Инновационные методы управленческого учета в строительной организации

Л.Н. Герасимова, Д.Н. Силка

*Национальный исследовательский Московский государственный строительный университет
(НИУ МГСУ), 129337, г. Москва, Ярославское шоссе, д. 26*

АННОТАЦИЯ

Введение. Проанализированы инновационные методы учета затрат для их применения в строительной организации. Описаны основные этапы и стадии строительной деятельности, проведено их сравнение. Выявлены проблемные вопросы, для решения которых необходимо применять данные, которые формируются в учетной системе предприятия. Дана характеристика специфическим особенностям создания системы управленческого учета, предполагающей интеграцию и увязку разных инновационных концепций по управлению расходами с учетом расчетов, включающих информацию о полном жизненном цикле продуктов компании. Рассмотрены аналитические инструменты и рекомендованы вариационные модели организации управленческого учета, обеспечивающие принятие эффективных управленческих решений строительной компании. Предметом исследования является одна из основных функций управления — информационно-аналитическое обеспечение организации для принятия оценочных, оперативных и стратегических управленческих решений на основе использования результативной информации, создаваемой в системе управленческого учета деятельности строительного предприятия. Цель исследования — оценка целесообразности применения в строительной сфере инновационных методик управленческого учета, изучение обусловленных ими изменений в работе соответствующих компаний, оптимизация управления расходами для всех стадий жизненного цикла производимых продуктов.

Материалы и методы. Методологической основой является диалектический метод. Использован научный аппарат управленческого учета, а также стандартные методы оценки и анализа различных данных (группировка, методы системного анализа, сравнений, индексный).

Результаты. Дано обоснование вариантов использования методов управленческого учета с целью максимально эффективного управления расходами на разных стадиях жизненного цикла продуктов строительства, что позволит достичь наиболее высоких результатов.

Выводы. Рассмотренные данные можно использовать в качестве рекомендованных методологических подходов для применения инновационных методов управленческого учета, которые позволят усовершенствовать управление расходами строительных компаний.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: управленческий учет, метод учета затрат, строительный объект, расходы, жизненный цикл строительной продукции

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ: Герасимова Л.Н., Силка Д.Н. Инновационные методы управленческого учета в строительной организации // Вестник МГСУ. 2019. Т. 14. Вып. 1. С. 60–71. DOI: 10.22227/1997-0935.2019.1.60-71

Innovative methods of management accounting in a construction organization

Larisa N. Gerasimova, Dmitriy N. Silka

*Moscow State University of Civil Engineering (National Research University) (MGSU),
26 Yaroslavlshoshe, Moscow, 129337, Russian Federation*

ABSTRACT

Introduction. Analyzes innovative methods of cost accounting for their use in a construction organization. The main stages and stages of construction activity are described, their comparison is made, problematic issues are identified, for the solution of which it is necessary to apply the data that is formed in the enterprise accounting system. The characteristics of the creation of a management accounting system, which involves the integration and linkage of various innovative concepts for cost management, including calculations on the full life cycle of the company's products, are given. Analytical tools are considered and variational models of organization of management accounting are recommended, ensuring the adoption of effective management decisions of the construction company. The subject of the study is one of the main management functions — information and analytical support of the organization for making assessment, operational and strategic management decisions based on the use of effective information created in the management accounting system of the construction company. Purpose of the study — was to assess the feasibility of applying innovative management accounting methods in the construction sector, to study the changes in the work of the respective companies caused by them, to optimize cost management for all stages of the life cycle of the products produced.

Materials and methods. Dialectical method as a general approach to the scientific knowledge of the subject under investigation acts as a methodological basis. Scientific apparatus of management accounting was used, as well as standard methods for evaluating and analyzing various data (grouping, methods of system analysis, comparisons, index).

Results. The rationale for the use of management accounting methods to maximize the effective management of costs at different stages of the life cycle of construction products, which will achieve the highest results.

Conclusions. The issues discussed in this paper can be used as recommended methodological approaches for applying innovative methods of management accounting that will improve the management of costs of construction companies.

KEYWORDS: management accounting, cost accounting method, construction object, expenses, life cycle of construction products

FOR CITATION: Gerasimova L.N., Silka D.N. Innovative methods of management accounting in a construction organization. *Vestnik MGSU* [Proceedings of Moscow State University of Civil Engineering]. 2019; 14:1:60-71. DOI: 10.22227/1997-0935.2019.1.60-71 (rus.).

ВВЕДЕНИЕ

Современный этап развития характеризуется постоянным ускорением научно-технического прогресса, а также интернационализацией рынка и его глобализацией. Указанные факторы обуславливают появление проблем, связанных с удержанием лидирующих позиций и преимуществ перед конкурентами на протяжении достаточно продолжительного периода [1].

Одной из наиболее значимых задач как для научной, так и для практической деятельности, с учетом происходящей в структуре российской экономики модернизации строительного комплекса, становится изучение реального положения в строительном бизнесе сегодня, а также определение направлений инновационного развития этого сектора в перспективе.

Инновации в области техники и технологий оказывают влияние на содержание производственных процессов в строительстве, а также формируют потребность в применении управленческих инноваций.

По этой причине можно выделить одно среди интенсивно развивающихся сегодня направлений в научно-технической деятельности — разработку для строительной отрасли инновационных методов управления.

В тесной связи с развитием для строительной сферы инновационных систем управления находится совершенствование управленческого учета, среди функций которого можно выделить анализ и контроль достижения намеченных целей, своевременное получение достаточного объема объективных данных, требующихся для формирования на различных уровнях управления верных и оправданных управленческих решений [2–4].

Разработка и внедрение системы учета управленческой деятельности в регулировании экономи-

ческих отношений между участниками строительной сферы в настоящее время является актуальной и востребованной, так как рациональное применение производственных факторов в строительстве нуждается в новом, более качественном информационном обеспечении [5, 6].

Существует ряд факторов, которые влияют на ограничение апробации в строительной сфере инновационных подходов к учету управленческой деятельности [7–9]:

- на рынке оказания строительных услуг очень много небольших фирм, которые не имеют в своем распоряжении ресурсы, необходимые для внедрения инноваций;
- предприятиям не хватает финансирования на инновационную деятельность, так как дотации из бюджета становятся минимальными, несмотря на увеличение процента собственных средств компаний;
- на сегодняшний день нет унифицированного механизма сертификации и апробации инновационных продуктов;
- строительство отличается недостаточной интегрированностью с другими сферами деятельности, которая делает отрасль зависимой от субподрядчиков;
- отсутствие эффективного механизма обмена опытом строительных организаций с центрами, занимающимися научно-исследовательской деятельностью;
- недостаточный уровень популяризации информации о новых технологиях и продуктах строительного рынка;
- слабая заинтересованность государства в поддержке инновационной деятельности.

Следовательно, подбирая конкретные методы управленческого учета в строительстве, необходимо принимать во внимание специфику отрасли и учитывать факторы, замедляющие процесс внедрения инноваций.

Не стоит недооценивать тот факт, что инвестирование в процесс развития инноваций в строительстве даст возможность поднять отрасль на уровень выше, сделать ее конкурентоспособной на внутреннем и международном рынках.

МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ

Большое количество форм организации управленческого учета появляется под воздействием субъективных и объективных факторов внешней и внутренней среды. Они появляются не стихийно, а зависят от целей управления конкретной фирмы и выбора подходов к восприятию итоговых продуктов управленческой системы учета [10].

Мы считаем, что сегодня центральной проблемой развития систем ведения учетной и аналитической деятельности является низкая эффективность действующих механизмов исчисления себестоимости и учета затрат.

Они в полной мере не иллюстрируют взаимосвязь между источниками и природой затрат, которые

возникают на предприятии на разных этапах его деятельности, а также фактическими целями, для достижения которых они предусмотрены.

В комплексе с традиционными методами управленческий учет дает возможность максимально эффективно задействовать инновационные технологии, которые способны не только показать затраты, уже использованные по факту, но и прогнозировать их.

Такой подход позволяет еще до начала строительной деятельности находить существенные резервы, необходимые для ее успешного завершения [11].

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Формирование механизма целенаправленного, систематического управления строительными расходами и разработка информативной информационной базы, которая бы смогла обеспечить последовательное управление затратами организаций, задействованных в сфере строительства, напрямую

Табл. 1. Связь структурных компонентов жизненного цикла продукции строительства /

Table 1. Bond of the structural components of the life cycle of construction products

Этапы жизненного цикла продукции строительства / Stages of the life cycle of construction products						
Внедрение / Implementation		Рост / Growth		Зрелость / Maturity		Спад / Recession
Фазы строительства / Construction phases						
1. Подготовка / Preparation		2. Инвестирование / Investment		3. Производство / Production		4. Эксплуатация / Exploitation
Стадии строительства / Stages of construction						
1.1. Пред- варительная / Preliminary	1.2 Предпро- ектная / Pre-design	2.1 Проектная / Designed	2.2 Стадия по- ставки / Delivery stage	3.1 Стадия строительства / Stage of con- struction	3.2 Стадия ввода объекта в эксплуата- цию / Stage of commissioning	4.1 Стадия не- посредствен- ной эксплуата- ции объекта / Stage of exploi- tation of the object
Описание стадии / Stage description						
1.1. Анализ возможностей и условий, требуемых для реализации проекта / Analysis of opportunities and conditions required for project imple- mentation	1.2. Разработ- ка проекта строительства объекта / Development of the project of construction of the object	2.1. Непос- редственное проекти- рование и подготовка со- проводитель- ной докумен- тации / Designing and preparation of accompany- ing documenta- tion	2.2. Обеспе- чение тру- довыми, материаль- ными, инфор- мационными ресурсами / Provision of labor, material, information resources	3.1. Выполни- ение стро- ительных, монтажных и отделочных работ / Construction, installation and finishing works	3.2. Сдача строительного объекта и его постановка в обслуживаю- щие компании на учет / Delivery of the construc- tion object and its statement to the service companies for accounting of construction object	4.1. Эксплуа- тация объекта строительства / Exploitation of construction object

связано с жизненным циклом продукции строительства (табл. 1).

Для объектов строительства разного типа и назначения (промышленных, социально-бытовых, жилищно-гражданских, сельскохозяйственных, транспортных и пр.) жизненный цикл продукции строительства отличается. К особенностям относятся этапность, длительность, технологичность выполнения работ на каждой стадии строительства.

Из этого следует, что разработка конкретной модели ведения управленческого учета в строительстве должна учитывать последовательное и логичное сочетание подходов к учету всех групп затрат. Связано это с тем, что в каждом из существующих подходов используются специфические методы и технологии решения задач по регулированию затрат предприятия на каждом этапе жизнедеятельности продукции строительства. При этом методы подбираются не спонтанно, а в соответствии с их эффективностью и пользой на конкретном этапе использования.

Если рассматривать жизненный цикл той или иной строительной продукции, то необходимо сразу брать во внимание и высчитывать отдельно затраты и себестоимость работ на каждую единицу [12].

Стоит сказать, что современные строительные организации в своей деятельности широко применяют разные способы исчисления себестоимости, используя при этом традиционные средства и новые разработки. Тем не менее многие работающие сейчас предприятия продолжают в полной мере ис-

пользовать традиционные способы калькулирования (рис. 1).

При выполнении работ некоторые большие компании успешно применяют весь перечисленный выше список инструментов. Такой инструментарий могут позволить себе использовать далеко не все компании — только самые крупные, ведь именно они могут в полной мере реализовать подобные расчеты с задействованием современных и традиционных методов управленческого учета.

Одновременное использование нескольких ресурсоемких инструментов в деятельности крупных предприятий свидетельствует о сложности их работы и больших объемах задач, стоящих и решаемых системой управленческого учета [13–19].

Подробнее остановимся на рассмотрении технологий управления эффективностью, поскольку они играют существенную роль в дальнейшем результативном развитии компании, которая занимается строительством.

Для расчета себестоимости и оценивания процесса строительства могут применяться разные методы.

Однако, существует широкий спектр методов учета затрат в управленческом учете, которые целесообразно использовать в строительной отрасли в качестве инновационного подхода (табл. 2).

Рассмотрим часть вышеуказанных методов применительно к жизненному циклу строительной продукции. Стоит учитывать, что решение о применении определенных методов зависит от лица, ко-

Рис. 1. Способы исчисления затрат, которые применяют строительные предприятия

Fig. 1. Methods of calculating the costs that construction companies use

Табл. 2. Традиционные и инновационные методы учета затрат, рекомендуемые для использования в строительстве

Table 2. Traditional and innovative cost accounting methods recommended for use in construction

Признак учета / Sign of accounting	Традиционные способы / Traditional ways	Инновационные способы / Innovative ways
Полнота / Completeness	Традиционный кosting (абсорпшен-кosting — метод полных затрат) / Traditional costing (absorption-costing — method of full cost)	Директ-кosting / Direct-costing
Объект / Object	Методы: позаказный, поконтрактный, поперечный, комбинированный / Methods: job order cost, contract based, process costing, combined	—
Разделение на операции и функции / Division into operations and functions	Функционально-стоимостной анализ / Functional cost analysis	Точно-в-срок (JIT) ABC-кosting / Just-in-time (JIT) ABC-costing
Результативность целевой себестоимости / Effectiveness of targeted cost price	—	Таргет-кosting / Target-costing Кайзен-кosting / Kayzen-costing
Быстрота учета и контролирования затрат / Rapidly of cost accounting and control	Фактическое калькулирование. Нормативный учет / Actual calculation (normal costing)	Стандарт-кост / Standart-cost
Учет стратегического плана / Accounting of strategic plan	—	Методология стратегического управления Supply Chain Management (SCM) / Strategic Management Methodology Supply Chain Management (SCM) Концепция стратегических бизнес-единиц (СБЕ) / Concept of strategic business units Сбалансированная система показателей (концепция Balanced Scorecards Costing BSC) / Balanced Scorecard (concept Balanced Scorecards Costing BSC) Калькуляция на базе жизненного цикла (концепция Life Cycle Costing) / Costing based on life cycle (concept Life Cycle Costing) Построение и анализ цепочки ценностей (концепция Value-Chain Concept) / Construction and analysis of the value chain (Value-Chain Concept)

торое является исполнителем: будет это инвестор, т.е. основной заказчик, суб- или генподрядчик, или применяется смешанная разновидность договора.

С нашей точки зрения целесообразно начинать учет затрат с методов стратегического управленческого учета, и осуществлять их использование, начиная с предварительного этапа строительной деятельности. К примеру, удачными решениями использования приемов станут методы: расчета расходов, ориентируясь на периоды жизненного цикла (Life Cycle Costing); построение и анализирование ценностной цепочки (Value Chain Concept), учитывающей особенности продукции на всех этапах ее жизненного цикла. Еще один полезный инструмент,

который является инструментом одновременно и стратегического и оперативного управления — концепция Balanced Scorecards Costing BSC (система сбалансированных показателей).

Калькуляция на базе жизненного цикла продукции Life Cycle Costing позволяет просчитать расходы и оценить результаты от проектирования объекта строительства до его ликвидации. Подобный подход дает ответ на вопрос: «Позволяют ли прибыли, получаемые от продукта на этапе производства, покрыть расходы, понесенные на более ранних и более поздних этапах?» [20, 21].

Таким образом, метод ориентирован на учет затрат производственного этапа жизненного цикла

продукта, а также допроизводственные и послепроизводственные затраты, связанные с реализацией строительного проекта, которые в системах традиционного управленческого учета часто необоснованно трактуются как затраты отчетного периода и не связываются с тем или иным продуктом.

Рассматриваемую концепцию особенно важно использовать в ходе предварительного этапа строительства, поскольку именно в ходе него проводятся работы, связанные с конструированием и разработкой технологического обеспечения проекта, а также определяется емкость на строительном рынке, идет изначальная закладка уровня затрат, проводится планирование доходности проекта, начинается контроль затрат, необходимых для производства продукции. По итогам квалифицированно проведенной предварительной оценки можно заранее определить ряд элементов, которые являются нерентабельными или дорогостоящими.

Концепция Life Cycle Costing рекомендована для применения инвесторам (заказчикам), которые являются участниками полного жизненного цикла продукции. Генеральный подрядчик может участвовать не во всем жизненном цикле строительства. Это участие обусловлено условиями договора на строительный подряд. Как правило, объем его затрат, которые связаны с процессом реализации проекта строительства, ограничивается стадией производства (заканчивается на этапе реализации).

У субподрядных организаций, которых нанимает генеральный подрядчик, априори отсутствует полное представление, связанное с жизненным циклом строительной продукции, поскольку их привлечение к процессу строительства ограничивается исполнением вполне конкретного объема работ. Следовательно, для них применять рассматриваемую калькуляцию не представляется целесообразным.

Сбалансированная система показателей (концепция Balanced Scorecards Costing — BSC) помогает увязать повседневные действия сотрудников на каждом уровне управления с общими стратегическими целями компании, а также осуществлять контроль реализации принятой стратегии. Система направлена на то, чтобы увязать показатели в денежном выражении с операционными измерителями таких сторон деятельности предприятия, как удовлетворенность клиента, внутрифирменные процессы, инновационная активность, финансовые результаты [22, 23].

Подобная система привносит при своем внедрении ряд заманчивых преимуществ, однако далеко не для каждой строительной организации по плечу те значительные расходы, которых требует этот процесс. Одной разработки системы показателей в рамках реализации концепции BSC недостаточно, необходимо внедрение этой системы во все управленческие процессы, что неминуемо влечет за со-

бой коренную трансформацию, которой придется подвергнуть всю организационную стратегию.

Методика таргет-костинга является наиболее подходящей в ходе этапа, предшествующего проектированию. Она не только применима, но и привлекательна для компаний, осуществляющих подрядную деятельность.

Именно в этой стадии применение такого подхода максимально эффективно, поскольку он служит в качестве инструмента, с помощью которого осуществляется превентивный контроль, а также сокращаются издержки в подрядных организациях. На данном этапе генеральный подрядчик еще имеет возможность сравнительно легко оказать влияние на ход проекта и запланировать уровень предстоящих издержек, на последующих этапах (при строительстве) такой свободы в выборе технологических методов уже нет.

Сравнение методики таргет-кост и традиционных методов свидетельствует о большей эффективности первой, поскольку организации, использующие традиционные системы при учете издержек, несут более существенные затраты в процессе производства конечного продукта. Причиной тому является то, что общий объем производственных издержек можно определить только по окончании производственного процесса. В случаях, когда они оказываются больше рыночной цены, требуется проведение исследований вновь.

Внедрить и успешно использовать методику таргет-костинга возможно только при условии, что большая часть подразделений организации, осуществляющей подрядную деятельность, будет функционировать в тесном сотрудничестве. Обычно, для выступающих в роли генподрядчика организаций, характерно наличие всех необходимых подразделений, так как они представляют собой крупные компании. Комплекс требований, которым должен удовлетворять генеральный подрядчик, утверждается в положениях (внутренняя документация), выпускаемых саморегулирующими организациями.

Для субподрядных организаций, как правило, характерен меньший формат, они скорее являются малыми и средними организациями. Чаще всего между генподрядчиком и организацией, осуществляющей субподрядные работы, заключается договор, которым предусматривается исполнение некоторых видов деятельности в определенном объеме, либо осуществление комплексной деятельности, направленной на обеспечение основного строительного процесса. Этим обусловлено отсутствие у субподрядчика необходимости создания в своем штате подразделений в большом количестве, и в особенности подразделений маркетинговой направленности. Как следствие, использование методики таргет-костинга, с помощью которой осуществляется управление и контроль себестоимости, для подобных организаций не эффективно и затруднительно.

Результативным способом контроля затрат на этапе инвестиций и производства выступает по-операционное калькулирование (ABC-костинг). Его суть состоит в распределении расходов с выделением большого количества функциональных центров расходов (пулов расходов) по операциям (задачам, типам работы), а не по подразделениям [24–26].

ABC-костинг можно сопоставить со способом позаказной калькуляции себестоимости. Но, основное отличие первого заключается в том, что:

- в процессе распределения накладных затрат по заказам не применяется как основа труд основных производственных рабочих;
- накладные затраты рассматриваются в качестве всей общности статей с отличающимся значением.

Каждая затратная статья имеет собственную основу для распределения расходов на заказы. В основном, в таком случае применяются коэффициенты интенсивности процесса, не обусловленные производственными объемами. Цель — в распределении затрат, которые соответствуют исключительно заказам для более точного установления начальной стоимости. Способ также значительно точнее, чем метод стандарт-кост.

Использовать ABC на проектной стадии могут генеральные подрядчики и подрядчики по смешанной сделке. Субподрядные компании могут использовать данный способ в процессе планирования своей деятельности, но в реальности чаще всего он является труднореализуемым. Его применение в области управленческого учета и замещение им классических способов группировки расходов должны иметь экономическую и методологическую обоснованность.

В итоге использования рассматриваемого способа открывается возможность оптимизации норм расхода затрат на конкретные типы деятельности. Как указывалось, подобную деятельность необходимо осуществлять именно на стадии проектирования, так как на стадии строительства лучше всего применять агрегированные пооперационные нормы расхода, которые привязываются к центрам расходов и ответственности. А следование агрегированным нормам на стадии строительства необходимо контролировать, используя нормативный способ.

На инвестиционном этапе строительства целесообразно применять кайзен-костинг, использующийся почти во всех сферах производства в совокупности с иными способами управления расходами. Он заключается в постоянной оптимизации производительности. Данный метод направлен на непрерывное совершенствование, постоянную оптимизацию, постепенное, но стабильное уменьшение расходов подразделений компании посредством использования внутренних резервов.

Следует отметить, что применение кайзен-костинга способствует обеспечению нужного уровня себестоимости товара и сокращению расходов до установленного уровня при одновременном увеличении качества товара путем изменения процессов производства и улучшения их результативности.

Существует отечественный аналог рассматриваемой системы стандарт-костинга — нормативный способ учета расходов. Есть небольшие различия, однако похожесть в том, что два подхода одинаково строги в нормировании расходов, реализуют первоначальное составление нормативного расчета, ориентируясь на принятые стандарты трат ресурсов, а также осуществляют раздельный учет и контролирование трат, учитывая нормы и отклонения от них.

Если рассматривать особенности использования этих систем на стадии непосредственного строительства, стоит учитывать, что активно привлекающие субподрядчиков генподрядчики редко заботятся о разработке определенных видов или этапности работ, не рассчитывают стандартов калькуляции и расходов, охватывающих весь перечень реализуемых работ и предоставляемых услуг. Обычно это осуществляется применительно к главной номенклатуре.

Одновременно с этим, деятельность субподрядчиков, которая представлена более узкой направленностью, предусматривает наличие ряда стандартизованных норм для выполнения конкретного перечня работ. Учитывая это, применение стандарт-костинга и учета нормативных расходов более уместно к субподрядчикам или же к генеральным подрядчикам, которые участвуют в строительных мероприятиях параллельно с упомянутыми субъектами строительства.

При реализации этапа строительных работ также возможно применять различные традиционные методы: Absorption Costing (учет полной себестоимости), учет переменных трат, поконтрактный и позаказный способы учета.

Как завершающий этап рассмотрения особенностей использования определенных методов вычисления, учета расходов и себестоимости продукции на всех этапах строительных работ и в применении к различным участникам процесса, можно сформировать модель, представленную в табл. 3, 4.

Таким образом, существует достаточное количество вычислительных методов, с помощью которых можно рассчитать себестоимость произведенной продукции. Чтобы выбрать тот или иной способ расчета, руководство компании должно хорошо представлять специфику каждого из них и результат, который можно получить при их применении, и который повлияет на финансовый результат работы всей компании.

Табл. 3. Рекомендуемые инструменты управления расходами по составляющим жизненного цикла продукции и этапам строительства

Table 3. Recommended cost management tools by components of the product life cycle and stages construction

Этапы жизненного цикла продукции строительства / Stages of the life cycle of construction products						
Внедрение / Implementation		Внедрение / Implementation		Внедрение / Implementation		Внедрение / Implementation
Фазы строительства / Construction phases						
1. Подготовка / Preparation		1. Подготовка / Preparation		1. Подготовка / Preparation		1. Подготовка / Preparation
Стадии строительства / Stages of construction						
1.1. Предварительная / Preliminary	1.1. Предварительная / Preliminary	1.1. Предварительная / Preliminary	1.1. Предварительная / Preliminary	1.1. Предварительная / Preliminary	1.1. Предварительная / Preliminary	1.1. Предварительная / Preliminary
Инструменты управления расходами по составляющим жизненного цикла продукции и этапам строительства / Cost management tools by components of the product life cycle and stages construction						
Калькуляция на базе жизненного цикла (концепция Life Cycle Costing) / Costing based on life cycle (concept Life Cycle Costing)						
Сбалансированная система показателей (концепция Balanced Scorecards Costing BSC) / Balanced Scorecard (concept Balanced Scorecards Costing BSC)						
Концепция Value-Chain Concept (построение и анализ цепочки ценностей) / Value-Chain Concept (construction and analysis of the value chain)						
Традиционный кosting (метод полных затрат — абсорпшен-кosting) / Traditional costing (method of full cost — absorption-costing)						Контроль эксплуатационных характеристик / Control of exploitative characteristics
Оценка финансового состояния организации / Evaluation of the financial condition of the organization	ABC-кosting / ABC-costing					Методы рейтинговой оценки строительного объекта / Methods of rating evaluation of a construction object
Методы маркетинга для изучения конъюнктуры рынка / Marketing methods for market research	Метод учета накопления трат за временной отрезок в зависимости от специфики выполненных работ и возникшим в связи с этим тратам / The method of accounting for the accumulation of expenditure over a time interval, depending on the specifics of the work performed and the expenses incurred in connection with this					
Направления исследования конкурентов и потребителей / Directions of research competitors and consumers	Позаказный метод / Job order cost method					
Прогноз развития / Development forecast	Таргет-кosting / Target-costing		Кайзен-кosting / Kaizen-costing			
Маркетинговый анализ возможностей фирмы (производственные мощности, основные средства, кадры) / Marketing analysis of the company's capabilities (production facilities, fixed assets, frames)		Стандарт-кosting/Нормативный учет / Standart-costing/ Normal costing				
Анализ рисков / Risks analysis	Точно-в-срок / Just-in-time (JIT)					
			Директ-кosting / Direct-costing			

Табл. 4. Рекомендуемые инструменты управления расходами для субъектов-исполнителей

Table 4. Recommended cost management tools for subject-performers

Инструменты управления затратами для субъектов-исполнителей / Cost management tools for subject-performers			
Заказчик (инвестор) / Customer (investor)	Генеральный подрядчик / General contractor	Субподрядчик / Subcontractor	Смешанный тип договора / Mixed contract type
Таргет-костинг / Target-costing	Концепция Value-Chain Concept (построение и анализ цепочки ценностей) / Value-Chain Concept (construction and analysis of the value chain)	Стандарт-костинг/ Нормативный учет / Standart-costing/Normal costing	Таргет-костинг / Target-costing
Калькуляция на базе жизненного цикла (концепция Life Cycle Costing) / Costing based on life cycle (concept Life Cycle Costing)	Таргет-костинг / Target-costing	Точно-в-срок / Just-in-time (JIT)	Точно-в-срок / Just-in-time (JIT)
	ABC-костинг / ABC-costing	ABC-костинг / ABC-costing	ABC-костинг / ABC-costing
	Точно-в-срок / Just-in-time (JIT)	Позаказный метод / Job order cost method	Стандарт-костинг/ Нормативный учет / Standart-costing/Normal costing
Сбалансированная система показателей (концепция Balanced Scorecards Costing BSC) / Balanced Scorecard (concept Balanced Scorecards Costing BSC)	Кайзен-костинг / Kaizen-costing	Директ-костинг / Direct-costing	Кайзен-костинг / Kaizen-costing
Концепция Value- Chain Concept (построение и анализ цепочки ценностей) / Value- Chain Concept (construction and analysis of the value chain)	Сбалансированная система показателей (концепция Balanced Scorecards Costing BSC) / Balanced Scorecard (concept Balanced Scorecards Costing BSC)	Метод учета накопления трат за временной отрезок в зависимости от специфики выполненных работ и возникшим в связи с этим тратам / The method of accounting for the accumulation of expenditure over a time interval, depending on the specifics of the work performed and the expenses incurred in connection with this	Сбалансированная система показателей (концепция Balanced Scorecards Costing BSC) / Balanced Scorecard (concept Balanced Scorecards Costing BSC)
	Абсорпшен-костинг (метод полных затрат) — традиционный костинг / Absorption-costing (method of full cost) — traditional costing	Абсорпшен-костинг (метод полных затрат) — традиционный костинг / Absorption-costing (method of full cost) — traditional costing	Абсорпшен-костинг (метод полных затрат) — традиционный костинг / Absorption-costing (method of full cost) — traditional costing
	Директ-костинг / Direct-costing		Директ-костинг / Direct-costing
	Позаказный метод / Job order cost method		Позаказный метод / Job order cost method
	Метод учета накопления трат за временной отрезок в зависимости от специфики выполненных работ и возникшим в связи с этим тратам / The method of accounting for the accumulation of expenditure over a time interval, depending on the specifics of the work performed and the expenses incurred in connection with this		Метод учета накопления трат за временной отрезок в зависимости от специфики выполненных работ и возникшим в связи с этим тратам / The method of accounting for the accumulation of expenditure over a time interval, depending on the specifics of the work performed and the expenses incurred in connection with this

ВЫВОДЫ

Исходя из проведенной нами исследовательской работы, можно сделать следующие выводы.

1. Постоянный процесс развития рыночных отношений, а также повышение конкуренции и появление новых фирм требуют от каждой компании непрерывного поиска самых оптимальных способов ведения своей хозяйственной и производственной деятельности, при этом поддерживая способность к конкуренции и сохранении финансовой устойчивости. Проблематика сохранности финансовой устойчивости — вопрос, который имеет большую актуальность, поскольку строительство представляет собой наиболее кредитуюемую экономическую отрасль, на которую особенно заметно влияют кризисные явления.

2. Такие неблагоприятные процессы способствуют тому, что компании должны постоянно искать новые эффективные способы управления, планирования, контролирования, учета и оценивания работы строительной компании. Чтобы весь рабочий процесс происходил продуктивно, необходимо использовать действенную систему управленческого учета, которая будет связывать прогрессивные концепции управления расходами с учетом вычисления (калькулирования) на основе полного жизненного цикла производимых строительных товаров.

3. Организация методологической модели управленческого учета, охватывающей весь жизненный цикл производимой строительной продукции, зависит от длительности производственного цикла, количества людей, принимающих участие в работах и имеющих взаимосвязанные интересы, необходимости ресурсоемких, затратных организационных работ, присутствия незаконченных строительных работ, конкурсного размещения заказов и пр.

4. Использование инновационных методов управленческого учета в компаниях, занимающихся строительством, во многом связано с особенностями их деятельности на рынке и стимулирует возникновение ряда факторов, которые препятствуют продуктивной работе строительных организаций. Мы считаем, что основные трудности возникают в связи с неустойчивым финансовым положением заказчиков, непрерывным возрастанием стоимости материалов для строительства, конкуренцией на рынке строительных работ и др. Как правило, финансовая неустойчивость строительных компаний связана с положением инфраструктуры. Такое положение требует постоянной работы над развитием стратегических инструментов.

В нашей работе мы предлагаем модель формирования инструментария для управления расходами с учетом жизненного цикла строительных товаров и стадий строительства, что даст возможность эффективно управлять всеми экономическими показателями во время принятия разноплановых управленческих решений.

Данная модель позволит рассматривать основной инструментарий, применяемый при управленческом учете, применительно к каждому этапу строительного процесса, а его грамотное, в некоторых случаях комплексное использование и последовательное сочетание приведет к формированию механизма безошибочного, целенаправленного контролирования производственных расходов на всех стадиях строительного процесса.

Все рассмотренные подходы дают возможность руководящим сотрудникам использовать оригинальные, своеобразные способы для рационального решения разного рода задач по контролю расходов на тех этапах жизненного цикла продукции, на которых они будут самыми актуальными, эффективными, приносящими большую пользу.

ЛИТЕРАТУРА

1. Котова К.Ю., Балеевских В.Г. Системный подход к построению модели управленческого учета на предприятии // Управленческий учет. 2016. № 2. С. 22–34.
2. Семенухин В.В. Инвестиционно-строительная деятельность. Долевое участие в строительстве. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2016. 425 с.
3. Герасимова Л.Н. Инновационные методы учета себестоимости продукции // Биржа интеллектуальной собственности. 2017. Т. 16. № 7. С. 15–22.
4. Schleicher T., Walker M. Are interim management statements redundant? // Accounting and Business Research. 2015. Vol. 45. Issue 2. Pp. 229–255. DOI: 10.1080/00014788.2014.1002444
5. Лейберт Т.Б., Халикова Э.А. Интеграция бухгалтерского и управленческого учета для целей

- внутрифирменного управления на предприятии // Аудит и финансовый анализ. 2015. № 2. С. 61–68.
6. Canning M., O'Dwyer B. Institutional work and regulatory change in the accounting profession // Accounting, Organizations and Society. 2016. Vol. 54. Pp. 1–21. DOI: 10.1016/j.aos.2016.08.001
7. Галенко В. Учет недвижимости у инвестора // Новая бухгалтерия. 2018. № 3. С. 28–34.
8. Fullerton R.R., Kennedy F.A., Widener S.K. Lean manufacturing and firm performance: The incremental contribution of lean management accounting practices // Journal of Operations Management. 2014. Vol. 32. Issue 7–8. Pp. 414–428. DOI: 10.1016/j.jom.2014.09.002
9. Kharlamova O. Crisis “markers” in the controlling system of IFRS-reporting prepara-

tion // Економічний часопис-XXI. 2015. № 3–4 (2). С. 71–74.

10. *Shirokova G., Bogatyreva K., Beliaeva T.* Entrepreneurial orientation of Russian firms: the role of external environment // *Foresight and STI Governance*. 2015. Vol. 9. No. 3. Pp. 6–25. DOI: 10.17323/1995-459x.2015.3.6.25

11. *Yakubiv V.* Accounting and analytical methods of diagnostics improvement for enterprises' organizational development // *Економічний часопис-XXI*. 2015. № 3–4 (1). С. 68–71.

12. *Герасимова Л.Н.* Методы управленческого учета. М. : Проспект, 2016. 182 с.

13. *Друри К.* Управленческий и производственный учет. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 735 с.

14. *Ким Л.И.* Стратегический управленческий учет. М. : ИНФРА-М, 2014. 202 с.

15. *Chopra A.* Lean accounting — an emerging concept // *International Journal of Marketing, Financial Services & Management Research*. 2013. Vol. 2. No. 8. Pp. 79–84.

16. *Науменко М.А., Черкашина М.В.* Стратегический управленческий учет и сбалансированная система показателей в цикле антикризисного управления интегрированными корпоративными структурами // *Бизнес Информ*. 2013. № 9. С. 370–375.

17. *Davison J.* Visualising accounting: an interdisciplinary review and synthesis // *Accounting and Business Research*. 2015. Vol. 45. Issue 2. Pp. 121–165. DOI: 10.1080/00014788.2014.987203

18. *Elsukova T.V.* Lean accounting and throughput accounting: an integrated approach // *Mediterranean Journal of Social Sciences*. 2015. Vol. 6. No. 3. Pp. 83–87. DOI: 10.5901/mjss.2015.v6n3p83

Поступила в редакцию 16 августа 2018 г.

Принята в доработанном виде 17 сентября 2018 г.

Одобрена для публикации 24 декабря 2018 г.

О Б АВТОРАХ: **Герасимова Лариса Николаевна** — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры экономики и управления в строительстве, **Национальный исследовательский Московский государственный строительный университет (НИУ МГСУ)**, 129337, г. Москва, Ярославское шоссе, д. 26, 22969@mail.ru;

Силка Дмитрий Николаевич — доктор экономических наук, доцент, заведующий кафедрой экономики и управления в строительстве, **Национальный исследовательский Московский государственный строительный университет (НИУ МГСУ)**, 129337, г. Москва, Ярославское шоссе, д. 26, silkadn@mgsu.ru.

REFERENCES

1. *Kotova K.Y., Baleevskikh V.G.* System approach to building a model management accounting for enterprise. *The Management accounting Journal*. 2016; 2:22–34. (rus.).

19. *Konchitchki Y.* Inflation and nominal financial reporting: implications for performance and stock prices // *The Accounting Review*. 2011. Vol. 86. Issue 3. Pp. 1045–1085. DOI: 10.2308/accr.00000044

20. *Horton K.E., Wanderley C. de A.* Identity conflict and the paradox of embedded agency in the management accounting profession: adding a new piece to the theoretical jigsaw // *Management Accounting Research*. 2018. Vol. 38. Pp. 39–50. DOI: 10.1016/j.mar.2016.06.002

21. *Герасимова Л.Н.* Метод пооперационного калькулирования как элемент системы управления бизнес-процессами компании // *Аудиторские ведомости*. 2017. № 7. С. 87–93.

22. *Зимакова Л.А., Штефан Я.Г.* Интеграция современных методов управленческого учета на предприятиях бережливого производства // *Международный бухгалтерский учет*. 2017. Т. 20. № 6 (420). С. 340–350. DOI: 10.24891/ia.20.6.340

23. *Траченко М.Б.* Моделирование данных в системах управленческого учета и бюджетирования // *Международный бухгалтерский учет*. 2017. Т. 20. № 20 (434). С. 1183–1201. DOI: 10.24891/ia.20.20.1183

24. *Nagar V., Gwen Yu.* Accounting for crises // *American Economic Journal: Macroeconomics*. 2014. Vol. 6. Issue 3. Pp. 184–213. DOI: 10.1257/mac.6.3.184

25. *Панахов А.У.* Исчисление затрат организации по промежуточной функции (на примере ИТ-функции) // *Международный бухгалтерский учет*. 2017. Т. 20. № 21 (435). С. 1224–1242. DOI: 10.24891/ia.20.21.1224

26. *Серебрякова Т.Ю.* Интегрированный учет и отчетность: институциональный подход // *Учет. Анализ. Аудит*. 2016. № 2. С. 24–33.

3. Gerasimova L.N. Innovative methods of accounting of costing products. *Intellectual property Exchange*. 2017; 16(7):15-22. (rus.).
4. Schleicher T., Walker M. Are interim management statements redundant? *Accounting and Business Research*. 2015; 45(2):229-255. DOI: 10.1080/00014788.2014.1002444
5. Leybert T.B., Khalikova E.A. Integration of accounting and management for the purpose of intra-enterprise management. *Audit and financial analysis*. 2015; 2:61-68. (rus.).
6. Canning M., O'Dwyer B. Institutional work and regulatory change in the accounting profession. *Accounting, Organizations and Society*. 2016; 54:1-21. DOI: 10.1016/j.aos.2016.08.001
7. Galenko V. Accounting real estate investor. *New accounting*. 2018; 3:28-34. (rus.).
8. Fullerton R.R., Kennedy F.A., Widener S.K. Lean manufacturing and firm performance: The incremental contribution of lean management accounting practices. *Journal of Operations Management*. 2014; 32(7-8):414-428. DOI: 10.1016/j.jom.2014.09.002
9. Kharlamova O. Crisis “markers” in the controlling system of IFRS-reporting preparation. *Economic annals-XXI*. 2015; 3-4(2):71-74.
10. Shirokova G., Bogatyreva K., Beliaeva T. Entrepreneurial orientation of Russian firms: the role of external environment. *Foresight and STI Governance*. 2015; 9(3):6-25. DOI: 10.17323/1995-459x.2015.3.6.25
11. Yakubiv V. Accounting and analytical methods of diagnostics improvement for enterprises' organizational development. *Economic annals-XXI*. 2015; 3-4(1):68-71.
12. Gerasimova L.N. *Methods of management accounting*. Moscow, Prospect Publ., 2016; 182. (rus.).
13. Drury K. *Management and cost accounting*. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2015; 735. (rus.).
14. Kim L.I. *Strategic management accounting*. Moscow, INFRA-M Publ., 2014; 202. (rus.).
15. Chopra A. Lean accounting — an emerging concept. *International Journal of Marketing, Financial Services & Management Research*. 2013; 2(8):79-84.
16. Naumenko M.A., Cherkashina M.V. Strategic management accounting and balanced scorecard in the cycle of crisis management of integrated corporate structures. *Business Inform*. 2013; 9:370-375. (rus.).
17. Davison J. Visualising accounting: an interdisciplinary review and synthesis. *Accounting and Business Research*. 2015; 45(2):121-165. DOI: 10.1080/00014788.2014.987203
18. Elsukova T.V. Lean accounting and throughput accounting: an integrated approach. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. 2015; 6(3):83-87. DOI: 10.5901/mjss.2015.v6n3p83
19. Konchitchki Y. Inflation and nominal financial reporting: implications for performance and stock prices. *The Accounting Review*. 2011; 86(3):1045-1085. DOI: 10.2308/accr.00000044
20. Horton K.E., Wanderley C. de A. Identity conflict and the paradox of embedded agency in the management accounting profession: Adding a new piece to the theoretical jigsaw. *Management Accounting Research*. 2018; 38:39-50. DOI: 10.1016/j.mar.2016.06.002
21. Gerasimova L.N. Method activity based costing as an element of business-process control system of the company. *Audit Journal*. 2017; 7:87-93. (rus.).
22. Zimakova L.A., Shtefan Ya.G. Integration of modern management accounting methods at lean manufacturing companies. *International accounting*. 2017; 20(6):340-350. DOI: 10.24891/ia.20.6.340 (rus.).
23. Trachenko M.B. Data modeling in management accounting and budgeting systems. *International accounting*. 2017; 20:20(434):1183-1201. DOI: 10.24891/ia.20.20.1183 (rus.).
24. Nagar V., Gwen Yu. Accounting for crises. *American Economic Journal: Macroeconomics*. 2014; 6(3):184-213. DOI: 10.1257/mac.6.3.184
25. Panakhov A.U. Calculation of expenses of the organization on intermediate function (on the example of IT-function). *International accounting*. 2017; 20:21(435):12241242. DOI: 10.24891/ia.20.21.1224 (rus.).
26. Serebryakova T.Y. Integrated accounting and reporting: institutional approach. *Accounting. Analysis. Audit*. 2016; 2:24-33. (rus.).

Received August 16, 2018.

Adopted in a modified form on September 17, 2018.

Approved for publication December 24, 2018.

ABOUT THE AUTHORS: **Larisa N. Gerasimova** — Doctor of Economic Sciences, Associate Professor, Professor of the Department of Economics and Management in Construction, **Moscow State University of Civil Engineering (National Research University) (MGSU)**, 26 Yaroslavskoe shosse, Moscow, 129337, Russian Federation, 22969@mail.ru;

Dmitriy N. Silka — Doctor of Economic Sciences, Associate Professor, Head of the Department of Economics and Management in Construction, **Moscow State University of Civil Engineering (National Research University) (MGSU)**, 26 Yaroslavskoe shosse, Moscow, 129337, Russian Federation, silkadn@mgsu.ru.