

Акулова Наталья Георгиевна, кандидат экон. наук, профессор Департамента «Антикризисное управление и финансы» Автономной некоммерческой организации высшего образования «Институт экономики и антикризисного управления»

Natalia Akulova - PhD, Professor of the Crisis Management and Finance Department in Institute of Economics and Crisis Management

ОТРАСЛЕВЫЕ ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЁТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ В СТРОИТЕЛЬНОЙ КОМПАНИИ В ЦЕЛЯХ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ

SECTORAL PROBLEMS OF FORMATION OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SYSTEM IN A CONSTRUCTION COMPANY FOR CRISIS MANAGEMENT

Аннотация: в статье показаны отраслевые особенности ведения бизнеса в строительной сфере, раскрыты современные способы вывода активов строительных организаций и роль учётно-аналитической системы в предотвращении злоупотреблений и повышения эффективности антикризисного управления.

Abstract: the article shows the sectoral peculiarities of doing business in the construction industry, discovered modern ways of withdrawal of assets of construction organizations and the role of accounting and analytical system in the prevention of abuse and enhancing the efficiency of crisis management.

Ключевые слова: банкротство, строительная компания, хищения, антикризисное управление.

Key words: bankruptcy, construction company, pilferage, crisis management

В современных условиях ведения бизнеса, отличающихся угрозой проявления различных видов предпринимательских рисков, достичь долгосрочного устойчивого развития может лишь та компания, где учётно-аналитическая работа становится неотъемлемым инструментом повышения эффективности его антикризисного управления. Особенно остро данная проблема стоит перед организациями строительной отрасли – важнейшей отрасли производственной сферы национальной экономики, которая функционирует в сложных противоречивых условиях, когда наряду с действием жёстких рыночных инструментов она строго регламентируется и регулируется государством.

По данным Федеральной службы статистики в 2015 году в российской федерации насчитывалось более чем 235 тыс. строительных организаций. При этом наряду с ростом их общей численности в последние пять лет наблюдается неблагоприятная тенденция увеличения удельного веса убыточных строительных компаний с 29,2% в 2010 г. до 32,8% в 2015 г. [1, с. 25-26].

Недостаток источников финансирования, низкая эффективность хозяйственной деятельности строительных компаний, проблемы кредитно-финансовых механизмов, ужесточение законодательства в сфере строительства, норм градостроительства и технического регулирования, а также расширение полномочий региональных властей в части контроля за застройщиками, привлекающими средства граждан привели к негативным явлениям в строительном бизнесе. Так, по данным Рейтингового агентства строительного комплекса по итогам 2015 года в России банкротами признано 2713 компаний строительной отрасли, что в пять раз больше, чем в 2014 г. За первое полугодие 2016 г. обанкротилось почти вдвое больше строительных компаний, чем за аналогичный период прошлого года, и в 15 раз больше, чем в первом полугодии 2014 г. [2]. Основная часть банкротств пришлась на микро- (68%) и малый (25%) бизнес — на компании, выполняющие функции подрядчиков и субподрядчиков.

С другой стороны, практика деятельности строительных компаний показывает, что данная отрасль относится к сферам повышенного риска хищений и растрат, как со стороны строительных рабочих (хищение инструментов, строительных материалов), так и со стороны управленческого персонала. Данное обстоятельство подтверждено исследованиями на основе международного опыта Рабочей группы по типологиям Евразийской группы по противодействию легализации преступных доходов и финансированию терроризма (EAG), результаты которых опубликованы в специальном отчете «Легализация (отмывание) доходов, полученных в результате хищения бюджетных средств и злоупотребления должностными полномочиями руководителями организаций с государственной долей участия» [3]. По мнению специалистов Рабочей группы, строительная отрасль входит в топ 5-ти областей государственного финансирования, наиболее подверженных рискам хищения, которые ранжированы следующим образом: образование, здравоохранение, строительство, жилищно-коммунальное хозяйство, национальная оборона. Кроме этого международной Автономной некоммерческой организации "Центр антикоррупционных исследований и инициатив «Трансперенси Интернешнл-Р» сделан вывод, что наиболее подверженными коррупции секторами экономики являются: сфера строительных подрядов и государственных закупок, сектор жилой и коммерческой недвижимости, нефтяная и газовая промышленность, тяжелая промышленность и сфера добычи полезных ископаемых. При этом на первом месте стоит сфера строительных подрядов и государственных закупок [4].

Эксперты выделяют следующие схемы злоупотреблений, характерные для компаний строительной отрасли

1. Схема хищения средств путем создания цепи посредников, основанной на внешне легальном, но экономически нецелесообразном заключении генеральным подрядчиком череды договоров подряда с фактическими исполнителями строительных работ, которые, в свою очередь заключают договора привлечения строительной техники, дополнительной рабочей силы и т.д. Договора заключаются с максимальными посредническими наценками, лишая субподрядчиков какой-либо прибыли и необоснованно увеличивая стоимость работ для конечных потребителей. В ряде случаев договора подряда имеют фиктивный характер - в этом случае работы выполняются силами собственных рабочих компании-заказчика, а экономия достигается во - первых, путем применения к такого рода работам повышенных ставок, во - вторых - за счет возможности манипулирования затратами производства, что дает возможность в необходимых случаях увеличивать затраты и снижать таким образом налогооблагаемую базу, занижая, тем самым, суммы налогов, основные из которых: НДС, налог на прибыль, единый социальный налог и др.

2. Схема проведения строительных и ремонтных работ силами неофициальных бригад рабочих, т.е. работы производятся без заключения договоров или трудовых соглашений, а деньги членам бригад выплачиваются без какого-либо отражения по официальному бухгалтерскому учету и, следовательно, без удержания подоходного налога с физических лиц и начисления страховых взносов в государственные внебюджетные социальные фонды. Использование этой схемы может предусматривать использование в качестве подрядчика фирмы зарегистрированной по утерянному паспорту. Экономия в данном случае достигается выплатой чрезвычайно низкой заработной платы с отражением оплаты по высшим тарифным разрядам и полным отказом от выплаты налоговых отчислений.

3. Схема, использующая завышение объемов выполненных работ, которая основана на фактическом невыполнении ряда строительных операций, предусмотренных сметами, замене дорогостоящих материалов дешевыми, оформлении фактически исполненных строительных работ по повышенным расценкам (в зимний период, в темное время суток, с использованием ручного труда и т.д.).

4. Схема прямого хищения, основанная на прямом расхищении строительных материалов, завезенных на объект строительства, а также использованием рабочей силы и строи-

тельной техника, выделенной для производства работ на объекте вне объекта строительства (с оплатой труда из выделенных бюджетных средств).

Следует отметить, что представленный перечень схем вывода денежных активов из строительной компании не является полным, постоянно появляются новые способы хищения денежных средств, а уже имеющиеся – совершенствуются. Сложность расследования способов хищения денежных средств обусловлена тем, что факт хищения выявляется, как правило, уже после его совершения, зачастую спустя достаточно длительное время.

Кроме того, такая криминальная деятельность нередко осуществляется организованными преступными группами и достаточно хорошо законспирирована.

Наиболее яркими примерами злоупотреблений, хищений и растрат стали такие объекты строительства как: стадион «Зенит-Арены» (хищения на сумму более около 2-х млрд. руб.); космодром Восточный (хищения на сумму более около 1,18 млрд. руб.), объекты строительства и реконструкции Министерства обороны РФ (генподрядчик - Федеральное агентство «Спецстрой России», которое было расформировано 22 декабря 2016 г.); объекты строительства Северного флота; Олимпийские объекты в Сочи и др.

Кроме факторов внешней среды, отраслевых возможностей преднамеренных действий менеджмента по снижению платёжеспособности строительной компании, серьёзные проблемы сосредоточены и в учётно-аналитической системе организаций строительного комплекса. Так, на заседании Госсовета 15.05.2016 г. по вопросам развития строительного комплекса и совершенствования градостроительной деятельности Президент РФ отмечая, что строительная отрасль может стать одним из ключевых драйверов роста российской экономики, для чего важно в полной мере реализовать её огромный колоссальный потенциал. В частности, было подчёркнуто, что «действующая сметно-нормативная база уже давно устарела, отсутствуют чёткие, обоснованные и достоверные сведения о расходах и в проектировании, и в строительстве. Безусловно, такая, с позволения сказать, вольница позволяет составлять сметы на основе некой сложившейся практики, а если говорить честно, часто просто с неба берутся эти цифры, от фонаря. В итоге невозможно проконтролировать обоснованность и эффективность вложения бюджетных средств, направленных на строительство различных объектов. Похожая ситуация и в сфере технического регулирования, которое значительно отстаёт от современных требований и международных стандартов» [5].

Таким образом, строительный бизнес характеризуется целым рядом особенностей, отличающихся высоким уровнем криминальных рисков, риском банкротства, проектным и инвестиционным характером осуществляемых операций, что вызывает необходимость повышенного внимания к формированию учётно-аналитической системы в компаниях данной отрасли, которая направлена на обеспечение мониторинга внешней и внутренней среды строительной компании на основе точного учета, однозначной и объективной интерпретации зафиксированных в бухгалтерской отчетности показателей, подтверждения законности отраженных в учете фактов хозяйственной жизни.

По мнению большинства авторов учебной и научной литературы, качественную и релевантную информацию топ менеджмент строительной организации может получить только из системы учета, которая должна обеспечивать наблюдение, обобщение, анализ и оценку текущих данных. Эффективная система учета финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта является основой для принятия и реализации обоснованных управленческих решений, обеспечивающих достижение стратегических целей организации.

Теоретический анализ трудов отечественных учёных-экономистов позволяет сделать вывод, что учет финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта представляет собой установленный определенным образом процесс формирования системы данных о фактах хозяйственной деятельности компании посредством документации и инвентаризации, счетов и двойной записи, оценки и калькуляции, баланса и отчетности с учетом соблюдения основополагающих бухгалтерских принципов (допущений и требований) с це-

лью предоставления информации, необходимой для анализа, контроля и принятия эффективных управленческих решений.

Хозяйствующие субъекты любой отрасли национальной экономики используют различные виды учёта финансово-хозяйственной деятельности: финансовый, налоговый, статистический, управленческий.

Чтобы продукт учётно-аналитической системы удовлетворял потребности всех категорий пользователей к информационному обеспечению предъявляется ряд важнейших требований (табл.1), несоблюдение которых нивелирует все преимущества построения учётно-аналитической системы бизнес-процессов в строительной компании.

Таблица 1 – Требования, предъявляемые к информации в учетно-аналитической системе экономического субъекта строительной сферы

Требование	Содержание
Целенаправленность	Информационные данные должны иметь прямое отношение к денежным потокам строительной организации
Своевременность	Информационные данные должны предоставляться своевременно, то есть к тому моменту времени, когда они необходимы
Надежность	Информационные данные не должны содержать ошибок
Предсказуемость	Информационные данные должны быть прогнозируемы пользователями
Адресность	Доведение информационных данных до ответственных лиц
Комплексность	Информационные данные должны полностью охватывать весь спектр деятельности и бизнес-процессы строительной организации
Достаточность	Информационные данные должны предоставляться в необходимом объеме для принятия эффективных управленческих и финансовых решений
Конфиденциальность	Информационные данные, формируемые в управленческом и стратегическом учете, являются коммерческой тайной и могут быть доступны только определенному кругу лиц
Мобильность	Оперативность сбора и обработки информационных данных

Бизнес-процессы строительной компании как объект учетно-аналитической системы имеют специфические свойства, отличающие их от других отраслей материальной сферы производства, что существенно влияет на построение учёта и проведения анализа финансово-хозяйственной деятельности организации и её бизнес-процессов (табл.2).

Таблица 2 – Методические особенности организации учетно-аналитической системы в сфере строительства с учетом отраслевых особенностей

Специфика строительной деятельности	Методические особенности организации учетно-аналитической системы
Географическая удаленность и территориальная обособленность строительных объектов	Необходимость организации учетно-аналитической системы доходов и расходов по каждому бизнес-процессу объекта строительства
Влияние природно-климатических условий на процесс выполнения строительных работ	Необходимость учёта потерь времени из-за погодных условий, простоев порчи и хищения материалов, создание резервов и надлежащий их учёт и контроль
Сезонный характер производства	Неравномерность объёма учётных работ в течение отчётного года

Территориальная закреплённость и неподвижность объекта строительства	При производстве на нескольких участках учёт затрат осуществляется по каждому договору, заключённому в рамках одной или нескольких сделок (инвестиционных проектов). Необходимость выделения следующих видов затрат: транспортные, затраты на установку, затраты на строительство временных сооружений
Разная степень освоения застраиваемой территории	Необходимость учёта дополнительных расходов в составе себестоимости строительных работ
Индивидуальность заказов на строительство	Необходимость организации учетно-аналитической системы доходов и расходов по каждому бизнес-процессу по индивидуальным договорам
Разнообразие состава строительной продукции	Идентификация каждого элемента строительной продукции как носителя затрат (объекта калькулирования)
Обязательное использование проектно-сметной документации	Необходимость организации учетно-аналитической системы затрат на проектирование и отклонений от сметных нормативов
Проведение пусконаладочных работ на завершающем этапе строительства	Включение затрат по этим работам в состав себестоимости объекта строительства или их отражение в составе прочих расходов
Длительность производственного цикла (более 12 месяцев)	Организация учетно-аналитической системы по каждому бизнес-процессу с учетом следующих особенностей: определение стоимости строительства исходя из всего строительного периода, условное распределение доходов и расходов на этапы работ и конкретные бизнес-процессы по мере их выполнения, наличие на конец периода значительного объёма незавершённого строительства
Высокая материалоемкость производства	Применение различных методик учёта материалов в зависимости от условий их хранения, организация учетно-аналитической системы по номенклатуре материальных ресурсов, необходимость планирования и учёта запасов материалов
Участие различных экономических субъектов при выполнении работ по договору подряда	Оформление генеральным подрядчиком договоров субподряда, учёт этих договоров и включение затрат по ним в стоимость договора генерального подряда
Конструктивная сложность сооружаемых объектов	Организация детализированного учёта и анализа в разрезе бизнес-процессов
Необходимость наличия вспомогательных и подсобных участков	Необходимость развитой системы аналитического учёта затрат по этим подразделениям
Формирование договорной цены на строительную продукцию	Определение договорной стоимости объекта строительства на основе ПБУ 2/08, что влияет на порядок учёта затрат и формирование финансовых результатов
Применение большого количества строительной техники	Система учёта и анализа должна учитывать эффективный учёт затрат на эксплуатацию и содержание строительной техники, оценку эффективности их использования.

Преимущественно бригадная форма организации труда	Необходимость распределения основной оплаты труда и премии между членами бригады и организации аналитического учёта оплаты труда и страховых взносов
Высокая мобильность перемещения рабочей силы и строительной техники по объектам строительства	Учёт дополнительных расходов на транспортировку, демонтаж и монтаж строительных машин и механизмов, учёт расходов на перевозку рабочих по объектам строительства
Высокий риск хищений, растрат, злоупотреблений	Необходимость наличия высокого уровня внутреннего контроля и системного учета всех бизнес-операций строительной организации

Методология учетно-аналитической системы бизнес-процессов, направленная на формирование информационно-аналитических баз данных, позволяет проводить их анализ и оценку, выявлять причинно-следственные связи между ними, предупреждать хищения и злоупотребления, разрабатывать и осуществлять меры по адаптации бизнес-процесса к изменяющимся условиям внешней среды, что способствует успешной реализации выбранной строительной организацией антикризисной стратегии.

Список использованной литературы

1. Строительств России. 2016: Стат. сб. / Росстат. - М., 2016. – 111 с.
2. <http://rask.ru/news/pochemu-v-rossii-prodolzhayut-bankrotitsya-stroitelnye-organizatsii/> - официальный сайт рейтингового агентства строительного комплекса
3. http://www.eurasiangroup.org/ru/typology_reports.php - официальный сайт Евразийской группы по противодействию легализации преступных доходов и финансированию терроризма (EAG) – отчёт 2009 г.
4. <http://transparency.org.ru/indeks-vziatekodatelei/indeks-vziatekodatelei-2008> - Автономная некоммерческая организация "Центр антикоррупционных исследований и инициатив «Трансперенси Интернешнл-Р»
5. <http://www.kremlin.ru/events/president/news/51926> - официальный сайт Президента России