

Кафедра Бухгалтерского учета и аудита

Преподаватель Бобырева М. А.

---

## Тема 2. Бухгалтерский учет строительной деятельности



ВГУЭС

# 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 окончании 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 08, 20 Кт 10
2. Начислены проценты по кредитам и займам - Дт 08,20 Кт 66,67 (до окончания строительства)



### 3. Приобретение услуг:

- Акцептован счет подрядчика для выполнения строительного-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 строительно-монтажных 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 окончании 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 экономии 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)

Дебет 91

Кредит 60,02,70,71



ЭКОНОМ



# Учет прочих расходов и доходов застройщика

## **Застройщик ведя учет:**

- Доходов от сдачи имущества в аренду
- Штрафов, пеней, 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**



*ЭКО*

- Отражен доход в виде санкции за нарушение условий

Дебет 76 Кредит 91

- Отражены убытки не предусмотренные сметой для строительства

Дебет 91 Кредит 94

- Отражена сумма полученная 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:

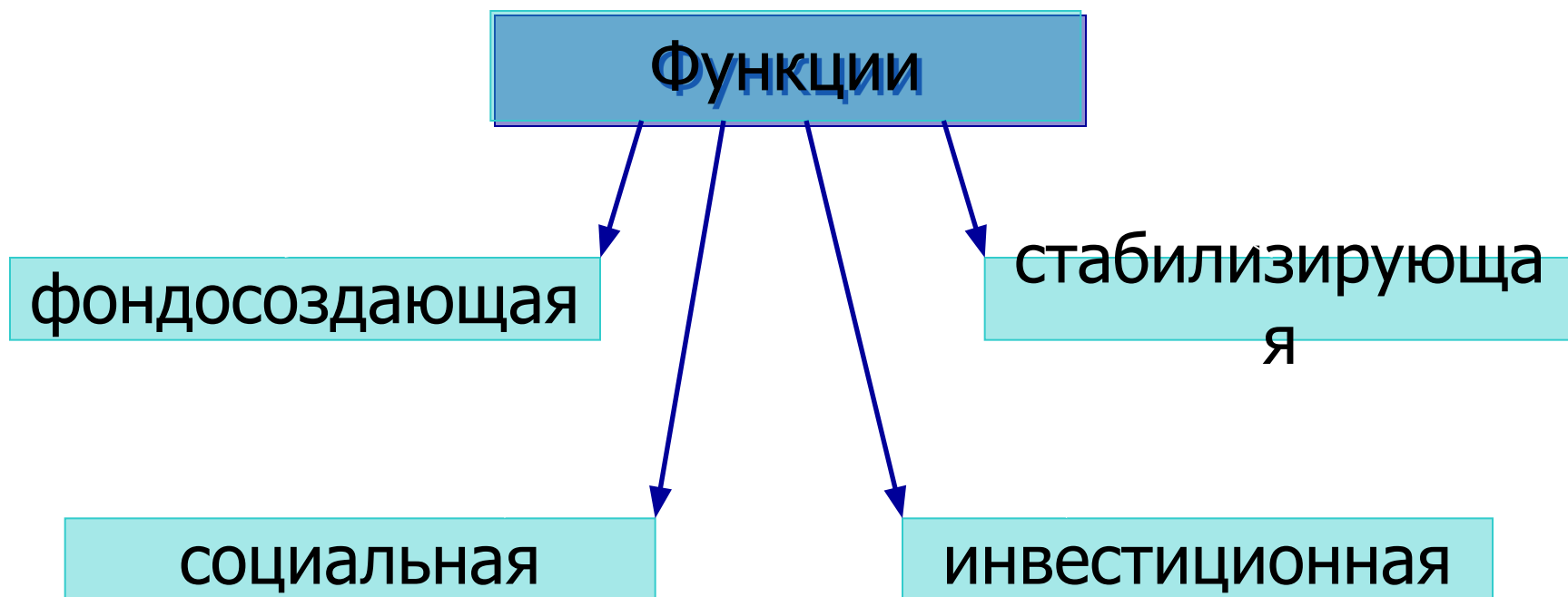
Обязательным приложением к договору строительного подряда является утвержденная проектно-сметная документация.

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, обуславливают его функциональную направленность:



Деятельность подрядных строительных организаций может быть генподрядной и субподрядной.

**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;
2. 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:

### 1. **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.



**Дт**

**Счет 23**

**Кт**

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

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

**Остаток** незавершенного производства



**Минфин**

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».



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.



ВНИИС



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.



Минфин РБ

## 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 продаж»



## **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 используются 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)
2. «ГлавБух». Приложение «Бухгалтерский учет в строительстве»
3. Строительство: акты и комментарии для бухгалтера
4. Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение
5. Строительство: налогообложение, учет



**БЛАГОДАРЮ  
ЗА ВНИМАНИЕ !**



*ВГУЭС*