

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.47:69(476)

ЕЩЕНКО
СЕРГЕЙ АНАТОЛЬЕВИЧ

**РАЗВИТИЕ МЕТОДОЛОГИИ И МЕТОДИК
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ, ДОХОДОВ
И РАСХОДОВ ЗАСТРОЙЩИКА ПРИ СОЗДАНИИ ОБЪЕКТА
ДОЛЕВОГО СТРОИТЕЛЬСТВА**

**Автореферат диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук
по специальности 08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика**

Минск, 2017

Научная работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель Коротаяев Сергей Леонидович, доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства

Официальные оппоненты: Олейник Оксана Викторовна, доктор экономических наук, профессор, первый проректор, Житомирский государственный технологический университет, г.Житомир, Украина

Сидоров Александр Николаевич, кандидат экономических наук, доцент, Заместитель Министра архитектуры и строительства

Оппонирующая организация УО «Полоцкий государственный университет»

Защита состоится 20 сентября 2017 г. в 14.30 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корпус), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Автореферат разослан 19 июня 2017 года

Ученый секретарь совета
по защите диссертаций

Агабекова Н. В.

ВВЕДЕНИЕ

Важной задачей, решаемой органами государственного управления, является обеспечение дальнейшего развития национальной экономики, в том числе путем создания условий для увеличения притока инвестиций. Наиболее перспективной отраслью народного хозяйства в этом отношении, на наш взгляд, представляется строительство, обеспечивающее решение задач по структурной перестройке материальной базы производственного потенциала страны. Одним из видов строительства, характеризующегося значительными возможностями в деле привлечения инвестиций, является долевое строительство, что предопределило его включение в концепцию государственной жилищной политики. В то же время долевое строительство — относительно новый способ организации строительства, поэтому связанный с ним понятийный аппарат развит не в полной мере, отсутствуют устоявшиеся формы правоотношений и экономических характеристик сущности происходящих процессов (хозяйственных операций). Эти обстоятельства обуславливают возникновение учетно-методологических и методических проблем учета затрат, доходов и расходов застройщика.

Таким образом, изучение методологических и методических проблем бухгалтерского учета долевого строительства, причин их возникновения и выработка механизма их решения достаточно актуальны на современном этапе.

Теоретические основы исследования различных аспектов, связанных с учетом доходов и расходов, нашли отражение в работах следующих отечественных и зарубежных ученых: Ф. Ф. Бутынца, Н. П. Дробышевского, Ф. В. Езерского, С. Л. Коротаева, М. И. Куттера, В. Н. Лемеш, В. Ф. Паля, Д. А. Панкова, М. Л. Пятова, Я. В. Соколова, Э. С. Хендриксена и М. Ф. Ван Бреда и др.

Вместе с тем необходимо отметить отсутствие аналогичных по характеру работ в отношении строительства и его частной формы — долевого строительства. В то же время перспективы развития предпринимательской деятельности предполагают поиск новых подходов к вопросам ведения бухгалтерского учета и управления затратами. Результаты проведенного автором исследования существующей практики учета долевого строительства позволяют сделать вывод об отсутствии единства взглядов среди ученых и практиков на данный процесс. Таким образом, решение возникающих проблем невозможно без научного изучения действующих систем учета и дальнейшего их совершенствования. Необходимость создания условий для развития инвестиционных процессов на современном этапе развития экономики Республики Беларусь, в том числе в виде долевого строительства, предопределила выбор темы, цель и задачи диссертации.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Связь работы с научными программами (проектами), темами. Диссертационное исследование является самостоятельным, целостным, законченным научным исследованием, теоретические и методические аспекты которого реализованы в планах НИОКР по тематике бухгалтерского учета в соответствии с договорами, заключенными Министерством архитектуры и строительства Республики Беларусь с научно-исследовательским институтом ОАО «НИИ Стройэкономика» (договор № 17-гфн/06 от 31.08.2006 г. «Изучение проблем бухгалтерского учета при создании объекта долевого строительства и разработка методического документа, учитывающего специфику данного способа финансирования», договор № 60-гфн/06 от 30.11.2006 г. «Исследовать методы учета затрат на исполнение функций заказчика и разработать нормативные документы, регулирующие этот процесс», договор № 22-гфн/07 от 28.09.2007 г. «Исследовать методы бухгалтерского учета временных титульных и нетитульных зданий и сооружений и внести предложения по совершенствованию данной процедуры», договор № 26-гфн/07 от 28.09.2007 г. «Исследовать методы бухгалтерского учета и документы по оформлению строительно-монтажных работ, выполняемых хозяйственным способом, и разработать нормативные акты с унифицированными формами первичного учета», договор № 24-ИФ/08 от 31.07.2008 г. «Провести исследования и разработать Рекомендации по совершенствованию учетной политики в строительной отрасли», договор № 5-ИФ/08 от 31.07.2008 г. «Изучение проблем применения налогового законодательства в организациях строительной отрасли и разработка предложений по его совершенствованию», договор № 82-ИФ/09 от 05.11.2009 г. «Изучение возможности применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и разработать при необходимости рекомендации по их адаптации к национальной системе финансовой отчетности с учетом особенностей строительства»). Автор являлся научным руководителем исследовательских коллективов, выполнявших названные научно-исследовательские работы, а также их исполнителем.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования являются развитие методологии и разработка методик учета затрат, доходов и расходов застройщика при создании объекта долевого строительства.

Цель исследования обусловила постановку и решение следующих задач:

- разработать и научно обосновать новые методологические подходы к бухгалтерскому учету затрат, доходов и расходов застройщика путем придания нового экономического содержания хозяйственным операциям по поступлению средств дольщиков на счета застройщика, а также по осуществлению затрат, обусловленных созданием объекта долевого строительства в целях изменения порядка их бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности;

- разработать методику бухгалтерского учета доходов заказчика, застройщика в условиях дифференцированных денежных потоков;
- разработать методику бухгалтерского учета у застройщика, заказчика хозяйственных операций, осуществляемых в процессе создания объекта долевого строительства на основании смешанных договоров;
- разработать методику отражения и документального оформления в бухгалтерском учете заказчика, застройщика затрат, производимых в целях реализации обязательств, возникших вследствие обременений строительства.

Объектом диссертационного исследования является система бухгалтерского учета хозяйственных операций, обусловленных созданием объекта долевого строительства, предметом — методики учета затрат, доходов и расходов застройщика в долевом строительстве. Выбор объекта и предмета исследования вызван необходимостью развития теоретико-методологических и практических аспектов учета доходов, расходов и затрат застройщика в целях повышения объективности, достоверности и прозрачности учетно-аналитической информации, формируемой у застройщика в процессе долевого строительства.

Научная новизна полученных результатов состоит в развитии методологии и разработке новых методик учета хозяйственных операций, осуществляемых в процессе создания объекта долевого строительства. К наиболее значимым результатам исследования, содержащим научную новизну, относятся:

- развитие системы категориального аппарата исследования в направлении модификации дефиниций «обременения строительства», «доход (выручка от реализации) застройщика»;
- изменение порядка бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности хозяйственных операций по поступлению средств дольщиков на счета застройщика и осуществлению затрат по созданию объекта долевого строительства вследствие придания им нового экономического содержания;
- разработка методики бухгалтерского учета доходов застройщика, образующихся в процессе реализации им своих обязательств по договору создания объекта долевого строительства в условиях поступления дифференцированных денежных потоков;
- разработка методики отражения хозяйственных операций у застройщика, заказчика, осуществляемых в процессе создания объекта долевого строительства на основании смешанных договоров;
- разработка методики отражения в бухгалтерском учете застройщика затрат инвестора (дольщика), обусловленных обременениями строительства;
- разработка индивидуальных форм первичных учетных документов и порядка отражения в бухгалтерском учете заказчика, застройщика затрат, осуществляемых им вследствие реализации своих обязательств по обременениям строительства.

Положения, выносимые на защиту.

1. Развитие методологии учета затрат, доходов и расходов застройщика путем теоретического обоснования и развития дефиниций категорий «доход (выручка от реализации) застройщика», «обременения строительства», а также придание нового экономического содержания хозяйственным операциям по привлечению средств дольщиков и затратам на создание объекта долевого строительства, изменение порядка их бухгалтерского учета и места отражения в бухгалтерской отчетности.

Суть предложенных новаций заключается в изменении квалификации основных показателей отчетности застройщика, характеризующих величину денежных средств, полученных от дольщиков, с целевого финансирования на обязательства, а затрат по строительству — с вложений в долгосрочные активы на краткосрочные активы.

Новый порядок обеспечивает повышение достоверности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности застройщика, актуальности информации, предоставляемой внутренним и внешним пользователям о наличии и движении активов и обязательств, использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

2. Методика бухгалтерского учета доходов застройщика, образующихся в процессе реализации им своих обязательств по договору создания объекта долевого строительства в условиях поступления дифференцированных денежных потоков, включающая комплекс рекомендаций по использованию системы счетов бухгалтерского учета в совокупности с теоретически обоснованным механизмом определения величины доходов застройщика за отчетный период.

В отличие от существующих подходов к определению величины дохода (выручки от реализации) застройщика данная методика содержит положения, обосновывающие комплексный состав этого показателя и порядок его определения, основанный на экономическом содержании соответствующих хозяйственных операций, а не на структуре сводного сметного расчета стоимости строительства.

Методика позволяет учесть движение денежных средств в соответствии с их экономическим содержанием, обеспечивает своевременность и полноту формирования показателя доходов (выручки от реализации) застройщика, а также расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

3. Методика учета доходов и расходов застройщика при создании объекта долевого строительства на основании смешанного договора, содержащая порядок формирования показателей дохода застройщика (выручки от реализации): момент признания дохода, определение его величины и документальное оформление.

Новизна предложенного порядка заключается в определении момента перехода рисков и выгод, в том числе связанных с правом собственности на про-

дукцию (строительные материалы, работы), что позволяет определить момент признания дохода (выручки от реализации). В отличие от существующих подходов в предлагаемой методике содержатся научно обоснованные формулировки содержания хозяйственных операций, предопределяющие порядок их отражения в бухгалтерском учете, а также пошаговые рекомендации бухгалтерского учета таких операций.

Разработанная методика в полной мере решает основные задачи бухгалтерского учета по формированию учетной информации о деятельности организации, ее финансовом положении, полученных доходах и понесенных расходах в долевом строительстве, что соответствует требованиям полноты и своевременности.

4. Методика отражения в бухгалтерском учете застройщика затрат дольщика (инвестора), обусловленных обременениями строительства, новизна которой заключается в придании единого экономического содержания хозяйственным операциям по договорам, связанным с обременениями в строительстве, применением разработанных форм первичных учетных документов оформления хозяйственных операций, осуществляемых в процессе создания объекта строительства.

Существующие правила по учету данных хозяйственных операций не обеспечивают единства подходов, основанных на общем экономическом содержании соответствующих хозяйственных операций, которые в свою очередь не имеют единого порядка их документального оформления.

Применение методики позволяет не только унифицировать, но и существенным образом упростить учетные процедуры в отношении объектов бухгалтерского учета, имеющих единое экономическое содержание, что ведет к экономии времени и трудозатрат, позволяет повысить достоверность отчетных данных о результатах работы организации, стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете и создает необходимые предпосылки для принятия эффективных управленческих решений при реализации инвестиционного процесса.

Личный вклад соискателя ученой степени. Диссертационное исследование является самостоятельной работой по изучению и решению проблем учета хозяйственных операций, осуществляемых субъектами хозяйствования в процессе создания объекта долевого строительства. Все теоретические и методические положения и выводы, содержащиеся в диссертации и выносимые на защиту, имеют научную новизну, практическую значимость и разработаны лично соискателем. Основой для их выработки явились результаты исследования проблем, связанных с бухгалтерским учетом хозяйственных операций, осуществляемых при создании объекта долевого строительства, обусловленных содержанием законодательных и иных нормативных правовых актов Республики

Беларусь, Российской Федерации, других стран, научной литературы отечественных и зарубежных авторов.

Личный вклад соискателя подтверждается научными публикациями, а также справками о вкладе соискателя по предмету исследуемой темы.

Апробация диссертации и информация об использовании ее результатов. Основные положения научного исследования докладывались диссертантом на международных научно-теоретических и научно-практических конференциях, в том числе: «Проблемы, современное состояние и перспективы развития учета, анализа и аудита» (Севастополь, 2012), «Экономические теории как основа развития бухгалтерского учета, анализа и контроля» (Житомир, 2012), «Экономика предпринимательства: современные проблемы теории и практики» (Одесса, 2012), «Состояние и перспективы развития учетно-информационной системы в Украине» (Тернополь, 2012), «Актуальные проблемы теории и практики бухгалтерского учета, анализа и аудита» (Душанбе, 2013), «Развитие теории, методологии и организации учета, анализа и аудита в условиях перехода к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО)» (Душанбе, 2013), «Современные технологии управления предприятием и возможности использования информационных систем: состояние, проблемы, перспективы» (Одесса, 2013), «Финансовая система Украины: проблемы и перспективы развития в условиях трансформации социально-экономических отношений» (Севастополь, 2013), «Актуальные социально-экономические и правовые проблемы развития Украины и ее регионов» (Одесса, 2013), «Актуальные вопросы экономики строительства и городского хозяйства» (Минск, 2014), «Проблемы внедрения управленческого учета в Республике Таджикистан» (Душанбе, 2016).

Опубликование результатов диссертации. Основные теоретические и методические результаты исследования опубликованы в 70 научных и практико-ориентированных работах автора, в том числе 7 статей в рецензируемых научных журналах и сборниках научных трудов, 12 (1 — в соавторстве) — в материалах конференций (10 — в зарубежных), 51 (3 — в соавторстве) — в иных публикациях. Объем публикаций, соответствующих п. 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, составляет 2,93 авторского листа.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 174 источника, и приложения. Работа изложена на 139 страницах. Объем, занимаемый 8 рисунками, 11 таблицами, составляет 9 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ

Первая глава «Теоретические основы бухгалтерского учета доходов и расходов, образующихся в процессе создания объекта долевого строительства» посвящена исследованию экономической сущности доходов, расходов и затрат в долевом строительстве, в ходе которого был проведен анализ накопленных знаний о месте, роли и значении теории бухгалтерского учета доходов и расходов. Полученные результаты позволили сделать вывод о небольшом количестве работ по проблемам учета доходов и расходов в строительстве. Данное обстоятельство предопределяет отсутствие устоявшихся подходов к механизмам определения этих показателей в условиях долевого строительства, что позволило сформулировать перечень факторов, обуславливающих возникновение проблем учета доходов и расходов:

- отсутствие в типовом договоре создания объекта долевого строительства условий, от которых зависит величина вознаграждения застройщика за оказание им дольщикам услуг по организации и управлению строительством;
- наличие у застройщика возможности игнорировать свою обязанность по составлению первичного учетного документа, подтверждающего количество, вид и цену оказанных им услуг;
- отсутствие необходимых первичных учетных документов в условиях смешанного договора;
- поступление денежных средств дольщиков на счета застройщика в виде денежного потока, дифференцированного не по экономическому признаку, а в зависимости от включения (невключения) в сводный сметный расчет;
- наличие специальных условий и обязательств (обременений), предполагающих дополнительные затраты дольщика;
- отсутствие специальных форм первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций с обременениями.

В ходе исследования диалектики категорий, характеризующих долевое строительство, установлено, что существующая система понятий и их дефиниций, используемых при классификации хозяйственных операций в условиях долевого строительства, находится на стадии формирования, о чем свидетельствует отсутствие законодательно закрепленных дефиниций в отношении понятий «доход (выручка от реализации) застройщика» и «обременения строительства».

Анализ категории «доход (выручка от реализации) застройщика» позволил сформулировать ее авторское определение, согласно которому под доходом (выручкой от реализации) застройщика следует понимать средства, получаемые застройщиком на обеспечение своей текущей деятельности, в результате чего увеличиваются его активы или уменьшаются обязательства, что приводит

к увеличению собственного капитала застройщика, не связанного с вкладами собственника имущества (учредителей, участников) организации.

Наряду с этим обоснована необходимость расширения содержания понятия «обременение» и придания ему отраслевой направленности путем введения в нормативные правовые акты такой его разновидности, как «обременения строительства». Предложена авторская дефиниция этого понятия, раскрывающая сущность ограничений, накладываемых государством на заказчиков, застройщиков, дольщиков при выделении земельных участков под строительство. Под обременениями строительства следует понимать обязательства по строительству объектов инженерной, транспортной и социальной инфраструктуры, возникающие у заказчика, застройщика в долевом строительстве вследствие условий выделения земельного участка, договора и (или) законодательства.

Сформулирован вывод о том, что процесс формирования полноценной системы понятий (терминологии), используемых в процессе создания объекта долевого строительства, возможен только с учетом реализации предложенных дополнений.

Исследована экономическая сущность доходов, расходов и затрат застройщика в долевом строительстве. Установлено, что исходя из правовой природы договора создания объекта долевого строительства в качестве доходов и расходов застройщика может признаваться только часть денежных средств, поступающих от дольщика. При этом механизм выделения этой части законодательно не закреплён. Соответственно данный аспект требует прямого нормативного регулирования в целях недопущения возможности организациям произвольно корректировать величину своих доходов (расходов) для снижения обязательств перед бюджетом.

Определены особенности учета доходов, расходов и затрат застройщика в долевом строительстве: место (субъектность) организации учетного процесса; необходимость передачи с баланса застройщика на баланс инвестора (дольщика) затрат по строительству; наличие у застройщика источников денежных средств для создания объекта долевого строительства, имеющих различную экономическую природу; наличие специфических видов затрат в виде обременений строительства, различным образом влияющих на стоимость объекта долевого строительства в бухгалтерском учете; возможность создания объекта долевого строительства как с помощью подрядчика, так и собственными силами (с использованием материалов собственного производства). Показано, что совокупность этих особенностей предопределяет необходимость разработки специальных учетных методик для учета хозяйственных операций, осуществляемых в соответствии с договорами создания объекта долевого строительства, и отражения полученных результатов в отчетности.

Установлено, что бухгалтерский учет, организуемый застройщиком в долевом строительстве, имеет разнонаправленный характер. Это выражается в необходимости учета как информации о затратах (вложениях) непосредственно дольщика в создание объекта долевого строительства, так и информации о результатах его собственной предпринимательской деятельности. Эта особенность позволила выделить два способа организации бухгалтерского учета затрат на строительство, основанных на традиционном способе организации строительства и долевом строительстве (рисунок 1).

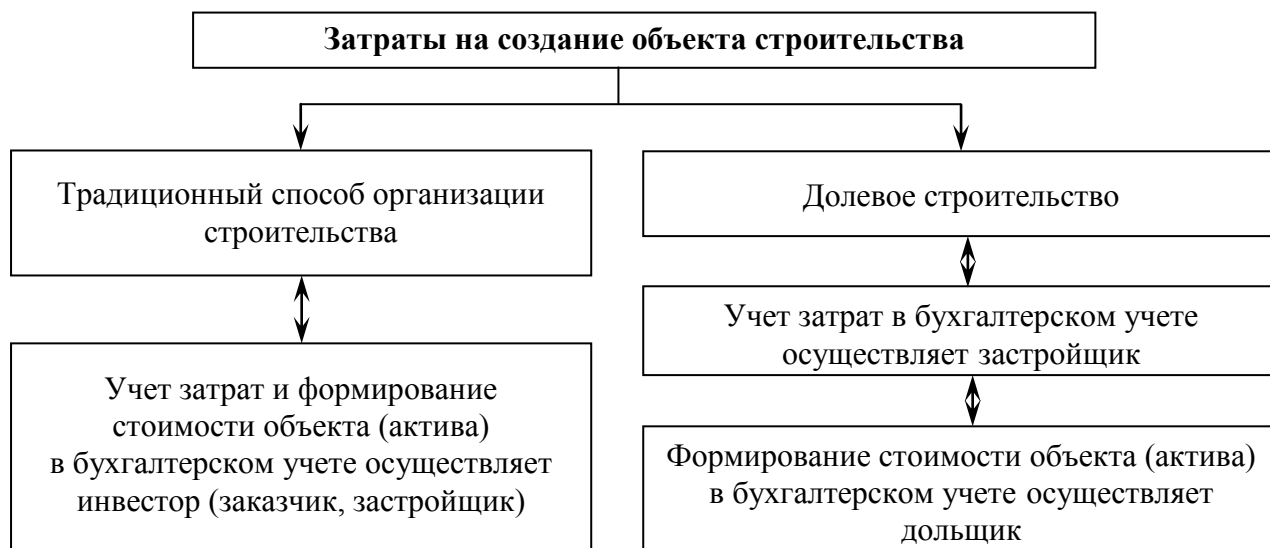


Рисунок 1. — Изменение места учета затрат на создание объекта в условиях различных способов организации строительства

Вместе с тем в этих условиях действующий механизм признания и учета застройщиком доходов и расходов требует совершенствования, так как не включает ряд существующих требований законодательства по бухгалтерскому учету, а основывается на формальных признаках.

Вторая глава «**Оценка состояния бухгалтерского учета создания объекта долевого строительства на современном этапе**» содержит результаты анализа существующих подходов к отражению в бухгалтерском учете доходов и расходов застройщика при создании объекта долевого строительства.

Результаты исследования показывают, что в настоящее время основным фактором, определяющим порядок бухгалтерского учета хозяйственных операций, осуществляемых в процессе долевого строительства, является юридическая сторона вопроса, т.е. правовая природа договора создания объекта долевого строительства. Вместе с тем в изученных научных работах по данному вопросу оценка природы такого договора имеет ряд различий. В связи с этим проведен краткий аналитический обзор представленных в научных публикациях мнений.

На основании полученных результатов сформулировано заключение о том, что сущность правовой природы договора о долевом строительстве состоит в его посредническом характере, так как именно этот подход обеспечивает единство экономической и правовой составляющих хозяйственных операций, совершаемых в процессе создания объекта долевого строительства.

В ходе исследования проанализированы применяемые бухгалтерские счета для учета операций, осуществляемых в процессе долевого строительства. На основании полученных результатов сформулирован вывод о том, что использование общепринятых подходов к отражению в бухгалтерском учете операций, осуществляемых в процессе создания объекта долевого строительства, ведет к существенному искажению показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности, что предполагает разработку новых подходов, которые заключаются в том, что поступление средств дольщиков должно классифицироваться не как целевое финансирование, а как возникновение обязательств заказчика, застройщика перед дольщиками. Соответственно у заказчиков, застройщиков в долевом строительстве учет расчетов с дольщиками ведется на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», а не на счете 86 «Целевое финансирование». Вследствие этого сальдо счета по учету расчетов с дольщиками переносится из раздела III баланса «Собственный капитал» (строка 480 «Целевое финансирование») в раздел IV баланса «Долгосрочные обязательства» (строка 560).

Наряду с этим научно обоснована иная трактовка затрат заказчика, застройщика по созданию объекта долевого строительства, которые в соответствии с законодательством и договором после окончания строительства подлежат передаче дольщикам. В этих условиях затраты по созданию объекта долевого строительства, произведенные заказчиком за счет средств дольщиков в течение отчетного периода и учтенные им на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы», при составлении отчетности (баланса) отражаются не в составе долгосрочных активов (раздел I актива баланса), а как данные об активах, предназначенных для реализации (раздел II актива баланса, строка 220 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации»), что в совокупности с изменением сущности хозяйственных операций поступления средств от дольщиков существенно изменяет структуру баланса застройщика.

Таким образом, устоявшиеся подходы к раскрытию новых отношений, основанных на не применявшихся ранее принципах, уже не могут в полной мере удовлетворять возрастающим потребностям пользователей, что обуславливает разработку новых методик учета доходов и расходов застройщика при создании объекта долевого строительства.

В третьей главе «**Совершенствование методик организации учета доходов и расходов застройщика при создании объекта долевого строительства**» представлены авторские методики бухгалтерского учета доходов и рас-

ходов застройщика в рамках основных хозяйственных процессов, осуществляемых в ходе исполнения договоров создания объекта долевого строительства, позволяющие решить имеющиеся учетно-методические проблемы.

Разработка методики по учету доходов застройщика, образующихся в процессе реализации им своих обязательств по договору создания объекта долевого строительства в условиях поступления дифференцированных денежных потоков, обусловлена существующим требованием законодательства о необходимости обеспечения целевого использования средств финансирования, поступающих в адрес застройщика от дольщиков при осуществлении долевого строительства. Этот процесс в совокупности с применяемым критерием дифференциации (наличие или отсутствие в составе сводного сметного расчета стоимости строительства затрат определенного вида) наряду с отсутствием показателя «цена оказываемых услуг» в договоре долевого строительства создает предпосылки для недостоверных оценок величины дохода, получаемого застройщиком в долевом строительстве. В результате часть дохода застройщика не квалифицируется как доход.

Сущность методики заключается в том, что в целях бухгалтерского учета и налогообложения поступающие денежные средства следует дифференцировать не по их отношению к сводному сметному расчету стоимости строительства, а в соответствии с экономическим содержанием. Этот критерий позволяет однозначно оценить поступившие в распоряжение застройщика средства на предмет их соответствия понятию «доход (выручка от реализации)». В результате не только средства, поступающие в распоряжение застройщика как прибыль застройщика, но и часть средств, ранее отражаемых в составе вложений в долгосрочные активы — счет 08 «Вложения в долгосрочные активы», признаются доходом застройщика, что позволяет сформировать показатель выручки от реализации в полном размере, соответственно отразив его по кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (рисунок 2).

Методика основана на тождественности экономического содержания средств, поступающих в распоряжение застройщика в качестве прибыли застройщика, и затрат, предусматриваемых сводным сметным расчетом стоимости строительства на содержание заказчика, застройщика, а также его соответствие предусмотренным законодательством критериям, позволяющим классифицировать эти средства в качестве дохода (выручки от реализации услуг) застройщика.

Возможность реализации взаимных обязательств посредством заключения смешанных договоров, предусмотренная законодательством, также обуславливает возникновение проблем при формировании показателей дохода (выручки от реализации услуг) и расхода застройщика в процессе учета им хозяйственных операций по созданию объекта долевого строительства.



Рисунок 2. — Структура денежных потоков, основанная на их отношении к сводному сметному расчету стоимости строительства

Смешанные договоры являются одним из перспективных направлений развития правоотношений в рассматриваемой области, однако данная тема в бухгалтерском учете, особенно в долевом строительстве, относится к категории недостаточно исследованных направлений совершенствования национального бухгалтерского учета. Предложенная методика позволяет решить учетную проблему по формированию показателей доходов и расходов застройщика, затрат дольщика, образующихся в ходе реализации таких договоров. Особенность данной ситуации связана с тем, что законодательство Республики Беларусь предусматривает возможность создания объекта долевого строительства как собственными силами застройщика, так и используя строительные материалы собственного производства. Эти возможности предполагают возникновение нетипичных хозяйственных операций, требующих наличия особого порядка их отражения в бухгалтерском учете.

В целях решения рассматриваемой учетной проблемы разработана методика учета хозяйственных операций у застройщика, осуществляемых в процессе создания объекта долевого строительства на основании смешанных договоров, базирующаяся на механизмах, позволяющих учесть основные проблемные ситуации (рисунок 3), возникающие как при использовании продукции соб-

ственного производства (строительных материалов и конструкций), так и при самостоятельном выполнении строительно-монтажных работ.



Рисунок 3. — Основные проблемные ситуации, обусловленные правовой природой смешанного договора, возникающие при отражении хозяйственных операций в бухгалтерском учете

Методика разработана на основании заключения о том, что выбытие материалов собственного производства у застройщика, а также выполнение им строительных работ собственными силами в условиях долевого строительства следует классифицировать как хозяйственный процесс по реализации продукции (материалов), работ, который возникает в момент передачи застройщиком законченного строительством объекта дольщику, что предполагает применение записи по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

В процессе выбора и отвода земельного участка под строительство у застройщика в долевом строительстве могут возникать определенные дополнительные обязательства перед органами местного управления и самоуправления, выражающиеся в необходимости осуществления дополнительных затрат, в том числе в виде строительства, характеризуемых нами как обременения строительства. Главная особенность таких затрат заключается в их неразрывной связи с возможностью получения земельного участка под строительство объекта и отсутствии прямой связи с основной целью инвестиционного проекта. Законодательство Республики Беларусь не содержит определений, позволяющих харак-

теризовать данные затраты как особый вид расходов, обладающих одинаковой экономической природой, что позволило бы отражать их в бухгалтерском учете единообразно. Возникновение таких обязательств может быть вызвано следующими причинами: условиями инвестиционных договоров, решениями исполнительных и распорядительных органов, осуществивших выделение земельного участка под строительство, положениями нормативных правовых актов, разрешениями и техническими условиями при проектировании и др. В связи с этим основными не связанными с экономическим содержанием критериями, определяющими порядок их отражения в бухгалтерском учете, в настоящее время выступают: наличие в составе сводного сметного расчета, передача результатов в государственную собственность, способ реализации обязательств по обременениям строительства, порядок документального оформления и др. Вследствие этого такие затраты могут как увеличивать стоимость объекта строительства (дебет счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»), так и включаться в состав расходов (дебет счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности» или 91 «Прочие доходы и расходы»).

Разработанная методика отражения в бухгалтерском учете застройщика затрат дольщика, обусловленных обременениями строительства, позволяет унифицировать процессы их отражения в бухгалтерском учете и документального оформления. На основе авторской дефиниции понятия «обременения строительства» раскрыта единая экономическая природа названных затрат, предполагающая выделение их в качестве самостоятельного объекта учета, определено их место в соответствии с основными классификационными признаками (по способу включения их в стоимость объекта и технологической структуре), сформулированы положения, обосновывающие их классификацию как капитализируемого вида затрат.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные научные результаты диссертации.

Проведенное исследование позволило уточнить ряд теоретических положений, сформулировать выводы и практические рекомендации по развитию методологии и методик бухгалтерского учета затрат, доходов и расходов застройщика:

1. Экономическое содержание хозяйственной операции является основополагающим принципом, определяющим порядок ее отражения в бухгалтерском учете, и важным аспектом теоретического исследования.

Анализ научной и методической литературы позволил выявить следующие основные недостатки используемых в настоящее время дефиниций для катего-

рии «доходы (выручка от реализации) застройщика»: 1) отсутствие акцента на комплексном характере показателя, что приводит к необоснованному занижению дохода (выручки от реализации) заказчика; 2) принятие в качестве определяющего фактора формальной связи понятий «прибыль застройщика» и «доход (выручка от реализации) заказчика, застройщика», что позволяет застройщику не признавать в качестве дохода средства, используемые им на обеспечение своей деятельности.

Сформулировано авторское определение термина «доход (выручка от реализации) застройщика», под которым следует понимать средства, получаемые застройщиком на обеспечение своей текущей деятельности, в результате чего увеличиваются его активы или уменьшаются обязательства, что приводит к увеличению собственного капитала застройщика, не связанного с вкладами собственника имущества (учредителей, участников) организации.

Обоснована необходимость дополнения понятийного аппарата долевого строительства через расширение содержания понятия «обременение» и придания ему отраслевой направленности через понятие «обременения строительства». В связи с этим предложена соответствующая дефиниция, согласно которой под обременениями строительства следует понимать обязательства по строительству объектов инженерной, транспортной и социальной инфраструктуры, возникающие у заказчика, застройщика в долевом строительстве вследствие условий выделения земельного участка, договора и (или) законодательства. Новая дефиниция раскрывает сущность ограничений, накладываемых государством на заказчиков, застройщиков при выделении им земельных участков под строительство.

Научно обоснован альтернативный подход к определению экономической сущности средств, поступающих в распоряжение заказчика, застройщика от дольщиков. Новизна этого подхода заключается в определении средств дольщиков не как целевого финансирования, а как обязательств застройщика. Соответственно у застройщика учет этих обязательств должен вестись на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Соответственно сальдо счета учета расчетов с дольщиками должно быть перенесено из раздела III баланса «Собственный капитал» (строка 480 «Целевое финансирование») в раздел IV баланса «Долгосрочные обязательства» (строка 560).

Вместе с тем предложена и научно обоснована иная трактовка затрат по созданию объекта долевого строительства, подлежащих после окончания строительства передаче дольщикам. В связи с этим в течение отчетного периода затраты, учтенные на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы», при составлении отчетности (баланса) отражаются как данные об активах, предназначенных для реализации (раздел II баланса, строка 220 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации»), что существенно преобразует струк-

туру баланса заказчика, застройщика [1, 2, 9, 10, 12–16, 18, 20, 23, 24, 35, 36, 39–41, 47, 50, 54, 57].

2. Разработана методика бухгалтерского учета доходов застройщика, образующихся в процессе реализации им своих обязательств по договору создания объекта долевого строительства в условиях поступления дифференцированных денежных потоков, включающая комплекс рекомендаций по использованию системы счетов бухгалтерского учета в совокупности с теоретически обоснованным механизмом определения величины доходов застройщика за отчетный период.

В ходе исследования доказано, что показатель дохода (выручки от реализации) заказчика имеет комплексный состав. В отличие от действующих подходов к порядку формирования величины дохода (выручки от реализации), которые основываются на формальных признаках, разработанная методика содержит обоснования признания моментом получения дохода (выручки от реализации) дату передачи объекта дольщикам, а также его состав, сумму и порядок отражения на счетах бухгалтерского учета, что позволяет формировать достоверную информационную базу для анализа результатов деятельности организации и принятия необходимых управленческих решений [3, 6, 8, 19, 21, 22, 24, 25, 32, 34, 48, 49, 52, 64, 69].

3. Разработана методика отражения хозяйственных операций у застройщика, осуществляемых в процессе создания объекта долевого строительства на основании смешанных договоров.

Методологическую базу предложенной методики составляют критерии, основанные на моменте перехода рисков и выгод, связанных с правом собственности на продукцию, и согласованная участниками договора степень готовности результата работ, что позволяет определить момент признания застройщиком дохода.

В отличие от существующих подходов в предлагаемой методике представлены пошаговые рекомендации по бухгалтерскому учету и научно обоснованные формулировки содержания хозяйственных операций, предопределяющие порядок их отражения в бухгалтерском учете для ситуаций, когда заказчиком используются материалы собственного производства или работы по строительству выполняются собственными силами заказчика, застройщика [5, 28, 31, 33, 37, 38, 43, 45, 46, 59, 69].

4. Разработана методика отражения в бухгалтерском учете застройщика затрат инвестора (дольщика), обусловленных обременениями строительства.

Существующие правила по учету данных хозяйственных операций не учитывают критерий единства экономического содержания хозяйственных операций, связанных с обременениями строительства, так как затраты, связанные с обременениями, могут быть обусловлены различными причинами, что суще-

ственно затрудняет процедуру их классификации в целях бухгалтерского учета. Вследствие этого затраты по обременениям могут увеличивать как стоимость объекта строительства, так и расходы инвестора.

Отличительной особенностью предлагаемой методики является обоснование необходимости выделения этого вида затрат как самостоятельного объекта учета, установления единообразного порядка их отражения в бухгалтерском учете и документального оформления исходя из разработанных форм первичных учетных документов.

Основу методики составляют положения, в соответствии с которыми произведенные заказчиком, застройщиком затраты по созданию объекта долевого строительства не отождествляются у него в учете с физическим состоянием объекта, а передаются им как фактически произведенные затраты в рамках посреднического договора, аналогичного договорам комиссии и поручения [4, 6, 7, 11, 17, 18, 26–30, 42, 56, 58, 62, 65, 68].

Разработанная методика бухгалтерского учета обеспечивает возможность формирования достоверной отчетности о доходах заказчика и затратах дольщика, позволяющую систематизировать информацию о формировании, распределении и денежном обеспечении капитала на различных стадиях его движения для нужд управления предприятием.

Рекомендации по практическому использованию результатов. Результаты исследования имеют научно-практическое значение для формирования системы учета долевого строительства. Применение разработанных методологических подходов и методик позволяет повысить эффективность и содержательность информационной среды о процессе долевого строительства, формирующейся в системе бухгалтерского учета. Выводы и рекомендации, содержащиеся в диссертационной работе, использованы при разработке следующих нормативных правовых актов, подготовке разъяснительных материалов органов государственного управления: Указ Президента Республики Беларусь от 7 февраля 2006 г. № 72 «О мерах по государственному регулированию отношений при размещении и организации строительства жилых домов, объектов инженерной, транспортной и социальной инфраструктуры»; Инструкция о порядке определения стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете, утвержденная постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 14.05.2007 г. № 10; постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 29.04.2011 г. № 13 «Об установлении форм первичных учетных документов в строительстве»; постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 25 января 2013 г. № 3 «О примерных формах учетных документов в строительстве»; письмо Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 23.01.2012 г. № 11-1-34/67 «О порядке применения и заполнения отдельных форм первичных

учетных документов в строительстве»; письмо Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 29.04.2015 г. № 11-1-30/4606 «О порядке отражения операций по безвозмездной передаче квартир в коммунальную собственность»; письмо Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 15.10.2014 г. № 03-1-03/8253 «О порядке определения выручки при исполнении обязательств по договору создания объекта долевого строительства»; письмо Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 19.07.2012 г. № 11-1-33/542 «О порядке расчета коэффициентов платежеспособности» (акт о практическом использовании (внедрении) результатов научного исследования Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 06.05.2014 г. № 11-1-33/257); Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) (акт о практическом использовании (внедрении) результатов научного исследования Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь); постановления Совета Министров Республики Беларусь от 08.01.2014 г. № 6 и от 22.11.2013 г. № 1007 «О дополнительных требованиях к застройщикам, осуществляющим доленое строительство жилых и (или) нежилых помещений в многоквартирных или блокированных жилых домах, одноквартирных жилых домов и (или) иных объектов недвижимости» (справка о практическом использовании (внедрении) результатов научного исследования управления строительства и жилищно-коммунального хозяйства Аппарата Совета Министров Республики Беларусь), а также при разработке методических документов по организации учета долевого строительства, практическом применении нормативных правовых актов в части регулирования учета долевого строительства (справки о практическом использовании (внедрении) результатов научного исследования от 01.12.2015 г. № 39 «Ассоциация застройщиков объектов жилищного строительства», 01.04.2014 г. № 64 ООО «Минский столичный союз предпринимателей и работодателей», 15.12.2015 г. № 1-19/837 РУП «Белсудэкспертобеспечение», 02.12.2015 г. № 60 ООО «Акцентаудит-М», 24.12.2015 г. «Приорбанк» ОАО), проведении научных исследований (от 02.12.2015 г. № 2049 ОАО «НИИСтройэкономика»).

Результаты исследования применяются в учебном процессе Белорусского национального технического университета по курсу «Бухгалтерский учет в строительстве» (акт внедрения результатов законченных научно-исследовательских работ в образовательный процесс Белорусского национального технического университета от 04.01.2016 г.).

Нереализованная часть выводов и рекомендаций может быть использована Министерством архитектуры и строительства Республики Беларусь, Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь, Министерством финансов Республики Беларусь, а также иными органами государственного управления, организациями в процессе работы по совершенствованию методик учета и налогообложения организаций-застройщиков, осуществляющих доленое строительство.

СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ

Статьи в рецензируемых научных журналах и сборнике научных трудов

1. Ещенко, С. А. Барьеры на пути долевого строительства / С. А. Ещенко // Финансы, учет, аудит. — 2007. — № 12. — С. 27–31.
2. Ещенко, С. А. Отдельные методические аспекты учетной политики предприятий-заказчиков (управляющих инвестиционным проектом), реализующих договоры долевого строительства / С. А. Ещенко // Бухгалт. учет и анализ. — 2012. — № 2. — С. 27–31.
3. Ещенко, С. А. Теоретические проблемы формирования показателя «выручка от реализации» у застройщика при долевом строительстве / С. А. Ещенко // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: проблемы теории, методологии, организации : сб. науч. тр. / Нац. акад. статистики, учета и аудита ; редкол.: И. И. Пилипенко (гл. ред.) [и др.]. — Киев, 2013. — Вып. 2 (12). — С. 99–100.
4. Ещенко, С. А. Отдельные проблемы бухгалтерского учета затрат при долевом строительстве, связанных с обременениями / С. А. Ещенко // Науч. вестн. Ужгород. нац. ун-та : сб. науч. тр. : в 2 т. / Ужгород. нац. ун-т ; редкол.: В. П. Микловда (гл. ред.) [и др.]. — Ужгород, 2015. — Вып. 1 (45), т. 2. — С. 153–157.
5. Ещенко, С. А. Формирование доходов и расходов застройщиком в долевом строительстве в условиях смешанного договора / С. А. Ещенко // Бухгалт. учет и анализ. — 2015. — № 9. — С. 15–21.
6. Ещенко, С. А. Методологические подходы к определению дохода (выручки) застройщика при долевом строительстве в условиях дифференцированных денежных потоков / С. А. Ещенко // Бухгалт. учет и анализ. — 2016. — № 2. — С. 20–28.
7. Ещенко, С. А. Дополнительные затраты в долевом строительстве и совершенствование их учета / С. А. Ещенко // Экон. бюл. — 2016. — № 7. — С. 18–23.

Материалы конференций

8. Ещенко, С. А. Методологические проблемы, связанные с определением дохода застройщика при долевом строительстве в Республике Беларусь / С. А. Ещенко // Проблемы, современное состояние и перспективы развития учета, анализа и аудита : I Междунар. науч.-практ. конф., Севастополь—Житомир, 11–13 мая 2012 г. : сб. тез. / Севастоп. ин-т банк. дела Украин. акад. банк. дела Нац. банка Украины ; редкол.: Ф. Ф. Бутынец [и др.]. — Севастополь—Житомир, 2012. — С. 66–71.

9. Ещенко, С. А. Отдельные теоретические аспекты организации учета хозяйственных операций при долевом строительстве / С. А. Ещенко // Экономические теории как основа развития бухгалтерского учета, анализа и контроля : материалы XI Междунар. науч. конф., Житомир, 18–20 окт. 2012 г. / Житомир. гос. технол. ун-т ; редкол.: Ф. Ф. Бутынец [и др.]. — Житомир, 2012. — С. 190–192.

10. Ещенко, С. А. Проблемы организации бухгалтерского учета долевого строительства в отдельных ситуациях / С. А. Ещенко // Экономика предпринимательства: современные проблемы теории и практики : материалы I Междунар. науч.-практ. конф., Одесса, 18 окт. 2012 г. / Одес. нац. экон. ун-т ; редкол.: О. Г. Янковий [и др.]. — Одесса, 2012. — С. 265–267.

11. Ещенко, С. А. Проблемы документального оформления процесса передачи затрат, произведенных при создании объекта долевого строительства / С. А. Ещенко // Состояние и перспективы развития учетно-информационной системы в Украине : материалы II Междунар. науч.-практ. конф., Тернополь, 29–30 нояб. 2012 г. / Терноп. нац. экон. ун-т ; редкол.: Я. Д. Крупка [и др.]. — Тернополь, 2012. — С. 107–109.

12. Ещенко, С. А. Совершенствование бухгалтерского учета долевого строительства на этапе перехода к МСФО / С. А. Ещенко // Развитие теории, методологии и организации учета, анализа и аудита в условиях перехода к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) : материалы междунар. науч.-практ. конф., Душанбе, 19–20 марта 2013 г. / Ин-т предпринимательства и сервиса ; редкол.: М. Ш. Шобекова, И. М. Насирдинова. — Душанбе, 2013. — С. 89–92.

13. Ещенко, С. А. Бухгалтерский учет долевого строительства и его развитие на этапе перехода к МСФО / С. А. Ещенко // Современные технологии управления предприятием и возможности использования информационных систем: состояние, проблемы, перспективы : материалы VIII Междунар. науч.-практ. конф., Одесса, 29–30 марта 2013 г. / Одес. нац. ун-т им. И. И. Мечникова; редкол.: Н. П. Сахацкий [и др.]. — Одесса, 2013. — С. 291–295.

14. Ещенко, С. А. Анализ факторов, влияющих на унификацию бухгалтерского учета долевого строительства / С. А. Ещенко // Актуальные социально-экономические и правовые проблемы развития Украины и ее регионов : материалы IV Междунар. круглого стола, Одесса, 8 мая 2013 г. / Одес. нац. ун-т им. И. И. Мечникова ; редкол.: Н. Л. Кусик [и др.]. — Одесса, 2013. — С. 105–107.

15. Ещенко, С. А. Долевое строительство — строительство по справедливости / С. А. Ещенко // Финансовая система Украины: проблемы и перспективы развития в условиях трансформации социально-экономических отношений : междунар. науч.-практ. конф., Севастополь, 16–18 мая 2013 г. : сб. тез. / Севастоп. ин-т банк. дела Украин. акад. банк. дела Нац. банка Украины ; редкол.: О. Грищенко (гл. ред.) [и др.]. — Севастополь, 2013. — С. 108–110.

16. Ещенко, С. А. Долевое строительство как элемент системы государственно-частного партнерства в Республике Беларусь / С. А. Ещенко // Актуальные проблемы теории и практики бухгалтерского учета, анализа и аудита : материалы междунар. студ. науч.-практ. конф., Душанбе, 24–25 мая 2013 г. / Таджик. гос. ун-т коммерции ; редкол.: М. М. Шарипов [и др.]. — Душанбе, 2013. — С. 99–102.

17. Ещенко, С. А. Совершенствование развития методики отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по передаче объектов инфраструктуры эксплуатационным организациям при долевом строительстве / С. А. Ещенко, С. Л. Коротаев // Актуальные вопросы экономики строительства и городского хозяйства : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 23 апр. 2014 г. / Белорус. нац. техн. ун-т. — Минск, 2014. — С. 44–51.

18. Ещенко, С. А. Отдельные проблемы бухгалтерского учета долевого строительства с обременениями / С. А. Ещенко // Актуальные вопросы экономики строительства и городского хозяйства : материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 23–24 апр. 2014 г. / Белорус. нац. техн. ун-т. — Минск, 2014. — С. 129–135.

19. Ещенко, С. А. Теоретические проблемы формирования показателя «выручка от реализации» у застройщика в долевом строительстве / С. А. Ещенко // Проблемы внедрения управленческого учета в Республике Таджикистан : материалы респ. науч.-практ. конф., Душанбе, 1 дек. 2015 г. / Таджик. гос. ун-т коммерции ; редкол.: М. М. Шарипов [и др.]. — Душанбе, 2016. — С. 69–72.

Иные публикации

20. Ещенко, С. Основные нормативные документы, регулирующие взаимоотношения сторон при долевом участии в строительстве жилья / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2002. — № 4. — С. 30–34.

21. Ещенко, С. Учет авансов в строительстве / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2003. — № 1. — С. 30–33.

22. Ещенко, С. Некоторые особенности отражения в бухгалтерском учете операций по долевному строительству с участием ЖСК / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2003. — № 3. — С. 33–39.

23. Ещенко, С. НДС при долевом строительстве / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2003. — № 4. — С. 57–60.

24. Ещенко, С. Методические аспекты учетной политики предприятий-заказчиков (управляющих инвестиционным проектом) / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2004. — № 1. — С. 32–34.

25. Ещенко, С. Инвестиционный договор и долевое строительство / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2004. — № 1. — С. 43–44.

26. Ещенко, С. Основы бухгалтерского учета строительства, осуществляемого на условиях долевого участия инвесторов, по Типовому плану счетов / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2004. — № 3. — С. 51–54.

27. Ещенко, С. Отражение хозяйственных операций у заказчика при строительстве на условиях долевого участия / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2006. — № 1. — С. 68–72.

28. Ещенко, С. Отражение в бухгалтерском учете процесса создания и принятия на учет инженерных сетей и сооружений / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2006. — № 2. — С. 44–48.

29. Ещенко, С. Долевое строительство: заказчик и подрядчик в одном лице / С. Ещенко, Т. Коковкина // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2006. — № 2. — С. 55–57.

30. Ещенко, С. Сбор за осуществление строительства объектов на территории города Минска: проблемы и пути их решения / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2006. — № 2. — С. 78–80.

31. Ещенко, С. Некоторые аспекты отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, связанных со сносом и переносом объекта недвижимости, а также уплатой компенсации / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2006. — № 3. — С. 46–51.

32. Ещенко, С. Некоторые аспекты бухгалтерского учета совместной деятельности в строительстве / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2006. — № 3. — С. 71–74.

33. Ещенко, С. Совместная деятельность в строительстве и инвестиционное строительство / С. Ещенко // Гл. бухгалтер. Стр-во. — 2006. — № 4. — С. 77–80.

34. Ещенко, С. Отдельные методические аспекты учетной политики организаций-заказчиков (управляющих инвестиционным проектом) / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2008. — № 2. — С. 12–17.

35. Ещенко, С. О некоторых вопросах деятельности организаций-заказчиков, инженерных организаций / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2008. — № 3. — С. 25–32.

36. Ещенко, С. Особенности применения льготы по налогу на прибыль участниками договора о долевом строительстве / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2008. — № 7–8. — С. 40–46.

37. Ещенко, С. Формирование цены создания объекта долевого строительства / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2008. — № 7–8. — С. 47 ; № 9. — С. 36–41.

38. Ещенко, С. Долевое строительство: заказчик и подрядчик в одном лице / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2008. — № 10. — С. 12–19.

39. Ещенко, С. Некоторые особенности отражения в бухгалтерском учете операций по долевому строительству с участием организаций-застройщиков

(ЖСК) / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2009. — № 1. — С. 41–44 ; № 2. — С. 33–37.

40. Ещенко, С. Строительство коттеджных поселков: бухгалтерский учет затрат / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2009. — № 5. — С. 18–24.

41. Ещенко, С. На основании какого документа при долевом строительстве у дольщика принимается к вычету НДС / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2009. — № 5. — С. 32–33.

42. Ещенко, С. Расчеты с выбывающим дольщиком / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2009. — № 7–8. — С. 29–38.

43. Ещенко, С. Порядок документального оформления передачи затрат, произведенных при создании объекта недвижимости для юридических лиц / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2010. — № 4. — С. 31–35 ; № 5. — С. 22–30.

44. Ещенко, С. Долевое строительство: заказчик (застройщик) и производитель строительных материалов в одном лице (бухгалтерский учет и налогообложение) / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2010. — № 6. — С. 40–47.

45. Ещенко, С. Некоторые особенности формирования цены договора долевого строительства / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2011. — № 3. — С. 37–47 ; № 4. — С. 35–46.

46. Ещенко, С. Долевое строительство: заказчик и подрядчик в одном лице / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2011. — № 9. — С. 22–29.

47. Ещенко, С. Реконструкция объекта недвижимости с привлечением дольщика: методика учета и налогообложения операций / С. Ещенко, Л. Федорова // Стр-во и экономика. — 2011. — № 12. — С. 19–27.

48. Ещенко, С. Изменения в учете средств целевого финансирования строительства у заказчиков / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2012. — № 2. — С. 10–11.

49. Ещенко, С. Отдельные вопросы индексации средств дольщика при расторжении договора долевого строительства / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2012. — № 5. — С. 29–35 ; № 7–8. — С. 63–70.

50. Ещенко, С. Проблемы учета индексации средств дольщика при расторжении договора долевого строительства / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2012. — № 6. — С. 16–24.

51. Ещенко, С. Комментарий к письму Минстройархитектуры от 19.07.2012 № 11-1-33/542 / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2012. — № 7–8. — С. 5–6.

52. Ещенко, С. Важные аспекты бухгалтерского учета хозяйственных операций по сделкам с недвижимостью / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2013. — № 3. — С. 8–17.

53. Ещенко, С. И вновь о старых проблемах долевого строительства, или как сформировать выручку застройщика при долевом строительстве / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2013. — № 10. — С. 22–29.

54. Ещенко, С. Исчисление НДС застройщиком в долевом строительстве в отдельных ситуациях / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2013. — № 11. — С. 33–38.

55. Ещенко, С. О дополнительных требованиях к застройщикам, осуществляющим долевое строительство жилья / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2013. — № 12. — С. 6–9.

56. Ещенко, С. Аудит целевого использования средств, привлеченных для долевого строительства / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2014. — № 1. — С. 10–14.

57. Ещенко, С. Как с 1 апреля 2014 года учесть затраты на строительство сетей, безвозмездно переданных государству / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2014. — № 5 — С. 39–44.

58. Ещенко, С. Отдельные вопросы расчета коэффициента обеспеченности обязательств / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2014. — № 7–8. — С. 24–30.

59. Ещенко, С. Передали сети государству — можно ли учесть затраты при налогообложении прибыли / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2014. — № 9. — С. 29–37.

60. Ещенко, С. Создание объекта долевого строительства собственными силами застройщика: проблемы учета доходов или расходов / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2014. — № 10. — С. 14–22.

61. Ещенко, С. Застройщик, будь внимателен: по объектам долевого строительства нужно уплачивать налог на недвижимость / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2014. — № 11. — С. 30–34.

62. Ещенко, С. Некоторые вопросы целевого использования застройщиком средств дольщиков / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2014. — № 11. — С. 35–42.

63. Ещенко, С. Как правильно передать затраты по строительству инвестору-дольщику / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2015. — № 1. — С. 28–36.

64. Ещенко, С. Порядок определения налоговой базы по НДС у заказчика, застройщика / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2015. — № 3. — С. 12–22.

65. Ещенко, С. Порядок определения выручки заказчика, застройщика в части средств, предусмотренных сметной документацией / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2015. — № 5. — С. 28–35 ; № 6. — С. 21–32.

66. Ещенко, С. И вновь об учете затрат на создание инженерных сетей при налогообложении прибыли / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2015. — № 7–8. — С. 59–64.

67. Ещенко, С. Подрядчик строит жилье для граждан, пользующихся государственной поддержкой: как возвращать заказчику средства, не использованные на цели строительства / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2015. — № 9. — С. 24–34.

68. Ещенко, С. Особенности бухгалтерского учета незавершенного строительства у застройщика в долевом строительстве / С. Ещенко // Стр-во и экономика. — 2015. — № 10. — С. 4–16.

69. Ещенко, С. Порядок учета затрат по строительству объектов инфраструктуры, не переданных государству / С. Ещенко, Т. Коковкина // Стр-во и экономика. — 2015. — № 11. — С. 4–10.

70. Ещенко, С. А. Учет в строительстве: бухгалтерский учет и налогообложение при долевом строительстве [Электронный ресурс] / С. А. Ещенко // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2015.

РЭЗІЮМЭ

Ешчанка Сяргей Анатольевіч

Развіццё метадалогіі і методык бухгалтарскага ўліку затрат, даходаў і расходаў забудоўшчыка пры стварэнні аб'екта долевага будаўніцтва

Ключавыя словы: бухгалтарскі ўлік, улік долевага будаўніцтва, затраты інвестара, даходы і расходы забудоўшчыка.

Мэта работы: развіццё метадалогіі і распрацоўка методык уліку затрат, даходаў і расходаў забудоўшчыка пры стварэнні аб'екта долевага будаўніцтва.

Метады даследавання: агульнанавуковыя — сістэмны падыход, аналіз і сінтэз, навуковая абстракцыя, лагічнае абагульненне, спецыяльныя — параўнанне, абагульненне вопыту, экспертыза і інш.

Атрыманыя вынікі і іх навізна: вызначаны тэарэтычныя і практычныя аспекты бухгалтарскага ўліку долевага будаўніцтва; комплексна вывучаны асноўныя праблемныя пытанні, якія абумовілі неабходнасць звароту суб'ектаў гаспадарання ў органы дзяржаўнага кіравання па пытаннях уліку долевага будаўніцтва; распрацавана форма першаснага ўліковага дакумента, які ўтварае разам з існуючымі сістэму дакументальнага афармлення асноўных гаспадарчых аперацый, якія ажыццяўляюцца ў працэсе стварэння аб'екта долевага будаўніцтва; методыка бухгалтарскага ўліку затрат у заказчыка, забудоўшчыка ў працэсе рэалізацыі імі абавязацельстваў па дагавору стварэння аб'екта долевага будаўніцтва; методыка адлюстравання гаспадарчых аперацый у забудоўшчыка, заказчыка пры стварэнні аб'екта долевага будаўніцтва ўласнымі сіламі; методыка адлюстравання ў бухгалтарскім уліку працэсу стварэння і прыняцця на ўлік інжынерных сетак і збудаванняў; методыка арганізацыі ўліку даходаў забудоўшчыка, заказчыка, што атрымліваюцца ў працэсе выканання імі дагавора стварэння аб'екта долевага будаўніцтва.

Ступень выкарыстання: вынікі даследавання ўкаранёны шляхам уліку іх асноўных палажэнняў у шэрагу нарматыўных прававых актаў, а таксама ў практыку дзейнасці Міністэрства па падатках і зборах Рэспублікі Беларусь, Міністэрства архітэктуры і будаўніцтва Рэспублікі Беларусь, РУП «Белсудэксперт-забеспячэнне», «Прыорбанк» ААТ, Беларускага нацыянальнага тэхнічнага ўніверсітэту і інш.

Галіна прымянення: у практычнай дзейнасці арганізацый заказчыкаў, забудоўшчыкаў пры арганізацыі ўліку гаспадарчых аперацый, ажыццяўляемых у працэсе выканання дагавора стварэння аб'екта долевага будаўніцтва, аўдытараў, дзяржаўных падатковых органаў, у навучальным працэсе.

РЕЗЮМЕ

Ещенко Сергей Анатольевич

Развитие методологии и методик бухгалтерского учета затрат, доходов и расходов застройщика при создании объекта долевого строительства

Ключевые слова: бухгалтерский учет, учет долевого строительства, затраты инвестора, доходы и расходы застройщика.

Цель работы: развитие методологии и разработка методик учета затрат, доходов и расходов застройщика при создании объекта долевого строительства.

Методы исследования: общенаучные — системный подход, анализ и синтез, научная абстракция, логическое обобщение; специальные — сравнение, обобщение опыта, экспертиза и др.

Полученные результаты и их новизна: определены теоретические и практические аспекты бухгалтерского учета долевого строительства; комплексно изучены основные проблемные вопросы, обусловившие необходимость обращения субъектов хозяйствования в органы государственного управления по вопросам учета долевого строительства; разработана форма первичного учетного документа, образующего вместе с существующими систему документального оформления основных хозяйственных операций, осуществляемых в процессе создания объекта долевого строительства; методика бухгалтерского учета затрат у заказчика, застройщика в процессе реализации ими обязательств по договору создания объекта долевого строительства; методика отражения хозяйственных операций у застройщика, заказчика при создании объекта долевого строительства собственными силами; методика отражения в бухгалтерском учете процесса создания и принятия на учет инженерных сетей и сооружений; методика организации учета доходов застройщика, заказчика, получаемых в процессе исполнения ими договора создания объекта долевого строительства.

Степень использования: результаты исследования внедрены путем учета их основных положений в ряде нормативных правовых актов, а также в практику деятельности Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь, РУП «Белсудэкспертобеспечение», «Приорбанк» ОАО, Белорусского национального технического университета и др.

Область применения: в практической деятельности организаций заказчиков, застройщиков при организации учета хозяйственных операций, осуществляемых в процессе исполнения договора создания объекта долевого строительства, аудиторов, государственных налоговых органов, в учебном процессе.

SUMMARY

Eshchenko Sergey Anatolevich

Development of methodology and methods of accounting of costs, revenues and expenses of the developer when the object is created shared construction

Keywords: accounting, accounting shared construction costs of the investor, the builder earnings.

Objective: development of methodology and development of techniques of cost accounting income and expense of the developer when the object is created shared construction.

Research methods: general scientific — systematic approach, analysis and synthesis, scientific abstraction, logical generalization; special — comparison, generalization of experience, expertise, and others.

The obtained results and their novelty: to determine the theoretical and practical aspects of the accounting of share building; comprehensively studied the major issues that led to the need for treatment of business entities in the public administration on the integration of shared construction; developed a form of primary accounting documents, forms, together with the existing system of documenting the major operations conducted in the process of creating an object of shared construction; cost method of accounting at the customer, the developer in the implementation of their obligations under the agreement creating an object of shared construction; method of reflection of economic operations from the developer, the customer when you create an object of shared construction on its own; method of reflection in the accounting process of creation and adoption of on account of engineering networks and facilities; Technique of the organization of income builder, the customer received in the course of execution of the agreement creating an object of shared construction.

The extent of use: the results of the research implemented by taking account of their main provisions in a number of normative legal acts as well as acts and information about introduction in practice of activity of organizations of the Ministry for taxes and levies of the Republic of Belarus, Ministry of architecture and construction of Belarus; RUE “Belsudèkspertobespečenie”, “Priorbank” OJSC; BNTU, etc.

The scope of application: practice of the organizations customers, developers in the organization of business operations carried out in the course of execution of the agreement creating an object of shared construction, auditors, state tax authorities, the educational process.

Редактор *Т.В. Скрипко*
Корректор *С.В. Лукашевич*
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*
Компьютерный дизайн *Т.В. Бесчетнова*

Подписано в печать . 2017. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,9. Уч.-изд. л. 1,7. Тираж 66 экз. Заказ

УО «Белорусский государственный экономический университет».

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий № 1/299 от 22.04.2014.

220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».

Лицензия полиграфическая № 02330/210 от 14.04.2014.

220070, Минск, просп. Партизанский, 26.