

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФУНКЦИОНАЛЬНО-СТОИМОСТНОГО КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ, УЧЕТА И АНАЛИЗА СЕБЕСТОИМОСТИ ОБЪЕКТОВ КАПИТАЛЬНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА

Елена Викторовна Черноокая, Брестский государственный технический университет

**Резюме.** В статье рассматривается применение функционально-стоимостного анализа при калькулировании объектов капитального строительства, что позволяет заказчику оценить стоимость проектно-эксплуатационных качеств здания. Научно обоснованные методики сбора и систематизации учетных данных для проведения ФСА отсутствуют. Информационной базой для ФСА может служить система функционально-стоимостного учета, в которой систематизируется информация о фактических затратах на создание и поддержание созданных эксплуатационных качеств объекта как в стоимостном, так и в натуральном выражении на протяжении его жизненного цикла объекта.

## THEORETICAL ASPECTS FUNCTIONAL COST CALCULATION, ACCOUNTING AND COST ANALYSIS OF CAPITAL CONSTRUCTION OBJECTS

Elena Chernookaya, Brest State Technical University

**Summary.** The article discusses the use of activity-based costing with calculation of capital construction that allows the customer to assess the cost of design and performance of the building. Science-based methods of collecting and organizing credential for the FSA no. Information base for the FSA is the system functional-cost accounting, which systematized information on the actual costs of establishing and maintaining established performance object both in value and in volume terms over its lifecycle.

**Введение.** В современной экономике субъекты хозяйствования предъявляют высокие требования к качеству информации, которая используется при принятии управленческих и инвестиционных решений. Одними из важнейших пользователей финансовой отчетности являются покупатели и заказчики. Они относятся к группе внешних пользователей и имеют доступ к ограниченному кругу данных (бухгалтерская отчетность, тендерная документация и т.п.) Отметим, что в условиях возрастающей конкуренции предприятия ищут новые пути привлечения клиентов. Соотношение «цена-качество» остается ведущим критерием при выборе поставщика или подрядчика. Проблема выбора подрядчика особенно актуальна при проектировании и строительстве зданий и сооружений, при выполнении работ по индивидуальным проектам.

В доступной для заказчика информации содержатся сведения о планируемой (проектной) стоимости возводимого объекта, но сведения о предполагаемых потребительских свойствах ограничены.

### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности». Приказ Министерства финансов Украины 07.02.2013 № 73 - Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
2. Положения (стандарты) бухгалтерского учета, утвержденные Приказами Министерства финансов Украины - Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
3. МСФО, МСБУ, КРМФО, ПКТ, редакция на 01.01.2013 года, - Режим доступа: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

В результате, часто требуется доработка проекта в процессе строительства, изменение проектных решений, что приводит к увеличению стоимости.

По нашему мнению, информационный ресурс необходимо активно применять для достижения конкурентного преимущества. Сведения о стоимостных оценках потребительских свойств возводимого объекта позволят заказчику рассмотреть инвестиционный объект не только с позиции затраченных на его создание ресурсов, но и с позиции достигнутых результатов.

Процесс возведения здания можно представить как преобразование ресурсов (материалов, труда, машин и механизмов и прочих) в эксплуатационные характеристики объекта строительства (прочность, комфортность, эстетичность и прочие).

Стоимость строительного объекта окончательно формируется в учетной системе заказчика (застройщика). Стоимость здания представляет собой совокупность затрат на строительство, отраженных в бухгалтерском учете и образующих первоначальную стоимость объекта учета. Таким образом, в учетной системе предприятия на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы» отражена стоимость здания в разрезе стоимости ресурсов, используемых для строительства, которая после ввода объекта в эксплуатацию отражается на счете 01 «Основные средства». Информация о созданных эксплуатационных характеристиках в учетной системе, ориентированной на позаказный метод учета затрат, отсутствует.

Взаимосвязь выполняемых зданием функций, выраженных в эксплуатационных характеристиках, и понесенных затрат исследуется в рамках функционально-стоимостного анализа (ФСА), применяемого на стадии проектирования с целью поиска наилучшего соотношения затрат и качества строительного объекта.

Теория и практика функционально-стоимостного анализа и калькулирования в сфере капитального строительства стала активно развиваться в странах США, Западной и Восточной Европы с 70-х годов XX века. Так, в октябре 1980 года в ГДР (г. Дрезден) прошел 7-ой Общегосударственный симпозиум ГДР по ФСА, одна из секций которого была посвящена использованию ФСА для повышения эффективности капитальных вложений [1]. Применение ФСА при проектировании промышленных предприятий и в капитальном строительстве стало новым направлением его развития. Сегодня можно отметить возобновление интереса к ФСА, в том числе и в строительной сфере. В России практическое применение концепции ФСА к объекту строительства на примере одного из конструктивных элементов строящегося коттеджа (крыши) предложено Рыжовой В.В., Беляевой Е.Н. [2]. Вопросы управленческого учета в строительных организациях с позиции ФСА занималась Кротова А.Б. [3].

Анализ научной литературы по вопросам теории и практики ФСА позволил сделать следующие выводы:

1. Описание методологии ФСА в научной литературе охватывает стадию проектирования объекта, но недостаточно внимания уделяется стадии строительства, эксплуатации и ликвидации. По нашему мнению, объединение концепции ФСА и концепции жизненного цикла продукции применительно к объектам капитального строительства позволит выявить и проанализировать стоимость объекта строительства с учетом затрат на его эксплуатацию и ликвидацию.

2. Практическое применение ФСА предполагает сбор и обработку значительного объема информации об анализируемом объекте. При исследовании таких сложных объектов как здания информационные потоки многократно усложняются. Современная теория ФСА не содержит комплексных методик сбора и систематизации информации, применяемой для проведения ФСА.

Эти обстоятельства указывают на необходимость разработки методики функционально-стоимостного учета и анализа объектов капитального строительства на всех стадиях жизненного цикла.

Основная часть. Отличительной особенностью предлагаемой методики функционально-стоимостного калькулирования, учета и анализа себестоимости объекта строительства является выделение проектно-эксплуатационных качеств (ПЭК) строительного объекта в качестве центра затрат и их мониторинг на всех стадиях жизненного цикла объекта.

Реализация функционального стоимостного подхода к капитальному строительству предполагает взаимодействие трех систем – системы функционально-стоимостного калькулирования (ФСК), системы функционально-стоимостного учета (ФСУ) и системы функционально-стоимостного анализа (ФСА) объектов капитального строительства.

Разработка функционально-стоимостной калькуляции (сметы) объекта капитального строительства в натуральных и стоимостных показателях подробно описана в [4]. Она представляет собой стоимость объекта строительства в разрезе потребительских свойств и отражает сведения о стоимости каждого потребительского свойства и показателей, характеризующих качество достигнутых эксплуата-