

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

В связи с принятием нового типового плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденные постановлением Минфина от 29.06. 2011 г. № 50 (далее – Инструкция № 50) и Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов по договорам строительного подряда, утвержденной постановлением Минстройархитектуры от 30.09.2011 г. № 44 (далее Инструкции № 44) изменен порядок учета затрат, формирующих себестоимость строительных работ.

В соответствии с вышеназванными инструкциями с 1 января 2012 года себестоимость выполненных работ по договору строительного подряда будет формироваться исходя из суммы прямых затрат, непосредственно связанных с выполнением строительных работ по договору строительного подряда и суммы общепроизводственных (косвенных) затрат, относящихся к конкретному договору.

Себестоимость строительных работ по договору строительного подряда будет состоять из следующих статей затрат:

1. «Материалы»;
2. «Заработная плата рабочих основного производства»;
3. «Затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов»;
4. «Прочие прямые затраты»;
5. «Общепроизводственные (косвенные) затраты».

Первые четыре статьи могут быть прямо отнесены к конкретному договору строительного подряда, т.е. к объекту строительства. При возникновении пятой статьи, ее нужно будет распределять в соответствии с избранной базой согласно, учетной политики строительной организации.

В статью «Материалы» включаются затраты, связанные с использованием в процессе строительства объекта строительных материалов, конструкций, деталей, топлива и других материалов, а также отклонения в стоимости этих материалов. Затраты, включаемые в статью «Материалы» в бухгалтерском учете будут отражаться записями:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

К-т с-ч. 10 «Материалы»

К-т с-ч. 16 «Отклонения в стоимости материалов».

В статью «Заработная плата рабочих основного производства» включают затраты, связанные с оплатой труда основных производственных рабочих по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, дополнительная заработная плата, включая надбавки всех видов и премии за производственные результаты, выплачиваемые рабочим основного производства. Затраты, включаемые в статью «Заработная плата рабочих основного производства» в бухгалтерском учете будет отражаться записью:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

К-т с-ч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Что касается третьей статьи «Затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов», то в подрядных организациях, использующих как собственную технику так и арендованную, следует выделять на счете 25 «Общепроизводственные затраты» два субсчета: «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов» и «Затраты по эксплуатации арендованных строительных машин и механизмов».

На первом субсчете к счету 25 «Общепроизводственные затраты» учитывают затраты, связанные с содержанием и использованием при выполнении строительных работ собственной строительной техники. К ним в частности относятся:

– затраты, связанные с оплатой труда (основная и дополнительная заработная плата, включая надбавки всех видов, премии за производственные результаты машинистов и других рабочих, занятых управлением и обслуживанием техники). В бухгалтерском учете эти затраты будут отражены записью:

Д-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов»

К-т с-ч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

– стоимость топлива, запчастей, горюче-смазочных материалов, использованных для обеспечения работы строительной техники. В бухгалтерском учете будет сделана запись:

Д-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов»

К-т с-ч. 10 «Материалы»;

– затраты на ремонт строительной техники на счетах бухгалтерского учета будут отражаться записью:

Д-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов»

К-т с-ч. 10 «Материалы»;

К-т с-ч. 23 «Вспомогательные производства»;

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и другие счета.

– амортизационные отчисления по собственной технике:

Д-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов»

К-т с-ч. 02 «Амортизация основных средств»;

– прочие затраты непосредственно связанные с содержанием и эксплуатацией собственной строительной техники.

На счете 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по эксплуатации арендованных строительных машин и механизмов» будут учитываться затраты по арендованной технике. При предьявлении счетов за арендованную строительную технику в бухгалтерском учете подрядной строительной организации будут сделаны следующие записи:

Д-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по эксплуатации арендованных строительных машин и механизмов»

Д-т с-ч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Ежемесячно эти затраты будут списываться на счет 20 «Основное производство» на те объекты, на которых, согласно первичных документов использовались соответствующие машины и механизмы. При этом в бухгалтерском учете будут составлены записи:

Д-т с-ч 20 «Основное производство»

К-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов»

К-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по эксплуатации арендованных строительных машин и механизмов».

При использовании строительной техники как собственной так и арендованной в других производствах списание затрат по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов будет осуществляться на счета соответствующих производств. В бухгалтерском учете будут составлены записи:

Д-т с-ч 23 «Вспомогательные производства»

Д-т с-ч 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и др.

К-т с-ч 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов»

К-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по эксплуатации арендованных строительных машин и механизмов».

В то же время в Инструкции № 44 нет ясности куда относить обязательные отчисления от начисленной основной и дополнительной заработной платы машинистов и других работников, обслуживающих строительную технику или на статью «затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов», или на статью «прочие прямые затраты». На наш взгляд эти отчисления следует относить на статью «затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов». В этом случае на сумму отчислений в бухгалтерском учете будут составлены записи:

Д-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов»

К-т с-ч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В статью «прочие прямые затраты» включаются затраты, прямо связанные с выполнением строительных работ по конкретному договору строительного подряда. К ним относятся:

– обязательные отчисления, установленные законодательством от заработной платы рабочих основного производства. В бухгалтерском учете на сумму этих отчислений будут составлены записи:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

К-т с-ч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

– затраты на служебные командировки рабочих основного производства и административно-управленческого персонала, закрепленного за конкретным объектом строительства (прорабы, мастера, начальники участков):

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

К-т с-ч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

– затраты на оплату услуг сторонних организаций по охране объекта, если это по договору возложено на подрядчика:

Д-т с-ч 20 «Основное производство»

Д-т с-ч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

– затраты на отопление объекта строительства, электро-, газо-, и водоснабжение в период его строительства и сдачи в эксплуатацию:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

Д-т с-ч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т с-ч. 23 «Вспомогательные производства»;

К-т с-ч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

– затраты, связанные с использованием временных зданий и сооружений, а также затраты на их ремонт, содержание и разборку:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

К-т с-ч. 10 «Материалы» субсчет «Временные сооружения»;

К-т с-ч. 23 «Вспомогательные производства»;

– затраты, связанные с выполнением строительных работ вахтовым методом:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

Д-т с-ч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», или

К-т с-ч. 23 «Вспомогательные производства» – если доставка осуществляется транспортом строительной организации;

– затраты на перебазировку строительной техники:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

Д-т с-ч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т с-ч. 97 «Расходы будущих периодов»;

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

– амортизационные отчисления по основным средствам (за исключением строительной техники), используемым при выполнении строительных работ на конкретном объекте:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

К-т с-ч. 02 «Амортизация основных средств»;

– затраты на вывоз строительного мусора;

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

Д-т с-ч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

– налоги и отчисления, уплачиваемые подрядчиком в соответствии с законодательством и относимые на себестоимость (налог на недвижимость, налог на землю, экологический налог):

Д-т с-ч. 20 «Основное производство»

К-т с-ч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»

– прочие прямые затраты, связанные с подготовкой и сдачей объекта в эксплуатацию которые необходимо учитывать по каждому договору строительного подряда т.е. по объекту строительства и которые так же необходимо относить в дебет счета 20 «Основное производство».

В подрядной строительной организации значительный удельный вес в себестоимости объектов строительства занимают косвенные общепроизводственные затраты, к ним относят:

- затраты на организацию работ на строительных площадках;
- затраты на охрану труда и технику безопасности;
- затраты по контролю качества выполненных строительных работ;
- затраты на устранения брака в течение гарантийного срока эксплуатации сданного объекта;
- амортизационные отчисления по оборудованию и устройствам, используемым при выполнении строительных работ и постоянно перемещаемым между объектами строительства;
- арендная плата по оборудованию и устройствам, используемым при выполнении строительных работ и постоянно перемещаемым между объектами строительства;
- затраты по перемещению строительных материалов и конструкций между складом и объектами строительства, а также между объектами строительства;
- платежи по страхованию имущества, грузов, гражданской ответственности;
- другие затраты, связанные с выполнением строительных работ, прямо не относящиеся к конкретному объекту строительства.

Для учета косвенных общепроизводственных затрат к счету 25 «Общепроизводственные затраты» необходимо открыть субсчет «Косвенные общепроизводственные затраты». В бухгалтерском учете на сумму косвенных общепроизводственных затрат будут составлены следующие бухгалтерские записи:

Д-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Косвенные общепроизводственные затраты»

К-т с-ч. 02 «Амортизация основных средств»

К-т с-ч. 10 «Материалы»

К-т с-ч. 23 «Вспомогательные производства»

К-т с-ч. 51 «Расчетные счета»

К-т с-ч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

К-т с-ч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

К-т с-ч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

Косвенные общепроизводственные затраты необходимо распределять между договорами подряда (объектами строительства) пропорционально избранной базе и закрепленной в учетной политике организации и ежемесячно списывают следующей записью:

Д-т с-ч. 20 «Основное производство» субсчет «Себестоимость выполненных строительных работ»

К-т с-ч. 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Косвенные общепроизводственные затраты».