева А. А. Права и обязанности сторон по договору строительного подряда // Студенческий форум. – 2023. – С. 16. – URL:  
<https://nauchforum.ru/archive/studjournal/31%28254%29.pdf#page=17>

15 Петрова Р. Е. Договору долевого участия: эволюция, сущность и возможности его расторжения //Актуальные проблемы судебных экспертиз и права в строительстве и на транспорте в условиях информатизации, цифровизации и высокотехнологического развития: материалы. – С. 48.

16 Бухгалтерский учет и налогообложение в строительстве : учебное пособие / К.И. Кармокова ; М-во образования и науки Рос. Федерации, Нац. исследоват. Моск. гос. строит. ун-т. - 3-е изд, испр. - Москва : Издательство МИСИ - МГСУ, 2018. - 248 с. ISBN 978-5-7264-1826-1



17 Титова В. Э., Иауменко И. О. Система эскроу-счетов как механизм проектного финансирования строительства // Вопросы региональной экономики. – 2022. – №. 2. – С. 214-222.

18 Бухгалтерский учет в строительстве : учебник / Л.Н. Герасимова. Москва : КНОРУС, 2022. - 470 с. - (Бакалавриат и магистратура). ISBN 978-5-406-08474-8

19 ООО ИК «ЭА» // Единый реестр СПО – URL: <https://reestr.nostroy.ru/member/5851412>

20 Черемушников Т. В., Лактионова А. К. Влияние отраслевых особенностей на бухгалтерский учет и анализ в строительстве // ББК 65.05 А43. – 2023. – С. 448. – URL: [https://elibrary.ru/download/elibrary\\_50071584\\_85813577.pdf#page=448](https://elibrary.ru/download/elibrary_50071584_85813577.pdf#page=448)

21 Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_29165/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/)

22 Чукавин А. А. Некоторые правовые проблемы, связанные с заключением договоров долевого участия в строительстве многоквартирных домов // Право и управление. – 2023. – №6. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nekotorye-pravovye-problemy-svyazannye-s-zaklyucheniem-dogovorov-dolevogo-uchastiya-v-stroitelstve-mnogokvartirnyh-domov>

23 Филипенко В. А. Проблема изменения твердой цены (сметы) в договоре подряда // Вопросы российской юстиции. – 2020. – №. 10. – С. 172-182. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problema-izmeneniya-tverdoy-tseny-smety-v-dogovore-podryada>

24 Приходько К. Н. Отраслевые особенности учета затрат в строительстве // Актуальные проблемы науки: взгляд студентов. – 2023. – С. 87-89. – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54157497>

25 Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_12508/0463b359311dddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/0463b359311dddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/)

26 Приказ Минфина России от 24.10.2008 N 116н (ред. от 27.11.2020) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008)" (Зарегистрировано в Минюсте России 24.11.2008 N 12717) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_82067/b4c025f9945511bd2c9a79e689a42e4d271bf0b2/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_82067/b4c025f9945511bd2c9a79e689a42e4d271bf0b2/)

27 Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_18609/d914c3b6e6aa1058fbfa77f7a66a2f8d92ea09cf/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/d914c3b6e6aa1058fbfa77f7a66a2f8d92ea09cf/)

28 Лычагина Л. Л., Подопригора Ю. В. Практика применения ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» в строительной организации //Избранные доклады 68-й Университетской научно-технической конференции студентов и молодых ученых. – 2022. – С. 711–715.

29 Постановление Госкомстата РФ от 11.11.1999 N 100 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ" // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_26273/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_26273/)

30 Барабанщикова А. А. Понятие, роль, виды себестоимости продукции строительных организаций //Студенческая молодежь XXI века: наука,



творчество, карьера, цифровизация. – 2020. – С. 61-67. – URL:  
<https://elibrary.ru/item.asp?id=43323454>

31 Гильманова Д. Б. Содержание основных аспектов бухгалтерского учета в строительных организациях // Вестник науки. – 2022. – №7 – (52).

32 Кувалдина Т. Б. Учет доходов, расходов и финансовых результатов по договорам строительного подряда. – №5. – 2020 // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL:  
<https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PBI&n=278608#xLtGx0UWi9bVYS131>

33 Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 107н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008)" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 N 12523) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL:  
[https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81165/42f329318aab173857102284f93fa6bddaa0c5fc/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81165/42f329318aab173857102284f93fa6bddaa0c5fc/)

34 Ким Т. В., Бубновская Т. В., Гаджибек В. П. Механизм признания выручки и распределения затрат по договору строительного подряда //ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. – 2021. – №. 3. – С. 137–151. – URL:  
<https://cyberleninka.ru/article/n/mehanizm-priznaniya-vyruchki-i-raspredeleniya-zatrat-po-dogovoru-stroitel'nogo-podryada>

35 Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 20.11.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 N 4090) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL:  
[https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_40313/2010d850e808cca6d7525a2aec2cb1aceffec643/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/2010d850e808cca6d7525a2aec2cb1aceffec643/)

36 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 25.12.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2024) // Справочная правовая система «Консультант плюс». – URL:  
[https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/)

37 Челмакина Л.А. Анализ производственных затрат в строительстве // Экономика. Социология. Право. – 2020. – №4 (20). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-proizvodstvennyh-zatrat-v-stroitelstve>

38 Джамбакиева Г. Теоретические основы бухгалтерского учета затрат на предприятии //IMRAS. – 2024. – Т. 7. – №. 3. – С. 20–35. – URL: <https://journal.imras.org/index.php/sps/article/view/1116>

39 Низомов, С. Ф. Влияние отраслевой специфики строительных предприятий на организацию управленческого учета / С. Ф Низомов // Аудит и финансовый анализ . – 2017. - №01. – С 96–113.

40 Методические указания по определению величины накладных расходов в строительстве (МДС81-33.2004). – М : Госстрой России, 2004.

41 Серов, В. М. Анализ производственно-хозяйственной деятельности строительных организаций : учебник / В.М. Серов. — Москва : ИНФРА-М, 2021. — 302 с. — ISBN 978-5-16-015322-3. - Текст : электронный.

42 Савицкая Г. В. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник / Г.В. Савицкая. - 7-е изд., перераб. и доп.- Москва : ИНФРА-М, 2023. - 608 с. - (Высшее образование: Бакалавриат).

## **ПРИЛОЖЕНИЕ А**

### **Пример Договора строительного подряда**

## **ПРИЛОЖЕНИЕ Б**

### **Дополнительное соглашение к Договору строительного подряда**

## **ПРИЛОЖЕНИЕ В**

### **Локальный сметный расчет**

## ПРИЛОЖЕНИЕ Г

### Журнал учета хозяйственных операций

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Содержание хозяйственной операции
<b>Декабрь 2022</b>			
51	62.3	840	Получен аванс на выполнение первого этапа работ
62.3	68	140	Начислен НДС с аванса полученного
20.1	10, 70, 25, 26, 60	150	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за декабрь
46.2	90.1	210	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в декабре
90.3	68	35	Начислен НДС
90.2	20.1	150	Списана себестоимость СМР
90.9	99	25	Отражен финансовый результат
<b>Январь 2023</b>			
20.1	10, 70, 25, 26, 60	170	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за январь
46.2	90.1	218,4	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в январе
90.3	68	36,4	Начислен НДС
90.2	20.1	170	Списана себестоимость СМР
90.9	99	12	Отражен финансовый результат
<b>Февраль 2023</b>			
20.1	10, 70, 25, 26, 60	290	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за февраль
46.2	90.1	411,6	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в феврале по первому этапу
90.3	68	68,6	Начислен НДС
90.2	20.1	290	Списана себестоимость СМР
90.9	99	53	Отражен финансовый результат
62	46.1	840	Признана выручка по сданному и принятому по акту завершенному первому этапу строительства
62.3	62	840	Зачтены ранее полученные авансы
68	62.3	140	Восстановлен НДС с авансов
<b>Март 2023</b>			
51	62.3	660	Получен аванс на выполнение второго этапа работ
62.3	68	110	Начислен НДС с аванса полученного
20.2	10, 70, 25, 26, 60	160	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за март
46.2	90.1	257,4	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в марте
90.3	68	42,9	Начислен НДС
90.2	20.2	160	Списана себестоимость СМР
90.9	99	54,5	Отражен финансовый результат
<b>Апрель 2023</b>			
20.2	10, 70, 25, 26, 60	260	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за апрель
46.2	90.1	402,6	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в апреле
90.3	68	67,1	Начислен НДС
90.2	20.2	260	Списана себестоимость СМР
90.9	99	75,5	Отражен финансовый результат
62	46.2	660	Признана выручка по сданному и принятому по акту завершенному второму этапу строительства
62.3	62	660	Зачтены ранее полученные авансы
68	62.3	110	Восстановлен НДС с авансов

## ПРИЛОЖЕНИЕ Д

### Журнал учета хозяйственных операций

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Содержание хозяйственной операции
<b>Декабрь 2022</b>			
51	62.3	840	Получен аванс на выполнение первого этапа работ
62.3	68	140	Начислен НДС с аванса полученного
20.1	10, 70, 25, 26, 60	150	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за декабрь
46.2	90.1	168	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в декабре
90.3	68	28	Начислен НДС
90.2	20.1	150	Списана себестоимость СМР
99	90.9	10	Отражен финансовый результат (убыток)
<b>Январь 2023</b>			
20.1	10, 70, 25, 26, 60	170	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за январь
46.2	90.1	210	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в январе
90.3	68	35	Начислен НДС
90.2	20.1	170	Списана себестоимость СМР
90.9	99	5	Отражен финансовый результат (прибыль)
<b>Февраль 2023</b>			
20.1	10, 70, 25, 26, 60	290	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за февраль
46.2	90.1	462	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в феврале по первому этапу
90.3	68	77	Начислен НДС
90.2	20.1	290	Списана себестоимость СМР
90.9	99	95	Отражен финансовый результат (прибыль)
62	46.1	840	Признана выручка по сданному и принятому по акту завершенному первому этапу строительства
62.3	62	840	Зачтены ранее полученные авансы
68	62.3	140	Восстановлен НДС с авансов
<b>Март 2023</b>			
51	62.3	660	Получен аванс на выполнение второго этапа работ
62.3	68	110	Начислен НДС с аванса полученного
20.2	10, 70, 25, 26, 60	160	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за март
46.2	90.1	297	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в марте
90.3	68	49,5	Начислен НДС
90.2	20.2	160	Списана себестоимость СМР
90.9	99	87,5	Отражен финансовый результат
<b>Апрель 2023</b>			
20.2	10, 70, 25, 26, 60	260	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за апрель
46.2	90.1	363	Предъявлен счет заказчику за выполненные работы в апреле
90.3	68	60,5	Начислен НДС
90.2	20.2	260	Списана себестоимость СМР
90.9	99	42,5	Отражен финансовый результат (прибыль)
62	46.2	660	Признана выручка по сданному и принятому по акту завершенному второму этапу строительства
62.3	62	660	Зачтены ранее полученные авансы
68	62.3	110	Восстановлен НДС с авансов

## ПРИЛОЖЕНИЕ Е

### Журнал учета хозяйственных операций

Дебет	Кредит	Сума, руб.	Содержание хозяйственной операции
<b>Январь</b>			
51	62.3	600 000	Получен аванс на выполнение работ
62.3	68	100 000	Начислен НДС с аванса полученного
20.1	10, 70, 25, 26, 60	360 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за январь
<b>Февраль</b>			
20.1	10, 70, 25, 26, 60	440 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за февраль
<b>Март</b>			
51	66.1	2 000 000	Получен краткосрочный кредит на выполнение строительно-монтажных работ.
91.2	66.2	16986,30	Начислены проценты по кредиту: $2\,000\,000 / 365 \times 31 \times 10\%$
20.1	10, 70, 25, 26, 60	700 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за февраль
<b>Апрель</b>			
51	62.3	1 800 000	Получен аванс на выполнение работ
62.3	68	300 000	Начислен НДС с аванса полученного
66.1	51	192294,46	Уплачена часть основного долга по кредиту
66.2	51	16986,30	Уплачены % по кредиту
91.2	66.2	14857,85	Начислены проценты по кредиту
20.1	10, 70, 25, 26, 60	800 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за февраль
<b>Май</b>			
66.1	51	194422,91	Уплачена часть основного долга по кредиту
66.2	51	14857,85	Уплачены % по кредиту
91.2	66.2	13701,85	Начислены проценты по кредиту
20.1	10, 70, 25, 26, 60	500 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за февраль
<b>Июнь</b>			
66.1	51	195578,91	Уплачена часть основного долга по кредиту
66.2	51	13701,85	Уплачены % по кредиту
91.2	66.2	11652,36	Начислены проценты по кредиту
20.1	10, 70, 25, 26, 60	200 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика за февраль
62	90.1	4 320 000	Предъявлен счет заказчику за принятый по акту завершенный объект строительства
62.3	62	2 400 000	Зачтены ранее полученные авансы
68	62.3	400 000	Восстановлен НДС с авансов
51	62	1 920 000	Получен окончательный расчет за завершенный строительством объект
90.3	68	720 000	Начислен НДС по сданному заказчику объекту
90.2	20	3 000 000	Списана фактическая себестоимость собственных услуг генерального подрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика
90.9	99	600 000	Определен и списан финансовый результат от сдачи готового объекта заказчику



## ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

### Журнал учета хозяйственных операций

Дебет	Кредит	Сума, руб.	Содержание хозяйственной операции
<b>Ноябрь</b>			
51	62.3	600 000	Получен аванс на выполнение работ
62.3	68	100 000	Начислен НДС с аванса полученного
20	10, 70, 25, 26, 60	480 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика
46	90.1	950 000	Отражена сумма дохода по выполненным СМР
90.3	68	158 333	Начислен НДС
09	68	10 000	Начислено ОНА по сумме дохода, отраженного в регистрах бухгалтерского учета
90.2	20	480 000	Списана себестоимость СМР
68	77	4 000	Начислен ОНО по сумме расхода, отраженного в регистрах бухгалтерского учета
90.9	99	311 667	Отражен финансовый результат <i>(если не принимать во внимание остальные факты хозяйственной жизни)</i>
99	68	62 333	Отражена сумма условного расхода по налогу на прибыль
<b>Декабрь</b>			
51	66.1	1 000 000	Получен краткосрочный кредит на выполнение строительно-монтажных работ
91.2	66.2	8 493,15	Начислены проценты по кредиту: $1\,000\,000 / 365 \times 31 \times 10\%$
20	10, 70, 25, 26, 60	720 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика
46	90.1	1 150 000	Отражена сумма дохода по выполненным СМР
90.3	68	191 667	Начислен НДС
68	09	30 000	Списан ОНА по сумме дохода, отраженного в регистрах
90.2	20	720 000	Списана себестоимость СМР
77	68	44 000	Списано ОНО по сумме расхода, отраженного в регистрах
90.9	99	238 333	Отражен финансовый результат
99	68	47 667	Отражена сумма условного расхода по налогу на прибыль
<b>Январь</b>			
66.1	51	96 147,23	Уплачена часть основного долга по кредиту
66.2	51	8 493,15	Уплачены % по кредиту
91.2	66.2	7 676,56	Начислены проценты по кредиту
20	10, 70, 25, 26, 60	300 000	Отражены фактические затраты генподрядчика и сметная стоимость работ субподрядчика
46	90.1	900 000	Отражена сумма дохода по выполненным СМР
90.3	68	150 000	Начислен НДС
09	68	20 000	Начислено ОНА по сумме дохода, отраженного в регистрах бухгалтерского учета
90.2	20	300 000	Списана себестоимость СМР
68	77	40 000	Начислен ОНО по сумме расхода, отраженного в регистрах бухгалтерского учета
90.9	99	450 000	Отражен финансовый результат
99	68	90 000	Отражена сумма условного расхода по налогу на прибыль
62	46	3 000 000	Отражена сумма выручки, предъявленная заказчику
62.3	62	600 000	Зачтены ранее полученные авансы
68	62.3	100 000	Восстановлен НДС с авансов
51	62	2 400 000	Получен окончательный расчет за выполнение строительно-монтажных работ.

## **ПРИЛОЖЕНИЕ И**

**Анализ счета 20.01 ООО ИК «ЭА» за 2023 год**

Министерство науки и высшего образования РФ  
Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой  
*Харченко* О. Н. Харченко  
«18» 06 2024 г.

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

38.03.01 Экономика

Учет, калькулирование себестоимости и анализ затрат  
в жилищном строительстве

(на примере ООО Инжиниринговая Компания «ЭнергоАльянс»)

Научный руководитель *Т. В. Кожина* доцент, канд. экон. наук Т. В. Кожина

Выпускник

*25.06.2024*

Иванова Ольга Михайловна

Красноярск 2024

Министерство науки и высшего образования РФ  
Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой  
*О. Н. Харченко*

«18» 06 2024 г.

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА .**

38.03.01 Экономика

Учет, калькулирование себестоимости и анализ затрат  
в жилищном строительстве

(на примере ООО Инжиниринговая Компания «ЭнергоАльянс»)

Научный руководитель *Т. В. Кожинова* /                      доцент, канд. экон. наук Т. В. Кожинова

Выпускник 25.06.2024 *И. И.* Иванова Ольга Михайловна

Красноярск 2024