**Тема: Строительство как отрасль экономики. Участники строительства.**

Застройщик – предприятие, которое специализируется на выполнении функций по организации строительства объектов, контроль за его ходом и ведение бу производимых при этом затрат. В лице застройщика могут выступать: дирекция строящихся предприятий, а также действующие предприятия, осуществляющие капитальное строительство.

Застройщик для осуществления будущего строительства должен иметь проектно сметную документацию на возведение отдельно строящихся зданий или на комплекс зданий. С этой целью он обращается в проектную организацию с техническим заданием на возведение объекта. Проектная организация разрабатывает пакет проектно сметной документации, в который входит проект производства работ (ППР), проект организации строительства (ПОС), и сметно-финансовые расчеты. На основе финансовых расчетов в дальнейшем определяется договорная стоимость объекта.

С пакетом проектно-сметной документации застройщик находит подрядчика.

Подрядчик – юридическое лицо, выполняющее подрядные работы для застройщика по договору на строительство.

Договор на строительство- документ, устанавливающий обязательства сторон участвующих в его заключении и выполнении по новому строительству, реконструкции, расширению, техническому перевооружении, ремонту действующих предприятий, зданий и сооружений, и производству отдельных видов и комплексу подрядных работ являющихся объектами строительства.

Одним из признаков договора на строительство является его продолжительность, т.е. дата начала и окончания работ. Эти даты определяют необходимость распределения затрат на ряд отчетных периодов.

Объект строительства – отдельно стоящее здание или сооружение, вид или комплекс работ, на строительство которого должен быть составлен отдельный проект и смета.

Договорная стоимость объекта:

1. На основе стоимости (цены) определяемой в соответствии с проектом, такая цена называется твердой. Она устанавливается с учетом оговорок в договоре на строительство которые касаются порядка их изменения.
2. Устанавливается по условиям возмещения фактической стоимости строительства в сумме принимающих затрат оцененных в текущих ценах + согласованная договором прибыль подрядчика.

Долгосрочные инвестиции – затраты на создание, увеличение, а также приобретения внеоборотных активов длительного пользования, не предназначенных для продажи (за исключением государственных ц.б., участия в УК других организаций).

Долгосрочные инвестиции связаны с:

1. Осуществлением капитального строительства в виде нового.
2. Реконструкцией, расширением и тех. перевооружением действующих предприятий и объектами не производственной сферы.

Затраты на вышеназванные объекты не являются издержками отчетного периода и относятся к капитальным вложениям.

1. Приобретение зданий, оборудования, транспортных средств.
2. Приобретение земельных участков и природопользование.
3. Приобретение НА.

**Учет капитальных вложений.**

Осуществляется организациями которые производят долгосрочные инвестиции, в которые входят: состав ОС законченные строительством объектом, зданий, сооружения.

Объектом строительства при учете капитальных вложений рассматривается отдельно стоящее здание или сооружение, вид или комплекс работ на строительство которого имеется отдельный проект и смета.

До окончания работ затраты по их возведению учтенные на 08 «Капитальные вложения» составляют незавершенное строительство.

В БУ затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов определяемой сметой документацией. Учет рекомендуется вести по следующей номенклатуре расходов:

* Строительные работы
* Работы по монтажу оборудования
* Приобретение оборудования сданного в монтаж
* Приобретение оборудования не требующего монтажа; приобретение инструмента и инвентаря; приобретение оборудования требующего монтажа ,но не предназначенного для постоянного запаса.
* Прочие капитальные затраты
* Затраты не увеличивающие стоимости ОС.

Порядок учета затрат по строительным работам и работам по монтажу оборудования зависит от способа их производства:

* Подрядный
* Хозяйственный.

При подрядном способе производства выполненные и оформленные в установленном порядке строительные работы и работы по монтажу оборудования отражаются у застройщика на счете «Капитальные вложения» по договорной стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате счетам подрядной организации.

При хозяйственном способе учета затрат ведется застройщиком также на счете 08 «Капитальные вложения» и осуществляется в соответствии с порядком установленным учетом с/с строительных работ при этом на счете «капитальные вложения»отражаются фактически произведенные застройщиком затраты.

Счет «капитальные вложения» имеет 9 субсчетов, из которых первые 6 используются в случае осуществления капитальных вложений нового строительства, модернизации, реконструкции.

1. Приобретение земельных участков
2. Приобретение объектов природопользования
3. Строительство объектов ОС- учитываются затраты по возведению зданий, сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования, друге расходы предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами.
4. Приобретение отдельных объектов ОС – отражают затраты по приобретению оборудования, машин, инструментов, инвентаря и других не требующих монтажа.
5. Затраты не увеличивающие стоимости ОС – относят затраты связанные со строительством и приобретением ОС по установленному порядку не включаемые в первоначальную стоимость объектов ОС.
6. Приобретение НА.

**Учет капитальных вложений при подрядном способе производства работ.**

При подрядном способе производства работ учет капитальных вложений застройщиком, заказчиком начинаются с момента заключения договора подряда на выполнение строительно-монтажных работ. Предметом договора могут быть вводимые в действие объекты, виды и комплексы работ, а также части возводимого объекта или отдельные объекты СМР. Потребительские свойства также определяются договором, потребитель сам устанавливает объем и свойство строительной продукции, которую он хочет получить от исполнителя.

Реквизитами договора является следующие:

1. договорная стоимость работ
2. сроки начала и окончания строительства
3. порядок расчетов
4. право перехода собственности от подрядчика к заказчику.

Договор подряда может быть:

* прямой
* субподрядный договор

прямые договора заключаются непосредственно между застройщиком и подрядной организацией. На строительство одного объекта моет быть заключен 1 договор подряда с головной подрядной организацией или несколько прямых договоров с несколькими подрядными организациями.

Учет затрат при производстве СМР застройщиком осуществляется на основании счетов предъявленных к оплате подрядными организациями, при этом делается следующая проводка Дт08 Кт60 на договорную стоимость выполненных работ. В счете должны быть указаны ссылки на договор подряда и акт приемки выполненных работ.

Учет затрат при подрядном способе заканчивается в том момент, когда подписан акт о сдаче объекта в эксплуатацию. Данный акт подписывается всеми членами государственной приемочной комиссии. Таким образом по Дт08 собираются все затраты с начала строительства и определяется инвентарная стоимость объекта строительства. На эту сумму делается запись Дт01 Кт08, затраты не вошедшие в инвентарную стоимость объекта списываются с 08 в установленном порядке.

К таким затратам относятся следующие:

* расходы связанные с возмещением стоимости строений и посадок сносимых при отводе земельных участков при строительстве.
* Затраты на подготовку кадров для основной деятельности строящихся предприятий.
* Расходы по оплате процентов по кредита банков сверх учетных ставок установленных ЦБ РФ.
* Затраты на консервацию строительства и расходы по сносу, демонтажу и охране объектов прекращенных строительством.
* Уплата процентов, штрафов, пени, неустоек за нарушение ФХД.
* Прочие затраты.

Эти затраты списываются в уменьшение ФН или ФП, делается следующая проводка Дт88,\_ Кт08.

**При хозяйственном способе учета капитальных вложений.**

В этом случае СМР осуществляются силами застройщика заказчика. С этой целью создается специальное строительное подразделение на период осуществления строительства. Оно создается в рамках отдела капитального строительства, либо управления капитального строительства (ОКС или УКС). Все затраты по производству СМР учитываются отдельно от текущих затрат организации и собираются по Дт08.

Затраты возникающие при производстве СМР отражаются следующими проводками Дт08:

Кт10 Материалы, использованные на строительство объекта.

Кт70 зарплата начисленная рабочим за производство СМР, зарплата начисленная работника ОКС или УКС.

Кт 69 начисления на зарплату.

Кт25 расходы по эксплуатации строительных машин и механизмов.

Кт26 доля общехозяйственных расходов относящихся к затратам на капитальные вложения.

В учете накладных расходов предприятие застройщик должен организовать учет накладных расходов по двум направлениям 1) накладные расходы относимые на продукцию основной деятельности, 2) накладные расходы относящиеся к капитальным вложениям для этого в перечне затрат указываются:1) затраты относимые по прямому признаку (затраты ОКС, УКС) 2) расходы которые можно распределить по окончании месяца на основе выбранной базы (величина прямых затрат по строительству объекта и установленный % накладных расходов согласно сметам). По окончании строительства инвентарная стоимость определяется также как и в первом случае и делается проводка Дт46 Кт08, Дт01 Кт46.

**Порядок учета НДС при отражении ОС на счете Капитальные вложения и его возмещения из бюджета.**

По общему правилу согласно п. 48 «Инструкции о порядке исчисления НДС» по вводимым в эксплуатацию строительных объектов возмещение сумм НДС уплаченного при их приобретении не производится, сумма НДС относится на увеличение балансовой стоимости объектов ОС. Это конкретно касается по следующим видам структурных элементов капитальных вложений:

* Строительные работы
* Работы по монтажу оборудования
* Прочие капитальные затраты
* Затраты не увеличивающие стоимости ОС

При предъявлении подрядной организацией затрат в них включается сумма НДС при этом делается проводка на всю сумму Дт08 Кт60, следовательно при осуществлении проводки Дт01 Кт08 сумма НДС включается в балансовую стоимость вновь введенного объекта ОС и зачету не подлежит. В дальнейшем эта сумма НДС будет списана в составе амортизационных отчислений.

При осуществлении строительства хозяйственным способом порядок оформления операций изложен в пункте 11 приказа Минфина РФ от12.11.96 г.№96 «О порядке отражения в БУ отдельных операций связанных с НДС и акцизом». В соответствии с этим пунктом суммы начисленного в течении строительства налога отражаются по Дт08 Кт68. По мере ввода объекта в эксплуатацию расходы связанные с его строительством с учетом ранее начисленных сумм НДС списываются с Дт46 Кт08. Одновременно по Дт01 Кт46 отражается первоначальная стоимость объекта с учетом НДС исчисленного по окончании строительства. Если при этом исчисленная сумма НДС окажется больше чем сумма исчисленная в период строительства разница списывается с Дт46 Кт68.

**Учет оборудования требующего монтажа. Учет оборудования не требующего монтажа (изучить самостоятельно).**

**Учет источников финансирования капитальных вложений.**

Финансирование работ по капитальному строительству осуществляется инвесторами за счет собственных средств и приравненных к ним источников, а также за счет заемных средств.

К собственным источникам относят:

* Амортизационные отчисления.
* Часть чистой прибыли.
* Фонды специального назначения.

К приравненным к собственным источникам относят:

* Суммы страховых возмещении связанных с основными средствами и объектами строительства.
* Бюджетные ассигнования
* Средства дольщиков.

Заемные источники:

* Кредиты банков
* Временно привлекаемые от других юридических и физических лиц источники средств в форме займа.

Возврат привлеченных источников производится в дальнейшем за счет собственных средств и приравненных к ним в сроки установленные договором. Помимо возвратности заемные источники являются и платными. В связи с этим их привлечение вызывает дополнительные затраты по капитальным вложениям (% за пользование).

Учет собственных источников требует особенно тщательного подхода в связи с тем, что существует льгота по налогу на прибыль по капитальным вложениям. В этом случае требуется организациям вести аналитический учет, который позволил бы отслеживать использование собственных источников в части амортизационных отчислений.

При учете собственных источников следует выделять в учете следующие направления:

* Амортизационные отчисления
* Прибыль остающаяся в распоряжении предприятия.
* ФН и социальной сферы.
* Льготная часть прибыли, которая может быть использована на финансирование капитальных вложений и при этом зачтена при исчислении налогооблагаемой прибыли.

При учете амортизационных отчислений использование данного источника не отражается на синтетических счетах т.к. 02 счет может быть использован только случае списания износа при выбытии ОС по каким либо причина, но в аналитическом учете справочно отражается использование данного источника при инвестировании его на капитальные вложения т.е. на полное восстановление ОС.

В форме №5 финансовой отчетности показывается расчетным путем та часть начисленного за отчетный период износа ОС которая использовалась в этом же отчетном периоде как источник капитальных вложений. Эту процедуру по аналитическому учету можно осуществлять на забалансовом счете 001 «Амортизация ОС», на этом счете учет амортизации использованной ведется отдельно по объектам производственного и непроизводственного назначения.

По **Дт001** отражается начисления за отчетный период амортизации по объектам производственного и непроизводственного назначения, по **Кт001** отражается использование амортизации по тем суммам которые были учтены как затраты на строительство или как выплаты авансов подрядчикам.

1. Приобретение оборудования требующего монтажа, но не сданного еще в монтаж (данные по счету 07).
2. Оплаченные или принятые к оплате счета по капитальному строительству затраты по которому учтены на счете 08.
3. Авансы, перечисленные организациям за выполненные СМР.
4. Средства, перечисленные на долевое участие в строительстве головному застройщику.

В случае если КТ 001 оказался больше дебетового оборота организация имеет право на льготную часть прибыли, при этом следует произвести расчет ограничения т.е. размер суммы остающейся после сравнения ДТ и Кт оборотов по счету 001 и не должен превышать 50 % прибыли которая идет под налогообложение.

Пример: фактические затраты произведенные по капитальным вложениям составили 1200. Амортизационные отчисления показанные по счету 001 за отчетный период составили 500. Прибыль до налогообложения 800.

Таким образом, источники, используемые на покрытие капитальных вложения:

500 за счет амортизационных отчислений.

400 льготная часть прибыли

300 за счет других источников (ФН, ФСС).

При использовании прибыли как источника финансирования делается следующая проводка Дт81 Кт88. При использовании фондов делается внутренняя проводка Дт88,(образованный) Кт88,(использованный).

В случае использования ассигнований на финансирование капитальных вложений по спец. программам делается проводка Дт96 Кт08 – на инвентарную стоимость объекта при списании затрат, Дт96 Кт08 – списание затрат не увеличивающих инвентарную стоимость ОС.

Организации чья деятельность связана с выпуском продукции на вновь построенных объектах Дт01 Кт08 – списывается Дт96 Кт87 – сума равная эквивалентной стоимости прироста имущества в связи с введением объекта у застройщика, если этот объект производственного назначения, а если нет то используется счет 88,ФСС. Дт96 Кт08 – списание затрат не увеличивающих стоимости ОС.

В унитарных предприятиях по согласованию с органами управления целевые источники использованной ими на финансирование капитальных вложений, отражают следующей записью Дт96 Кт85.

**Учет источников при долевом участии застройщиков.**

В этом случае среди участников-застройщиков выбирается головной застройщик на которого возлагаются функции координатора между застройщиками-заказчиками и подрядчиками.

С этой целью организации дольщики перечисляют средства для финансирования строительства объекта на его расчетный счет, поэтому ситуация рассматривается с 2-х сторон: 1) Учет операций у участника строительства т.е. дольщика. 2) Учет операций по финансированию у головного застройщика.

По **1)** Дт76 Кт51 – перечисляем деньги, одновременно делается проводка по фонду накопления Дт88,(образованный) Кт88,(использованный).

Дт01 Кт76 – на сумму принятых ОС от головного застройщика.

По **2)** Дт51 Кт96 – поступление денежных средств

Дт08 Кт60 – затраты по строительству

Дт01 Кт08 – принятые ОС (только своей части)

Дт96 Кт08 – списание части ОС передаваемых участникам (дольщикам).

Если в результате строительства получена экономия в сравнении с плановыми затратами и в договоре финансовый результат относится на головного застройщика делается запись Дт96 Кт80. Если финансовый результат должен быть распределен между участниками Дт96 Кт51.

**Учет заемных источников.**

В состав заемных средств включаются: Кредиты банков и средств других юридических и физических лиц.

Учреждения банков выдают кредиты на условиях:

* Возвратности
* Платности
* Срочности
* Обеспеченности
* Целевого использования кредита.

При заключении договора на выдачу кредита под капитальные вложения банк требует специальных расчетов подтверждающих реальную возможность возврата кредита в установленные сроки и на условиях кредитного учреждения.

В кредитном договоре оговариваются сроки возвращения самого кредита и сроки платы % и их сумма.

При получении кредита в зависимости от срока возврата дебетуется Дт51, 52 Кт90, 92.

Погашение задолженности по окончании сроков строительства или наступления срока платежа Дт90, 92 Кт51, 52.

Расчеты с банками по % за пользование кредитами на действующем предприятии отражаются Дт08 Кт90,92. Погашение кредита банку с учетом % Дт90,92 Кт51,52

При получении займа Дт51,52 Кт94,95.

Возврат займа Дт94,95 Кт51,52.

Уплата % по займам Дт94,95 Кт51,52

**Особенности БУ в подрядных строительных организациях.**

В соответствии с ПБУ-2 подрядчик - это юридическое лицо выполняющее подрядные работы для застройщика по договору на строительство.

Подрядные работы – это работы выполненные подрядчиком в состав которых входят строительство, монтажные работы, работы по ремонту зданий сооружений, а также другие виды работ согласно договору на строительство.

НЗП – затраты подрядчика на объектах строительства по незаконченным работам выполненным согласно договорам на строительство.

Объектом БУ по договору на строительство являются затраты по объекту строительства производимые при отдельных видах работ на объектах возводимых по одному проекту или договору на строительство.

В случае осуществления строительства по одному договору охватывающего ряд проектов и если финансовый результат и затраты по каждому из проектов могут быть установлены отдельно, то учет затрат по выполнению работ по каждому такому проекту может рассматриваться как учет затрат по выполнению работ по отдельному договору.

В составе информации по объектам БУ у подрядной строительной организации должны быть выделены:

* Затраты по выполнению подрядных работ по объектам учета в отчетном периоде и сначала выполнение договора на строительство.
* НЗП в разрезе объектов учета в том числе по оплаченным или принятым к оплате работам выполненным привлеченными организациями по договору на строительство
* Доходы полученные от заказчика за сданные или объекту по договору на строительство.
* Финансовый результат по работам выполненным по договору ан строительство
* Авансы полученные от застройщика в счет выполненных работ.

Особым объектом внимания является следующие особенности:

* Учет затрат на производство строительной продукции
* Оплата труда строительных организаций
* Учет материальных ценностей
* Учет расходов по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов
* Учет накладных расходов в строительных организациях
* Формирование финансовых результатов.

**Особенности учета затрат на производство строительной организации и формирование себестоимости.**

Порядок формирования с/с работ выполненных подрядчиком изложен в типовых методических рекомендациях. Изменения были14.08.97г. типовые рекомендации разработаны на основе положения о составе затрат, но в них более подробно и тщательно представлен перечень видов расходов относимых на с/с строительной продукции, методы планирования и учета с/с строительных работ.

**Состав и классификация включаемых в с/с строительных работ.**

С/с строительных работ выполненных строительными организациями собственными силами складывается из затрат связанных с использованием в процессе производства материалов, топлива, э/э, ОС, трудовых ресурсов, а также других затрат. При формировании строительных затрат используется основной принцип допущения временной определенности фактов хоз деятельности, т.е. затраты на производство строительных работ включаемых в с/с работ того календарного периода, к которому они относятся независимо от времени их возникновения и независимо от времени их оплаты.

1. В зависимости от времени возникновения делятся на: -текущие; -единовременные (однократные, периодически производимые)
2. В зависимости от способа включения в с/с: -прямые; -косвенные (накладные). В строительном производстве накладные расходы имеют существенно большой удельный вес и их размер более серьезно влияет на рентабельность пр-ва.
3. В зависимости от объемов выполнения работ: -постоянные; - косвенные;

В типовых рекомендациях более широко предоставлены следующие специфические виды расходов: -расходы на организацию работ на строительных площадках; - расходы по нормативным работам; -по геодезическим работам; -по проектированию производства работ; -по благоустройству и содержанию строительной площадки; -по подготовке объектов строительства к сдаче; -по перебазированию; -отчисления в резерв на возведение временных (титульных) зданий и сооружений; -дополнительные расходы связанные с использованием на строительстве студенческих отрядов, военно-строительных частей.

Кроме того на с/с строительной продукции относится:

* Износ по нетитульным зданиям, сооружениям
* Отчисление в резерв на возведение временных нетитульных сооружений
* Расходы по подготовке объектов к сдаче
* Расходы связанные с управлением производства
* Затраты связанные со сбытом продукции
* Амортизационные отчисления на полное восстановление ОПФ

Суммы амортизационных отчислений начисляются ускоренным методом в случае целевого использования в с/с строительных работ не включают.

Определен перечень потерь который может быть отнесен на с/с строительной продукции:

* Потери от брака и предметов некачественно выполненных строительных работ.
* Затраты на гарантийный ремонт сданный заказчику объекта в период гарантийной эксплуатации
* Потери от простоев по внутрипроизводственным причинам
* Потери от недостатка материальных ценностей в производстве и на складах при отсутствии виновных лиц.
* Затраты по возмещению вреда причиненного работникам в результате увечья, профессиональных заболеваний полученных при выполнении трудовых обязанностей
* Выплаты работникам высвобожденных в результате реорганизации предприятия в связи с сокращением работников и штата.

Статьи затрат:

* Материальные затраты
* Затраты на оплату труда
* На социальные нужды
* Амортизация ОС
* Прочие

Для осуществления группировки по статьям расходов в качестве типовых строительным организациям рекомендуются следующие:

* Материалы
* Расходы на оплату труда рабочих
* Расходы по содержанию и эксплуатацию строительных машин и механизмов
* Накладные расходы
* Может быть применена дополнительная статья «прочие»

Материалы: включают затраты произведенные при выполнении строительных работ (затраты на материалы, строительные конструкции, детали).

Фактическая с/с ресурсов приобретенных за плату признается сумма фактических затрат на их приобретение:

* Суммы, уплаченные в соответствии с договором поставщику
* Стоимость информации и консультационных услуг связанных с приобретением материальных ценностей
* Таможенные пошлины и иные платежи
* Вознаграждения, уплаченные посредническим организациям
* Затраты по заготовке и доставке материальных ценностей к месту их использования, включая страхование.

В состав данных затрат можно отнести затрат по оплате % по ЗС, если они связаны с приобретением материальных ценностей и произведенных до момента поступления МЦ.

В составе заготовительно-складских расходов выделяются затраты связанные:

1. С содержанием:

* материалов складов, включая расходы на содержание кладовщиков
* отделов и контор материально-технического снабжения
* ведомственной и вневедомственной охраны осуществляющих охрану МЦ
* агентов занятых заготовкой МЦ

б) С оплатой сборов за извещение прибытия и взвешиванием грузов

в) С потерями и недостачами в пути когда виновные лица не установлены

г) Другие расходы

в случае если МЦ создаются вспомогательными подразделениями строительной организации их фактическая с/с определяется исходя из фактических затрат связанных с их производством.

В строительных организациях существует отличительные особенности в учете строительных материалов:

* в случае если строительство осуществляется из материалов приобретаемых подрядчиком оприходовании и списание может быть произведено обычным порядком.
* Если часть строительных материалов поступает от заказчика их с/с должна быть с одной стороны включена в с/с строительных работ, но из общей суммы стоимости выполненных работ стоимость таких материалов исключается.

Поступление материалов от заказчика отражается:

* На сумму полученных материалов Дт10 Кт64 – у подрядчика списание в производство Дт20 Кт10.
* На сумму полученных материалов Дт64 Кт62 зачтенных при очередных взаиморасчетов с заказчиком.

Из затрат на материалы отраженных на с/с строительных работ стоимость возвратных отходов. Они приходуются и оцениваются в следующем порядке:

* Если отходы могут быть использованы в дальнейшем, тогда оцениваются по цене возможного использования
* Если реализовано на сторону – по полной цене, т.к. сумма стоимости возвратных отходов подлежит исключению из сумм предъявленной к оплате, то их оценка оформляется двух сторонним актом.

Особенность учета заключается в том, что эти суммы стоимости возвратных материалов должна быть включена в стоимость выполненных работ, но исключены из сумм оплаты.

Учет оприходовании оплаты возвратных отходов отражается следующим образом:

Дт20 Кт10 – на сумму стоимости всех материалов

Дт10 Кт64 – на сумму стоимости возвратных отходов

Дт64 Кт62 – на сумму стоимости возвратных отходов зачтенных заказчиком

По статье «Материалы» не отражаются затраты на МЦ, электроэнергия предназначенная на содержание строительных машин и механизмов, использованные в подсобных производствах, а так же расходуемые на административно-хозяйственные нужды и др. нужды строительство предусмотрено в составе накладных расходов.

При использование материалов в производстве очень важно значения норм и нормативов.

Перечень нормативных показателей расхода материалов на основные виды строительства, монтажа, спец работ утвержденных письмом гос строя РФ №ВВ-20-8/12.

Под расходы материалов в строительстве понимается их потребление в процессе строительных работ, поэтому отпуск МЦ центральных складов на приобъектные в учете должен отражаться не как списание, а как внутреннее перемещение.

Отклонения возникшие в следствии замены одного вида материалов др., а также в связи со сверх нормативным отпуском материалов оформляется спец. документами (сигнальными). На основании таких документов подотчетные лица должны составлять и предоставлять руководству рапорты об отклонении в расходах материалов от действующих норм с необходимыми обоснованиями.

Отпуск материалов со склада (приобъектного) производится по лимитно-заборным картам или аналогичным документам.

Конструкции и детали завозятся на строительные площадки по комплектовочным картам соответствующих с графиком строительных работ.

Методы учета МЦ списанных в производство:

* ФИФО
* ЛИФО
* По средне взвешенной цене
* По с/с каждой единицы закупаемого материала.

**Учет материалов по планово расчетным ценам.**

При учете материалов по этому методу строительная организация определяет номенклатуру материалов по которым устанавливаются расчетные цены. Цены устанавливаются по видам и группам ТМЦ.

В учете определяется отклонение фактической с/с материалов от их стоимости по планово-расчетным ценам. Эти отклонения учитываются по принятым в строительных организациях группам производственных запасов. Списание материалов производится на счетах использования материалов, а также на объекты учета. Списание происходит пропорционально стоимости материалов отпускаемых по планово-учетным ценам.

Фактических расход материалов на производство строительных работ отражается в ЖО №10-с по объектам учета, на основании материальных отчетов и оборотных ведомостей.

При этом расход материалов открытого хранения, количество, объем или вес который нельзя установить точно в момент их использования в производство, определяется путем ежемесячной инвентаризации остатков не израсходованных материалов.

Перерасход или экономия по отдельным видам материалов определяется как разность между количеством которое должно быть израсходовано по нормам и фактически израсходованным.

Данные о фактическом расходе материалов в производство определяется согласно первичных документов (лимитно-заборные карты).

Перерасход материалов в установленных законом случаях может быть списан на с/с. если же определены виновные лица, тогда предприятие выставляет претензии в общепринятом порядке Дт84 Кт73.

**Расходы по эксплуатации и содержанию строительных машин и механизмов (СМиМ).**

Учет этих расходов ведется на счете 25.

В состав этих расходов входят:

1. Затраты строительных организаций на оплату труда работников.

* Рабочих занятых управлением СмиМ
* Линейного персонала если он входит в состав работников бригад. Дт25 Кт70, 69

1. Затраты материальных ресурсов на эксплуатационные цели. Дт25 Кт10
2. Амортизационные цели Дт25 Кт02
3. Арендная плата, включая лизинг Дт25 Кт 60, 76
4. Затраты на техническое обслуживание и диагностирование СмиМ. Дт25 Кт 70, 23,60, 76.
5. Затраты на проведение всех видов ремонта СмиМ, образование резервов и фондов.

В этом случае возможно 3 варианта списания затрат:

а) создание резерва на ремонт СмиМ (данный способ не экономичный) Дт25 Кт89.

При использовании резерва:

Дт89 Кт23 –ремонт производится собственным вспомогательным подразделением.

Дт89 Кт60 –в случае проведения ремонта сторонними организациями.

б) фактически осуществленные расходы относятся на расходы будущих периодов для последующего включения в с/с: образование резерва Дт31 Кт23, 60 –на сумму фактических затрат.

Списание Дт25Кт31 н сумму расходов списанных ежемесячно по нормативам.

в) расходы списываются на с/с в период их возникновения Дт25 Кт23, 60 –на сумму фактически понесенных расходов.

1. Затраты на перебазирование СмиМ (отчисления в резерв для проведения этих затрат Дт25 Кт23, 60, 70.
2. Затраты на содержание и ремонт рельсовых и безрельсовых путей. Дт25 кт10, 13, 70, 69, 76.
3. Затраты на перевозку и перемещение материалов и строительных конструкций внутри объекта строительства, а также затраты на ввоз вывоз грунта. Дт25 Кт 10, 13, 70, 69, 60, 76.
4. Прочие затраты связанные с эксплуатацией СмиМ.

Данный вид расхода является нормируемым. Разработка норм и нормативов производится как по времени использования машин и механизмов, так и по затратам на их эксплуатацию.

Использование СмиМ сверх времени предусмотренного проектом оформляется актом (на проведение дополнительных работ этими машинами) или объяснительным документов лица отвечающего за его эксплуатацию.

Расходы по содержанию и эксплуатации СмиМ подлежит распределению либо в конце отчетного периода, либо по сдаче заказчику законченных объектов либо комплексов работ. Затраты распределяются между объектами строительства, пропорционально затраченному количеству установленных измерителей на каждый объект строительства.

При этом затраты на эксплуатацию СмиМ используемых на работах выполняемых не по договорам на строительство, а также затратами на содержание машин сданных в аренду в с/с строительных работ не включаются.

СмиМ включают в себя следующие группы:

* Землеройные и планировочные строительные машины (экскаваторы, бульдозеры)
* Подъемно-транспортная техника (башенные краны)
* Прочие механизмы
* Транспортная техника:
* технологический транспорт (трейлеры)
* грузовой транспорт
* пассажирский транспорт

Строительная техника может находиться:

1. на балансе специализированных строительных организаций (управление нулевых работ, управление механизации (УМ)).
2. На балансе общестроительной организации

Если строительная техника принадлежит управлению нулевых работ или общестроительной организации, то затраты по содержанию учитываются непосредственно в тих организациях в составе затрат на производство СМР по статье «Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования строительных машин и механизмов».

Если работы по производству СМР выполняются совместно с управлением механизации, т.е. общестроительная организация привлекает строительную технику для производства работ принадлежащую УМу. Такой способ производства работ принято называть совместным (условным) субподрядом. В этом случае все затраты по эксплуатации СмиМ учитываются в управлении механизации. Ежемесячно в соответствии с условием договора управление механизации предъявляет счета общестроительной организации на оплату отработанных машиносмен на данном объекте конкретной строительной машины (по договорной стоимости).

Суммы предъявленные к оплате по счетам в общестроительной организации относятся на статью «Расходы на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов».

Если УМ предоставляет свою технику общестроительной организации в аренду, то в этом случае общестроительная организация осуществляет учет затрат по эксплуатации СмиМ как по собственной технике. Только вместо амортизации будут учитываться затраты по аренде этой техники.

В состав затрат по эксплуатации СмиМ входят следующие затраты:

* Единовременные расходы (расходы по перебазированию строительной технике с одного объекта на другой, расходы по монтажу и демонтажу строительной техники, по транспортировке СмиМ).
* Текущие расходы

Для учета расходов по эксплуатации СмиМ необходимо осуществлять учет в двух направлениях:

* Учет отработанного времени каждой строительной техникой на конкретном объекте.
* Затраты в соответствии с установленной номенклатурой статей.

Для наблюдения за использованием СмиМ и для контроля за уровнем их эксплуатации осуществляется оперативный учет использования СмиМ (сменный раппорт ). В этом сменном рапорте указываются ФИО, инвентарный № строительной техники, код объекта, код работ, дата начала и окончания работы, количество отработанных машиносмен. В специальном разделе рапорта указываются часы простоя и причины этого простоя. Особенно важен этот раздел если строительная техника работает на условиях условного субподряда.

Сменный рапорт машиниста подписывается мастером или прорабом осуществляющим руководство работ на данном объекте, независимо от взаимоотношений (своя или чужая). По окончании декады или недели сменные рапорты передаются в бухгалтерию общестроительной организации. Если техника принадлежит УМ, то 2-й экземпляр передается УМ.

По окончании месяца на основании сменных рапортов по каждому инвентарному № делается выборка отработанных машиносмен или часов на каждом объекте. Параллельно осуществляется учет фактических затрат по группам машин. Группы машин выделяются в соответствии с типоразмерами машин.

Затраты по эксплуатации СмиМ учитываются на основании следующих первичных документов: требования на отпуск топливо смазочных материалов, кассовые чеки АЗС, ведомости по начислению з/платы, сменный рапорт машиниста, расчет амортизационных отчислений, наряд на выполненный ремонт и техническое обслуживание.

Учитываются на Счете 25 субсчет «Расходы по одержанию и эксплуатации СмиМ».

По собственной технике осуществляется по Дт25 Кт10, 70, 02, 60, 76, 23 (если ремонт и техническое обслуживание выполняется работниками вспомогательного производства).

Если СмиМ участвует в процессе производства на условиях совместной работы с УМ, то делается запись: Дт25 Кт60 (стоимость отработанных машиносмен или часов) – по предъявленным к оплате счетам.

В конце месяца учтенные затраты на Дт25 списываются в Дт20 с распределением по объектам строительства:

1. Распределение затрат по прямому признаку
2. Основные затраты распределяются пропорционально сметной (договорной) стоимости отработанных на каждом объекте машиносмен.
3. Все затраты связанные с простоями по собственной технике относятся на эту же статью затрат, если нельзя взыскать с конкретного виновника.

**Учет расходов по оплате труда.**

1. Особенности применения различных форм оплаты труда в строительстве.
2. Учет персонала и отработанного времени.
3. Учет выработки в строительстве.
4. Учет расчетов с персоналом по оплате труда.

**1.** В строительстве организация производства работ осуществляется на основе бригадных форм организации труда. Бригады сформированы по принципу 1) профессиональной спецификации 2) комплексная бригада. Отдельной категорией рабочих является электрики, сварщики работающие на строительных площадках индивидуально. Основной формой оплаты труда выбрана сдельная форма оплаты труда (прямая сдельная , аккордная).

Рабочие не включаемые в состав бригад, работают как правило на повременной форме оплаты труда. При бригадном способе производства работ исходным объектом учета для начисления заплаты является объем конкретного вида работ, стоимость которого определена на основе СНИП норм и расценок, привязанных к соответствующему территориальному району и периоду. В стоимость данного объема работ выделяется сумма зарплаты, которая при осуществлении расчетов с рабочими входящими в состав бригады распределяются между всеми ними.

Основным объектом учета является время отработанное и его квалификационный разряд.

**2.** Учет персонала работников осуществляется в соответствии с существующим законодательством и нормативными актам действующими в РФ в области труда и зарплаты. Порядок приема работников и оформления который действует в других отраслях экономики.

**3.** Для учета выработки и начисления заплаты в строительстве является наряд. Наряд выписывается для конкретной бригады или работника. Указывается объект строительства, вид работ, перечень операций входящих в этот вид работ, объем работ в натуральных единицах измерения, заплата входящая в стоимость указанного объема работ. Все показатели в наряде определяются в соответствии с ПСД и по сути представляют собой фрагменты из смет на производство работ.

Объем выполненных работ бригады зафиксирован в наряде, к наряду прикладываются состав бригады с указанием фамилии, профессии , квалификационных разрядов; табель учета отработанного каждым членом бригады времени.

На основе этих данных определяется выработка одного рабочего в натуральных и денежных единицах измерения.

Наиболее объективно отражает выработку рабочих показатели в натуральных единицах измерения, но сравнить эти показатели можно только по однородным работам. Денежные единицы измерения позволяют осуществлять сравнение этих показателей по более широкому перечню работ, по комплексным показателям, но по временным отрезкам такое сравнение необходимо делать с учетом инфляционных влияний.

**4.** Начисление заплаты конкретным рабочим производится на основании следующей первичной информации: наряд персональный или бригадный; табель по учету отработанного времени; профессиональный квалификационный разряд; приказы администрации строительной организации об оплате труда в особых условиях работы (в ночное время, праздники).

Все сведения для начисления зарплаты, кроме профессиональной характеристики, формируются непосредственно на участке производства работ бригадирами, мастерами, прорабами.

Вся первичная документация передается в бухгалтерию в соответствии с установленными сроками (как правило, 1-2 дни месяца). На основании этих данных в бухгалтерии осуществляется начисление зарплаты и удержания по каждому работнику.

Если при бригадной форме организации труда распределение заплаты между членами бригад осуществляется КТУ, то в бухгалтерию должен быть представлен протокол Совета трудового коллектива, где указывается КТУ.

В учете формируется два потока информации при начислении заплаты:

1. Расчетно-платежная ведомость для начисления зарплаты работникам, где указывается по фамилии все работники предприятия, в этой ведомости указаны суммы зарплаты по всем направлениям. И удержания из заплаты.
2. Представляет зарплату как составную часть с/с СМР. В связи с этим по каждому строящемуся объекту в ЖО-10с, в соответствии с первичным документами сгруппированная заплата отражается либо по статье заплата производственных рабочих, либо по статье расходы по эксплуатации СмиМ, либо по статье Накладные расходы.

Начисленная зарплата отражается по Дт 20,25,26 Кт70. Удержания из зарплаты производятся в соответствии с законодательством и нормативными актами действующими в этой области и приказов администрации или судебных исков оформленных в соответствии с действующими законодательством и нормативными актами (КЗоТ).

**Учет накладных расходов.**

В строительстве расходы по организации и управлению производством называются накладными.

Накладные расходы в зависимости от их связи с объемом производства подразделяются на постоянные и переменные.

Перечень накладных расходов представлен в приложении к типовым методическим рекомендациям к ним относят 5 разделов:

1. Административно-хозяйственные расходы
2. Расходы на обслуживание работников строительства
3. Расходы на организацию работ на строительных площадках
4. Прочие накладные расходы
5. Затраты на учтенные в нормах.

В каждую группу накладных расходов входят отдельные статьи размер которых при планировании определяется либо расчетным порядком, с учетом предполагаемого объема работ, либо на основе установленных по данному ввиду затрат норм и нормативов действующих в этой области либо разработанных самой организацией. При планировании устанавливается лимит накладных расходов для данной организации который определен исходя из стоимости СМР предполагаемых к выполнению в соответствии с заключенным договорами и установленных в % накладных расходов в этих договорах.

Учет фактически произведенных расходов осуществляется в рамках отчетного периода. По окончании отчетного периода накладные расходы должны быть распределены между всеми строящимися объектами, в соответствии с выбранной базой распределения, таким образом накладные расходы попадают в фактическую с/с выполненных объемов СМР по каждому объекту. Такая последовательность в учете накладных расходов позволяет определить общую сумму накладных расходов фактически произведенных за отчетный период и сравнить с установленным лимитом и сформировать полную с/с СМР по каждому объекту. Учет накладных расходов связанных с производством строительных работ, выпуском продукции и оказанием услуг вспомогательными производствами, а также с выполнением некапитальных работ ведется на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Учет накладных расходов связанных с содержанием объектов непроизводственной сферы ведется на счете 29. Аналитический и синтетический учет накладных расходов по счету 26 ведется в ЖО-10с по учету накладных расходов основного производства отдельно, и вспомогательного производства –отдельно.

Накладные расходы основного производства учитываются в ЖО-10с в соответствии с перечнем накладных расходов. Отражение затрат по Дт26 производятся ежемесячно на основании данных из разработочных таблиц- ведомостей, листков –расшифровок, в корреспонденции со следующими счетами Кт 02 (рт7), 05 (в17 «Ведомость учета НА и износа»), 10,12 (в10с), 13 (рт8), 23 (ЖО10с), 25 (ЖО10с), 31 (ЖО10с), 70 (рт5с), 71 (на основе первичных документов и других ЖО), 69 (рт5с).

**Все начисления на зарплату производятся во внебюджетные социальные фонды в строительстве включаются в состав накладных расходов.**

Зарплата начисленная АУП начисления включаются в I раздел.

Начисления на зарплату производственных рабочих включаются во II раздел.

Начисления на зарплату производственных рабочих, оплата труда которая включается в III раздел относят к этому же разделу.

Одна проводка на соц. Фонды Дт26 Кт69.

По окончании месяца итоги по каждой статье из листков расшифровок или других ЖО, ведомостей, Рт заносятся в ЖО-10с в раздел «общехозяйственные расходы».

Есть некоторые особенности отражения расходов по содержанию АУП, которые включаются в состав участков и бригад (линейный персонал).

Расходы по содержанию АУП непосредственно относятся на сета учета затрат данных подразделений т.е. Дт20,30.

Структурные подразделения ежемесячно или ежеквартально могут перечислять аппарату управления организации денежные средства на его содержание в размерах утвержденных в сметах накладных расходов на Основное производство.

В договорах заключенных между заказчиком и подрядной организацией могут быть предусмотрены услуги оказываемые первыми (заказчиком) вторым (подрядчику) которые осуществляются сверх установленной сметной стоимости.

Подрядчик за счет накладных расходов должен возместить заказчику стоимость дополнительных услуг. Такой же порядок существует и во взаимоотношениях между ген подрядчиком и субподрядчиком, как правило это связано с затратами непосредственно возникающими при производстве работ на строительных площадках, т.е. затраты по благоустройству, содержанию бытовок несет ген подрядная организация, а субподрядчик возмещает расходы.

В связи с этим по окончании месяца накладные расходы возмещенные субподрядчиком генподрядчику отражаются Дт60 Кт26. Ежемесячно для правильного определения выполненных работ субподрядная организация относит оговоренные договором суммы отчислений Дт26 Кт62.

По окончании месяца накладные расходы основного производств списываются с Кт26 в Дт счетов в соответствии с выбранной методологией учета и распределения накладных расходов т.е. Учетной политикой.

На 1-ом этапе распределяются межу вспомогательным и основным производством (в той части которая не могла быть отнесена непосредственно к накладным расходам вспомогательного производства Дт26 (с/счет вспом. произ-во) Кт26 (с/счет осн. произ-во).

Распределение накладных расходов осуществляется путем распределения их между объектами строительства с учетом выбранной учетной политикой:

1. Если по учетной политике накладные расходы относятся на к управленческим (постоянная часть) в конце месяца относится на реализованную продукцию, то сначала делается запись Дт46 Кт26б а оставшаяся сумма распределяется между объектами строительства т.е. Дт20 Кт26.
2. Все накладные расходы по основному производству списываются с Кт26 Дт20.

Распределение между объектами строительства ведется либо пропорционально прямым затратам учтенным по каждому объекту строительства в данном отчетном периоде либо зарплате производственных рабочих по каждому объекту строительства в данном периоде.

Таким образом в ЖО-10с из раздела «Общехозяйственные расходы» попадают в раздел «Основное производство».

Если строительная организация осуществляет деятельность связанную с заготовлением материалов и приведению их к состоянию готовности к использованию, то так называемые заготовительно-складские расходы учитывают на счете 44 «Издержки обращения», **а не на счете 26** (строит. подразделение УБТК).

**Учет брака в производстве.**

Брак при производстве СМР может быть выделен в следующие виды в зависимости от причин вызвавших этот брак и виновника этого брака, поэтому брак может быть внешний и внутренний.

Внешний брак возникает по следующим причинам: 1) виновник брака -заказчик (ПСД); 2)поставщик; 3) транспортная организация. Внутренние причины:1) по вине работников строительной организации а) по вине УП не соблюдение действующих норм, нормативов, технологических параметров. б) рабочих.

На все случаи брака сразу после момента возникновения должен быть оформлен акт о браке строительных работ составляется расчет затрат по исправлению брака. В дальнейшем осуществляется контроль за использованием ресурсов при переделке работ в связи с браком. В акте указывается виновник брака, в случае если это сторонняя организация, то акт должен быть подписан обеими сторонами, т.е. представителем организации виновника и соответствующими службами подрядной организации.

В дальнейшем на основании акта и расчета к нему определяются окончательные потери от брака. Они определяются как разница между затратами по исправлению брака и суммами возмещаемыми виновными лицами и стоимостью материальных ресурсов оприходованных после разборки конструктивных элементов здания. Потери от брака в основном производстве по не сданным еще объектам включаются в с/с работ по прямому признаку.

Учет брака осуществляется на счете 28 «Брак в производстве». По Дт отражаются затраты по исправлению брака, по Кт возмещения (суммы предъявленные к возмещению; если сторонние организации сч 63; свои работники сч 73).

Не возмещенные суммы: 1) по не сданным работам потери от брака списываются в Дт20 с Кт28. 2) по работам сданным в эксплуатацию и по ранее реализованным работам потери от брака списываются либо на сч89 – если по учетной политике резерв на такие цели создается; либо на ч 80- если резерв не создается.

**Учет расходов будущих периодов.**

В строительстве расходы будущих периодов возникают в следующих случаях: 1) расходы по неравномерно возникающему ремонту ОС (если не создается ремонтный фонд в установленном порядке, или резерв для ремонта ОС); 2) в случае возникновения затрат в связи с перебазировкой крупной строительной техники; 3) расходы по проектирования объектов строительства которые предусмотрены в планах будущих лет; 4) расходы по приобретению временных титульных сооружений в порядке переоборудования действующих зданий и сооружений; 5) в организация осуществляющих в дорожное строительство расходы по консервации и содержанию оборудования машин и механизмов. В связи с сезонным характером их использования; 6) расходы в связи с организованным набором работников (при организации строительства в отдаленных местностях); 7) расходы по подписке.

Счет 31 используется для аналитического и синтетического учета расходов относящихся к будущим периодам по возникшим в текущем отчетном периоде. По Дт отражаются затраты возникшие в связи с событиями указанными в п.(1-7). По Кт ежемесячно равными долями в соответствии с представленными расчетами расходы списываются либо в Дт20,25,26,23.

**Учет некапитальных работ.**

1) затраты по возведению временных титульных зданий и сооружений характеризующихся признаками ОС.

2) затраты по возведению временных не титульных сооружений относящихся по времени их использования и техническим характеристикам к МБП. 3) Расходы в связи с ликвидаций ОС. 4) затраты по производству прочих: консервирование строящихся объектов, снос прекращенных строительством объектов, монтаж, демонтаж подкрановых путей.

По Дт сч 30 собираются затраты относящиеся к работам некапитального характера. По Кт30: 1) титульные здания и сооружения Дт01; 2) временные не титульные Дт12; 3) демонтаж при выбытии ОС Дт47; 4) консервация Дт20; 5) снос Дт62,80; 6)подкрановые пути Дт25.

**Учет затрат по временным титульным зданиям и сооружениям.**

В процессе эксплуатации временных титульных сооружений по ним начисляется износ в следующих случаях: 1) при образовании резерва по возведению данного объекта Дт89 Кт02 –на полную суму износа. 2) если резерв не был предусмотрен, то ежемесячно по нормам в установленном порядке начисляется износ и делается проводка Дт20 Кт02. В процессе эксплуатации временных не титульных сооружений в соответствии с расчетом кот. организован на сроки эксплуатации ВНС. Делается запись по начисленному износу Дт26 Кт13, после окончательного списания износа Дт13 Кт12.

**Учет реализации СМР.**

Реализация СМР осуществляется в соответствии с условиями, предусмотренными в договоре заключенном межу подрядной организацией и заказчиком.

Моментом реализации в строительстве является подписание акта о приемке выполненных работ. Данный акт содержит в себе следующую информацию: 1) наименование объекта, полная сметная стоимость, перечень выполненных работ договорная или сметная стоимость выполненного объема работ. Данный акт подписывается представителем заказчика и подрядной организации. На основании акта о выполненных работах выписывается счет-фактура на стоимость того объема которая представлена в акте. По окончании строительства объекта помимо акта о выполненных работах оформляется акт о сдаче приемке в эксплуатацию объекта строительства. Данный акт подписывается членами приемочной гос. комиссии, представителем заказчика и подрядной организации. В состав приемочной комиссии входят: представители коммунальных служб, пожарные. На основании последнего акта право собственности переходит от подрядчика к заказчику.

Учет реализации осуществляется на сч. 46. По Дт отражается фак4тическая с/с выполненных и сданных заказчику работ, сумма НДС предъявленная к оплате заказчику и отнесенная в расчеты с бюджетом Дт46 Кт20, Дт46 Кт68.

По Кт 1) Дт36 Кт46-если поэтапные расчеты. 2) Дт62 Кт46-при полном расчете.