

Международный бухгалтерский учет



Ценообразование в строительстве

**Применение профессионального суждения
в области учета в России**

**Управленческий учет на предприятии
в соответствии с принципами МСФО**

**Учет финансовых инструментов
в международной и российской практике**

**Налоговое регулирование
в современной экономике**

Зарубежный опыт

33 (279) – 2013
СЕНТЯБРЬ

**ПОДПИСКА ВО ВСЕХ
ОТДЕЛЕНИЯХ СВЯЗИ:**
– индекс 48997 – каталог
агентства «Роспечать»
– индекс 83847 – каталог
УФПС РФ «Пресса России»
– индекс 34136 – каталог
российской прессы
«Почта России»

Доступ и подписка
на электронную версию журнала –
www.elibrary.ru, www.dilib.ru
Журнал зарегистрирован
в Государственном комитете
Российской Федерации по печати.
Свидетельство о регистрации
№ 017854

Учредитель:

ООО «Издательский дом
«ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

Издатель:

ООО «Информсервис»

Главный редактор:
Л.А. Чалдаева, доктор
экономических наук, профессор

Зам. главного редактора:
С.И. Гализдра, Л.А. Мункуева

Редакционный совет:

Ф.Ф. Бутынец, доктор

экономических наук, профессор

М.А. Вахрушина, доктор

экономических наук, профессор

Д. Галасси, доктор экономических

наук, профессор

В.Г. Гетьман, доктор экономических

наук, профессор

М.М. Гурская, кандидат

экономических наук, доцент

В.С. Карагод, доктор экономических

наук, профессор

М.И. Кутер, доктор экономических

наук, профессор

С.В. Панкова, доктор экономических

наук, профессор

Ж. Ришар, доктор экономических наук,

профессор

В.Я. Соколов, доктор экономических

наук, профессор

И.Р. Сухарев, кандидат

экономических наук

В.А. Терехова, доктор

экономических наук, профессор

Верстка: М.С. Гранильщикова

Корректор: А.М. Лейбович

Редакция журнала:

111401, Москва, а/я 10

Телефон/факс: (495) 721-85-75,

E-mail: post@fin-izdat.ru

Адрес в Internet:

http://www.fin-izdat.ru

© ООО «Издательский дом

«ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

© ООО «Информсервис»

Подписано в печать 26.08.2013.

Формат 60х90 1/8. Цена договорная.

Объем 8,5 п.л. Тираж 3 180 экз.

Отпечатано в ООО «КТК»,

г. Красноармейск Московской обл.

Тел.: (495) 993-16-23.

Журнал рекомендован ВАК Минобрнауки
России для публикации научных работ, от-
ражающих основное научное содержание
кандидатских и докторских диссертаций.

Журнал реферируется в ВИНТИ РАН.

Перепечатка материалов и использо-
вание их в любой форме, в том числе
и в электронных СМИ, возможны только
с письменного разрешения редакции.

Международный бухгалтерский учет

НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ
ВЫХОДИТ 4 РАЗА В МЕСЯЦ

33 (279) – 2013 сентябрь

СОДЕРЖАНИЕ

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА

- *Зырянова Т.В., Манакова Е.В.* Ценообразование в строительстве2
- *Генералова Н.В., Карельская С.Н.* Применение профессионального суждения
в разные периоды развития нормативного регулирования бухгалтерского учета
в России.....10

НА ПУТИ К МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ

- *Костюкова Е.И., Феськова М.В.* Управленческий учет на предприятиях
виноделия в соответствии с принципами МСФО.....20
- *Чайковская Л.А., Быстрова Ю.О.* Развитие международной учетной системы
в направлении формирования постиндустриальной учетной системы.....28
- *Астахова Ю.А.* Основные аспекты учета финансовых инструментов
в международной и российской практике41

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

- *Малецкий А.А.* Роль и механизм налогового регулирования в современной
экономике.....50

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

- *Панченко И.А., Шевчук С.В.* Налоговые различия как объект бухгалтерского
учета и контроля.....61

На страницах журнала Вы получите квалифицированные консультации
и ответы на все Ваши вопросы, которые следует направлять по адресу редакции.

Точка зрения редакции не всегда совпадает с точкой зрения авторов публикуемых статей.
Ответственность за достоверность информации в рекламных объявлениях несут
рекламодатели.

Журнал включен в Российский индекс научного цитирования (РИНЦ).
Статьи рецензируются.

УДК 657.1

ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Т. В. ЗЫРЯНОВА,

*доктор экономических наук, профессор,
заведующая кафедрой бухгалтерского учета,
анализа и аудита*

E-mail: tatyana.zyrianova@uara.ru

*Российская академия народного хозяйства
и государственной службы
при Президенте Российской Федерации*

Е. В. МАНАКОВА,

доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита

E-mail: manakova.elena@inbox.ru

Уральский государственный экономический университет

В статье рассмотрен порядок формирования стоимости строительного объекта с точки зрения строительства объекта несколькими субъектами строительства.

Ключевые слова: инвестор, заказчик, застройщик, подрядчик, объект строительства, ценообразование.

Одним из обязательных элементов договора является стоимость выполняемых работ, оказываемых услуг. В строительстве для предприятий этого вида экономической деятельности цена договора также имеет свои особенности.

Договорная цена на строительную продукцию, как следует из ст. 743 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ), формируется на основании сметы или иной технической документации [2].

Специфические особенности механизма ценообразования в строительстве, по мнению авторов [6], связаны:

- 1) с индивидуальным характером строящихся зданий и сооружений;
- 2) с местными условиями строительства (природные, экономико-географические факторы и территориальные различия в условиях оплаты труда);
- 3) с одновременным участием в процессе формирования цены проектировщика, заказчика, подрядчика.

«Цена в строительстве – это денежное выражение стоимости единицы строительной продукции, которая определяется количеством общественно необходимого труда, затрачиваемого на ее создание» [7].

Стоимость строительства устанавливается на стадии его проектирования, в процессе заключе-

ния инвестиционных контрактов (договоров на строительство), а также непосредственно при строительстве, реконструкции, капитальном ремонте объектов капитального строительства и выполнении отдельных видов строительно-монтажных работ.

Перед началом строительных работ составляются сметы (ст. 743 ГК РФ):

- заказчиком – для инвестора;
- подрядчиками – для заказчика по договору

строительного подряда.

В смете для инвестора отдельно указываются расходы на строительство и вознаграждение заказчика.

На стадии проектирования определяется сметная стоимость по правилам ценообразования и сметного нормирования в строительстве.

Сметная стоимость – это сумма денежных средств, необходимых для осуществления строительства в соответствии с проектной документацией [5]. Сметная стоимость является основой для установления размера капитальных вложений, финансирования строительства, формирования договорных цен на строительную продукцию, расчетов за выполненные подрядные (строительно-монтажные, ремонтно-строительные и др.) работы, оплаты расходов по приобретению оборудования и доставке его на стройки, а также возмещения других затрат за счет средств, предусмотренных сводным сметным расчетом.

Сметная документация на объект капитального строительства состоит из локальных и объектных смет и сводных сметных расчетов стоимости строительства, составляемых на основании Методики определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации МДС 81-35.2004, утвержденной постановлением Госстроя России от 05.03.2004 № 15/1 (далее – Методика определения стоимости строительной продукции) [4].

Порядок определения сметной стоимости строительства содержится в Методике определения стоимости строительной продукции.

На основании п. 4.73 Методики определения стоимости строительной продукции затраты в сводных сметных расчетах стоимости рекомендуется распределять по главам. Перечень глав и их содержание представлены в табл. 1.

К сводному сметному расчету на основании п. 4.76 Методики определения стоимости строительной продукции составляется пояснительная записка, в которой приводятся, в частности:

- месторасположение строительства;
- наименование генеральной подрядной организации (в случае, если она известна);
- нормы накладных расходов (для конкретной подрядной организации или по видам строительства);
- норматив сметной прибыли;
- особенности определения сметной стоимости строительных работ для данной стройки;
- особенности определения сметной стоимости оборудования и его монтажа для данной стройки.

Сводный сметный расчет стоимости строительства устанавливает объем средств, необходимых для полного завершения строительства всех объектов, предусмотренных проектом. Он составляется в целом на строительство независимо от числа генеральных подрядных строительно-монтажных организаций, участвующих в нем.

Цена работы может быть приблизительной (открытой), т. е. уточняемой в соответствии с условиями договора в ходе строительства, или твердой (окончательной). В случае если в договоре не указано, какая определена цена, то считается, что это твердая цена [6, 7]. Основанием для определения твердой цены обычно является сметная стоимость строительства объекта, рассчитанная в базисном уровне цен (2000, 1991 и 1984 гг.). Открытая договорная цена уточняется в ходе строительства, поскольку появляются затраты, которые первоначально в цене договора не учитывались. Все изменения стоимости затрат подрядчик подтверждает документально.

На стадии заключения инвестиционных контрактов (договоров на строительство) на основе сметной стоимости определяется договорная цена строительства, которая служит лимитом финансирования капитальных вложений. При этом учитывается уровень рыночных цен на аналогичную строительную продукцию в том регионе, где намечается осуществить данное строительство. Одним из источников регулирования договорных цен является сметная прибыль, нормативный размер которой заложен в сметной стоимости.

Таблица 1

Затраты, формируемые в сметных расчетах

Название главы стоимости в сметных расчетах	Затраты
Подготовка территории строительства	<p>Средства на работы и затраты, связанные с отводом и освоением застраиваемой территории. К этим работам и затратам относятся:</p> <ul style="list-style-type: none"> – отвод земельного участка, выдача архитектурно-планировочного задания и выделение красных линий застройки (определяются на основе расчета); – разбивка основных осей зданий и сооружений и закрепление их пунктами и знаками; – освобождение территории строительства от имеющихся на ней строений, лесонасаждений, промышленных отвалов и других мешающих предметов, переселение жильцов из сносимых домов, перенос и переустройство инженерных сетей, коммуникаций, сооружений, путей и дорог, снятие и хранение плодородного слоя почвы и т. п.; – компенсация стоимости сносимых (переносимых) строений и насаждений, принадлежащих организациям и (или) физическим лицам; – осушение территории стройки, проведение на ней других мероприятий, связанных с прекращением или изменением условий водопользования, а также с защитой окружающей среды и ликвидацией неблагоприятных условий строительства; – затраты на разминирование территории строительства в районах бывших боевых действий; – плата за аренду земельного участка, предоставляемого на период проектирования и строительства объекта; – приведение земельных участков, предоставленных во временное пользование на период строительства, в состояние, пригодное для использования в сельском, лесном, рыбном хозяйстве или для других целей в соответствии с проектом восстановления (рекультивации) нарушенных земель; – плата за землю при изъятии (выкупе) земельного участка для строительства, а также выплата земельного налога (аренды) в период строительства; – затраты, связанные с оплатой работ (услуг), выполняемых коммунальными и эксплуатационными организациями, по выдаче исходных данных на проектирование, технических условий и требований на присоединение проектируемых объектов к инженерным сетям и коммуникациям общего пользования, а также по проведению необходимых согласований проектных решений; – затраты, связанные с выполнением по требованию органов местного самоуправления исполнительной контрольной съемки построенных инженерных сетей; – затраты, связанные с выполнением археологических раскопок в пределах строительной площадки; – возмещение собственникам земельных участков, землепользователям, землевладельцам и арендаторам земельных участков убытков, причиненных изъятием или временным занятием земельных участков, ограничением прав собственников земельных участков, землепользователей, землевладельцев и арендаторов земельных участков либо ухудшением качества земель в результате деятельности других лиц
Основные объекты строительства	Сметная стоимость зданий, сооружений и видов работ основного производственного назначения
Объекты подсобного и обслуживающего назначения	Средства на объекты подсобного и обслуживающего назначения
Объекты энергетического хозяйства	Средства на объекты энергетического хозяйства
Объекты транспортного хозяйства и связи	Средства на объекты транспортного хозяйства и связи
Наружные сети и сооружения водоснабжения, канализации, теплоснабжения и газоснабжения	Средства на наружные сети и сооружения водоснабжения, канализации, теплоснабжения и газоснабжения

Окончание табл. 1

Название главы стоимости в сметных расчетах	Затраты
Благоустройство и озеленение территории	Средства на благоустройство и озеленение территории
Временные здания и сооружения	Средства на строительство и разборку титульных временных зданий и сооружений (специально возводимых или приспособляемых на период строительства производственных, складских, вспомогательных, жилых и общественных зданий и сооружений, необходимых для производства строительно-монтажных работ и обслуживания работников строительства)
Прочие работы и затраты	Средства на основные виды прочих работ и затрат в текущем уровне цен. В случае необходимости возможно подразделение отдельных затрат по данной главе на «затраты подрядчика» и на «затраты заказчика»
Содержание службы заказчика-застройщика (технического надзора) строящегося предприятия	Средства на содержание аппарата заказчика-застройщика (единого заказчика, дирекции строящегося предприятия) и технического надзора как для строительства, так и при выполнении ремонтных и реставрационных работ
Подготовка эксплуатационных кадров	Средства на подготовку эксплуатационных кадров для вновь строящихся и реконструируемых предприятий, определяемые расчетами исходя: – из количества и квалификационного состава рабочих, обучение которых намечается осуществить в учебных центрах, учебно-курсовых комбинатах, технических школах, на учебных полигонах, непосредственно на предприятиях с аналогичными производствами и т. д.; – из сроков обучения; – из расходов на теоретическое и производственное обучение рабочих кадров; – из заработной платы (стипендии) обучающихся рабочих с начислениями к ней; – из стоимости проезда обучаемых до места обучения (стажировки) и обратно; – из прочих расходов, связанных с подготовкой указанных кадров
Проектные и изыскательские работы, авторский надзор	Средства, необходимые: – на выполнение проектно-изыскательских работ (услуг) – отдельно на проектные и изыскательские; – на проведение авторского надзора проектных организаций за строительством; – на проведение экспертизы предпроектной и проектной документации; – на испытание свай, проводимое подрядной строительно-монтажной организацией в период разработки проектной документации по техническому заданию заказчика строительства; – на подготовку тендерной документации

Система формирования цены представлена на рисунке.

Договорная цена устанавливается по согласованию между участниками реализации проекта строительства:

– застройщиком и инвестором (инвесторами) – при заключении инвестиционного контракта;

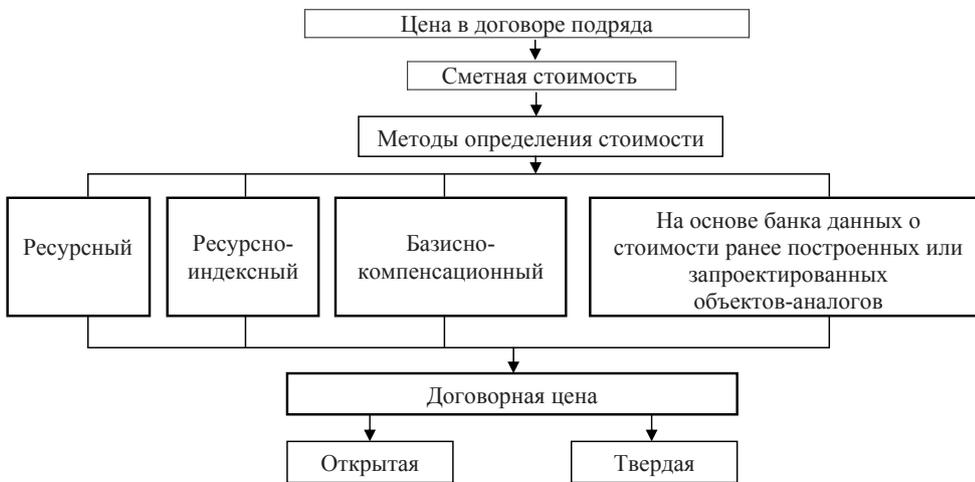
– заказчиком и застройщиком – при заключении договора на организацию и финансирование строительства (на выполнение функций заказчика);

– подрядчиком и заказчиком или застройщиком – при заключении договора строительного подряда.

На основе сметной документации осуществляются также учет и отчетность, хозяйственный расчет и оценка деятельности строительно-монтажных работ (ремонтно-строительных) организаций и заказчиков. Исходя из сметной стоимости, определяется в установленном порядке балансовая стоимость вводимых в действие основных фондов по построенным предприятиям, зданиям и сооружениям.

При осуществлении смет могут применяться следующие методы определения стоимости (табл. 2):

- ресурсный;
- ресурсно-индексный;



Система формирования цены в строительстве

Таблица 2

Методы определения стоимости при составлении смет

Метод	Определение стоимости
Ресурсный	Калькулирование в текущих (прогнозных) ценах и тарифах ресурсов (элементов затрат)
Ресурсно-индексный	Системы текущих и прогнозных индексов по отношению к стоимости, определенной в базисном уровне
Базисно-компенсационный	Суммирование стоимости работ и затрат, исчисленной в базисном уровне сметных цен, и дополнительных затрат, связанных с изменениями цен и тарифов на потребляемые в строительстве ресурсы (материальные, технические, энергетические, трудовые, оборудование, инвентарь, услуги и пр.)
На основе банка данных о стоимости ранее построенных или запроектированных объектов-аналогов	Для пересчета базисной стоимости в текущие (прогнозные) цены могут применяться индексы: – к статьям прямых затрат (на комплекс или по видам строительно-монтажных работ); – к итогам прямых затрат или полной сметной стоимости (по видам строительно-монтажных работ, а также по видам экономической деятельности)

- базисно-компенсационный;
- на основе банка данных о стоимости ранее построенных или запроектированных объектов-аналогов.

Наиболее эффективным является ресурсный метод определения сметной стоимости строительства [1]. Его преимущество состоит в том, что трудовые и материально-технические ресурсы оцениваются по текущим ценам, а это уменьшает влияние средних величин. Этот метод позволяет определить сметную стоимость строительства зданий (сооружений) на любой момент времени, в том числе учитывать дополнительные затраты на ресурсы, возникшие при осуществлении строительства.

Вместе с тем ресурсный метод еще не получил широкого применения из-за сложности расчетов, невозможности установления часовых тарифных ставок рабочим разных профессий вне зависимости от присвоенного им разряда; в нормах не указываются профессиональный состав рабочих и их необходимая численность.

После начала реформ многие строительные организации отказались от применения базисно-компенсационного метода. Целесообразно, по нашему мнению, определять средства на покрытие затрат без учета базисного уровня по материальным ресурсам, заработной плате рабочих, стоимости эксплуатации строительных машин, затрат, относи-

мых к накладным расходам, размера плановых накоплений. Но осуществлять расчет средств, необходимых для покрытия затрат, можно только при наличии сведений об исходных данных, заложенных в базисных сметных нормах и ценах, нахождение и разработка которых требуют больших трудовых затрат. Объемы выполненных работ, расходы на материальные и трудовые ресурсы при строительстве каждого конкретного объекта будут различны, поэтому данный метод может быть использован только при строительстве типовых объектов.

Приоритетное значение имеют ресурсный и ресурсно-индексный методы, дающие наиболь-