

На правах рукописи

**НОВАК ЕВГЕНИЙ ВАСИЛЬЕВИЧ**

**ИНТЕГРАЦИЯ СМЕТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ И  
БЮДЖЕТИРОВАНИЯ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ**

Специальность 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

**Москва 2011**

Диссертация выполнена на кафедре финансового менеджмента и налогового консалтинга Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации»

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор  
**Адамов Насрулла Абдурахманович**

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор  
**Каменева Екатерина Анатольевна**

кандидат экономических наук, доцент  
**Тилов Арсен Асланбекович**

Ведущая организация: ФГБОУ «Государственный университет  
управления»

Защита состоится «26» декабря 2011 года в 12:00 на заседании совета по защите докторских и кандидатских диссертаций Д 513.002.03 при АНО ВПО Центросоюза РФ «Российский университет кооперации» по адресу: 141014, Московская область, г.Мытищи, ул. В.Волошиной, д. 12/30, зал диссертационных советов (корпус 4, комн. 235)

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке АНО ВПО Центросоюза РФ «Российский университет кооперации», автореферат размещен на официальном сайте [www.ruc.su](http://www.ruc.su)

Автореферат разослан «\_\_» ноября 2011 года

Ученый секретарь  
совета по защите докторских и  
кандидатских диссертаций Д 513.002.03  
д.э.н., профессор

Е.В. Зубарева

## 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Экономический кризис в России в период 2009-2010 гг. стал катализатором проявления недостатков и узких мест функционирования инвестиционно-строительной отрасли. Подавляющее большинство компаний столкнулось с финансовыми трудностями, многие из них прекратили свое существование либо свернули строительное направление. Среди причин такой резкой стагнации есть как объективные факторы, на которые владельцы и менеджмент повлиять практически не могли, так и субъективные недостатки в системах управления, финансовом менеджменте, вызванные слабой конкуренцией, коррупцией, высокими темпами роста в докризисный период, которые снижали деловую осмотрительность компаний.

При процессном подходе к организации управления строительным предприятием более четко выявляются изъяны менеджмента. Каждый участок – процесс управления подразумевает наличие входной продукции, владельца и участников процесса, последовательности выполняемых функций, необходимых данных, документов, технических и материальных ресурсов и, главное, выходных результатов.

Несмотря на почти 20-летнюю историю современной рыночной экономики в работе некоторых предприятий и стройкомплекса в целом наблюдается влияние прежних методов и средств организации производства, управления и контроля отрасли, порой все еще применяется устаревшая нормативная база. Наряду с этим под влиянием развития экономической науки в современных условиях, поступления иностранной литературы и опыта вместе со специалистами, постепенного развития некоторой конкуренции многие предметные области управления значительно и обособленно эволюционировали. Появились современные подходы в сметном ценообразовании, управлении проектами в строительстве, бюджетировании и т.д. Однако присутствие этих функций и процессов в работе строительных предприятий еще не означает их самостоятельную или совокупную эффективность. На фоне дорогостоящих управленческих штатов и сопутствующих затрат по-прежнему затруднено планирование, долго готовится финансовая и управленческая отчетность, порой отсутствует оперативная и точная учетная информация, постоянные изменения в заказах не находят быстрого отражения в документации, в коллективах компаний

происходят перманентные внутренние споры и конфликты. Деятельность подразделений аппаратов управления и штабов строительства зачастую носит антагонистический, конкурентный характер вместо слаженного и эффективного взаимодействия. Все это отражается на рентабельности, устойчивости работы строительных предприятий, ухудшает их положение в сравнении с западными компаниями, перегружает мелкой работой высший руководящий состав, препятствует выработке и осуществлению стратегических решений и планов.

На протяжении последних 20 лет проблемам управления, организации финансового менеджмента, строительства, сметного ценообразования, бюджетирования, учета, анализа и контроля были посвящены многие работы российских ученых и специалистов: Л.Г. Дикмана, П.В. Горячкина, Н.А. Адамова, П.А. Соколова, А.В. Войко, О.Ю. Клепцовой, О.Е. Николаевой, Т.В. Шишковой, Г.Л. Ципеса, А.С. Товба, В.В. Бузырева, И.П. Нужиной, Р.Ю. Симионова, М.Ф. Овсийчук, В.Ф. Паляя, А.Д. Шеремета, Е.В. Филимоновой, В.Е. Чернышева, Е.В. Зубаревой, В.Н. Ильина, А.Н. Плотникова, К.А. Казанцева, А.Ю. Казакова, М.Л. Берга и др.

Зарубежных авторов: Джеймса П. Вумека, Дэниеля Т. Джонса, Д. Коу, Д. Майстера, С. Минетта, Г. Минцберга, К. Нордстрема, Й. Риддерстралле, М. Робсона, Ф. Уллаха и др.

Однако, несмотря на высокую степень актуальности работ этих авторов, в них не уделено достаточного внимания комплексной организации и совместному применению разработанных отдельно для каждой сферы управления методов и средств. Крайне мало освещены вопросы взаимодействия процессов и функций управления в рамках проектного финансирования и финансового менеджмента, интеграции различных предметных областей применительно к строительству. Хотя, как мы знаем, на практике совокупный результат работы предприятия в виде чистой прибыли и чистого денежного потока достигается целостной финансово-хозяйственной деятельностью, является плодом усилий всех подразделений с их коллективами, средствами и предметами труда.

В настоящее время собственники и руководители компаний строительного комплекса испытывают нехватку методических рекомендаций для повышения эффективности деятельности с учетом более качественного, быстрого и экономного

управления как отдельными строительными проектами, финансами, так и деятельностью структурных подразделений, филиалов и предприятий.

**Цель и задачи исследования.** Целью исследования является теоретическое обоснование и разработка методических и практических рекомендаций по взаимосвязанному и более эффективному применению сметного ценообразования и бюджетирования в системе финансового менеджмента в строительстве.

Для реализации поставленной цели были определены и решены следующие научно-практические задачи:

- исследованы на микроэкономическом уровне причины масштабного снижения динамики в российском строительном комплексе в условиях мирового экономического кризиса;

- изучен порядок функционирования системы проектного финансирования в строительстве как информационной базы для составления бюджетов;

- проанализировано бюджетирование как инструмент финансового менеджмента и его отраслевые особенности, отдельные причины недостаточного использования в строительных организациях;

- исследовано сметное ценообразование в качестве обязательной функции управления строительными организациями при государственном (муниципальном) финансировании, определены его некоторые недостатки применительно к финансовому менеджменту;

- проанализирована практика финансового менеджмента в строительстве, выявлены проблемы и определены направления его совершенствования.

**Область исследования.** Содержание диссертации соответствует п. 3.8. «Формирование эффективной системы проектного финансирования», п. 3.14 «Финансовый менеджмент в управлении финансовыми потоками и финансовыми оборотами» раздела 3 «Финансы хозяйствующих субъектов» Части 1 «Финансы» специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» Паспорта специальностей ВАК (экономические науки).

**Предмет и объект исследования.** Предметом исследования явились теория, методология и практика организации сметного ценообразования и бюджетирования

как функций финансового менеджмента в строительстве, а также другие смежные функции (управленческий учет, производственно-экономический анализ и др.).

Объектом исследования явилась финансово-хозяйственная деятельность строительных организаций, выполняющих различные роли в инвестиционно-строительном процессе.

**Теоретическая и методологическая основы исследования.** Теоретической основой исследования послужили идеи и положения, выдвинутые в научных трудах ведущих отечественных ученых и специалистов, основные требования законодательных актов Российской Федерации. В работе использовались следующие методы экономического исследования: научного воспроизведения развития сложного объекта (системы) средствами теоретического анализа, логический метод, экономическая статистика. Информационной базой исследования явились данные Росстата и Минрегиона России, данные средств массовой информации, собственная статистика и аналитика ООО «ИМПУЛЬС-ИВЦ» (Москва) – системного и сетевого интегратора, специализирующегося на строительном комплексе.

Методологической базой исследования послужили общенаучные принципы и методы, предусматривающие изучение экономических отношений и явлений, а также их развитие и взаимосвязи. Системный подход применялся для уточнения понятийной основы, нормативно-справочной информации, выходной документации и результатов работы подразделений предприятий. Комплексный подход к решению поставленной задачи обусловил проведение исследования не только в области сметного дела и бюджетного управления, но и ряда смежных функций финансового менеджмента и процессов управления строительными организациями.

**Научная новизна исследования** заключается в комплексном изучении финансового менеджмента в строительстве и предложении новых подходов и методик его организации и ведения.

Научная новизна исследования подтверждается полученными результатами, выносимыми на защиту:

- предложено альтернативное существующим определениям понятие «интегрированный финансовый менеджмент в строительстве», означающее такой процесс его развития, когда отдельные специализированные функции достигают единства, целостности и максимальной эффективности за счет согласования

терминологии, унификации нормативно-справочной информации, отчетных выходных форм, применения специальных методов и средств интеграции и т.д.;

- разработана методика трансформации сметной документации в бюджеты предприятия в двух вариантах: (1) бюджетирование отдельных проектов, (2) бюджетирование строительной компании на период: квартал, полугодие и т.д.; при первом варианте на основании локальной, объектной сметы и сводного сметного расчета по одной стройке автоматизированным путем готовится бюджет ее доходов и расходов на весь период осуществления; в рамках второго варианта для определенного периода времени на основании сметной документации всей производственной программы предприятия готовится комплекс бюджетов по методу начисления в связи с чем, снижается трудоемкость бюджетирования и повышается отдача от сметного ценообразования;

- предложена методика бюджетирования по статьям, соответствующим счетам бухгалтерского учета, позволяющим накапливать и группировать одновременно нормативные, фактические и аналитические данные в целях оперативного контроля; предложено понятие «счет-статья финансового менеджмента» как способ классификации, текущего планирования, учета и анализа хозяйственных средств, их источников, экономических процессов; обороты по счет-статьям используются для формирования бюджетов доходов и расходов, бюджетов движения денежных средств, остатки (сальдо) по счет-статьям применяются для бюджетов по балансовому листу;

- усовершенствована типовая сметная документация путем добавления временного периода (дата начала работ, дата окончания работ), календарного ежемесячного либо поквартального распределения сметной стоимости в качестве нового приложения к сметным документам, посредством чего повышается достоверность трансформации сметных данных в систему бюджетов;

- разработаны специализированные формы бюджетирования для инвесторов, заказчиков и подрядных организаций, включающие соответственно: бюджет капитальных вложений, бюджет инвестиционно-строительного проекта, бюджет коммерческого проекта; особенностью данных форм является оперирование статьями, соответствующими счетам бухгалтерского учета, их структура выстроена сообразно сметной документации, стадийности осуществления проекта и отчету о прибылях и убытках.

**Практическая значимость** исследования определяется реализацией указанных методик трансформации сметной документации, бюджетирования посредством плана счетов бухучета для популярного программного обеспечения. Применение методик и средств интегрированного финансового менеджмента и управления строительной компанией должно позволить повысить результативность и рентабельность проектов, реализуемых как заказчиками, так и подрядчиками. Увеличить рентабельность деятельности строительных организаций в целом на 0,5-1 процентных пункта. При среднем масштабе строительного производства в 500 млн руб. в год предприятие может экономить 2,5-5 млн руб., что значительно превышает первоначальные инвестиции в предлагаемые методики финансового менеджмента и управления. Теоретическая значимость исследования заключается в разработке нового научного знания, улучшающего возможности финансового менеджмента в рамках конкретной отрасли и позволяющего разрабатывать похожие методики в интересах иных сфер экономики.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Технология трансформации сметной документации и календарного плана проекта в систему бюджетов была реализована в качестве дополнений (обработок) к программному обеспечению «1С:Смета», «1С:Подрядчик строительства 4.0. Управление финансами» и «1С:Управление строительным производством», разработанному совместно ЗАО «1С» и ООО «ИМПУЛЬС-ИВЦ» (в разработке «1С:Смета» также участвовало ООО «Эрикос-ЦСП»). Методика бюджетирования посредством плана счетов бухгалтерского учета внедрена в информационной системе ООО «ИМПУЛЬС-ИВЦ» (справка № 94 от 21.04.11). Усовершенствованные формы сметных документов и бюджетов приняты к опытному использованию в ООО «СУ-87 Фундаментстрой-6» (справка б/н от 31.03.11). Инструменты интегрированного финансового менеджмента и управления строительной компанией, иные результаты исследования были также доведены до Федерального агентства специального строительства (Спецстрой России), саморегулируемой организации «Межрегиональное объединение организаций специального строительства».

**Публикации.** По результатам проведенного исследования опубликовано семь работ общим объемом 3,23 п.л., из них: авторских – 3,23 п.л.

**Объем и структура диссертации.** Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы; включает 3 таблицы, 6 рисунков, 17 приложений. Работа изложена на 152 страницах машинописного текста без учета списка литературы и приложений. Область, предмет и объект настоящего исследования, поставленные цель и задачи обусловили следующую логическую структуру диссертации:

**Во введении** показана актуальность и основания выбора темы диссертационной работы, сформулированы цель, задачи, предмет и объект исследования, описана научная новизна и практическая ценность проведенного исследования, сведения об испытаниях и внедрениях его результатов.

**В первой главе** «Теоретические основы сметного ценообразования и бюджетирования, их интеграции» исследованы данные предметные области применительно к строительству, описаны их место и роль в качестве функций финансового менеджмента. Выявлены настоящие особенности сметного ценообразования и бюджетирования: автономность, различие в уровне развития, применимости и нормативно-методическом обеспечении, высокая затратность и т.д. Определены цели и задачи финансового менеджмента организаций-участников инвестиционно-строительного процесса, в том числе в рамках проектного финансирования.

**Во второй главе** «Анализ действующей практики финансового менеджмента в строительстве» была исследована причинно-следственная связь стагнации российского строительного рынка в 2009-2010 гг., потери контроля в большинстве крупнейших частных предприятий и недостатков финансового менеджмента и управления в целом. Идентифицированы следующие проблемы: повышенные управленческие и коммерческие расходы, недостаточное применение бюджетирования и связанного с ним управленческого учета и экономического анализа, отсутствие слаженного взаимодействия подразделений, дефицит нормативно-справочной информации.

**В третьей главе** «Методическое обеспечение интегрированного финансового менеджмента строительных организаций» приведены конкретные новации для управления финансами заказчиков строительства и подрядных организаций, внедрение которых может повысить эффективность их деятельности. А именно,

предложены технология трансформации сметной документации в систему бюджетов, методика организации бюджетирования посредством плана счетов бухгалтерского учета, усовершенствованные формы сметной документации, специализированные формы бюджетирования в строительстве, а в целом – альтернативное понятие интегрированного финансового менеджмента и управления.

**В заключении** систематизированы итоги и выводы исследования, определены основные положения и предложения, исходя из полученных результатов.

## **2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

### **Альтернативное существующим определениям понятие «интегрированный финансовый менеджмент в строительстве»**

По результатам проведенного исследования нами предлагается графически следующее отображение интегрированного финансового менеджмента и управления строительной компанией:

Проектирование	Сметное ценообразование и договорные отношения	Бюджетирование и планирование	Строительное производство и управление проектами	Производственно-технологическая комплектация	Управленческий учет и контроль	Производственно-экономический и финансовый анализы
Единство терминологического аппарата						
Унификация нормативно-справочной информации						
Унификация и интеграция отчетных выходных форм						
Стандартизация профессиональных требований и выходной продукции процессов						
Внедрение проектного управления и матричной оргструктуры компании						
Методы и средства трансформации данных разных процессов						
Интеграция автоматизированных систем/Единая автоматизированная система						
Практические пособия и отраслевые методические рекомендации						

***Рисунок 1 - Схема интегрированного финансового менеджмента и управления строительной компанией***

Применяя процессный подход при выявлении, дифференциации и организации управленческих функций, мы видим, что реально выходная информация и другие

результаты одних процессов являются одновременно входными данными и необходимыми ресурсами других процессов. Проектная документация является «входом» для сметного дела. Сметы – возможный источник информации для бюджетирования и планирования. Бюджетные данные требуются для проведения тщательного горизонтального и факторного анализа и так далее. Однако на практике, как мы выяснили, обычно встречается устоявшаяся обособленность, автономность функционирования представленных деловых процессов, повышающая общепроизводственные и управленческие расходы, затрудняющая управляемость, как отдельными проектами, так и строительными компаниями в целом.

Так как заказчики строительства и девелоперские компании ведут управление проектами укрупненно и долгосрочно, наиболее важным аспектом управления и ресурсом для интеграции являются финансы или точнее финансовое выражение всех ресурсов и их источников. Обеспечение ритмичного финансирования по выполненным работам – важная функция заказчика и от того, насколько успешно она будет выполняться, зависит результат проекта по срокам, бюджету и качеству.

По нашему мнению, наиболее перспективными направлениями улучшения взаимодействия у заказчиков строительства являются следующие пары функций:

- сметное ценообразование – бюджетирование капитальных вложений;
- договорная работа – бюджетирование денежных средств;
- бюджетирование – управленческий учет;
- бюджетирование – финансовый анализ;
- управленческий учет – финансовый анализ.

Важными участками для интеграции в подрядных организациях нам представляются следующие взаимодействия процессов и функций:

- проектирование – сметное ценообразование;
- сметное ценообразование – бюджетирование доходов и расходов;
- сметное ценообразование – управление строительным производством;
- управление строительным производством – бюджетирование;
- бюджетирование – управленческий учет;
- управленческий учет – производственно-экономический анализ.

Внедрение и наполнение реальными действиями представленного графически понятия позволит, на наш взгляд, повысить самостоятельную и совокупную

эффективность экономических процессов, ускорить все виды планирования, подготовку финансовой и управленческой отчетности, улучшить обеспечение учетной информацией, уменьшить число внутренних конфликтов между подразделениями и специалистами. Деятельность может достичь уровня слаженного и эффективного взаимодействия. Все это должно отразиться, по нашим расчетам, на рентабельности и устойчивости работы строительных предприятий.

### **Методика трансформации сметной документации в систему бюджетов строительной организации**

По нашему мнению, для подрядной строительной организации сметная документация в составе локальных, объектных смет, сводных сметных расчетов всей производственной программы на планируемый период (год, полугодие и т.д.), где начислены лимитированные затраты и коэффициенты, является прообразом системы бюджетов по методу начисления:

1. бюджетов доходов и расходов проектов и в целом организации;
2. бюджетов управленческих и коммерческих расходов организации;
3. бюджетов материальных затрат проектов и организации;
4. бюджетов строительных машин и механизмов проектов и организации;
5. бюджетов фонда оплаты труда проектов и организации;
6. бюджетов валовой прибыли проектов и бюджета прибыли от выполнения работ (продаж) организации;
7. других бюджетных документов.

Так как структурно выручка строительного предприятия (объем выполненных работ) является системой взаимозависимостей, меняя один параметр системы автоматически должны поменяться и другие ее составляющие. Например, данные сметной документации показывают недостаточность прибыли и накладных расходов по объекту, тогда при бюджетировании уменьшаем за счет обоснованной оптимизации затраты на материалы, присоединяем резерв непредвиденных затрат к финансовому результату.



**Рисунок 2 – Условная структура выручки – строительные работы по объекту**

Рисунок 2 показывает условную диаграмму объема строительно-монтажных (или иных) работ без НДС. Такая диаграмма является средством визуальной коррекции сметной себестоимости и прибыли в процессе автоматизированной трансформации сметной документации в систему бюджетов. Данное взаимодействие может производиться двумя основными способами с соответствующим конечным результатом – бюджетирование проекта и комплексное бюджетирование периода.

*Бюджетирование проекта.* Применяется в случае, когда строительная организация не имеет полной сметной документации, оценивающей всю производственную программу на бюджетлируемый период: квартал, полугодие или год. По результатам данного способа для заказчика, инвестора формируется бюджет капитальных вложений на основании сводного сметного расчета. Для подрядчика формируется бюджет коммерческого проекта (бюджет доходов и расходов) на основании сводного сметного расчета, объектной и локальной сметы.

*Комплексное бюджетирование периода.* Такой способ может применяться при масштабном долгосрочном строительстве, когда вся производственная программа на период до начала планирования уже обеспечена сметной документацией. В этом случае для подрядных организаций может готовиться весь комплекс бюджетов основной деятельности по доходам и расходам. А заказчики, инвесторы получают бюджеты капитальных вложений всех проектов на период в целом.

Рассмотрим более детально базовый механизм трансформации локальной сметы (локальной ресурсной сметы) в бюджет коммерческого проекта подрядной

организации. В этой, как и других формах интеграции сметного ценообразования и бюджетирования, присутствуют следующие трудности:

а) распределение выделенных доходов и расходов проекта по шагам бюджетирования (как правило, месяц) в ситуации отсутствия привязки сметной стоимости к календарному графику строительства;

б) необходимость индивидуальных решений по отнесению лимитированных затрат на строительство к определенным статьям бюджета (зимнее удорожание, временные здания и сооружения, резерв непредвиденных затрат и т.д.);

в) потребность декомпозиции накладных расходов по определенным правилам на прямые, общепроизводственные, общехозяйственные (управленческие) и коммерческие расходы;

г) перераспределение сумм между статьями бюджета в связи с относительной искусственностью сметной документации, обычной недостаточностью сметной прибыли и накладных расходов или по другим причинам;

д) различие в классификации определенных расходов. Например, в сметном деле амортизация строительных машин и механизмов – составная часть прямых затрат, в бюджетировании обычно – часть общепроизводственных (накладных косвенных) затрат.

Все указанные сложности преодолены в рамках предлагаемой методики и технологии. Применяя метод трансформации сметной документации отдельного коммерческого проекта в бюджет его доходов и расходов, строительная организация решает следующие задачи:

- компенсирует недостатки сметной документации: классификация доходов и расходов, заниженные нормы накладных расходов и прибыли и т.д.;
- получает исходную информацию для разработки бюджета движения денежных средств, связанного с проектом;
- разделяет выполнение на собственные силы и субподряд, дифференцирует накладные расходы;
- значительно снижает трудоемкость и повышает скорость бюджетирования.

При втором варианте трансформации, опираясь на данные о начале и окончании работ по каждому сметному документу всей производственной программы, определяется («изымается») сметная стоимость, соответствующая

бюджетизируемому периоду. На основании данных о доходах и расходах по всем проектам организации, относящимся к данному кварталу, полугодию или году, формируются дополнительно следующие бюджеты: доходов и расходов в целом, общепроизводственных расходов подразделений, управленческих и коммерческих расходов, материальных затрат, эксплуатации строительных машин и механизмов, оплаты труда, валовой прибыли проектов и прибыли организации. Такая схема трансформации более применима для подрядных организаций со значительным масштабом проектов (сотни миллионов и миллиарды рублей) и сроком их реализации (от года), формирующих производственную программу в основном до начала бюджетизируемого периода. Организациям с проектами меньших параметров более подойдет трансформация по первому варианту – отдельные бюджеты коммерческих проектов.

Задействованием метода комплексного бюджетирования периода достигаются такие дополнительные результаты:

- готовится система бюджетов доходов и расходов всех запланированных проектов, предприятия в целом, бюджеты функциональных подразделений и отдельных затрат;
- формируются данные для подготовки бюджета движения денежных средств всего предприятия и платежного календаря;
- в целом значительно повышается эффективность сметного ценообразования и бюджетирования.

#### **Методика бюджетирования, использующая статьи бюджетов, соответствующие счетам бухгалтерского учета**

Источником плановых (бюджетных) данных могут являться: скорректированные значения прошлых периодов (от достигнутого); прогнозы результатов деятельности; данные конкурентов; среднеотраслевые или региональные данные; целевые показатели, установленные владельцами и т.д. Планирование – наиболее сложная процедура в бюджетировании, однако, если оно и освоено на предприятии без ежедневного учета и контроля бюджетов, автономная процедура планирования себя вряд ли оправдывает. Ведь если нет учета, нет контроля и анализа, нет возможности оперативно регулировать саму деятельность для достижения плана, а значит, отсутствует мотивация бюджетного управления. Отсюда, мы полагаем,

проистекает важный тезис о тесной взаимосвязи бюджетирования и управленческого учета или даже управленческого учета в составе бюджетирования. Это означает, что планирование, учет и контроль в бюджетах может осуществляться по тем же самым статьям, аналитическим признакам и периодам. Считаем, что двойная запись как мощный инструмент бухучета полностью себя проявляет и в бюджетировании (планировании). Наиболее распространенным термином, означающим группирование бюджетных данных, является «статья бюджета». Данное понятие применяется как для бюджетирования доходов и расходов, так и движения денежных средств и капитала, бюджета по балансовому листу. Таким образом, в ситуации взаимосвязанного системного бюджетирования, управленческого учета и анализа мы считаем целесообразным предложить новое понятие – «счет-статья финансового менеджмента». Каждая счет-статья по аналогии с бухгалтерским счетом имеет две стороны (дебет и кредит), может быть активной, пассивной либо активно-пассивной, обороты по каждой стороне и остаток (сальдо).

На наш взгляд, бюджетные (плановые) данные по своей механике являются с некоторыми особенностями аналогом бухгалтерской информации, что фиксирует факты хозяйственной деятельности (учетные данные). По каждой счет-статье могут храниться остатки и обороты как фактических, так и плановых (бюджетных) данных, при необходимости и в нескольких вариантах (оптимистичный, пессимистичный и др.). Созданная на основе фактических, целевых или смешанных показателей плановая модель данных о расходах и доходах, активах и обязательствах, движении денежных средств позволит получать любые бюджетные формы. При этом планирование выполняется с большей, а учет – с меньшей агрегацией данных, то есть учет более детален. При планировании используются группы, подгруппы и/или укрупненные элементы, при учете – только элементы, которые в целях сравнительного анализа группируются и укрупняются сообразно данным бюджетирования.

Представим схематично структуру хранения данных системы интегрированного финансового менеджмента на примере счет-статьи «Капитальные вложения»:

**Примерная структура хранения данных системы интегрированного  
финансового менеджмента**

Код счет-статьи	Наименование счет-статьи	Аналитика по счет-статье	Сумма		
08.3	Капитальные вложения	Проекты	Плановая	Фактическая	Сравнитель- ная
		Статьи-стадии капвложений			
		Источники финансирования			

Представляется, что типизация плановой, фактической и аналитической информации по оборотам, остаткам, классификации на основе единого плана счетов может повысить способность финансовой системы организации к автоматизации. Ввод данных можно осуществлять с разным горизонтом планирования и уровнем аналитики (от общего к частному). Настройка схем бюджетирования также облегчается через совместное изменение по функциям финансового менеджмента. Меняя правила для учета, мы автоматически меняем процедуры планирования и анализа, и наоборот.

Таким образом, при интеграции бюджетирования и управленческого учета на основе плана счетов бухгалтерского учета значительно экономятся трудовые ресурсы на этапах организации, внедрения и использования такой функции финансового менеджмента. Источниками эффекта, как мы считаем, являются следующие закономерности:

- a) бюджетирование, как и управленческий учет, может быть доверено единому подразделению – бухгалтерии или финансовому отделу;
- b) не требуется длительной подготовки бухгалтеров, при наличии разработанной методики и автоматизации освоение занимает до 3-4-х недель;
- c) отпадает необходимость специальной фиксации исполнения бюджетов, фактические данные вводятся по ходу управленческого бухгалтерского учета;
- d) большинство современных бухгалтерских и финансовых программ могут быть настроены на присутствие в них еще и плановых (бюджетных) данных по имеющимся счетам и аналитике.

## **Развитие типовой сметной документации путем добавления временного периода, календарного распределения сметной стоимости**

По нашей оценке одним из недостатков практического применения сметной документации является ее календарная неопределенность, когда в сметах приводится лишь дата, на которую взяты текущие или прогнозные цены, а не предполагаемый период выполнения данных работ. При этом ежегодная общая инфляция в экономике составляет около 10%, а рост стоимости на отдельные ресурсы в строительстве может достигать и 15-25% в год. В этих условиях даже месячное опоздание начала или ведения строительства по независящим от заказчика или подрядчика причинам, делает утвержденную смету не вполне реальной, не покрывающей фактически затраты на выполнение работ.

Мы предлагаем при частном финансировании локальные, объектные сметы, сводные сметные расчеты снабжать календарной информацией как минимум в виде месяца и года начала строительства, месяца и года окончания строительства, а также обоснованием прогнозной стоимости. Таким образом, дополненная «шапка» сметного документа может иметь вид:

<b>Локальная смета № 12</b>
<b>Наименование работ: Водопровод и канализация</b>
<b>Сметная стоимость: 10 884 589,31 руб.</b>
<b>Средства на оплату труда: 1 279 598,73руб.</b>
<b>Составлен(а) в текущих ценах по состоянию на: 01.03.2010</b>
<b><i>Начало строительства: май 2010</i></b>
<b><i>Окончание строительства: июнь 2010</i></b>
<b><i>Обоснование прогнозной стоимости: коэффициент инфляции 2% к текущим ценам</i></b>

***Рисунок 3 – Усовершенствованный заголовок локальной сметы***

На рисунке 3 курсивом показаны дополнительные реквизиты заголовка. Знание нормативного срока строительства по конкретной смете является обязательным условием механизма автоматизированной трансформации сметной документации в систему бюджетов.

Составной частью проектно-сметной документации, заказываемой у проектировщиков являются проекты организации строительства (ПОС) и производства работ (ППР), в том числе календарные планы строительства.

Наложение сметной документации на укрупненные календарные планы может дать так необходимое распределение прогнозной сметной стоимости по периодам строительства уже на этапе проектирования, что в значительной степени облегчает составление бюджетов. Такое распределение может оформляться в виде приложения, например, к сводному сметному расчету:

Таблица 2

**Календарное распределение сметной стоимости**

№ п/п	Номера сметных расчетов и смет	Наименование	Общая сметная стоимость, тыс.	Май 2010	Июнь 2010
1	2	3	4	5	6
1		<b>Глава 1. Подготовка площадок (территории) капитального ремонта</b>	<b>40,100</b>	<b>40,100</b>	
2		Затраты, связанные с оплатой работ (услуг), выполняемых коммунальными организациями	15,600	15,600	
3		Приведение земельных участков, предоставленных во временное пользование	24,500	24,500	
4		<b>Глава 2. Основные объекты</b>	<b>9 224,228</b>	<b>2 368,79</b>	<b>6 855,438</b>
5	12	Водопровод и канализация	9 224,228	2 368,79	6 855,438
		<b>Итого по сумме глав 1 - 5</b>	<b>9 264,328</b>	<b>2 408,89</b>	<b>6 855,438</b>

Таблица 2 дает представление о возможном варианте приложения к сводному сметному расчету, которое пока еще не предусмотрено нормативными документами. Помесячное распределение сметной стоимости стройки значительно облегчает составление бюджета капитальных вложений для заказчика и бюджета коммерческого проекта для подрядной организации.

Итак, мы полагаем, что совершенствование сметной документации в виде добавления календарных сведений улучшает обоснованность цены, снижает финансовые риски участников проекта, делает процесс трансформации сметной документации в систему бюджетов более совершенным.

**Специализированные формы бюджетных документов для инвесторов, заказчиков и подрядных организаций**

Функция бюджетирования заказчика строительства в качестве исходной информации может использовать сметную документацию в прогнозных ценах

периода строительства, представленную проектной организацией. На основании сводного сметного расчета стройки, связанного с объектными и локальными сметами, применяя метод трансформации, готовится бюджет капитальных вложений.

Бюджет капитальных вложений составляется по методу начисления. Сказуемое таблицы (в данном случае графы), характеризующее изучаемый объект, формируется классическим образом: порядковый номер, наименование статьи, суммарные значения плановых и фактических данных, отклонения от плана в абсолютном значении и процентном отношении, значения плана и факта по шагам бюджета (месяц или квартал). Подлежащее таблицы, описывающее отдельные статьи, группы и весь бюджет в целом, предлагается построить в соответствии со стадиями организации инвестиционно-строительного проекта, согласно структуре сводного сметного расчета как суммирующего документа по стройке и последовательности возведения основных объектов. В случае применения методики бюджетирования на основе плана счетов по данному бюджету применяется счет-статья «Капитальные вложения», имеющая аналитику по проектам и статьям-стадиям капвложений с выделением субсчет-статьи «Содержание заказчика строительства».

Для разработки бюджета инвестиционно-строительного проекта применяется бюджет капитальных вложений, прогнозная стоимость технического обслуживания, условия кредитов и займов, управленческие и коммерческие расходы, прогноз доходов от проекта, обоснованная норма дисконта и т.д. Данная форма также готовится по методу начисления. Сказуемое таблицы аналогично бюджету капвложений. Подлежащее таблицы предлагается структурировать в целях расчета аналитических показателей. Для этого необходимо выделить группу статей капитальных вложений, пользуясь бюджетом, рассмотренным выше, группу текущих расходов и выручку от продажи или сдачи объекта в аренду. При интегрированном управлении финансами для данных разделов настоящего бюджета применяются соответствующие счет-статьи и субсчет-статьи. Статья «Доход от объекта» формируется как разность между выручкой и текущими расходами. Остальные статьи бюджета формируются расчетным путем с применением установленного дисконта с помощью программного обеспечения.

Бюджетирование в подрядной организации целесообразно вести снизу-вверх от готовящихся коммерческих проектов. Исходными сведениями при этом может быть сметная документация в виде локальной, объектной сметы и сводного сметного расчета, исходя из масштабов строительства, принятая система календарного распределения доходов и расходов, пропорция декомпозиции накладных расходов, установленные нормативы прибыли и иные данные. Бюджет коммерческого проекта составляется также по методу начисления. В строительстве движение денежных средств по своим срокам и объемам сильно разнится с движением активов и обязательств, поэтому такое разделение («по начислению», «по кассе») будет в полной мере соответствовать задачам бюджетирования и другим функциям финансового менеджмента. Сказуемое таблицы формируется обычным образом. Подлежащее таблицы по своей логике соответствует отчету о прибылях и убытках, оперируя при подготовке аналогичными счет-статьями интегрированного финансового менеджмента и их аналитикой. При этом строки 18-21 (прибыль-рентабельность) бюджета позволяют оценивать экономическую успешность осуществляемых проектов и деятельность их руководителей.

Предложенные формы бюджетирования по методу начисления, учитывающие особенности инвесторов, заказчиков и подрядных организаций, на наш взгляд, уточняют и делают практичнее методы и технологии системного взаимодействия сметного дела и бюджетирования. Сами специализированные формы бюджетов представлены в диссертации (Приложения 14-16).

### 3. ОБЩИЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Выполненное исследование позволяет сформулировать следующие **выводы**:

1. Строительство является особой отраслью экономики, где кооперационное взаимодействие инвесторов, заказчиков, подрядных организаций и поставщиков требует специальной организации финансирования проектов и финансового менеджмента у каждого из участников.

2. Сметное ценообразование – затратная функция финансового менеджмента, постоянно присущая только проектным и строительным организациям. Сметная документация призвана сделать прозрачной стоимость и себестоимость строительства, обосновывать финансирование инвестиционно-строительного проекта.

Однако, вследствие недостаточно качественного, избыточного регулирования в настоящее время имеет ряд недостатков.

3. Бюджетирование как инструмент финансового менеджмента все еще не применяется в нужной мере либо совсем не используется большинством строительных организаций. Данная ситуация явилась следствием, в том числе, дефицита отраслевых методик бюджетного управления, его дороговизны наряду с другими функциями, недостаточного внедрения управленческого учета как информационной базы.

4. Масштабная стагнация в российском строительном комплексе в 2009-2010 гг. была вызвана отчасти слабым финансовым менеджментом и управлением предприятиями: недостаточной эффективностью, закредитованностью активов, избыточными управленческими и коммерческими расходами при некачественном взаимодействии подразделений и т.д.

5. Одной из практических трудностей финансового менеджмента в строительстве, мешающих его развитию и требующих научного решения, является противоречивость, несистемность понятийного аппарата, нормативной базы его функций и других, связанных с финансами, бизнес-процессов.

6. Другой практической сложностью является дефицит качественной нормативно-справочной информации, недостаточное использование того информационного обеспечения, которое уже существует в отдельных функциях финансового менеджмента в строительстве.

7. Третьим недостатком нынешнего управления финансами в строительстве, доказывающим необходимость интеграции, является автономность и разобщенность его функциональных документов, сведений иных деловых процессов в строительстве (проектирования, управления строительным производством, снабжения и т.д.).

8. Применение предложенной методики и технологии трансформации сметной документации в систему бюджетов может снизить управленческие расходы, улучшить практическую применимость бюджетирования, повысить отдачу от сметного ценообразования, в целом сделать более эффективным финансовый менеджмент в строительстве.

9. Внедрение бюджетирования в строительных организациях может быть ускорено и улучшено за счет методики бюджетирования «счет-статья» на основе плана счетов бухгалтерского учета, усовершенствованного применительно к строительству и целям управления.

10. Постановка и решение задачи интеграции сметного ценообразования и бюджетирования в строительстве требует также сближения форм их документов. Одним из таких взаимодействий может быть дополнение типовых сметных документов данными о конкретном периоде строительства и приложением о календарном распределении сметной стоимости.

11. Целесообразно, если бюджеты применительно к строительству будут структурой и содержанием подлежащего таблиц соответствовать сметной документации и стадийности осуществления проекта, а также подкреплять собой методику бюджетирования на основе плана счетов-статей.

12. В целом предложенное понятие «интегрированного финансового менеджмента и управления в строительстве» открывает возможности для повышения эффективности деятельности строительных предприятий, снижает финансовые риски, дает основания для разработки подобных концепций и методик в интересах других отраслей экономики.

В целях совершенствования теоретических основ и практических рекомендаций, повышения технико-экономического эффекта от интегрированного финансового менеджмента и управления **рекомендуется:**

а) организациям-заказчикам и подрядным предприятиям использовать предложенную технологию трансформации сметной документации в систему бюджетов в одном из двух вариантов: доходов и расходов (капитальных вложений) проектов либо в целом периода;

б) предприятиям, независимо от отрасли, применять методику бюджетирования и управленческого учета на основе плана счетов бухгалтерского учета – «счет-статья» с одновременным хранением плановых, фактических и аналитических данных;

в) заинтересованным профильным организациям рассмотреть возможность изменения типовой сметной документации в части добавления календарных сведений

распределения сметной стоимости, стандартизации и применения единой нормативно-справочной информации для всех функций и процессов в строительстве;

d) организациям-заказчикам и подрядным строительным предприятиям наряду с технологией трансформации сметной документации и методикой бюджетирования «счет-статья» использовать предложенные формы бюджетов (капитальных вложений, инвестиционно-строительного проекта, коммерческого проекта);

e) дополнять понятие интегрированного финансового менеджмента и управления в строительстве, создавая методики взаимодействия иных связанных функций и процессов, развивать аналогичные концепции для других отраслей экономики.

#### **4. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ ОПУБЛИКОВАНЫ В СЛЕДУЮЩИХ РАБОТАХ (в изданиях, рекомендованных ВАК):**

1. *Новак Е.В.* Бюджетирование в строительстве. От простого к сложному. // Бухучет в строительных организациях. – 2010. – № 8. – С. 21-25.
2. *Новак Е.В.* Бюджетирование с применением бухгалтерского плана счетов. // Управленческий учет. – 2010. – № 10. – С. 101-107.
3. *Новак Е.В.* Оптимизация управленческих и коммерческих расходов строительной организации в условиях снижения объемов работ. // Бухучет в строительных организациях. – 2009. – № 11. – С. 21-24.
4. *Новак Е.В.* Преимущество использования специализированных программных средств при управлении строительными проектами. // Управление проектами и программами. – 2010. – № 1 (21). – С. 46-52.
5. *Новак Е.В.* Сметное ценообразование. Не раскрытый потенциал. // Управление проектами. – 2010. – № 2 (19). – С. 10-13.
6. *Новак Е.В.* Управление проектами в подрядных строительных организациях. // Экономика и учет в строительстве. – 2010. – № 9 (147). – С. 12-19.
7. *Новак Е.В.* Управленческий учет строительной компании. Актуальность и подходы. // Экономика строительства. – 2010. – № 4. – С. 9-16.