

бағдарламасының, негізгі мазмұнының анықтайды. Адамның жүкерлігі белсенділігін анықтайтын негізгі қызметкерлердің мотивациясы және құндылығы, орнықтыру, қызығушылықтың өзгеруі мен қажеттілік тенденциясын көрсетеді.

Summary

This article highlights basic theoretical aspects and conceptions of personnel policy. It is stated that there is a dire necessity to integrate personnel policy with the country strategy development, region peculiarities, and enterprise needs and take into account new socio-economic development conditions of the country. Personnel policy stipulates the core recruitment, selection, arrangement and preparation programs of personnel at the organization. The program reflects tendency changes of personnel interests and needs, their values and motivation that define their action-oriented approach of work at the organization

УЧЕТ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

М.Р. Абдикулова -

магистрантка КазНУ им.Аль-Фараби

Строительство - специфический вид деятельности материального производства. Капитальное строительство занимается созданием новых объектов, основных объектов, основных средств, реконструкцией, модернизацией и капитальным ремонтом действующих объектов.

Строительство - одна из материалоемких отраслей производственной деятельности, потребляющая огромные объемы строительных материалов и изделий.

Бухгалтерский учет в строительных организациях является одним из проблемных направлений современного учета.

К настоящему моменту можно выделить следующие основные задачи бухгалтерского учета строительной организации:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности строительной организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам, а также внешним - инвесторам, кредиторам, партнерам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- обеспечение необходимой информацией внутренних и внешних пользователей бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства при осуществлении строительной организацией хозяйственных операций, а также за их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами на строительные работы;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности строительной организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Предмет бухгалтерского учета в капитальном строительстве — хозяйственная деятельность подрядных строительного-монтажных, проектных предприятий и застройщиков — предприятий, осуществляющих капитальные вложения.

Предприятия могут осуществлять строительные-монтажные работы собственными силами (хозяйственным способом) или привлекая для этих целей специализированные строительные организации на договорных условиях (подрядным способом). Предприятие, осуществляющее капитальные вложения в строительство, является заказчиком, а строительная организация - подрядчиком.

Строительные организации, в зависимости от взаимоотношений с заказчиком и кругом выполняемых обязательств, подразделяются на генподрядные и субподрядные. Генподрядные отвечают перед заказчиком за весь ход строительства. Они могут выполнить свои обязанности как собственными силами, так и привлекая другие специализированные организации - субподрядчиков.

Взаимоотношения между заказчиком и генподрядной строительной организацией регулируются договором подряда.

Особенностью строительной деятельности является ее продолжительность. Период от даты подписания договора на строительство до даты его исполнения может составлять несколько лет и обычно охватывает несколько отчетных периодов, поэтому строительные работы имеют целый ряд специфических особенностей, а именно:

- долгосрочный и переходящий характер;
- многоэтапность;
- использование расчетных (сметных) показателей;
- применение авансовых, промежуточных и премиальных платежей;
- отклонения планируемых и фактических сроков исполнения работ;
- отклонения между сметной и фактической стоимостью работ.

В силу указанных особенностей возникают объективные расхождения между плановыми графиками и фактическими сроками исполнения работ, несоответствие оценки фактически выполненных работ и величины их предварительной оплаты, произведенной в соответствии с договором, поэтому одной из главных задач бухгалтерского учета в строительной деятельности является достоверное определение доходов и затрат по каждому отчетному периоду. Для этого на конец отчетного периода бухгалтер должен использовать единый надежный критерий, который имеется в его распоряжении, - степень фактической завершенности работ.

Для использования этого критерия необходимо классифицировать затраты, относимые на произведенные работы по конкретному договору, и соответствующую им выручку, которую подрядчик должен получить по

завершении работ. Все эти вопросы, а также методы, в соответствии с которыми должны признаваться затраты, доходы и определяться финансовый результат по выполненному объему работ за отчетный период, регламентирует МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство».

Договор на строительство - договор, специально предусматривающий строительство актива или комплекса активов, которые взаимосвязаны или взаимозависимы по их конструкции, технологии и функциям или по их конечному назначению или использованию.

Работы по договору на строительство обычно включают капитальное строительство объектов, реконструкцию, расширение, техническое перевооружение, капитальный ремонт действующих объектов.

В соответствии с МСФО 11, к строительным договорам относятся договоры на оказание услуг, непосредственно связанных с сооружением объектов (оказание услуг по управлению проектом, услуги архитектора, работы, связанные с разрушением или восстановлением объектов, восстановлением окружающей среды после разрушения объектов).

Независимо от формулировки условий конкретного договора договоры на строительство по особому определению стоимости (цены) объекта подразделяются на две группы.

1. Договор с фиксированной ценой - это договор на строительство, по которому подрядчик соглашается на фиксированную цену по договору или на фиксированную ставку по каждой единице продукции, что в некоторых случаях является предметом повышения цены в связи с ростом затрат. Такой договор для подрядчика может быть сопряжен с риском затрат. Такой договор для подрядчика может быть сопряжен с риском убыточности - в случаях возникновения непредвиденных обстоятельств, связанных с появлением расходов, не учтенных при определении договорной стоимости. С другой стороны, для подрядчиков, эффективно использующих ресурсы, данный договор может принести значительный доход.

Договорная стоимость объекта строительства может пересматриваться относительно фактических и будущих экономических показателей.

На практике договоры с фиксированной ценой, несмотря на название, могут меняться исходя из возникающих условий. Также они могут предусматривать выплату определенных премий (бонусов, аккордов) при досрочном завершении работ или удержаний (штрафных санкций) при задержке сдачи работ.

2. Договоры «затраты плюс» - это договор на строительство, по которому подрядчику возмещаются допустимые или по иному определяемые затраты плюс процент от этих затрат или фиксированное вознаграждение. Такой вариант договора еще называют договором с открытой ценой. Данный тип договора для подрядчика является безубыточным. Договоры по типу «затраты плюс» должны содержать оговорки в части ограничений сумм затрат подрядчика (в виде максимальной контрактной стоимости или иначе определяемых допустимых затрат по договору). В противном случае у

подрядчика в затратном подходе может сформироваться стимул к удорожанию стоимости работ.

Для бухгалтера разделение договоров по различным способам определения цены контракта важно, так как для каждого из них существуют различные критерии достоверно и, следовательно, он не может быть признан в бухгалтерской отчетности.

В случае договора «затраты плюс» затраты по договору должны быть определены независимо от того, подлежат они возмещению или нет.

К договорам на строительства также относятся:

- работы по оказанию услуг, непосредственно связанных с сооружением объектов, например, на оказание услуг по управлению проектом или услуг архитектора.

- работ по разрушению или восстановлению объектов и восстановление окружающей среды после разрушения объектов.

В состав строительных предприятий могут входить подсобные и вспомогательные хозяйства (например, цех по изготовлению строительных конструкций, участок автотранспорта, жилищно-коммунальное хозяйство и т.д.), поэтому в бухгалтерском учете отдельно следует отражать результаты основного производства (подрядных СМР), подсобных и вспомогательных производств. Производство строительных конструкций, изделий, материалов и реализация их сторонним предприятиям является промышленной деятельностью. Сочетание в основной деятельности крупных строительных предприятий двух видов производства — строительного и промышленного — важная особенность бухгалтерского учета в строительстве. Другая особенность капитального строительства — долгосрочный характер освоения капитальных вложений (отвлечение финансовых средств застройщиков на строительство объектов), длительная продолжительность строительства (изготовление строительной продукции) по сравнению с промышленностью и другими отраслями народного хозяйства.

Еще одна особенность бухгалтерского учета в строительстве — возможность применения одного из двух методов определения дохода от сдачи строительных работ и, следовательно, выявления финансового результата по основной деятельности. Подрядчик имеет право определять доход либо после завершения строительства объекта (по объекту строительства в целом), либо по мере выполнения отдельных этапов работ (по отдельным выполненным работам). Причем подрядчик может одновременно использовать оба указанных метода при учете работ, выполняемых по различным договорам на строительство (между заказчиком и подрядчиком; генподрядчиком и субподрядчиком).

Подрядчики при выполнении договоров на капитальное строительство должны обеспечивать формирование информации по объектам бухгалтерского учета по следующим показателям:

- затраты на выполнение подрядных работ по объектам учета в отчетном периоде и с начала выполнения договора на строительство;

- незавершенное производство по объектам учета, в том числе по оплаченным или принятым к оплате работам, выполненным привлеченными организациями по договору на строительство;

- доходы, полученные от заказчика за сданные им объекты, по договору на строительство;

- финансовый результат по работам, выполненным по договору на строительство;

- авансы, полученные от застройщиков в счет выполняемых работ.

Согласно МСФО 11, в финансовой отчетности раскрывается следующая информация:

- сумма поступлений по договору на строительство, признанных в качестве выручки в течение периода;

- методы используемые для определения выручки по договору на строительство, признаваемой за период;

- методы, используемые для определения стадии выполнения договора.

По договорам, находящимся в процессе выполнения, необходимо предоставление следующей информации:

- общая сумма понесенных затрат и признанной прибыли на отчетную дату;

- сумма полученных авансов;

- сумма удержаний.

Принципы и методы учета, заложенные в МСФО 11 «Договоры на строительство», позволяет представить в финансовой отчетности такую информацию, которая была бы полезна пользователям для принятия ими экономических решений.

Для заказчика на каждый отчетный период очевидны темпы продвижения строительства, возможность обоснованно контролировать процесс погашения промежуточных платежей, анализировать причины понесенных подрядчиком убытков.

Для менеджеров строительной компании очевидны центры возникновения затрат и прибыли по объектам строительства. Существует возможность сопоставить предполагаемые затраты и выручку за период с фактическими, а также выделить возмещаемые и не возмещаемые заказчиком затраты.

Для кредиторов на основе представляемой в финансовой отчетности информации есть возможность оценить платежеспособность заказчика, от которой зависит прибыльность строительной организации.

1. Дузбанова Б.М. «Учет в строительстве» *Практ. пособие.*- Алматы: ТОО «Центральный Дом Бухгалтера» 2009.

2. МСФО 11 «Договоры на строительство»

3. Нурсеитов Э.О. *Бухгалтерский учет в организациях.* - Алматы: Каржы-каражат, 2005.