Кафедра Бухгалтерского учета и аудита

Преподаватель Бобырева М. А.

### Тема 2. Бухгалтерский учет строительной деятельности





#### План лекции

•1.1. Бухгалтерский учет и налогообложение в деятельности организации застройщиков

•1.2. Бухгалтерский учет и документальное оформление подрядных строительных работ





# 1.1. Бухгалтерский учет и налогообложение в деятельности организации застройщиков





#### Застройщик-это предприятие:

- организовывающее возведение объектов капитального строительства;
- контролирующее его ход;
- осуществляющее ведение бухгалтерского учета производимых при строительстве затрат





#### С точки зрения организации производства, застройщик может быть

заказчиком

самостоятельно возводить объект





## С точки зрения финансирования строительства, застройщик может быть

инвестором привлекая собственные или заемные средства уполномочен инвестором

на осуществление проекта по капитальному строительству





#### Учет средств полученных от инвесторов

#### Договор инвестирования в строительство

кредит сч. 86 «Целевое финансирование» дебет сч. 51,50, 01,10).

Полученные от инвесторов средства не подлежат обложению НДС и налогу на прибыль.

### Договор долевого строительства

дебет сч.51,01,10 кредит сч. 80





Кредиты банка полученные на осуществление капитального строительства отражаются:

дебет сч. 51 кредит сч. 66,67.





### Строящийся объект или его часть создается:

для собственных нужд, затраты учитываются на **сч. 08**;

на средства инвесторов или дольщиков с целью дальнейшей передачи, затраты учитываются на **сч. 08**;

за счет собственных средств с целью дальнейшей реализации затраты учитываются на **сч. 20**.





### По окончанию строительства стоимость объекта созданная:

по 1 варианту отражаются в учете в составе основных средств по сч. 01:

#### Дебет 01 Кредит 08

по 2 варианту отражаются в учете (в доле принадлежащей инвесторам):

#### Дебет 86 Кредит 08

по 3 варианту затраты списываются на счет реализации сч. 90:

Дебет 90-2 Кредит 20





#### Затраты на строительство объекта

#### 1. Приобретение материалов:

- Оприходованы материалы пригодные для строительства - Дт 10 Кт 60
- Отражен НДС Дт 19 Кт 60
- Зачет НДС Дт 68 Кт 19
- Оплата Дт 60 Кт 51
- Материалы отнесены в состав капитальных вложений на основании отчета подрядчика - Дт
- 2.<sup>08</sup>, <sup>2</sup>Начислены проценты по кредитам и займам Дт 08,20 Кт 66,67 (до окончания строительства)

#### 3. Приобретение услуг:

- Акцептован счет подрядчика для выполнения строительно-монтажных работ - Дт 08, 20 Кт 60
- Отражен НДС Дт 19 Кт 60
- Оплата Дт 60 Кт 51

#### 4. Приобретение оборудования:

- Оприходовано оборудование требующее монтажа Дт 07 Кт 60
- НДС Дт 19 Кт 60
- Оплата Дт 60 Кт 51
- Оборудование передано подрядчика для монтажа Дт 08,20 Кт 07

### Учет расчетов заказчика застройщика с подрядчиками

Отношения с подрядчиками строятся на основании договора строительного подряда.

#### Застройщик может:

- выдавать подрядчику авансы,
- перечислять ему промежуточные платежи за работы выполненные конструктивных элементах или этапах,
- перечислить деньги после завершения работ.





#### Учет расчетов по авансам выданным:

1. Перечисленный аванс на выполнение строительномонтажных работ

```
Дт 60 / Авансы выданные
Кт 51
```

2. Приняты строительно-монтажные работы

Дт 08,20

Кт 60 /Расчеты с поставщиками и подрядчиками

3. Зачтен ранее выданный аванс

Дт 60 /Расчеты с поставщиками и подрядчиками Кт 60/ Авансы выданные

4. Произведен окончательный расчет

Дт 60 /Расчеты с поставщиками и подрядчиками Кт 51





### Учет затрат на содержание заказчика застройщика:

Расходы учитываются предварительно

Дебет сч. 26

Кредит сч. 10, 70, 69, 02, 71, 60.

По окончанию месяца расходы списываются записью

Дебет сч. 08

Кредит сч. 26

Застройщик в каждом отчетном периоде обязан определить финансовый результат по деятельности связанной со строительством.

- Отражены расходы на содержание застройщиков Дебет 08,20,26 Кредит 60,02,10,70,69,71.
- Расходы на содержание аппарата включены в стоимость капитальных вложений

Дебет 08,20, Кредит 26

 Отражена сумма <u>экономии</u> средств, заложенная в смете, над фактическими затратами

Дебет 08,20 Кредит 91

• Начислен НДС, с суммы экономии Дебет 91 Кредит 68

Отражена сумма превышения фактических затрат над сметным размером средств (превышение над расходами по смете)
 Лебет 91

Дебет 91 Кредит 60,02,70,71

#### Учет прочих расходов и доходов застройщика Застройщик ведя учет:

- Доходов от сдачи имущества в аренду
- Штрафов, пений, неустоек
- Прибыль от реализации на сторону излишних и неиспользуемых ценностей
- Убытков от порчи материальных ценностей
- Ликвидация основных средств
- Списание дебиторской задолженности

#### Должен вести счет 91



 Отражен доход в виде санкции за нарушение условий

Дебет 76 Кредит 91

• Отражены убытки не предусмотренные сметой для строительства

Дебет 91 Кредит 94

• Отражена сума полеченная застройщиком в связи со строительством убытков в непредусмотренных сметах

Дебет 08,20 Кредит 91





### Учет законченных строительством объекта:

Заказчик застройщик после завершения строительства предъявляет объект приемки в эксплуатацию которые оформляются формами:

**№ КС-11 «Акт приемки законченных** строительством объекта».

№ КС-14 «Акт приемки законченных строительством объекта с приемной комиссией».





2.2. Бухгалтерский учет и документальное оформление подрядных строительных работ





#### Особенности договора строительного подряда:

Обязательным приложением к договору строительного подряда является утвержденная проектно-сметная документация.

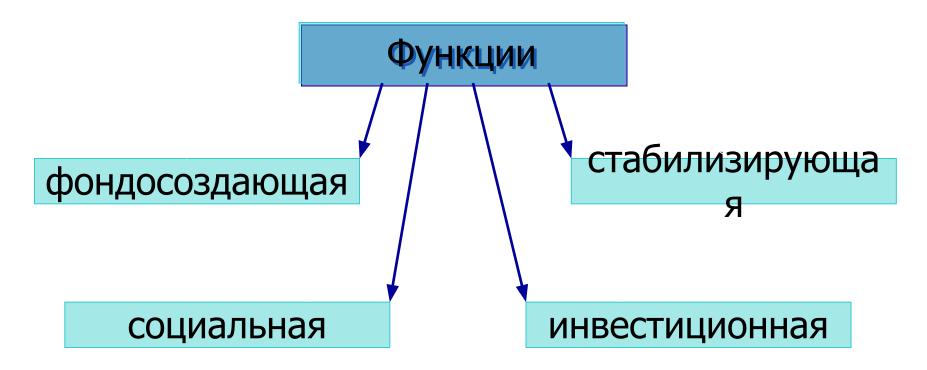
Необходимо наличие в нем положений об условиях сдачи и приемки выполненных строительных работ или объекта строительства

Юридически значимыми для сторон являются сроки начала и окончания строительства.





Особенности, свойственные договору строительного подряда, обусловливают его функциональную направленность:







Деятельность подрядных строительных организаций может быть <u>генподрядной и субподрядной.</u>

Генподрядная организация может не проводить никаких строительных работ, а содержание ее деятельности сводится к посредничеству: сбору и анализу информации, связанной со строительством; организации, обеспечению ведения строительных работ и руководству процессом строительства.

Субподрядные организации – непосредственные исполнители строительных работ. Иными словами, генподрядчик поручает субподрядчику выполнение определенных видов строительных работ.

### Документальное оформление подрядных строительных работ

Предметом договора строительного подряда могут быть:

- вводимые в действие объекты, виды, комплексы строительно-монтажных работ,
- части возводимого объекта
- отдельные объемы строительно-монтажных работ.

Так как условия договора строительного подряда могут быть различными, учет финансового результата деятельности строительной организации необходимо организовать исходя из конкретной ситуации.





В соответствии с ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» подрядная организация может применять два метода определения финансового результата за отчетный период:

- 1. по стоимости объекта строительства в целом;
- по стоимости отдельных выполненных работ по мере их готовности.





Подрядная организация, определяющая финансовый результат по стоимости объекта строительства в целом, ведет учет произведенных затрат в составе незавершенного производства на счете 20 «Основное производство» до момента сдачи объекта строительства заказчику.

При учете финансового результата по стоимости отдельных выполненных работ по мере их готовности применяется

счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам».



Для учета работ в капитальном строительстве применяются в основном следующие формы первичных документов:

Общий журнал работ (форма № КС-6)

Справка о стоимости выполненных работ и затрат (форма № КС-3)

Акт приемки законченного строительством объекта (форма № КС-11)

Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма № КС-14)





#### Учет затрат на производство:

# Счет 20 «Основное производство» используется для учета затрат по выполнению строительно-монтажных работ. По дебету данного счета отражаются прямые расходы организации в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов: 10, 23, 25, 70,60 и др.

На отдельном субсчете счета 20 генподрядной организацией отражается сметная (договорная) стоимость работ, выполненных субподрядными организациями.

Остаток по счету 20 на конец месяца показывает стоимость незавершенного строительного производства.

### 2. Счет 23 «Вспомогательные производства»

предназначен для учета затрат подсобно – вспомогательных производств, состоящих на балансе организации, обеспечивающих

- обслуживание различными видами энергии;
- транспортное обслуживание;
- ремонт строительных машин;
- изготовление строительных деталей, конструкций;
- добычу нерудных материалов.





Отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг **OCHOBHOMY** производству организации

Отражаются суммы фактической себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ и оказанных основному производству услуг

Остаток незавершенного производства





На счет 23 ведется учет хозяйственных операций по возведению временных (нетитульных) сооружений, приспособлений и устройств.

К нетитульным относятся временные сооружения, приспособления и устройства, предназначенные для нужд отдельного объекта, расходы по содержанию которых учитываются в составе накладных расходов.

Стоимость законченных строительством временных (нетитульных) сооружений, приспособлений и устройств оформляется

актом о сдаче временного (нетитульного) сооружения по форме № КС-8 и принимается к учету по счету 10 /9. При передаче временного объекта в эксплуатацию его стоимость списывается на счет 26 «Общехозяйственные расходы».

BIYƏC

Отражение в бухгалтерском учете расходов по возведению временных (нетитульных) сооружений, приспособлений и устройств:

Содержание	Дт	Кт
1. Учтены расходы в размере прямых затрат по возведению временных (нетитульных) сооружений, приспособлений и устройств	23	10,23,25, 70,69 и др.
2. Принятие к учету временных (нетитульных) сооружений	10/9	23
3. Передача временных (нетитульных) сооружений в эксплуатацию	26	10/9

Ликвидация указанных предметов оформляется актами о разборке временного (нетитульного) сооружения по форме № КС-9.

- 3. Счет 25 «Общепроизводственные расходы» учитываются расходы по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов, а также по оплате указанных расходов сторонним специализированным организациям.
- 4. Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для учета расходов по содержанию аппарата управления организации, расходов на обслуживание работников строительства, на организацию работ на строительных площадках и др.

Указанные расходы полностью списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

В качестве условно-постоянных накладные расходы могут списываться непосредственно в дебет счета 90 «Продажи».

### Учет выручки от реализации и списания производственных затрат:

Содержание	Дт	Кт
1. Отражена сумма выручки	62	90/1
2. Принимается к учету НДС	90/3	68,76
3. Списывается себестоимость	90/2	20
4. Определяется финансовый результат	90/9	99





Аналогичным образом отражаются в учете операции по другим видам деятельности, выручка от реализации которых признается организацией в учетной политике как от обычных видов деятельности.

#### К ним относятся:

- участие в уставных капиталах других организаций, а также :
- предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды;
- предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы других видов интеллектуальной собственности.

#### Учет расчетов за выполненные работы:

Расчеты с заказчиками за выполненные работы подрядные организации ведут на

#### счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

По дебету данного счета в корреспонденции со счетом 90/1 отражаются суммы, на которые предъявлены расчетные документы.

Основанием для расчетов за выполненные работы являются справки о стоимости выполненных работ и затрат по форме № КС-3, подписанные заказчиками.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредитуется в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов на суммы поступивших платежей.

Заказчики-застройщики осуществляют учет расчетов с подрядчиками за выполненные работы на

#### счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Стоимость принятых от подрядных организаций работ согласно справкам формы № КС-3 отражается в учете заказчика по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции со счетом 60.

Данный счет дебетуется на суммы исполнения обязательств (оплаты счетов), включая авансы и предварительную оплату, в корреспонденции со счетами учета денежных средств и др.

Суммы выданных авансов и предварительной оплаты заказчики учитывают на отдельном субсчете счета 60.

#### Формирование финансовых результатов

Подрядные организации формируют финансовые результаты последовательно на счетах 90 и 91. Конечный финансовый результат деятельности организации определяется на счете 99 «Прибыли и убытки».

На счете 90 «Продажи» ежемесячно определяется финансовый результат от обычных видов деятельности путем сопоставления дебетовых оборотов по субсчетам 90/2, 90/3 и кредитового оборота по субсчету 90/1. Этот финансовый результат списывается на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, счет 90 сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года субсчета 1, 2, 3 и 4 по счету 90 закрываются внутренними записями на субсчет 90/9 «Прибыль / убыток от продажу

#### На счете 91 «Прочие доходы и расходы»

отражаются выручка от реализации и себестоимость по видам деятельности, не признаваемым организацией в качестве обычных видов, в частности предоставлению за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, а также прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы других видов интеллектуальной собственности и т.п.

Аналитический учет по счету 91 ведется по каждому виду доходов и расходов.

Финансовый результат по счету 91 определяется ежемесячно путем сопоставления дебетового оборота по субсчету 91/2 и кредитового оборота по субсчету 91/1. Остаток по субсчету 91/9 списывается заключительными оборотами за каждый месяц на счет 99 «Прибыли и убытки».





- На **счете 99 «Прибыли и убытки»** формируется конечный финансовый результат деятельности организации.
- Также здесь учитываются хозяйственные операции по начислению налога на прибыль, платежей по перерасчету налога из фактической прибыли, а также по учету сумм причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».
- Таким образом, сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» представляет собой чистую прибыль или чистый убыток организации.
- По окончании отчетного года счет 99 закрывается заключительными записями в декабре:
- \* Дебет 99 Кредит 84 чистая прибыль.
- \* Дебет 84 Кредит 99 чистый убыток.





#### Вопросы для самопроверки:

- 1. Дайте определение организации-застройщика
- 2. Кем может быть застройщик с точки зрения выполняемых функций
- 3. Как отражается в учете получение средств от инвестора
- 4. Какие используется варианты отражения в учете затрат на строящийся объект
- 5. Каким образом отражается в учете сформированная стоимость построенного объекта
- 6. Какие особенности договора строительного подряда влияют построение учета у заказчика, застройщика и подрядчика
- 7. Назовите основные первичные документы применяющиеся для учета строительных работ подрядной организацией
- 8. Как отражается в учете создание и ликвидация временных нетитульных сооружений
- 9. Перечислите особенности формирования в учете финансовых результатов у застройщика, заказчика, инвестора





#### Используемая литература:

- 1. "Строительство: учет, налоги, право" (2-е издание, переработанное) (Под ред. Зубарева С.Н., Левченко А.Н.) ("Налог Инфо", "Издательско-консультационная компания "Статус-Кво 97", 2008)
- «ГлавБух». Приложение «Бухгалтерский учет в строительстве»
- Строительство: акты и комментарии для бухгалтера
- Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение
- Строительство: налогообложение, учет



### БЛАГОДАРЮ ЗА ВНИМАНИЕ!



