КУРСОВАЯ РАБОТА

На тему: Учет строительных работ, выполняемых хозяйственным способом

Вологда

2007

Содержание.

Введение 3

1. Учет затрат на выполнение строительно-монтажных работ при хозяйственном способе 5

2. Налогообложение строительно-монтажных работ, осуществляемых хозяйственным способом 10

3. Бухгалтерский учет инвестиций в капитальное строительство 16

Заключение 20

Список использованной литературы 21

Введение

Практически в любой организации проводятся строительно-монтажных работы для поддержания в работоспособном состоянии имущества этой организации.

Проведение всех видов строительно-монтажных работ очень часто осуществляется хозяйственным способом. При хозяйственном способе строительные работы осуществляются собственными силами организации без привлечения подрядных строительно - монтажных организаций.

В соответствии с п.33 Инструкции по заполнению унифицированных форм федерального государственного статистического наблюдения, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 19.01.2000 N 4, к строительно - монтажным работам, выполненным хозяйственным способом, относятся работы, осуществляемые для своих нужд собственными силами организаций, включая работы, для выполнения которых организация выделяет на стройку рабочих основной деятельности с выплатой им заработной платы по нарядам строительства.

Хозяйственный способ применяется чаще всего при реконструкции или расширении действующих предприятий, а также при строительстве небольших объектов вспомогательного назначения на территории существующего предприятия.

При осуществлении организацией, не являющейся строительной, строительно-монтажных работ хозяйственным способом возникает необходимость ведения раздельного учета затрат по разным видам деятельности, а именно: по основному виду деятельности, признаваемому предметом деятельности организации, и по строительной деятельности.

Строительная деятельность подлежит лицензированию. В соответствии со ст.17 Закона о лицензировании деятельность по строительству зданий и сооружений является лицензируемой. При проведении строительных работ независимо от того, каким способом они ведутся - подрядным или хозяйственным, наличие лицензии обязательно. Таким образом, если организация заинтересована в проведении строительных работ хозяйственным способом, она должна удостовериться в том, нужна ли для этого соответствующая "строительная" лицензия.

Актуальность этого вопроса в современных условиях определяется необходимостью правильного учета строительных работ, выполняемых хозяйственным способом. Основной целью данной работы – описать особенности бухгалтерского учета строительных работ, выполняемых хозяйственным способом. Задачами работы являются:

1. описание учета строительных работ, выполняемых хозяйственным способом;
2. изучение нормативных документов по строительным работам;
3. изучение учета долгосрочных инвестиций в капитальное строительство.
	1. Учет затрат на выполнение строительно - монтажных работ при хозяйственном способе.

В состав строительных работ, выполняемых строительными организациями, входят строительные, монтажные работы, работы по ремонту зданий и сооружений, а также другие виды работ, выполненные по договору на строительство и относимые к строительным в соответствии с установленным порядком.

По способу отражения в бухгалтерском учете вышеперечисленные виды строительных работ можно подразделить:

- на строительные работы, приводящие к созданию новых или увеличению уже имеющихся внеоборотных активов;

- на строительные работы, не приводящие к созданию новых или увеличению уже имеющихся внеоборотных активов.

В первом случае бухгалтерский учет затрат на строительство объекта ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденным Письмом Минфина России от 30.12.1993 N 160, ПБУ 2/94, а также Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 07.05.2003 N 38н. Согласно этим нормативным документам увеличение стоимости внеоборотных активов организации происходит в результате приобретения или строительства новых объектов, а также модернизации или реконструкции старых объектов основных средств.

Бухгалтерский учет затрат на работы, которые, по своей сущности, являются строительными и осуществление которых не приводит к созданию, увеличению или приобретению внеоборотных активов, регулируется Положением по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденным Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н. К таким затратам следует относить текущий, средний и капитальный ремонт, который носит систематический характер, предназначен для поддержания основных средств в рабочем состоянии и их предохранения от преждевременного износа.

***Состав и классификация затрат, включаемых в себестоимость строительных работ***

2.1. Себестоимость строительных работ, выполненных строительной организацией собственными силами, складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат.

2.2. Затраты на производство строительных работ включаются в се­бестоимость работ того календарного периода, к которому они отно­сятся, независимо от времени их возникновения.

С этой целью затраты на производство работ подразделяются на: текущие, т.е. постоянные производственные затраты; единовремен­ные, т.е. однократные или периодически производимые.

2.3. Затраты в зависимости от способов их включения в себестои­мость работ подразделяются на прямые и косвенные (накладные).

Под прямыми затратами понимаются расходы, связанные с произ­водством строительных работ, которые можно прямо и непосредст­венно включать в себестоимость работ по соответствующим объектам учета.

Под косвенными (накладными) затратами понимаются расходы, свя­занные с организацией и управлением производством строительных работ, относящиеся к деятельности строительной организации в це­лом, которые включаются в себестоимость объектов учета с помощью специальных методов. Данные расходы в отдельных случаях могут относиться, минуя затраты, на счет учета реализации работ.

Все расходы организации, зависящие от изменения объемов выпол­ненных работ, можно подразделить на постоянные и переменные расходы.

Расходы, не зависящие непосредственно от объема строительных работ, удельный размер которых в себестоимости при увеличении объема работ будет сокращаться, а при уменьшении увеличиваться, относятся к постоянным расходам.

Расходы, изменяющиеся пропорционально росту (снижению) объе­ма выполняемых строительных работ, относятся к переменным расхо­дам.

2.4. В себестоимость строительных работ включаются:

а) затраты, непосредственно связанные с производством строитель­ных работ, обусловленные технологией и организацией их производст­ва:

стоимость использованных в производстве материалов, строитель­ных конструкций и деталей, топлива, энергии, пара, воды (а также из­носа временных (нетитульных) сооружений и устройств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов);

расходы на оплату труда рабочих;

расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и ме­ханизмов;

б) затраты, связанные с использованием природного сырья, в части затрат на рекультивацию земель, платы за древесину, отпускаемую на корню, а также платы за воду, забираемую из водохозяйственных си­стем в пределах установленных лимитов;

в) затраты некапитального характера, связанные с совершенствова­нием технологии и организации производства, а также с улучшением качества строительных работ, повышением долговечности объектов строительства и других эксплуатационных свойств, осуществляемые в ходе производственного процесса;

г) затраты на обслуживание производственного процесса: по обеспечению производства материалами, деталями и конструк­циями, топливом, энергией, инструментом, приспособлениями и дру­гими средствами и предметами труда;

по поддержанию основных производственных фондов в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение те­кущего, среднего и капитального ремонтов);

д) расходы по организации, подготовке и сдаче работ: по обеспечению санитарно-гигиенических и бытовых условий; на охрану труда и технику безопасности; на организацию работ на строительных площадках (износ и расходы по ремонту малоценных и быстроизнашивающихся предметов (в том числе нетитульных соору­жений); содержание пожарной и сторожевой охраны; расходы по нормативным работам; по работам, связанным с изобретательством и рационализаторством; по геодезическим работам; расходы по проек­тированию производства работ; по содержанию производственных ла­бораторий; по оплате услуг военизированных горноспасательных час­тей; по благоустройству и содержанию строительных площадок; по подготовке объектов строительства к сдаче; расходы по перебазиро­ванию); отчисления в резерв на возведение временных (титульных) зданий и сооружений.

Основным различием между ремонтом и реконструкцией является полученный результат. В результате реконструкции обязательно происходит изменение технико-экономических показателей объекта или его назначения. В результате модернизации улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования объектов основных средств: срок полезного использования, мощность, качество применения.

При капитальном ремонте зданий или сооружений производится смена изношенных конструкций, деталей или их замена на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной замены основных конструкций, срок службы которых в данном объекте является наибольшим (каменные и бетонные фундаменты зданий, трубы подземных сетей, опоры мостов и т.п.).

Перед проведением ремонта зданий, сооружений основных средств организация в обя­зательном порядке составляет *смету на выполнение строительно-монтажных работ.* На основании сметы определяется состав работ, связанных с восстанов­лением объектов основных средств. Затраты, произведенные при выпол­нении строительно-монтажных работ хозяйственным способом, предварительно учи­тываются на дебете счета 23 «Вспомогательные производства» в корреспонденции с кредитом счетов учета производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда и др. Основанием для таких записей являются соответствующим образом оформленные первичные документы по учету материальных ценностей, используемых при строительных работах, расходов по оплате труда и пр. Окончание капитального ремонта оформляется актом о приеме-сдаче отремонтированных, реконструи­рованных и модернизированных объектов (форма № ОС-3). На основании этого суммы, ранее учтенные по дебету счета 23 «Вспомогательные производства», списываются в дебет соответствующих счетов: 20, 25, 26, 44. Если во время проведения ремонта проводилась разборка оборудования, необходимо отразить в учете материальные ценности, полученные в результате данной операции. При этом стоимость расходов на ремонт уменьшается на стоимости принятых к учету материалов.

Объем строительно-монтажных работ, по которым определяется плановый (нормативный) расход материалов, принимается по данным журнала учета выполненных строительно-монтажных работ.

Правильность составления отчета проверяется производственно-техническим отделом стройки. На все отклонения от норм (как перерасход, так и экономию) должны быть даны объяснения с приведением причин и технических расчетов.

Отчет производителя работ о расходе материалов утверждается руководителем стройки (главным инженером).

В целях улучшения учета и контроля за расходом материальных ценностей на производство строительных и монтажных работ рекомендуется применять пообъектные материальные отчеты на весь период строительства.

В таком материальном отчете должен быть указан лимит потребности материальных ценностей на объект, приход их и расход на производство и другие нужды, а также остатки на начало и конец месяца. Расход материалов на производство указывается как за отчетный месяц, так и с начала строительства объекта.

При отсутствии ремонтного цеха все расходы на капительный ремонт учитываются непосредственно на счетах учета затрат по местам его проведения, при этом осуществляются следующие записи на счетах: Д-т сч. 20 «Основное производство», 25 «Общепроизвод­ственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расхо­ды на продажу» — К-т сч. 10 «Материалы», 69 «Расчеты с орга­нами социального страхования», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» идр.

2. Налогообложение строительно-монтажных работ, осуществляемых хозяйственным способом

На стоимость строительно-монтажных работ, которые организация выполняет хозяйственным способом, нужно начислить НДС (пп.3 п.1 ст.146 НК РФ). Это придется сделать даже в том случае, если с операций по своей основной деятельности предприятие налог не платит.

Налоговый кодекс не раскрывает понятие "строительно-монтажные работы". Поэтому чтобы правильно классифицировать те или иные затраты, следует пользоваться другими нормативными актами. В частности, перечень СМР приведен в Постановлении Госкомстата России от 03.10.1996 N 123. А Письмом от 05.11.2003 N 04-03-11/91 Минфин России разъяснил, что НДС на стоимость строительно-монтажных работ нужно начислять только в двух случаях:

- если в результате их выполнения создается новое основное средство;

- если их проведение увеличивает первоначальную стоимость существующих основных средств.

При строительстве хозспособом налоговой базой по НДС является стоимость выполненных работ. Она включает в себя все фактические расходы предприятия, связанные со строительством (п.2 ст.159 НК РФ). Момент определения налоговой базы не зависит от того, как организация рассчитывает налог - "по отгрузке" или "по оплате". Все застройщики должны начислить НДС после того, как строительство закончено и объект принят на учет (п.10 ст.167 НК РФ). Причем дату принятия основного средства на учет нужно определять в соответствии с нормами гл.25 Налогового кодекса. А этой главой предусмотрено, что объект принимается к учету в тот момент, когда он включается в одну из амортизационных групп. После этого по основному средству можно начислять амортизацию (п.2 ст.259 НК РФ).

Принятие на учет объектов недвижимости, в том числе и построенных хозспособом, имеет некоторые особенности. Дело в том, что право собственности организации на любое недвижимое имущество должно быть зарегистрировано в государственном реестре. И для тех основных средств, право собственности на которые требует государственной регистрации, предусмотрен особый порядок начисления амортизации. Амортизационные отчисления начинаются с 1-го числа месяца, следующего за тем, в котором застройщик подал документы в регистрационную палату (п.8 ст.258 НК РФ). Фактически день подачи документов на регистрацию в налоговом учете признается днем начала эксплуатации объекта недвижимости. А значит, в следующем месяце со стоимости объекта застройщик должен начислить НДС.

Введение в действие Приказа Минфина России от 13.10.2003 N 91н сблизило порядок налогового и бухгалтерского учета недвижимого имущества. Утвержденные этим Приказом методические указания по учету основных средств позволила списывать фактические затраты на строительство со счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" на отдельный субсчет счета 01 "Основные средства", не дожидаясь получения свидетельства о регистрации прав собственности.

*Применение налоговых вычетов*

После того как организация закончит строительство, перед бухгалтером встанет вопрос: что делать с НДС, начисленным со стоимости объекта. По общим правилам у организации есть право на два вида вычетов.

Во-первых, зачесть можно сумму налога, который уплачен поставщикам материалов, приобретенных для строительства. Входной НДС по стройматериалам принимается к возмещению в том месяце, когда в налоговом учете бухгалтер начнет начислять амортизацию по выстроенному объекту (п.5 ст.172 НК РФ).

Во-вторых, к вычету можно принять НДС, который начислен со стоимости объекта и уплачен в бюджет.

Выполнение строительно-монтажных работ (СМР) для собственного потребления признается объектом обложения НДС (пп.3 п.1 ст.146 НК РФ).

Поэтому в момент принятия на учет объекта, завершенного капитальным строительством, организации необходимо начислить НДС на стоимость выполненных работ (п.2 ст.159, п.10 ст.167 НК РФ).

При определении налоговой базы в целях исчисления суммы НДС по выполненным строительно-монтажным работам для собственного потребления стоимость подрядных работ, предъявленных заказчику подрядными организациями, не учитывается (Письмо МНС России от 24.03.2004 N 03-1-08/819/16 "О порядке определения налоговой базы по НДС").

В п.47 Методических рекомендаций по НДС указано, что в целях налогообложения дата принятия на учет объекта, завершенного капитальным строительством, определяется с учетом положений абз.2 п.2 ст.259 НК РФ. То есть моментом принятия на учет построенного объекта следует считать тот налоговый период, начиная с которого по этому объекту начисляется амортизация для целей налогообложения прибыли.

Например, организация построила хозяйственным способом здание и подала документы на государственную регистрацию в августе. Амортизация по этому зданию начисляется для целей налогообложения прибыли начиная с сентября. В такой ситуации исходя из п.47 Методических рекомендаций по НДС моментом принятия здания на учет следует считать сентябрь. Соответственно, начислить НДС на стоимость выполненных СМР нужно в сентябре. Именно так на сегодняшний день трактует положения НК РФ и Минфин России (см. Письмо от 24.09.2002 N 04-03-10/5).

При строительстве объекта хозяйственным способом организация имеет право на применение налоговых вычетов по НДС.

Вычету подлежат две суммы:

- "входной" НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным для строительства;

- НДС, начисленный на стоимость выполненных СМР.

Для каждой из этих сумм установлен свой порядок предъявления к вычету.

Сумма "входного" НДС по товарам (работам, услугам), использованным при строительстве, предъявляется к вычету в том месяце, когда в налоговом учете организация начнет начислять по построенному объекту амортизацию (п.5 ст.172 НК РФ).

Если построен объект недвижимости, права на который подлежат государственной регистрации, то вычет "входного" НДС производится в месяце, следующем за месяцем подачи документов на регистрацию.

Для вычета второй суммы НДС - суммы НДС, начисленной на стоимость СМР, - необходимо выполнение трех условий:

- эта сумма уплачена в бюджет в составе общей суммы налога, подлежащей уплате в бюджет по декларации за соответствующий налоговый период (п.47 Методических рекомендаций по НДС);

- амортизация по построенному объекту будет учитываться в составе расходов при налогообложении прибыли;

- построенный объект предназначен для использования в деятельности, облагаемой НДС.

Суммы "входного" НДС по товарам (работам, услугам), использованным при строительстве, принимаются к вычету независимо от назначения построенного объекта. Эти суммы принимаются к вычету постольку, поскольку они относятся к товарам (работам, услугам), использованным при осуществлении операции, являющейся объектом обложения НДС (пп.1 п.2 ст.171 НК РФ).

Если построенный объект будет использоваться для осуществления операций, не облагаемых НДС, то суммы "входного" НДС по товарам (работам, услугам), использованным в ходе строительства, принимаются к вычету в порядке, предусмотренном п.5 ст.172 НК РФ. А сумма НДС, исчисленная налогоплательщиком при выполнении строительно-монтажных работ (т.е. сумма НДС, начисленная на стоимость выполненных СМР), согласно п.2 ст.170 НК РФ учитывается в стоимости построенного объекта и вычету не подлежит (Письмо Минфина России от 23.04.2004 N 03-1-08/1057/16 "О порядке применения налоговых вычетов при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления").

Если в ходе строительства вы используете материалы, которые были приобретены вами ранее для иных целей и по которым НДС уже был предъявлен к вычету, то этот НДС вам необходимо восстановить. Сделать это нужно в момент передачи материалов на строительство. В дальнейшем после окончания строительства восстановленные суммы НДС предъявляются к вычету в порядке, предусмотренном п.5 ст.172 НК РФ (см. Письмо МНС России от 30.07.2004 N 03-1-08/1711/15@).

После ввода объекта в эксплуатацию и подачи документов на его государственную регистрацию застройщик включает построенный объект в состав амортизируемого имущества (п.8 ст.258 НК РФ) и с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода объекта в эксплуатацию, начисляет амортизацию для целей налогообложения прибыли (абз.2 п.2 ст.259 НК РФ).

При этом согласно ст.257 НК РФ в первоначальную стоимость основного средства не включаются для целей налогообложения суммы налогов, подлежащих вычету (ст.171 НК РФ) или учитываемых в составе прочих расходов по производству и реализации (п.1 ст.264 НК РФ), а также расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, которые согласно пп.2 п.1 ст.265 НК РФ относятся к внереализационным расходам застройщика.

После государственной регистрации застройщик принимает построенный хозяйственным способом объект к бухгалтерскому учету, при этом к первоначальной стоимости объекта присоединяется сумма процентов за кредит, использованный при его строительстве, и стоимость государственной регистрации права собственности. Так формируется первоначальная стоимость объекта в бухгалтерском учете. От указанной стоимости производится начисление амортизации для целей бухгалтерского учета и определение облагаемой базы по налогу на имущество предприятий.

Строительство хозяйственным способом осуществляется для собственных нужд застройщика. При этом отсутствуют договорные отношения между исполнительным органом (администрацией) застройщика и его структурным подразделением, ведущим строительно - монтажные работы. При хозяйственном способе не происходит передачи на возмездной основе права собственности на результаты выполненных работ, которые не признаются реализаций. Финансовый результат от выполненных хозяйственным способом работ не определяется. Таким образом, положения гл.25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ в данном случае не применяются. В частности, застройщик не подразделяет свои капитальные затраты на прямые и косвенные, как это предусмотрено ст.318 НК РФ для организаций, осуществляющих производство и реализацию продукции, работ, услуг и определяющих финансовый результат в целях налогообложения прибыли. В первоначальную стоимость объекта, построенного хозяйственным способом, включаются все затраты, предусмотренные сметной документацией.

Однако в налоговом учете первоначальная стоимость объекта, построенного хозяйственным способом, складывается так же, как и в бухгалтерском учете, из суммы фактических затрат на строительство. Однако при этом нужно учитывать два момента, которые могут привести к тому, что оценка построенного объекта в налоговом учете будет отличаться от его оценки по данным бухгалтерского учета.

Во-первых, не следует забывать, что для ряда расходов гл.25 НК РФ установлен особый порядок их учета для целей налогообложения. И такие расходы, даже если они произведены в связи со строительством объекта, в его первоначальную стоимость для целей налогообложения включаться не будут. Это могут быть, например, расходы на уплату процентов по заемным обязательствам, расходы по страхованию имущества и т.п.

Во-вторых, различия в оценке могут возникнуть при использовании в ходе строительства материалов (работ, услуг) собственного производства. Если эти материалы являются частью товарной продукции организации (т.е. производство и реализация таких материалов являются предметом деятельности организации), то их оценка в налоговом учете должна формироваться в соответствии со ст.319 НК РФ. Соответственно, использование таких материалов в ходе строительства приведет к расхождению данных бухгалтерского и налогового учета. Аналогичные последствия будут иметь место, если в ходе строительства потребляются работы (услуги) собственного производства организации, которые одновременно выполняются (оказываются) ею на сторону.

3. Бухгалтерский учет инвестиций в капитальное строительство

Инвестиционная деятельность - это размещение капитала и осуществление практических действий в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта. В соответствии с действующим законодательством инвестиционная деятельность лицензированию не подлежит. Деятельность хозяйствующих субъектов, связанная с инвестициями в строительство, регламентируется Федеральным законом от 25.02.1999 N 39-ФЗ "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений" (с изменениями и дополнениями от 02.01.2000). Согласно Закону под капитальными вложениями в строительство понимаются инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты в новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий.

При учете капитальных вложений организации - заказчики и застройщики, осуществляющие хозяйственным способом, руководствуются иными нормативными документами. В частности, учет капитальных затрат и источников финансирования ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (Письмо Минфина России от 30.12.1993 N 160) и Положением по бухгалтерскому учету "Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство" ПБУ 2/94, утвержденным Приказом Минфина России от 20.12.1994 N 167.

Учет капитальных затрат осуществляется по следующим статьям технологической структуры капитальных вложений:

* строительные работы;
* работы по монтажу оборудования;
* расходы на приобретение оборудования, требующего монтажа;
* расходы на приобретение оборудования, не требующего монтажа, инструмента и инвентаря, оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса;
* прочие капитальные затраты.

Затраты на выполнение строительно - монтажных работ при хозяйственном способе определяются по фактическим расходам застройщика, оформленным первичными учетными документами: материальные затраты; расходы на выплату заработной платы строительным рабочим; амортизационные отчисления по машинам, механизмам, другим основным средствам, используемым при строительстве; общехозяйственные расходы в доле, относящейся к строительству, и др.

Указанные расходы списываются в дебет счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в корреспонденции со счетами по учету начисленной амортизации (02 "Амортизация основных средств"), материально - производственных запасов (10 "Материалы"), заработной платы (70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"), расчетов по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников (69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению"), расчетов с поставщиками услуг, энергоресурсов, связи, строительных машин, механизмов, автотранспорта (60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками") и др.

Исходя из Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 07.05.2003 N 38н, и Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, расходы застройщика, связанные с возведением объектов строительства, в том числе объектов долевого строительства у основного застройщика, отражаются в бухгалтерском учете с применением счета 08 "Вложения во внеоборотные активы"

С кредита этого счета расходы списываются в корреспонденции:

со счетом 01 "Основные средства" - при принятии инвестором, застройщиком (заказчиком) объектов, законченных строительством, к учету в качестве основных средств;

со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - при сдаче инвестору, застройщику, перечислившему средства на строительство объектов в порядке долевого участия основному застройщику, объектов, законченных строительством;

со счетами 43 "Готовая продукция", 90 "Продажи" - при принятии к учету (при продаже) объектов, законченных строительством и предназначенных для продажи по договорам купли-продажи, а также при совмещении функций субъектов инвестиционной деятельности инвестора, застройщика.

Расходы на приобретение оборудования согласно п.3.1.3 Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (Письмо Минфина России от 30.12.1993 N 160) складываются из его стоимости по счетам поставщиков, транспортных расходов по доставке оборудования и заготовительно - складских расходов (включая наценки, комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим и внешнеэкономическим организациям, стоимость услуг товарных бирж, таможенных пошлин и т.п.). Приобретенное оборудование учитывается на счете 07 "Оборудование к установке" и при передаче в монтаж списывается на счет 08.

Приведем пример формирования инвентарной стоимости объекта, построенного хозяйственным способом. Капитальные затраты застройщика отражены в учете следующим образом:

1. Затраты на выполнение строительно - монтажных работ

Дебет 08, Кредит 02 - 16 000 руб. - начислена амортизация собственных основных средств, используемых при строительстве;

Кредит 10 - 600 000 руб. - списана стоимость строительных материалов и конструкций;

Кредит 26 - 70 000 руб. - приняты к учету общехозяйственные расходы по основной деятельности организации в доле, относящейся к строительству хозяйственным способом;

Кредит 60 - 250 000 руб. - приняты к оплате счета сторонних организаций за использование строительных механизмов и автотранспорта;

Кредит 60 - 70 000 руб. - приняты к оплате счета энергоснабжающих организаций;

Кредит 70, 69 - 384 000 руб. - расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды.

Итого затраты по дебету счета 08: 1 390 000 руб.

2. Затраты на приобретение оборудования

Дебет 08, Кредит 07 - 850 000 руб. - передано для монтажа технологическое оборудование.

3. Прочие работы и затраты

Дебет 08, Кредит 60 - 200 000 руб. - приняты к оплате счета за проектно - сметную документацию;

Кредит 60 - 60 000 руб. - приняты к оплате счета за исходно - разрешительную документацию.

Всего затрат по дебету счета 08: 2 500 000 руб.

4. Прочие хозяйственные операции

Дебет 19, Кредит 60 - 406 000 руб. - выделен НДС по товарам, работам, услугам, приобретенным для выполнения работ хозяйственным способом;

Дебет 76, Кредит 51 - 47 000 руб. - оплачены проценты по кредитам банка, использованным при строительстве объекта;

Дебет 76, Кредит 51 - 3000 руб. - оплачена государственная регистрация права собственности;

Дебет 19, Кредит 68 - 500 000 руб. (2 500 000 х 20%) - начислен НДС на стоимость фактических затрат по работам, выполненным хозяйственным способом;

Дебет 68, Кредит 19 - 500 000 руб. - начисленный НДС принят к вычету;

Дебет 68, Кредит 19 - 406 000 руб. - уплаченный НДС принят к вычету.

Как видно из приведенного примера, на счете 08 сформирована инвентарная стоимость объекта в сумме 2 500 000 руб.

Затраты на проектирование формируются по актам приемки выполненных работ и счетам проектно - изыскательских организаций.

В таком же порядке оформляются затраты, связанные с подготовкой территории строительства, отводом земельного участка, разработкой исходно - разрешительной документации, осуществлением прочих работ и затрат.

Заключение.

Для признания в учете объектов строительства, выполненных хозяйственным способом, бухгалтеру необходимо, руководствуясь экономическим содержанием конкретной хозяйственной операции, оценить, насколько адекватно первичные документы отражают характер выполненных строительных работ, и в случае необходимости получить дополнительные данные от соответствующих производственных и технических служб.

Особенности бухгалтерского учета в нестроительных организациях, осуществляющих строительство хозяйственным способом, обусловлены тем, что, с одной стороны, эти организации осуществляют капитальные вложения, учет которых регулируется Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, а с другой стороны, себестоимость СМР формируется непосредственно в организации, осуществляющей инвестиции.

Для целей бухгалтерского учета в настоящее время организация производственного учета является внутренним делом хозяйствующего субъекта. В условиях рыночной экономики администрация организации должна самостоятельно принимать решение, в каких разделах классифицировать затраты; насколько детализировать места возникновения затрат и каким образом увязывать их с центрами ответственности; вести учет фактических либо плановых (нормативных), полных либо частичных (переменных, прямых, ограниченных) затрат.

Многообразие организаций, определяемое формами собственности, экономическими, юридическими, организационными, технико- технологическими и другими факторами, а также компетентность руководителей и их потребность в той или иной управленческой информации обусловливают и предопределяют многообразие конкретных форм организации производственного учета.

Список использованной литературы

1. Адамов Н. А. Бухгалтерский учет инвестиций в капитальное строительство.// Финансовая газета", N 3, 2003

2. Анищенко А.В. Реконструкция основных средств: бухгалтерский и налоговый учет // "Консультант", N 9, 2004

1. Бородина В.В. Бухгалтерский учет в строительстве. М.: Книжный мир, 2002.- 369 с

4. Крутякова Т.Л. Что нам стоит цех построить? // "Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь", N 48, 2004.

5. Макалкин И.А. Строительно-монтажные работы для собственного потребления. // "Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь", N 17, 2004.

6. ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство.

7. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций.

8. Пониматкин Я.В. Учет и налогообложение операций, связанных с осуществлением строительно-монтажных работ для собственного потребления. "Налоговый вестник", N 11, 2003

9. Муравицкая Н.К. Бухгалтерский учет. Финансовая отчетность: учебное пособие / Н.К. Муравицкая, Г.И. Лукьяненко. – М.: КНОРУС, 2005. – 528 с.