

33
А-7

Министерство высшего и среднего специального образования РСФСР
ЛЕНИНГРАДСКИЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
имени Н. А. ВОЗНЕСЕНСКОГО

Кафедра бухгалтерского учета и анализа

А. С. НАРИНСКИЙ

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ В КАПИТАЛЬНОМ СТРОИТЕЛЬСТВЕ

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель — канди-
дат экономических наук доцент
РУБИНОВ М. З.

ЛЕНИНГРАД

1965 г.

Министерство высшего и среднего специального образования РСФСР
ЛЕНИНГРАДСКИЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
имени Н. А. ВОЗНЕСЕНСКОГО

Кафедра бухгалтерского учета и анализа

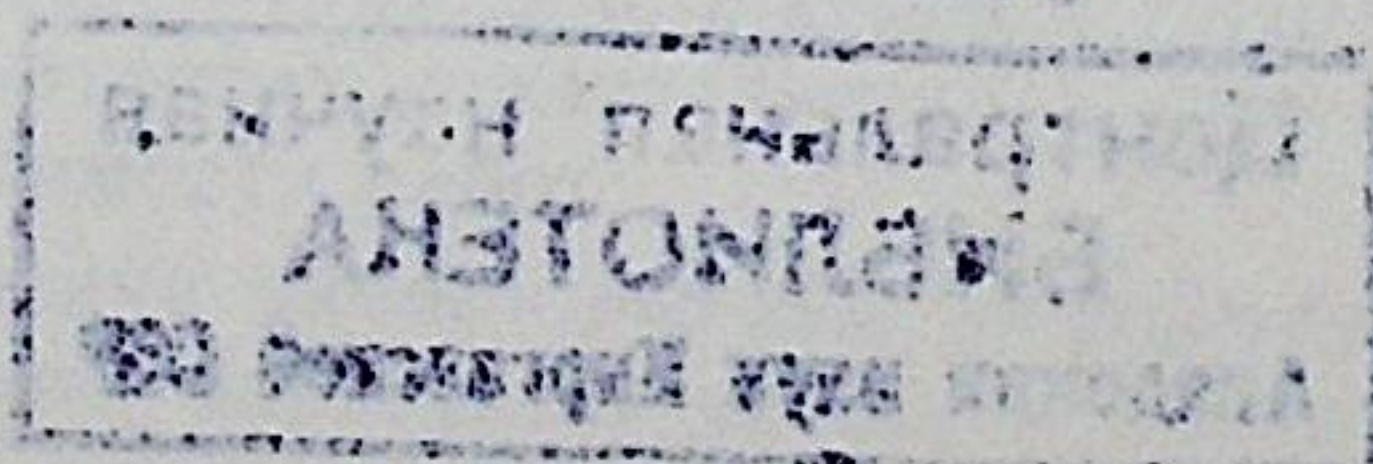
А. С. НАРИНСКИЙ

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ
СЕБЕСТОИМОСТИ В КАПИТАЛЬНОМ СТРОИТЕЛЬСТВЕ

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель — канди-
дат экономических наук доцент
РУБИНОВ М. З.



ЛЕНИНГРАД
1965 г.

Создание материально-технической базы коммунизма в СССР сопровождается беспрецедентными в истории капитальными вложениями. Это ставит со всей остротой вопрос о наиболее рациональном использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов, направляемых в строительство, о повышении эффективности капитальных вложений и быстрой их окупаемости. Необходим тщательный учет затрат в производстве строительных и монтажных работ, повседневный действенный контроль за снижением их себестоимости. Организация учета и контроля должна быть приведена в соответствие с современными условиями и способами ведения строительства. Последовательная его индустриализация характеризуется широкой механизацией производственных процессов, внедрением сборного, поточного и других прогрессивных методов производства работ, коренным улучшением организации труда, материального снабжения, работы транспорта и других сторон деятельности строительных организаций.

Однако существующие методы учета и калькулирования себестоимости строительства не отвечают новым условиям и нуждаются в коренных улучшениях.

Задачей и содержанием настоящей диссертации является разработка методов учета и калькулирования себестоимости строительных и монтажных работ, соответствующих современной организации строительного производства и способных обеспечить:

- а) достоверное и полное отражение производственных издержек, совершаемых на объектах строительства и определяющих уровень и состав себестоимости работ;
- б) регулярное получение экономической информации, необходимой для эффективной борьбы за снижение себестоимости строительства;
- в) осуществление текущего контроля и экономического анализа себестоимости в процессе бухгалтерских записей на основе нормативного метода учета, ликвидацию имеющейся обособленности экономического анализа от текущего учета.

Методологической основой диссертации являются труды классиков марксизма-ленинизма. В работе над диссертацией использованы монографии и статьи по вопросам организации, планирования и учета капитального строительства, положения и инструкции по бухгалтерскому учету и отчетности, отчетные материалы строительных организаций.

Диссертация состоит из трех глав и заключения.

В первой главе «Проблема себестоимости в капитальном строительстве» дается характеристика процесса индустриализации строительства и связанных с ним организационных и экономических изменений в деятельности строительных организаций; рассматривается экономическое содержание себестоимости продукции в социалистическом хозяйстве и ее значение в строительстве; выясняются основные задачи повышения эффективности бухгалтерского учета производственных затрат на новом этапе развития капитального строительства.

На общем фоне индустриализации строительства освещаются процессы специализации, кооперирования и комбинирования, нашедшие свое выражение в выделении субподрядных специализированных организаций, в их совместной работе на общих объектах строительства, в организации домостроительных комбинатов. На основании опыта передовых строителей Ленинграда, Белорусской ССР, Казахстана и ряда других республик и областей дается характеристика новых форм и способов хозяйственной деятельности, позволяющих ускорить темпы капитальных работ и снизить производственные затраты: комплексной организации труда, централизованной подготовки и комплектации материалов, организации расчетов за законченный объект строительства, введении расчетов с поставщиками за комплектные поставки материалов для сооружаемого объекта и других мероприятий.

Совершенствование и ускорение производственных процессов в строительстве повышает значение повседневного анализа производственных затрат, всестороннего использования показателей себестоимости в экономической работе строительных организаций. В связи с этим в диссертации рассматриваются: политико-экономическое значение категории стоимости и себестоимости в социалистическом хозяйстве; объективное действие закона стоимости и его использование в практической деятельности; неразрывная связь между стоимостью и себестоимостью; самостоятельный характер категории себестоимости и ее роль в процессе воспроизводства, в осуществлении хозяйственного расчета, в политике цен.

Подчеркивается значение себестоимости в экономической работе предприятия в качестве обобщающего показателя степени успешности его производственной деятельности.

В диссертации рассматриваются условия и факторы, определяющие показатели нормативной, плановой и отчетной себестоимости. Особенности процесса формирования себестоимости и цен в строительстве вытекают из индивидуального и мелко-серийного, по преимуществу, характера производства, а также из неподвижности строительной продукции и подвижности производственного аппарата строительных организаций. Это определило множественность цен на строительную продукцию, особенности планирования снижения себестоимости в процентах к сметной стоимости выполненных работ, роль и характер сметной документации. Тем не менее, процесс индустриализации строительства и широкое внедрение типовых проектов создали реальную основу для сближения индивидуальных цен на строительную продукцию.

Далее дается характеристика понятий сметной стоимости, сметной себестоимости, плановых накоплений, плановой себестоимости. При рассмотрении особенностей плановой себестоимости строительства подчеркивается, что она лишь устанавливает пределы допустимых затрат по производству работ, но не дает необходимых оснований для анализа отдельных статей калькуляции. Основой анализа себестоимости и текущего контроля за расходованием производственных ресурсов может быть только нормативная себестоимость и положенные в ее основу производственные нормы затрат.

Повседневная борьба за снижение себестоимости строительства требует совершенствования бухгалтерского учета, превращения его в действенное орудие текущего контроля и экономического анализа.

Бухгалтерский учет является системой экономической информации, необходимой для управления хозяйством и для сознательного использования экономических законов социализма в интересах общественного развития. Добиваясь всемерного сокращения затрат труда на выполнение учетных функций, нельзя допускать уменьшения объема экономической информации, используемой для текущего контроля и экономического анализа.

В диссертации отмечаются отрицательные последствия неоправданного сокращения объема экономической информации в строительстве, когда упрощение учета и снижение его трудоемкости неправильно отождествлялось с уменьшением количества показателей в учетных регистрах. Таковы, в частности, недостатки группировки производственных затрат по укрупненным статьям калькуляции, трудности анализа себестоимости материалов при отсутствии учета затрат по заготовлению материалов по их группам и важнейшим видам, результаты отсутствия учета брака, обезличенный характер учета и распределения накладных расходов.

Не достигается такими мерами и экономия затрат учетного труда: неполнота бухгалтерского учета зачастую вызывает необходимость дополнительных выборок, расширяет применение оперативного учета и повышает трудоемкость аналитической работы.

Расширение контрольных и аналитических возможностей учета при максимальном повышении производительности учетного труда является основным направлением работы по совершенствованию учета. Этой задаче подчинены основные положения настоящей диссертации.

Снижение затрат учетного труда при одновременном расширении состава экономических показателей достигается централизацией и механизацией учета, а также совмещением в одних документах и регистрах бухгалтерского, статистического и оперативного учета.

Правильная поставка учета должна обеспечить возможность текущего анализа себестоимости строительства в процессе совершения бухгалтерских записей. Улучшение учета должно совершаться в тесной связи с улучшением нормирования и планирования издержек производства.

Для совершенствования учета и калькулирования себестоимости строительных и монтажных работ необходимо следующее:

- а) построение калькуляции себестоимости строительных и монтажных работ по принципу последовательной связи между статьями калькуляции и отдельными сторонами производственного процесса в условиях индустриализации строительства;

- б) отражение в бухгалтерском учете строительства хозяйственного расчета его низовых звеньев (участков, хозяйств); выявление в системе текущих записей результатов их хозяйственной деятельности и ее влияния на себестоимость объектов строительства в целом;

- в) организация текущего анализа производственных затрат на основе нормативного метода учета; установление системы показателей, характеризующих влияние важнейших причин, формирующие уровень и состав себестоимости работ;

- г) улучшение учета материальных ценностей, заработной платы, эксплуатации строительных машин, накладных расходов, брака в производстве, применительно к новому содержанию строительного процесса и к требованиям нормативного метода учета производственных затрат.

Во второй главе «Проблема построения калькуляции себестоимости строительных и монтажных работ» рассматриваются порядок группировки производственных затрат в строительстве, структура калькуляции себестоимости и задачи организации учета производственных затрат в соответствии с требованиями правильного построения калькуляции.

Основным способом изучения себестоимости продукции, с точки зрения ее состава и определяющих ее факторов, является группировка производственных затрат по экономическим источникам их образования (по экономическим элементам) и по их производственному назначению (по статьям калькуляции). Важнейшие требования, предъявляемые к учету и анализу производственных затрат, могут быть удовлетворены только совместным использованием обеих группировок. В отличие от промышленности, где эти данные содержатся в бухгалтерской отчетности, строительные организации дают в своей отчетности только группировку затрат по калькуляционным статьям. Отсутствие группировки по экономическим элементам затрудняет анализ чистого дохода, создаваемого в строительстве, взаимное согласование показателей себестоимости с показателями других сторон деятельности строительной организации, разработку нормативов оборотных средств и анализ их оборачиваемости.

Однако все данные, необходимые для группировки затрат по экономическим элементам, имеются в регистрах бухгалтерского учета. Следует лишь обеспечить сводку этих данных и ввести соответствующую форму отчетности. Поэтому несостоятельны предложения о перестройке калькуляции себестоимости строительного-монтажных работ на основе группировки затрат по экономическим элементам с отказом от комплексных статей затрат. Такая группировка не может служить основой для калькулирования себестоимости.

В связи с этим в диссертации рассматриваются существующие определения калькуляции себестоимости. Основные их недостатки заключаются в том, что они отражают лишь техническую сторону калькуляции (исчисление величины себестоимости), не характеризуют ее принципиальную сущность и смешивают два разных, хотя и взаимно связанных понятия, — калькулирование и калькуляцию себестоимости.

Калькуляцией является расчет, устанавливающий величину и состав себестоимости изделий и работ путем группировки составляющих ее затрат по статьям, отражающим содержание, назначение и место совершения затрат в соответствии с определяющими их факторами. Калькулированием же является способ исчисления себестоимости, подчиненный требованиям ее анализа и контроля.

Поэтому группировка затрат по экономическим элементам, при всем ее экономическом значении, не является калькуляцией себестоимости, так как она не связывает затраты с конкретными условиями, в которых они совершаются. Она объединяет в пределах каждого экономического элемента различные по своему производственному назначению затраты, отражающие влияние неоднородных хозяйственных процессов. Видимая простота

калькуляции, освобожденной от комплексных статей, носит чисто внешний характер и на деле является мнимой, так как требования анализа себестоимости в этих условиях могут быть удовлетворены только обращением к учетным регистрам и к первичным документам.

В диссертации рассмотрены особенности капитального строительства как отрасли материального производства и показано, что необходимость использования комплексных статей калькуляции себестоимости вытекает из этих особенностей. Но это ни в какой мере не исключает необходимости пересмотра действующей структуры калькуляции.

Критерием правильности построения калькуляции себестоимости является возможность ее эффективного использования в контрольной и аналитической работе. При наличии экономически обоснованных комплексных статей необходимо определить их границы в соответствии с теми пределами, в которых сказывается влияние конкретных экономических процессов на уровень производственных затрат.

Калькуляция себестоимости должна дать возможность установить зависимость статей затрат от конкретных производственных факторов, выявить направление, силу и степень воздействия каждого фактора.

Традиционная структура калькуляции себестоимости строительных и монтажных работ, состоящая из пяти статей (материалы, основная заработная плата, эксплуатация строительных машин, прочие прямые затраты, накладные расходы), нуждается в пересмотре. Укрупненность статей калькуляции не позволяет увязать отдельные виды затрат с определяющими их производственными и хозяйственными процессами, характерными для индустриализации строительства (рост сборности строительства, качество работ, участие хозрасчетных низовых звеньев в формировании себестоимости). Кроме того, в калькуляции не находит отражения единство объекта капитальных работ как основной цели производственного процесса: в подрядных организациях затраты по производству работ, выполненных собственными силами, отражаются обособленно от стоимости работ субподрядных организаций. Отсутствие в подрядных организациях такого показателя, как общая себестоимость законченного объекта, привело к тому, что многие из них, вопреки действующим инструкциям, отказались от пообъектного учета затрат. Необходимо включить в калькуляцию в качестве особой ее статьи стоимость работ, выполненных субподрядчиками. Необходимо последовательно осуществить принцип пообъектного распределения и учета затрат, реальность которого повышается в условиях централизованной комплектации материалов по их назначению.

В результате механизации производства строительных и монтажных работ все большая доля заработной платы рабочих будет включаться в состав комплексной статьи «Эксплуатация строительных машин». На многих работах заработная плата как самостоятельная статья прямых затрат может совершенно выпасть из калькуляции себестоимости.

При сохранении действующего порядка учета комплексной статьи «Эксплуатация строительных машин» необходимо выделить в ее составе заработную плату как особую позицию калькуляции себестоимости строительно-монтажных работ. Это необходимо еще и потому, что уровень заработной платы рабочих, обслуживающих строительные машины, должен быть связан с показателями работы бригад, занятых на соответствующих объектах строительства.

Изменение структуры калькуляции должно опираться на соответствующие преобразования в постановке текущего бухгалтерского учета. В связи со сборным характером строительства необходимо выделить в самостоятельную статью калькуляции расход конструкций и деталей и распределять их отдельно от затрат прочих материалов. Особо следует учитывать и распределять отклонения от учетных (плановых) цен на конструкции и детали.

В бухгалтерском учете капитального строительства до настоящего времени не выделяются потери от брака. Раньше это объяснялось особенностями старой технологии и организации строительства, когда потери от брака относились в основном к перерасходу живого труда. Они легко устранялись при хорошей организации приемки работ: недоброкачественные работы подлежали исправлению виновниками брака без составления специальных документов. В условиях индустриализации строительства с высоким удельным весом готовых конструкций и значительной ролью субподрядных организаций такой порядок учета не окажет воздействия на повышение качества строительства и снижение его себестоимости, поскольку большая часть потерь от брака фактически вуалируется в составе затрат материалов и заработной платы производственных рабочих.

Нельзя согласиться и с предложением включать потери от брака в состав накладных расходов. Следует учесть существенные экономические различия между потерями от брака как комплексной статьей производственных затрат и накладными расходами, являющимися затратами по управлению и обслуживанию производства. Кроме того, потери от брака являются прямыми затратами, а накладные расходы носят косвенный характер.

Для выделения потерь от брака необходимо создать первичную документацию (акты), организовать синтетический и аналитический учет этих потерь на счете «Брак в производстве», спи-

сывать их на себестоимость объектов по прямому признаку. На счете «Брак в производстве» следует отражать: фактическую себестоимость окончательного (неисправимого) брака и затраты по его устранению (вырубка недоброкачественного бетона, снятие непригодных конструкций и т. п.); оплату переделок, произведенных субподрядчиками по указаниям и по вине генерального подрядчика; расходы на исправление работ, выполненных с нарушением технических правил; затраты на ремонт недоброкачественных конструкций и сооружений. При этом нельзя смешивать брак с недоделками, обнаруженными при сдаче объектов. Расходы на устранение недоделок являются дополнительными затратами по соответствующим статьям калькуляции на каждом объекте.

Себестоимость окончательного брака, расходы на его исправление и ремонт недоброкачественных сооружений следует определять в сумме прямых затрат. Форма акта, составляемого на брак, и порядок его заполнения должны давать возможность группировки потерь от брака по объектам, причинам и виновникам брака.

Несмотря на то, что накладные расходы возникают в различных звеньях строительной организации, их планируют и распределяют общей суммой, исходя из среднего процента от суммы прямых затрат или основной заработной платы производственных рабочих. Это затрудняет выявление связи между накладными расходами и определяющими их условиями, ослабляет ответственность низовых звеньев строительства и возможность контролировать уровень расходов по местам их совершения.

Поэтому нужно разделить накладные расходы на две части для обособленного отражения их в калькуляции себестоимости: на участковые расходы и общестроительные расходы.

Выделение в калькуляции участковых расходов, зависящих от хозяйственной деятельности участков, является одним из необходимых условий осуществления хозяйственного расчета в низовых звеньях строительства. Следует полностью использовать аналитические возможности действующих учетных регистров и средства механизации учета. Это освободит также от необходимости делать различные выборки для определения результатов хозрасчетной деятельности участков.

В настоящее время контроль за деятельностью хозрасчетных участков ведут, как правило, по показателям, вытекающим не из системы бухгалтерских записей, а из документальных выборок и оперативных данных. По учетным регистрам нельзя выяснить роль низовых подразделений в формировании себестоимости строительства, так как издержки производства списы-

ваются на объекты без указаний той части их, которая не зависит от участков.

Разнообразие затрат, составляющих статью «Прочие прямые затраты», не только затрудняет ее анализ и текущий контроль за совершением расходов, но облегчает также вуалирование в ее составе многих непроизводительных расходов.

Необходимо выделить в самостоятельные статьи калькуляции расходы по перемещению грунта, расходы по завозу материалов с приобъектных складов до мест их укладки в объект работ. В жилищном строительстве, где расчеты производятся за один квадратный метр жилой площади, следует выделить износ временных титульных сооружений, расходы по вывозке строительного мусора и по очистке уличной полосы, предусмотренные в составе цены квадратного метра.

В условиях перестройки материально-технического снабжения на основе централизованной комплектации материалов расходы по их доставке от приобъектного склада до объекта строительства будут терять свое бывшее значение. Наличие таких затрат так же, как и расходов по перемещению их с объекта на объект строительства вследствие неправильного их первоначального завоза, следует рассматривать как показатель нерациональной работы. Для того, чтобы контролировать, свести к минимуму и в дальнейшем ликвидировать эти расходы необходимо выделить их в самостоятельную статью калькуляции.

С изменением структуры отчетной калькуляции следует соответственно изменить построение нормативных и плановых расчетов, обеспечить сопоставимость данных бухгалтерского учета и отчетности с аналогичными нормативными и плановыми показателями.

С проблемой калькулирования себестоимости строительства непосредственно связано определение хозрасчетной себестоимости работ строительных участков, включающей в себя лишь издержки, непосредственно зависящие от деятельности участков. Ее можно исчислить непосредственно по регистрам бухгалтерского учета. Для этого необходимо разделить издержки производства строительной организации в две группы: хозрасчетная себестоимость работ участков и отклонения от нее. В хозрасчетную себестоимость входят: фактический расход материальных ценностей по учетным (плановым) ценам; заработная плата производственных рабочих; расходы на эксплуатацию строительных машин и транспортных средств, определенные по плановым ценам на единицу работы фактически использованных машин; фактическая сумма участковых расходов; плановые общестроительные расходы.

Чтобы отклонения можно было находить по бухгалтерским записям, не прибегая к выборкам и оперативному учету, нет

необходимости создавать дополнительные регистры бухгалтерского учета. Достаточно выделить в действующих учетных регистрах отклонения от плановых цен по каждой статье затрат в отведенных для этого графах. Общую сумму отклонений в пределах каждой статьи себестоимости следует распределить между объектами пропорционально плановой себестоимости. Таким образом будет обеспечена органическая связь между хозрасчетной себестоимостью работ на участках и отчетной себестоимостью по строительной организации, отраженной в учетных регистрах.

В третьей главе «Нормативный метод учета и калькулирования себестоимости строительных и монтажных работ» исследуются возможности, условия и методы применения нормативного метода учета в строительстве. Рассматриваются вопросы нормирования затрат, аналитического и сводного их учета применительно к особенностям производства строительных и монтажных работ.

Нормативный метод учета наиболее полно обеспечивает достоверность показателей себестоимости и их анализ в тесной связи с основными производственными процессами. Достоинства нормативного метода, как известно, определяются следующими его особенностями: предварительной разработкой норм затрат с составлением нормативных калькуляций; обособленным отражением в документах и в учетных регистрах расходов по действующим нормам и отклонений от норм; группировкой отклонений от норм по их причинам и виновникам; определением фактической себестоимости как алгебраической суммы затрат по нормам, отклонений от норм и изменений норм.

Нормативный метод учета в строительстве делает только первые шаги, но элементы этого метода уже сложились во многих строительных организациях, в частности, в строительных организациях Ленинграда. Для успешного применения нормативного метода учета в строительстве нет существенных препятствий.

Нельзя согласиться с распространенным мнением, что к особенностям строительства, затрудняющим применение нормативного метода учета, якобы, относятся множественность различных объектов, длительность производственного процесса, высокий удельный вес материальных затрат, преобладание открытого хранения материалов, различие объемов работ по одному и тому же конструктивному элементу и возможность повторного выполнения одних и тех же операций. Длительность производственного процесса характерна и для ряда отраслей промышленности (судостроение, машиностроение и др.); материалами открытого хранения широко пользуются лесопильная, кирпичная и другие отрасли. Высокий удельный вес материальных затрат и его неуклонный рост характерны как для строительства,

так и для промышленности. Множественность объектов учета и различие в объемах работ по одним и тем же конструктивным элементам вытекают из индивидуального и в ряде случаев из мелкосерийного характера строительного производства, наблюдаемого и в ряде отраслей промышленности.

Те трудности для внедрения нормативного метода учета в строительстве, которые существуют в условиях организации труда и материального хозяйства, не являются принципиальными особенностями строительного производства, а отражают недостатки доиндустриальных форм организации строительства. Индустриализация неизбежно устранит эти явления.

Вместе с тем индустриализация строительства не устраняет его особенностей, как самостоятельной, отрасли материального производства, но придает этим особенностям новые формы и способы проявления. В частности, это сказывается в растущем кооперировании строительных организаций в форме субподрядных работ, в комбинировании строительной деятельности с промышленным производством строительных конструкций и деталей, в расчетах по крупным циклам работ и за законченный объект строительства.

При разработке конкретных способов ведения нормативного учета следует принять во внимание основные технико-экономические особенности строительства, которые сводятся к индивидуальному и мелкосерийному характеру производства, к неподвижности строительной продукции при подвижности производственного аппарата строительных организаций (строительных машин, автотранспорта, строительных участков и т. п.). В частности, отсюда вытекает комплексный характер ряда статей калькуляции, в которых отражена часть прямых затрат (эксплуатация строительных машин, прочие прямые расходы).

На постановку учета в строительстве влияют также отдельные недостатки доиндустриальных форм организации и производства. Это обязывает при введении новых форм документации, учета и контроля предусмотреть в необходимых случаях временные переходные формы, которые должны подготовить в дальнейшем более совершенные способы применения нормативного метода учета.

Нормативный метод является не только методом учета, но и обуславливает порядок планирования и организации производственной деятельности. Поэтому в первую очередь необходимо разработать нормативную документацию (технологические и нормативные карты, нормативные калькуляции); довести нормативы до исполнителей; построить на их основе систему производственного планирования и первичную документацию; создать условия, обеспечивающие полное выявление возникших в производстве отклонений от норм затрат.

При составлении нормативов расходов в строительстве следует исходить из того, что в их основу нельзя положить сметные нормы, имеющие столь большое значение при финансировании строительства. Они не учитывают новую технологию строительства и происходящие в ней изменения.

Особенности сметных норм, которые являются их достоинством в процессе ценообразования — стабильность и усредненный характер — препятствует их использованию в текущем планировании и нормировании производственных затрат.

Не пригодна для этой цели и плановая себестоимость строительных и монтажных работ, так как она является, по существу, скорректированной сметной стоимостью и определяет лишь общие границы допустимых затрат.

Применение сметных нормативов для исчисления нормативной калькуляции означало бы ее отрыв от текущей документации по заработной плате и расходу материалов и не позволило бы выявить действительную величину отклонений от норм.

Нормативную калькуляцию следует составлять по действующим практически достигнутым передовым нормам затрат труда, материалов и других ресурсов, используемым в текущем планировании и при выписке первичных документов. Систему таких нормативов нужно разработать в первую очередь, повседневно совершенствуя их в соответствии с техническим и организационно-экономическим прогрессом в строительстве.

В диссертации рассматривается порядок составления и использования производственных нормативов затрат в текущем планировании и способы обеспечения взаимной их связи с показателями плановой себестоимости строительства. Если нормативная себестоимость, исчисленная на основе нормативных карт и утвержденных проектов организации производства работ, окажется выше плановой их себестоимости, то возникает необходимость пересмотра способов производства работ и соответствующей замены одних нормативных карт другими.

Непосредственная связь между нормативами производственных затрат и конкретными условиями производства строительных и монтажных работ обеспечивает возможность использования нормативных карт в текущем планировании. Нормативная документация, будучи условием ведения нормативного метода учета, является одновременно основой построения плана и источником необходимых для этого расчетов.

Нормативные карты должны отражать особенности объектов строительства, условия и способы производства работ. Они должны разрабатываться не только по конструктивным элементам и видам работ, но и по способам их выполнения. В отличие от условий промышленных предприятий, составлению нормативной калькуляции в строительстве должен предшествовать подбор

нормативных карт в соответствии с утвержденным проектом организации производства работ.

Поэтому неприемлема методика планирования, широко распространенная в строительных организациях, основанная на применении единых укрупненных плановых нормативов без учета условий производства работ на объектах строительства. Такие нормативы не пригодны для выписки первичных документов и для повседневного текущего контроля за выполнением плана.

Полнота выявления действительных отклонений от норм и невозможность сокрытия отрицательных фактов производственной деятельности могут быть достигнуты использованием следующих методов и форм организации строительства:

а) введением комплексных расценок на работы по объекту строительства или крупному циклу и организацией производства на основе выполнения аккордных заданий комплексными бригадами и бригадами конечной продукции;

б) организацией завоза материалов на участки и объекты работ в пределах текущей производственной потребности с отказом от участковых складов; централизованной комплектацией материалов; сведением до минимума разрыва во времени между поступлением материалов на строительную площадку и их использованием, что облегчается внедрением сборного строительства, совмещением горизонтального и вертикального транспорта при завозе материалов и конструкций;

в) установлением расчетов с конторами (базами) строительной механизации и автотранспортными организациями за комплекс работ на объекте, исходя из нормативного количества машино-смен; документальным отражением в виде отклонений от норм случаев задержки машин на объектах сверх нормативного времени;

г) созданием нормативного бюро для систематизации нормативной документации, выписки в плановом порядке документов на затраты по нормам, проверки и шифровки сигнальной документации, анализа отклонений от норм.

В диссертации дана группировка основных факторов, определяющих уровень себестоимости строительства по важнейшим ее статьям и находящих свое выражение в отклонениях от нормы затрат. На этой основе предложено построение учетной документации как системы сигнализации о совершающихся в строительстве процессах и их оценки с точки зрения влияния на себестоимость работ.

Отклонения от норм должны оформляться сигнальной документацией по установленному перечню причин и виновников с указанием соответствующих шифров. Кроме сигнальной до-

кументации, в условиях строительства требуется дополнительная документация на затраты, списываемые на другие счета. Это предотвратит включение в состав себестоимости основного производства посторонних и непроизводительных расходов в замаскированном виде: затрат на исправление брака, доработки материалов, оплаты простоев и т. п.

Отклонения от норм по материалам открытого хранения необходимо исчислять инвентарным способом, а по накладным расходам (участковым и общестроительным) — на основе расчетов в соответствии с действительным объемом выполненных работ.

В диссертации рассмотрены особенности сводного учета производственных затрат на объектах строительства при нормативном методе.

Из-за индивидуального и мелкосерийного характера строительного производства нецелесообразно выделять в качестве одного из слагаемых себестоимости сумму изменений норм, вызванных техническим прогрессом. Эти изменения относятся к определенным объектам и могут быть учтены по прямому признаку. Их следует учитывать как уточнение норм затрат и отклонений от норм.

Порядок распределения отклонений от норм между сданными работами и незавершенным производством, а также оценка последнего должны зависеть от действующей системы расчетов.

В условиях расчетов за законченные части конструктивных элементов и видов работ остатки незавершенного производства следует оценивать по нормативной себестоимости, а остальную сумму затрат, включая все отклонения от норм, относить на себестоимость сданных работ.

Иначе нужно вести учет расходов при расчетах за сданный объект в целом или за законченные циклы работ. В первом случае вся сумма затрат до момента сдачи объекта в действие будет составлять фактическую себестоимость незавершенного производства. Во втором случае фактические расходы необходимо разделить между стоимостью сданных работ и остатком незавершенного производства. Затраты по нормам надо подсчитывать исходя из нормативных калькуляций законченных циклов работ, а в отношении незавершенного производства (по незаконченным циклам), — исходя из степени готовности работ и нормативных калькуляций соответствующих циклов.

Во всех указанных случаях отпадает действующий в настоящее время порядок оценки незавершенного производства по сметным ценам без плановых накоплений.

Во многих передовых строительных организациях применяют элементы нормативного метода учета и имеются все необходи-

мые предпосылки для его полного внедрения: комплексная организация труда, комплектация материалов по целевому признаку, ведение расчетов за услуги строительных машин и транспорта по стоимости комплекса работ на объекте, внедрение хозяйственного расчета на участках.

До полного осуществления перечисленных условий для перехода на нормативный метод целесообразно постепенно осуществлять ряд переходных мероприятий: лимитирования заработной платы по объектам и циклам работ, использования материальных отчетов кладовщиков и производителей работ для расчета затрат по нормам и отклонений от норм, лимитирования услуг строительных машин и автотранспорта.

В диссертации подчеркивается значение механизации учета не только для расширения объема экономической информации и снижения трудоемкости учета, но и для успешного внедрения нормативного метода учета: применение счетно-перфорационных машин является средством разработки нормативов и создания массива перфокарт нормативов затрат, группировки издержек производства по их статьям и объектам работ, а отклонений от норм — по их причинам и виновникам.

В заключении дается краткое изложение основных положений диссертации и вытекающих из них практических рекомендаций.

* * *

Основные положения диссертации рассмотрены и обсуждены на научно-производственном совещании, состоявшемся в Ленинграде в июне 1964 г. Рекомендации, принятые совещанием, представлены правительственным органам и разосланы строительным организациям¹. В соответствии с указанными рекомендациями проводится работа по внедрению нормативного метода учета в некоторых ленинградских строительных организациях.

По теме диссертации опубликованы следующие работы автора:

1. Пути улучшения бухгалтерского учета и калькулирования себестоимости в строительстве. Издание ЛОСНТО и Ленинградского финансово-экономического института, Л., 1964, 4,25 п. л.
2. Проблемы учета и калькулирования себестоимости в строительстве, Журнал «Бухгалтерский учет», 1965, № 1, 0,5 п. л.

¹ См. журнал «Бухгалтерский учет», 1964

