

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ О.Н. Харченко
« ____ » июня 2016 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

38.03.01 – «Экономика»

Бухгалтерский учет и анализ материально-производственных запасов в
строительной организации (на примере ООО «СпецСтройИнвест»)

Руководитель	_____	доцент	Г.А. Юдина
Выпускник	_____	ЭЭ12-03БУ	М.В. Хапкина

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Бухгалтерский учет материально-производственных запасов ООО «СпецСтройИнвест»	5
1.1 Общие положения организации ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов.....	5
1.2 Бухгалтерский учет поступления материально-производственных запасов	18
1.3 Бухгалтерский учет выбытия и использования материально-производственных запасов.....	32
2 Анализ материально-производственных запасов ООО «СпецСтройИнвест».....	
2.1 Анализ структуры и динамики материально-производственных запасов	
2.2 Анализ оборачиваемости, эффективности использования материально-производственных запасов.....	
Заключение.....	
Список используемых источников	
Приложение А Дополнительные виды деятельности ООО «СпецСтройИнвест».....	42
Приложение Б Нормативное правовое регулирование бухгалтерского учета МПЗ.....	44
Приложение В Особенности строительных договоров	46
Приложение Г Характеристика субсчетов к счету 10 «Материалы»	47
Приложение Д Способы поступления строительных материалов в организацию	50
Приложение Е Разработанные формы документов.....	
Приложение Ж Виды строительно-монтажных работ.....	52
Приложение З Бухгалтерская отчетность ООО «СпецСтройИнвест».....	

ВВЕДЕНИЕ

Одна из ведущих отраслей народного хозяйства – строительная. Строительный процесс является наиболее сложным по организации и многоплановым по видам работ. Поэтому строительные организации используют многочисленные и разнообразные средства труда и материалы в своем производстве.

Материально-производственные запасы являются одним из важнейших факторов обеспечения непрерывности и стабильности деятельности строительных организаций. Главными целями строительной организации являются обеспечение устойчивого развития и оптимизация прибыли. Так как строительная отрасль является одной из наиболее материалоемких отраслей в экономике, то для достижения целей необходимо организовать бухгалтерский учет материально-производственных запасов надлежащим образом и провести анализ их использования.

На ведение бухгалтерского учета материально-производственных запасов оказывают влияние статус строительной организации в системе отношений между участниками договора строительства, источники поступления материально-производственных запасов, а также особенности их использования. Перечисленные аспекты обуславливают актуальность выбора темы.

Целью работы является анализ бухгалтерского учета материально-производственных запасов строительной организации, управление ими и разработка рекомендаций по совершенствованию.

Для достижения поставленной цели были определены следующие задачи:

- раскрыть общие положения организации ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов;
- проанализировать организацию и ведение бухгалтерского учета операций с материально-производственными запасами;
- проанализировать структуру и динамику материально-производственных запасов;
- проанализировать оборачиваемость и эффективность использования материально-производственных запасов;
- разработать рекомендации по совершенствованию организации и ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов и их использования

Объект исследования – строительная организация ООО «СпецСтройИнвест».

Предмет исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО «СпецСтройИнвест».

Информационной базой исследования послужили учетная политика ООО «СпецСтройИнвест», бухгалтерский баланс ООО «СпецСтройИнвест» за 2015 год, отчет о финансовых результатах ООО «СпецСтройИнвест», оборотно-сальдовая ведомость по счету 10 «Материалы» за 2013 – 2015 годы.

Теоретической основой послужили труды таких авторов как: Н. А. Адамов, П. А. Соколов, В. Е. Чернышев, С. М. Бычкова, Н. Н. Макарова, В. Ю. Галенко, Ц. И. Церпенто, Н. В. Предеус, а также нормативные, правовые акты.

Дипломная работа состоит из двух глав, заключения, списка литературы и приложений.

В первой главе рассмотрены особенности ведения бухгалтерского учета строительной организации ООО «СпецСтройИнвест» по поступлению, использованию и выбытию материально-производственных запасов.

Во второй главе проанализированы структура и динамика материально-производственных запасов ООО «СпецСтройИнвест». А также проведен анализ оборачиваемости и эффективности использования материально-производственных запасов ООО «СпецСтройИнвест».

В заключении сделаны выводы и разработаны рекомендации по управлению материально-производственными запасами в строительной организации ООО «СпецСтройИнвест».

1 Бухгалтерский учет материально-производственных запасов ООО «СпецСтройИнвест»

1.1 Общие положения организации ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов

Деятельность строительной организации предполагает использование материально-производственных запасов (далее - МПЗ), которые составляют большую часть её расходов.

ООО «СпецСтройИнвест» зарегистрировано как строительная организация. Основным видом деятельности данной организации является строительство зданий и сооружений (код ОКВЭД 45.2). Дополнительные виды деятельности представлены в приложении А.

ООО «СпецСтройИнвест» - является субъектом малого предпринимательства согласно Федеральному закону от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», который:

- выполняет работы по договорам строительного подряда в качестве подрядчика (субподрядчика);
- привлекает субподрядчиков для выполнения отдельных работ;
- берет на себя гарантийные обязательства в отношении выполненных работ по договорам подряда;
- не является соинвестором при возведении объектов строительства;
- не выполняет функции застройщика, технического заказчика строительства;
- имеет собственные основные средства и нематериальные активы;
- привлекает займы и кредиты;
- осуществляет операции с ценными бумагами;
- предоставляет займы работникам и юридическим лицам;
- не осуществляет операции в иностранной валюте;
- не получает бюджетные средства в виде субсидии;
- не имеет обособленных подразделений.

Основными задачами бухгалтерского учета ООО «СпецСтройИнвест» строительных материалов являются:

- обеспечение контроля за сохранностью строительных материалов по центрам ответственности, а также по материально ответственным лицам;
- предупреждение хищения и порчи материалов в местах хранения и центрах ответственности;

- выявление всех затрат, связанных с заготовлением и приобретением материалов;
- достоверное и своевременное отражение в учете и документальное оформление поступления и расходования материальных ценностей;
- контроль за соблюдением обязательств, связанных с движением МПЗ.

Согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (далее - ПБУ 5/01) в качестве МПЗ к учету принимаются активы [2]:

- используемые в качестве сырья, материалов при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, предназначенных для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации;
- предназначенные для продажи.

В соответствии с ПБУ 5/01 к МПЗ относятся только оборотные активы, то есть активы, которые служат менее 12 месяцев. Кроме того ПБУ 5/01 не применяется для активов, характеризующихся как незавершенное производство [2].

Состав МПЗ можно классифицировать по их производственному назначению и способу использования в процессе производства по группам: производственные запасы, товары, готовая продукция. Производственные запасы в свою очередь подразделяются на несколько видов, представленных на рисунке 1.1.

Готовая продукция – часть МПЗ, предназначенных для реализации (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют пунктам договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством) [3]. Готовой продукцией в строительной отрасли является законченная форма строительного-монтажного объекта. Таким образом, готовая продукция здесь не является частью МПЗ, а переходит из разряда производственных затрат в законченный объект строительного-монтажной работы. ООО «СпецСтройИнвест» в соответствии с договором строительного подряда осуществляет строительные-монтажные работы.

Товары – часть МПЗ, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для реализации [4]. Реализация товаров не является основной деятельностью строительной организации, поэтому такой сегмент как «товары» не является существенным в строительной отрасли. ООО «СпецСтройИнвест» занимается реализацией материалов и оборудования (Приложение А), однако это является дополнительным видом деятельности.

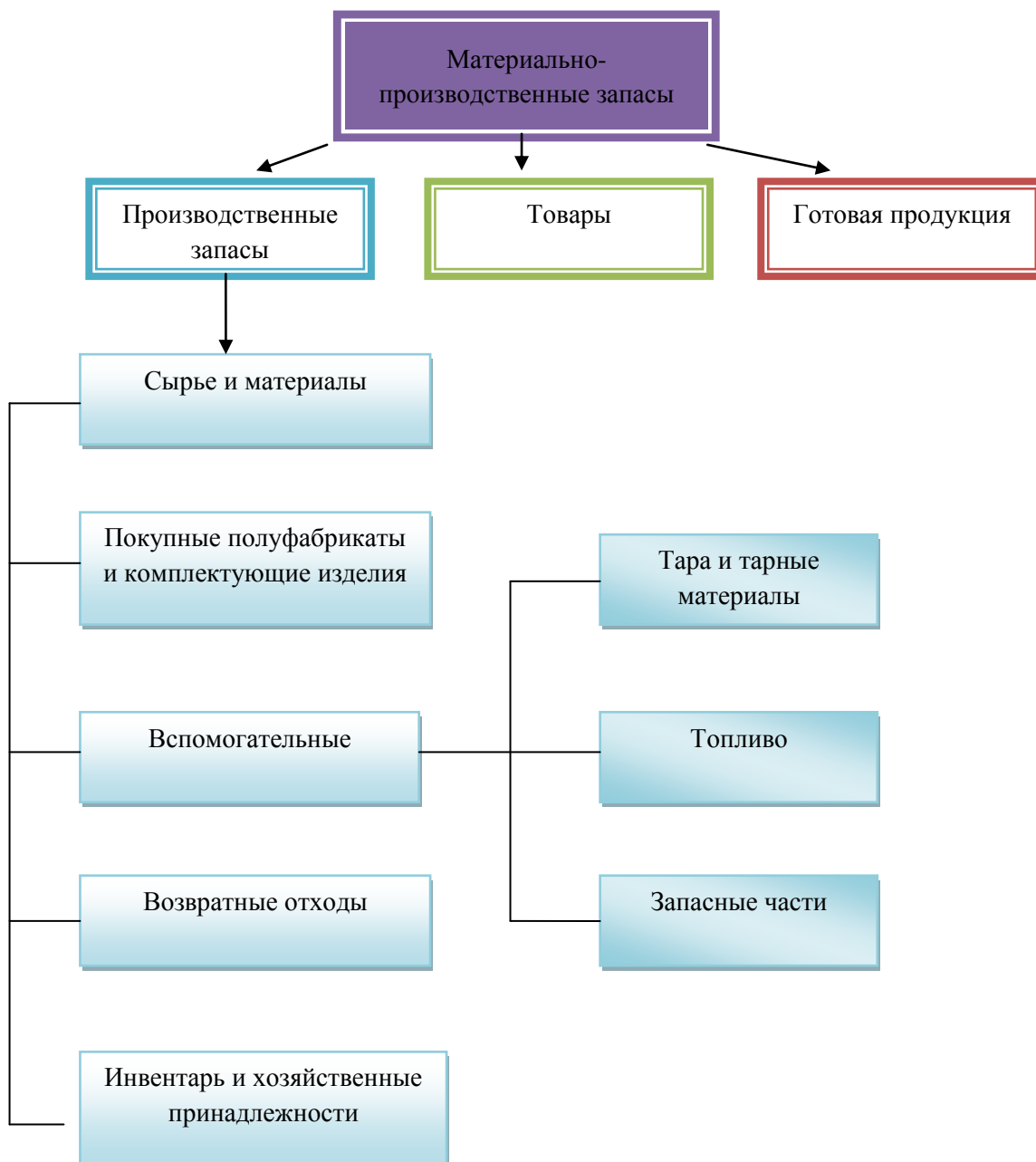


Рисунок 1.1 – Структура МПЗ [5]

Производственные запасы – это материалы, представляющие собой начальные предметы труда, используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд. Они применяются один раз в течение одного производственного цикла, и их стоимость вся переходит на производственную продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) [6]. Следовательно, МПЗ строительной организации является имущество или материалы, полученные на давальческой основе, используемое в качестве сырья, материалов в ее деятельности. ООО «СпецСтройИнвест»

использует в своей деятельности различные МПЗ, некоторые из них представлены в таблице 1.2.

Более детальная классификация производственных запасов приведена в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Классификация производственных запасов*

Наименование производственных запасов	Назначение в производственном процессе	Использование в строительной деятельности
Сырье и материалы	Сырье и основные материалы, входящие в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являющиеся необходимыми компонентами при ее изготовлении.	Предметы труда, с использованием которых выполняются строительные работы (цемент, кирпич, металл, глина, лес и т.п.).
Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	Сырье и основные материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией.	Комплектующие изделия, конструкции, детали, материалы прошедшие определенную стадию обработки и комплектации, но не являющиеся еще итогом строительных работ.
Вспомогательные материалы	Материалы, используемые для воздействия на сырье и основные материалы, для придания продукции (объекту строительства) определенных потребительских свойств или для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производств.	
Возвратные отходы производства	Остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию (объект строительства), утратившие частично или полностью потребительские свойства исходного сырья и материалов.	
Инвентарь и хозяйственные принадлежности	Инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности и другие средства труда, которые включаются в состав средств в обороте.	
Топливо	Подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).	
Тара и тарные материалы	Предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики, коробки).	
Запасные части	Предметы, предназначенные для проведения ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т. п.	

*Аннотировано по [4]

Как видно из таблицы 1.1, в строительной отрасли используются все представленные виды производственных запасов.

Для контроля за состоянием и движением МПЗ необходимо внутри каждой группы классифицировать МПЗ по видам, сортам, маркам. Кроме того, важно определить единицу учета МПЗ.

ПБУ 5/01 устанавливает, что единицей бухгалтерского учета является номенклатурный номер, разрабатываемый организацией в разрезе наименований и (или) однородных групп (видов), т.е. каждый вид, сорт, размер материалов. Поэтому необходимо классифицировать материалы по признакам: наименованию, виду, размеру, сорту, марке, профилю [2].

В целях организации аналитического бухгалтерского учета ООО «СпецСтройИнвест» подразделяет строительные материалы на группы (таблица 1.2).

Таблица 1.2 – Классификация строительных материалов ООО «СпецСтройИнвест» *

Группа материалов	Счет/ субсчета	Предмет	Предметы, используемые организацией
Основные материалы	10/1 10/8	<ul style="list-style-type: none"> • Силикатные материалы - цемент, алебастр, кирпич; • Нерудные материалы – песок, гравий, щебень, бут; • Металлоизделия – балки, швеллеры; • Лесные материалы – лес круглый, пиломатериалы; • Лакокрасочные и химикомоскательные материалы – краски, клей, масла; • Рулонно-кровельные – шифер, рубероид 	Азот, ацетилен, кирпич, цемент, штукатурка гипсовая, клей строительный, масло, маркер-краска, адаптер к VRG-131, аккумулятор, блоки, болты, винты, воздуховод, гайки, дюбель, заглушка, зажим, зубило, кабели, трубы, ящик, короб, лампа, мешок, ножницы канцелярские, тройник
Конструкции и детали	10/2	<ul style="list-style-type: none"> • Сборные бетонные и железобетонные, деревянные, металлические, асбестоцементные и другие конструкции; • Сборные здания и сооружения, трубы из различных материалов, рельсы, шпалы, сборные элементы для санитарно-технических работ 	-
Прочие материалы	10/3 10/4 10/5 10/6	Тара инвентарная, запасные части, топливо, материалы для хозяйственных нужд, технических целей содействия производственному процессу, вспомогательные материалы	Дизтопливо, топливо АИ-92,95
Инвентарь и хозяйственные принадлежности	10/9	Инвентарь и хозяйственные принадлежности со сроком эксплуатации до одного года.	Аккумуляторная батарея, Антенна NV Дельта, Индикатор чередования фаз, Мультиметр, Сетевой фильтр 1,8 м черный, Стол, стул, Точильный станок "Энергомаш" 230Вт
Временные (нетитульные) сооружения	10/10 10/11	Приобъектные конторы, кладовые прорабов и мастеров, складские помещения и навесы при объекте строительства, настилы, стремянки, лестницы, заборы и ограждения.	Костюм "СПЕЦ" Томбой, П/ботинки "Трейл Джи" 44.

*Аннотировано [7].

В 2015 году ООО «СпецСтройИнвест» для учета МПЗ использовало следующие счета: 10/1 «Сырье и материалы», 10/3 «Топливо», 10/9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности», 10/10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе».

Такие материалы как Адаптер к VRG-131, Аккумулятор, блоки, болты, винты, воздуховод, гайки, дюбель, заглушка, зажим, кабели, трубы были классифицированы на счете 10/1 «Сырье и материалы». Ящик, короб, лампа, мешок, ножницы канцелярские, тройник также были учтены на счете 10/1 «Сырье и материалы». Рекомендовано часть из них (ящик, короб, мешок) перевести данные в счет 10/4 «Тара и тарные материалы», часть (лампа, ножницы канцелярские, тройник) в счет 10/5 «Прочие материалы», так как они не являются непосредственно строительными, а участвуют при производстве косвенно.

Согласно таблице 1.2 в качестве инвентаря и хозяйственных принадлежностей используются инвентарь и хозяйственные принадлежности со сроком эксплуатации до одного года тогда, как планом счетов счет 10/9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» не предусмотрен срок использования таких МПЗ. Рекомендовано объединить данную группу с группой «Прочие материалы» и учитывать такие материалы бессрочно.

Нормативно-правовые акты определяют общие подходы к организации и ведению учета МПЗ (Приложение Б). Организация имеет право выбора способов ведения учета, и закрепить их в учетной политике.

Согласно ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (далее - ПБУ 1/2008) учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации и утверждается руководителем организации. При этом утверждаются [8]:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации материально-производственных запасов;
- способы оценки материально-производственных запасов;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации материально-производственных запасов;
- порядок контроля над хозяйственными операциями;

- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов.

Формирование учетной политики организации зависит от специфики ее строительства, ее роли в общем цикле строительства.

Строительство имеет свои специфические особенности и характер возводимых объектов, определяется целями и задачами конкретного проекта. Принято выделять формы осуществления хозяйственного производства объектов недвижимости в связи с необходимостью осуществления цели – сооружение объекта в определенные сроки с заданными технико-эксплуатационными и экономическими параметрами (рисунок 2.1).

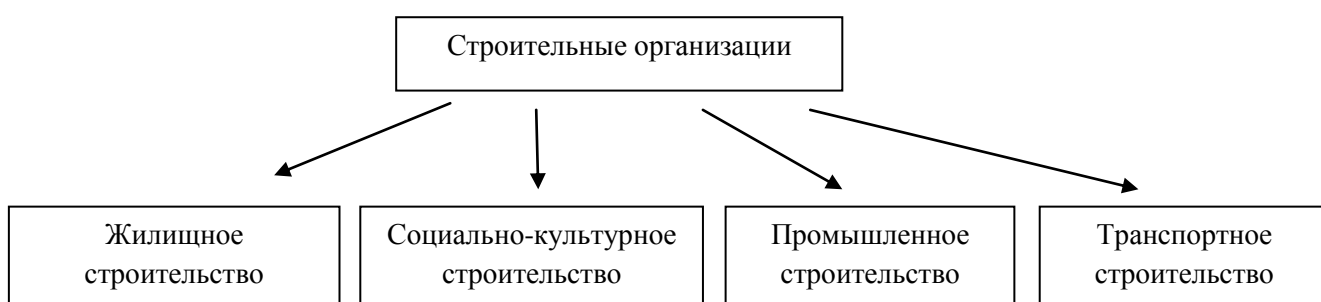


Рисунок 2.1 – Хозяйственные формы строительного производства [9]

Жилищное и социально-культурное строительство специализируются на возведении объектов жилья и непромышленной сферы. Особенности жилищного и социально-культурного строительства, влияющими на организацию учета, следует считать единичный и мелкосерийный характер производства, глубокую технологическую специализацию, требующую дифференциации учетных работ. Объектом учета строительной продукции являются строящиеся и введенные в эксплуатацию объекты при разном подходе к выделению объектов аналитического учета затрат.

Промышленное строительство проводится на компактно расположенных площадках в виде комплексов разнообразных, но взаимосвязанных сооружений. Независимо от назначения объектов производимого строительства здесь осуществляется преимущественно единичное и в редких случаях мелкосерийное производство, а объектом учета необходимо считать законченный объект или его часть, вводимую в эксплуатацию, имеющую свою обособленную сметную оценку. Применительно к объектам высокой сложности с продолжительными сроками строительства номенклатура объектов аналитического учета затрат может детализироваться внутри отдельного сооружения по узлам и этапам работ [10].

Транспортное строительство осуществляется путем сооружения и реконструкции объектов железных дорог, автомобильного, водного, воздушного, трубопроводного транспорта и характеризуется рядом особенностей, которые имеют определяющее значение для организации бухгалтерского учета [11]:

- однообразие выполняемых строительно-монтажных работ на всем протяжении транспортных сооружений независимо от расстояния между местами ведения работ;
- преобладанием в составе производственных процессов сравнительно ограниченного количества видов массовых однородных работ;
- поэтапной последовательностью выполнения этих работ.

Объект учета в транспортном строительстве – это земляное полотно и дорожная одежда. Специфика данной отрасли проявляется в том, что возведение одного объекта может происходить не только на открытом воздухе, но и в неодинаковых природно-климатических условиях, что ставит задачу организовать группировки производственных издержек в учете с разбивкой по участкам трассы [12].



Рисунок 1.3 – Участники строительства [13]

ООО «СпецСтройИнвест» производит строительные работы преимущественно жилищного и социально-культурного характера.

Характерной чертой строительного рынка является многообразие хозяйственных связей между его субъектами. Общая схема отношений между участниками инвестиционно-строительного процесса представлена на рисунке 1.3.

ООО «СпецСтройИнвест» является субподрядчиком, то есть выполняет строительномонтажные работы и сдает строительную продукцию заказчику.

Представители и функции других субъектов строительных взаимоотношений представлены в таблице 1.3.

В традиционной схеме инвестиционно-строительного процесса роли и функции его участников последовательны, четко разделены и разграничены, взаимно дополняют друг друга. Участники инвестиционного проекта – юридические и физические лица, обеспечивающие в той или иной форме реализацию проекта на протяжении всех его этапов [14].

В данной схеме ООО «СпецСтройИнвест» является субподрядчиком, которого привлекает подрядчик. Подрядчик реализует проектные и инвестиционные решения, координируя работу субподрядчика. Подрядчик взаимодействует с проектировщиком, который разрабатывает объемно-планировочное и архитектурное решения инвестиционной идеи, подготовленной для него заказчиком, согласовывает проект со всеми заинтересованными сторонами и контролирует его выполнение на практике. Весь процесс контролирует застройщик, он же и определяет участников строительного процесса. А инвестор находится у истоков строительного проекта. Он непосредственно сам определяет его цели, процесс выполнения работ, подбирает застройщика, соответствующего проекту, и при необходимости меняет цели проекта или делегирует эти полномочия заказчику.

Каждый из участников строительного процесса – это в основном самостоятельное юридическое лицо, действующее в своих интересах и в рамках правил строительной деятельности и обеспечивающее выполнение проекта или совмещающее в соответствии с нормативными правовыми актами какие-либо функции [15].

Понятие строительной продукции тесно связано с договором на строительство, поскольку он во многом предполагает порядок финансирования строительных работ, их принятия, методику учета, порядок определения финансового результата, величину уплачиваемых налогов. При возведении жилого многоквартирного дома на разных этапах составляются такие виды договоров, как договор на реализацию инвестиционного проекта; участия в долевом строительстве; на выполнение проектных и изыскательских работ;

строительного подряда [15]. Существенные условия каждого вида договора представлены в Приложении Д.

Таблица 1.3 – Характеристики субъектов строительного процесса по формам участия и выполняемым функциям*

Субъект процесса	Участники процесса	Основные функции
Инвестор	Юридические и физические лица. Банки. Органы исполнительной власти. Институциональные инвесторы: пенсионные фонды, страховые организации	Финансирование и кредитование инвестиций в основной капитал
Проектировщики	Архитектурные мастерские. Проектные организации. Изыскательские организации	Разработка архитектурной, строительной, технологической и сметной документации
Заказчик	Юридические и физические лица. Органы исполнительной власти	Обеспечение организации строительного процесса, использование источников финансирования, осуществление расчетов за выполненные строительно-монтажные работы и строительную продукцию
Застройщик	Физические или юридические лица, обеспечивающие на принадлежащем им земельном участке строительство, реконструкцию, капитальный ремонт объектов капитального строительства, а также выполнение инженерных изысканий, подготовку проектной документации	Обеспечение организации строительного процесса, осуществление расчетов за выполненные строительно-монтажные работы
Изыскатель	Изыскательские организации	Выполнение инженерных изысканий на территории строительства.
Генподрядчики, субподрядчики	Строительно-монтажные организации	Производство строительно-монтажных работ. Сдача в эксплуатацию строительной продукции

*Аннотировано по [16]

ООО «СпецСтройИнвест» не является соинвестором при возведении объектов строительства и не выполняет функции застройщика, технического заказчика строительства. Поэтому данная организация использует договор строительного подряда.

Можно выделить следующие четыре вида строительной продукции в зависимости от условий договора [17].

1. Условиями договора предусмотрена сдача готового объекта и право собственности на него переходит к заказчику по окончании всех работ. В этом случае строительной продукцией следует считать весь объем строительномонтажных работ с начала и до окончания строительства объекта. Данный вариант предполагает концентрацию всех затрат по выполнению работ, что приводит к росту текущих активов строительной организации — незавершенного производства, облагаемого налогом на имущество.
2. Договором предусмотрена оплата этапов строительномонтажных работ, имеющих самостоятельное значение, право собственности, по которым не переходит к заказчику до момента выполнения всех работ по объекту. Это предполагает искусственное создание объема реализации без отражения задолженности перед заказчиком и без снижения остатков незавершенного производства.
3. Договор заключается на строительство объекта в целом с промежуточной передачей заказчику выполненных этапов работ. В этом случае строительной продукцией считается объект в целом, при котором переход права собственности наступает после выполнения договора. Срок перехода права собственности совпадает со сроком договора.
4. Договор заключается на год с ежеквартальной сдачей заказчику заранее определенных строительномонтажных работ. Такой подход может быть применен, когда заказчик, расторгнув договор с предыдущим подрядчиком, поручает новому исправление и завершение работ по объекту. В этом случае готовой строительной продукцией выступают квартальные объемы выполненных и принятых заказчиком строительномонтажных работ.

ООО «СпецСтройИнвест» использует договор, который заключается между ним и подрядчиком и предусматривает сдачу готового объекта строительномонтажной работы.

Доходы, расходы и финансовый результат по договорам строительного подряда учитываются отдельно по каждому договору независимо от длительности этих договоров.

Общая выручка ООО «СпецСтройИнвест» по договору строительного подряда независимо от его длительности включает:

- а) стоимость работ в соответствии с условиями договора;
- б) отклонения от изначально согласованной договорной стоимости. При этом отклонения, связанные с использованием в работе более качественных и дорогостоящих

материалов и конструкций, а также выполнением более сложных по сравнению с технической документацией работ, увеличивают выручку по договору. Отклонения, связанные с неисполнением каких-либо предусмотренных технической документацией работ, уменьшают выручку по договору;

в) претензии, предъявляемые по условиям договора заказчику (иным указанным в договоре лицам) о возмещении затрат, не учтенных в смете и возникших по вине заказчика (иных указанных в договоре лиц). Корректировка выручки на суммы предъявленных претензий приводит к ее увеличению;

г) поощрительные платежи, выплачиваемые заказчиком дополнительно по условиям договора сверх сметной стоимости (премии за сокращение сроков строительства, экономию стройматериалов и т.д.). Данные суммы увеличивают выручку по договору.

Выручка ООО «СпецСтройИнвест» по договорам строительного подряда, сроки начала и окончания которых приходятся на один отчетный год, признается на дату сдачи заказчику результата работ по договору в целом либо отдельного этапа работ, предусмотренного договором, и подписания заказчиком акта о приемке выполненных работ и справки о стоимости выполненных работ и затрат (формы № КС-2, № КС-3).

Выручка ООО «СпецСтройИнвест» по договорам, сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы, признается на каждую отчетную дату.

Способ определения выручки зависит от возможности достоверного определения финансового результата от выполнения работ на отчетную дату.

Если финансовый результат от выполнения работ на отчетную дату может быть достоверно определен, то выручка определяется способом «по мере готовности».

Если финансовый результат от выполнения работ на отчетную дату достоверно определен быть не может, но существует вероятность, что затраты, понесенные при исполнении договора, будут возмещены, то выручка по договору признается в величине, равной сумме понесенных затрат, которые в этот отчетный период считаются возможными к возмещению. Если на последующую отчетную дату финансовый результат от выполнения работ по договору может быть достоверно определен (неопределенность устранена), то выручка по договору на эту отчетную дату определяется способом «по мере готовности».

При применении способа «по мере готовности» степень завершенности работ на отчетную дату определяется по доле понесенных на отчетную дату затрат в расчетной величине общих затрат по договору по формуле 1.1 [18]:

$$СЗР = \frac{\PhiЗ}{ОЗ} * 100\% \quad (1.1)$$

где СЗР - степень завершенности работ по договору на отчетную дату (в процентах);

ФЗ - фактически понесенные на отчетную дату затраты по договору (в рублях);

ОЗ - расчетная величина общих затрат по договору (в рублях).

Расчетная величина общих затрат по договору определяется на каждую отчетную дату по формуле 1.2 [18]:

$$ОЗ = ФЗ + РЗЗ \quad (1.2)$$

где РЗЗ - расчетная величина затрат, которые предстоит понести для завершения работ по договору (в рублях).

При применении способа «по мере готовности» выручка по договору, признаваемая в отчетном периоде, определяется как доля от общей выручки по договору, соответствующая степени завершенности работ по договору, за вычетом выручки, признанной в предыдущих отчетных периодах, по формуле 1.3 [18]:

$$ВОП = ОВД * СЗР - ВПП \quad (1.3)$$

где ВОП - выручка по договору, признаваемая в отчетном периоде;

ОВД - общая выручка по договору в оценке на отчетную дату согласно п. п. 10.3, 10.4 настоящей Учетной политики;

ВПП - выручка по договору, признанная в предыдущих отчетных периодах.

Выручка по договорам строительного подряда, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы (в сумме, исчисленной способом «по мере готовности» исходя из договорной стоимости или определенной исходя из размера фактически понесенных расходов, которые за отчетный период считаются возможными к возмещению), отражается по дебету счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка» [19].

За анализируемый период начало и окончание строительного подряда в ООО «СпецСтройИнвест» приходились на один и тот же отчетный период.

ООО «СпецСтройИнвест» является субподрядчиком в общей схеме инвестиционно-строительного процесса. Данная организация осуществляет строительные работы в сфере жилищного и социально-культурного строительства. ООО «СпецСтройИнвест» заключает договора подряда строительства с подрядчиками, заказчиками или

генподрядчиками по которому предусмотрена сдача готового объекта по окончанию всех работ. Строительно-монтажные работы включают большую долю затрат по материалам. ООО «СпецСтройИнвест» используется в своей деятельности строительные материалы, прочие материалы, инвентарь. Поэтому бухгалтерский учет МПЗ является важной составляющей в строительной организации.

В ООО «СпецСтройИнвест» учетная политика соответствует нормативно-правовым актам, утвержден план счетов и график документооборота.

1.2 Бухгалтерский учет поступления материально-производственных запасов

В целях эффективного контроля за принятием и движением материалов устанавливается схема оптимального документооборота, позволяющая обеспечить достоверный учет получения, хранения и расходования поступивших строительных материалов. Поступление МПЗ ведется на основании первичной учетной документации.

Общий порядок бухгалтерского учета строительных материалов регулирует ПБУ 5/01 и Методические указания по бухгалтерскому учету МПЗ.

В соответствии с пунктом 44 Методических указаний основанием для осуществления расчетов при оплате материалов, поступившим по договорам купли-продажи, поставки и другим аналогичным договорам от поставщиков (грузоотправителей), являются следующие документы [20]:

- расчетные документы;
- платежные поручения;
- счета;
- товарно-транспортные накладные;
- сопроводительные документы;
- спецификации;
- сертификаты.

Для оприходования материалов необходимо определить порядок приемки, регистрации, проверки, акцептования и прохождения расчетных документов на поступающие материалы с учетом условий поставок, транспортировки (доставки до организации), организационной структуры подрядчика и функциональных обязанностей его подразделений и должностных лиц.

Подрядные организации могут получать материальные ценности от разных поставщиков на основании договоров, являющихся правовыми документами, определяющими права и обязанности поставщиков и покупателя [21].

В таблице 1.4 представлены основные документы, оформляемые подрядной организацией при принятии материалов.

Таблица 1.4 – Документальное оформление учета МПЗ*

Наименование	Унифицированная форма	Условие составления
Приходный ордер	№ М-4	Составляется, если не обнаружено отклонений в документах поставщика
Акт о приемке материалов	№ М-7	Составляется, если фактическое количество материалов не совпадает с указанными в документах поставщика. Составляется кладовщиком на складе
Коммерческий акт	-	Составляется при обнаружении недостачи, при приемке материалов на станции (пристань) прибытия при получении от транспортной организации. Является основанием для предъявления претензий поставщику или транспортной организации, поэтому составляется с обязательным присутствием представителей покупателя, транспортной организации и третьей независимой стороны

*Аннотировано по [22]

Основанием для отражения операций по поступлению материалов в ООО «СпецСтройИнвест» являются унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 25.12.98 г. №132.

Передача материала от поставщика к покупателю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки и перевозки материала: товарными накладными формы ТОРГ-12, товарно-транспортными накладными, счетами-фактурами [23].

ООО «СпецСтройИнвест» вместо формы № М-15 использует товарную накладную формы ТОРГ-12, которая применяется для оформления продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей сторонней организации.

Материалы приобретаемые поступают либо непосредственно на склад строительной организации, либо принимаются материально ответственным лицом вне собственного склада

– на складе поставщика, на железнодорожной станции. Соответственно, методика приема и документального оформления поступления материалов существенно отличается в зависимости от ситуации.

Принимая материал на своем складе, кладовщик организации заверяет товарную накладную своей печатью, что обозначает, что партия поставленного материала принята. Доверенность в данном случае не требуется.

При приеме материала вне склада организации материально ответственное лицо (обычно приемкой и доставкой материала занимается кладовщик) отдает поставщику или организации, доставившей материалы, доверенность и предъявляет свой паспорт.

Доверенности выдаются только сотрудникам ООО «СпецСтройИнвест» на срок не более 10 дней. Выданные доверенности регистрируются в Журнале учета выданных доверенностей под подпись получившего их лица.

Получившее доверенность лицо должно на следующий день после получения по ней материалов сдать в бухгалтерию документы на поступивший материал и документы (приходный ордер) о передаче данного материала на склад ООО «СпецСтройИнвест». Неиспользованные доверенности должны возвращаться в бухгалтерию организации на следующий день после истечения срока их действия.

При получении и отпуске материалов по доверенности печать организации – получателя материала на товарной накладной не ставится, так как ей заверена приложенная к накладной доверенность. Получение материала заверяется подписью материально ответственного лица, получившего материал, идентичной подписи на доверенности.

После доставки полученных материалов материально ответственное лицо предъявляет в бухгалтерию товаросопроводительные документы, на основании которых бухгалтер делает отметку в Журнале учета выданных доверенностей о том, что по данной доверенности материал получен по предоставленным документам, таким образом, доверенность «закрывается».

Товарные накладные и акты о приемке материалов в день приемки передаются в бухгалтерию ООО «СпецСтройИнвест» и служат основанием для бухгалтерских записей о поступлении строительных материалов по дебету счета 10 «Материалы» с открытием соответствующих субсчетов.

Д 10 «Материалы» К 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» субсчет «Поставщики материала» - на стоимость фактически поступившего материала.

Поступление МПЗ ведется на основании учетной политики организации. Учетная политика строительной организации содержит рабочий плана счетов. Как правило, он приводится в одном из приложений к приказу об утверждении учетной политики.

Необходимость его разработки обусловлена, прежде всего, требованиями законодательства. В соответствии со ст. 6 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Ф. Закон № 402-ФЗ) каждая организация при утверждении учетной политики должна утвердить рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности [24].

Для учета МПЗ в строительных организациях могут применяться следующие синтетические счета: 10 «Материалы», 14 «Переоценка материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», а также забалансовые счета: 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку», 004 «Товары, принятые на комиссию» [25].

Планом счетов бухгалтерского учета для учета наличия и движения всех видов МПЗ предназначен счет 10 «Материалы», в детализации которого должны открываться субсчета (Приложение Г), а также счета аналитического учета, необходимые для детализации наличия и движения различных видов и групп товарно-материальных ценностей [26].

Аналитический учет по счету 10 «Материалы» ведется по местам хранения материалов и отдельным их наименованиям (видам, сортам, размерам и т. д.).

Одна из особенностей строительного производства заключается в том, что в процессе строительства отдельных объектов возникает потребность в использовании разного рода инвентаря и хозяйственных принадлежностей. Учет таких объектов ведется на субсчете 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» счета 10 «Материалы» [27].

Поступление МПЗ учитывается на счете 10 «Материалы», учет которых ведется по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или по учетным ценам [28].

Операции по приобретению материалов могут отражаться двумя способами.

Некоторые строительные организации при выполнении однотипных работ в одном регионе, при использовании в производстве одной и той же номенклатуры, но, в случае, когда поставка различных материалов осуществляется по разным ценам от разных поставщиков и с различной суммой транспортно-заготовительных расходов и тому подобное, могут учитывать МПЗ по учетным (плановым) ценам.

Учетные (плановые) цены - это цены, которые остаются неизменными в течение определенного временного периода (года, квартала, а в случае существенных для организации отклонений от рыночных цен - и чаще) до момента их пересмотра экономическими службами организации [29].

В качестве учетных цен на материалы применяются [30]:

- договорные цены;
- фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего отчетного периода;
- планово-расчетные цены;
- средняя покупная цена группы материалов.

Данный вариант предполагает использование для учета заготовления и приобретения материалов синтетических счетов: 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материалов» и 10 «Материалы» (таблица 1.5).

Таблица 1.5 – Бухгалтерские записи по приобретению МПЗ (с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материалов») [30]

Бухгалтерские записи		Содержание операции
Дебет	Кредит	
15 «Заготовление и приобретение материалов»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена фактическая себестоимость поступивших от поставщиков материалов
10 «Материалы»	15 «Заготовление и приобретение материалов»	Оприходованы приобретенные материалы на склад по учетным ценам
16 «Отклонение в стоимости материалов»	15 «Заготовление и приобретение материалов»	Списывается превышение фактической себестоимости материалов над их учетной стоимостью (перерасход)
15 «Заготовление и приобретение материалов»	16 «Отклонение в стоимости материалов»	Списывается превышение учетной стоимости материалов над их фактической себестоимостью (экономия)
20 «Основное производство»	10 «Материалы»	Отпущены материалы на нужды основного производства по учетным ценам
20 «Основное производство»	16 «Отклонение в стоимости материалов»	<ul style="list-style-type: none"> • Списано положительное отклонение* в стоимости материалов отпущенных на нужды основного производства по учетным ценам • Списано отрицательное отклонение* в стоимости материалов отпущенных на нужды основного производства по учетным ценам методом красное сторно

*По формуле (1.5)

$$\% \text{ Откл.} = \frac{\text{Кредитовое сальдо по сч.16 на нач.месяца} + \text{Оборот по кредиту сч.16 за месяц}}{\text{Дебетовое сальдо по сч.10 на нач.месяца} + \text{Оборот по дебету сч.10 за месяц}} \quad (1.4)$$

Чтобы рассчитать сумму отклонений нужно найти произведение % отклонения и суммы списания материалов по учетной цене (формула 1.2).

$$\text{Сумма } \Delta = \% \text{ откл.} * \text{Материалы (уч. цена)} \quad (1.5)$$

Другим вариантом предусмотрено, что материалы, поступающие в организацию, отражаются на счете 10 «Материалы» напрямую по фактической себестоимости без использования учетных цен (Таблица 1.6).

Таблица 1.6 – Бухгалтерские записи по приобретению МПЗ (без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материалов») [30]

Бухгалтерские записи		Содержание операции
Дебет	Кредит	
10 «Материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Приняты к учету материалы, поступившие от поставщиков по фактической себестоимости
20 «Основное производство»	10 «Материалы»	Списаны материалы на нужды основного (вспомогательного, обслуживающего) производства по учетной цене
20 «Основное производство»	10 «Материалы»	Отпущены материалы на нужды основного производства по учетным ценам
20 «Основное производство»	10 «Отклонение в стоимости материалов»	<ul style="list-style-type: none"> • Списано положительное отклонение* в стоимости материалов отпущенных на нужды основного производства по учетным ценам • Списано отрицательное отклонение* в стоимости материалов отпущенных на нужды основного производства по учетным ценам методом красное сторно

*По формуле (1.5)

Для операций с МПЗ ООО «СпецСтройИнвест» согласно учетной политике использует бухгалтерские счета, указанные в таблице 1.7.

Таблица 1.7 – Счета, используемые ООО «СпецСтройИнвест» для учета операций с МПЗ

Бухгалтерский счет	Счет, используемый ООО «СпецСтройИнвест»
10 «Материалы»	+
14 «Переоценка материальных ценностей»	+
15 «Заготовление и приобретение материалов»	-
16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	-
002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»	+
003 «Материалы, принятые в переработку»	+
004 «Товары, принятые на комиссию»	-

Таким образом, ООО «СпецСтройИнвест» использует счет 10 «Материалы» при этом приобретение материалов отражается в бухгалтерском учете без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», то есть используется второй вариант учета приобретения материалов.

Материалы, полученные от заказчика в переработку для выполнения работ по договору строительного подряда, учитываются на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку» по стоимости, указанной в акте приемки-передачи.

Кроме того, в целях обеспечения сохранности активов, удовлетворяющих условиям п. 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [31], но учитываемых в составе МПЗ согласно учетной политики ООО «СпецСтройИнвест» организуется контроль за их движением с использованием забалансового счета 013 «Имущество со сроком полезного использования свыше 12 месяцев и стоимостью не более установленного лимита, переданное в эксплуатацию».

МПЗ в ООО «СпецСтройИнвест» принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, зависящей от того, каким образом они поступают в хозяйствующий субъект. В соответствии с ПБУ 5/01 в таблице 1.8 представлены элементы фактической себестоимости, которые ООО «СпецСтройИнвест» раскрыл в своей учетной политике.

Таблица 1.8 – Состав фактической себестоимости МПЗ, отраженный в учетной политике ООО «СпецСтройИнвест»

Элементы фактической себестоимости МПЗ	Элементы, отраженные в учетной политике ООО «СпецСтройИнвест»
суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу)	+
суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов	-
таможенные пошлины	+
невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы МПЗ	-
вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены МПЗ	-
затраты по заготовке и доставке МПЗ до места их использования, включая расходы по страхованию	+
затраты по доведению МПЗ до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях	-
иные затраты, непосредственно связанные с приобретением МПЗ	+

Для учета расходов по заготовлению и доставки МПЗ необходимо учитывать транспортно-заготовительные расходы.

В бухучете транспортно-заготовительные расходы учитываются одним из следующих способов [32]:

- непосредственно в фактической себестоимости каждой единицы материалов;
- обособленно на счете 15 «Заготовление и приобретение материалов» (с последующим отнесением на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»);
- обособленно на отдельном субсчете, открытом к счету 10 «Материалы», например на субсчете «Транспортно-заготовительные расходы».

Выбранный способ учета транспортно-заготовительных расходов закрепляется в учетной политике организации.

ООО «СпецСтройИнвест» ведет учет транспортно-заготовительных расходов, понесенные при приобретении материалов, включая в стоимость этих материалов. Если приобретается несколько видов материалов и невозможно непосредственно отнести транспортно-заготовительных расходы на приобретение конкретных материалов, такие расходы распределяются между материалами пропорционально стоимости приобретенных материалов.

Существует несколько способов поступления материалов в строительную организацию (Приложение Д)

Документооборот и движение строительных материалов зависят от сущности договорных отношений между подрядчиком и заказчиком.

Строительство может вестись как из материалов подрядчика, так и из материалов заказчика. Если подрядчик ведет строительство из своих материалов, то заказчик принимает стоимость материалов по форме № КС-2 «Акт о приемке выполненных работ» в общей стоимости работ и оплачивает ему стоимость материалов в составе стоимости выполненных подрядных работ, когда рассчитывается с ним за принятые работы.

Если же материалы на стройплощадку поставляет заказчик, то в договоре строительного подряда следует предусмотреть данное обстоятельство и определить, покупает подрядчик у заказчика материалы или заказчик передает их ему на давальческой основе [33].

Под давальческими материалами в соответствии с Методическими указаниями следует понимать материалы, принятые организацией от заказчика для переработки (обработки), выполнения иных работ или изготовления продукции без оплаты стоимости принятых материалов и с обязательством полного возвращения переработанных (обработанных) материалов, сдачи выполненных работ и изготовленной продукции [20].

Давальческий контракт по определению является разновидностью договора подряда. По договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а тот обязуется принять результат работы и оплатить его. Поскольку в соответствии с главой 37 ГК РФ договор на переработку давальческих материалов есть разновидность договора подряда, то по договору на переработку давальческих материалов одна сторона (переработчик – подрядная или субподрядная организация) обязуется изготовить из материалов, принадлежащих другой стороне (заказчику (давальному) – инвестору, заказчику, застройщику, генподрядчику), продукцию в количестве и по характеристикам в соответствии с договором, а последняя обязуется оплатить услуги по переработке [34].

Взаимоотношения сторон при осуществлении операций по передаче и переработке давальческого материала в ходе строительных работ имеют ряд особенностей [35]:

- во-первых, в этих отношениях участвуют две стороны – заказчик, являющийся владельцем материалов, и подрядная организация, осуществляющая их переработку;
- во-вторых, заказчик, поставляя материал для проведения строительных работ, остается собственником как материалов, так и изготовленной впоследствии строительной продукции;
- в-третьих, подрядная организация не производит оплату полученного материала, а только перерабатывает их. Выполненную работу заказчик (застройщик) оплачивает подрядчику.

При поступлении давальческого сырья как правило оформляют приходным ордером формы № М-4 [36].

Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации передача материалов на переработку не признается реализацией, поскольку не происходит перехода права собственности, а значит, такая операция не облагается НДС и на нее не оформляется счет-фактура. Но подрядчик при передаче результата своей работы должен выставить счет-фактуру на сумму оказанных услуг, то есть на сумму своего вознаграждения. Когда исполнитель передает продукцию, реализации не происходит и, следовательно, НДС облагается только стоимость услуг по переработке давальческого сырья [37].

Поставка материалов может осуществляться от поставщиков или непосредственно от заказчика. При этом подрядчикам не всякое поступление материалов от заказчика следует считать получением на давальческих условиях. Основа для разграничения этих вариантов – переход права собственности на передаваемые материалы. Стоит отметить, что поставка материалов может предусматривать переход права собственности, если это оформляется соответствующими первичными документами [38].

По договору использования давальческих материалов при осуществлении строительных работ заказчик, получив право собственности на изготовленную продукцию, обязан возместить подрядной строительной организации стоимость работ. В договоре переработки давальческого сырья важно оговорить стоимость передаваемого в переработку сырья, ответственность за утрату или некачественную переработку материала и вид оплаты услуг. Наиболее распространен вариант, при котором за выполнение работы (услуги) заказчик (застройщик) рассчитывается денежными средствами по согласованной цене [39].

Стоимость израсходованных материалов заказчика подрядчик также включает в форму № КС-2, в которой для отражения использованных давальческих материалов

заполняется отдельный раздел «Материалы заказчика» с указанием их стоимости. В окончательную сумму по акту стоимость израсходованных давальческих материалов не включается путем записи «За минусом материалов заказчика».

Таблица 1.8 - Синтетический учет материалов у подрядчика при передаче материалов на давальческой основе

Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции
Дебет	Кредит	
10/8 «Строительные материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Покупка строительных материалов
19/3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным МПЗ»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена сумма налога на добавленную стоимость со стоимости приобретенных материалов
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетный счет»	Погашение задолженности перед поставщиком материалов
68 «Расчеты по налогам и сборам»	19/3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	По окончании строительства предъявляется к зачету НДС по приобретенным и оплаченным материалам
10/7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»	10/8 «Строительные материалы»	Списана учетная стоимость сырья и материалов, переданных подрядной организации в переработку
20 «Основное производство»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена стоимость работ по строительству (за минусом НДС)
20 «Основное производство»	10/7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»	Списана фактическая стоимость строительных материалов, переданных подрядчику, по мере их использования при строительстве

Стоимость использованных для строительства материалов подрядчик также указывает в Справке о стоимости выполненных работ и затрат (форма № КС-3). Получив от подрядчика эту справку, а также акт № КС-2, заказчик включает стоимость израсходованных материалов в затраты незавершенного строительства [40].

В случае, когда ООО «СпецСтройИнвест» передает субподрядной организации сырье на давальческой основе, то бухгалтерские записи учета таких материалов оформляются следующим образом (таблица 1.8).

В соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учету МПЗ аналитический учет давальческих материалов у заказчика объекта капитального строительства ведется по подрядчикам, наименованиям, количеству и стоимости, а также по местам выполнения строительных работ [20].

Учет материалов в подрядных строительных организациях ведется без использования счета 10 «Материалы» для учета материалов, переданных ей заказчиком. Это обусловлено тем, что на балансовых счетах хозяйствующего субъекта отражаются только те ценности, которые принадлежат ему на праве собственности.

Строительная организация, принимающая материалы на давальческой основе должна вести их бухгалтерский учет соответствующим образом (таблица 1.9).

Таким образом, учет операций, связанных с договором на использование давальческих материалов, у подрядчика ведется на забалансовом счете без применения двойной записи. Прием материалов оформляется приходным ордером (ф. № М-4) с пометкой, что материалы поступили в организацию на давальческих условиях. По дебету счета 003 «Материалы, принятые в переработку» отражают получение материала, а по кредиту - их выбытие. К данному счету необходимо вести отдельную ведомость аналитического учета. Указанную ведомость организация должна разработать самостоятельно с учетом особенностей деятельности и конкретных управленческих потребностей. Аналитический учет сырья и материалов на данном счете осуществляется в разрезе заказчиков, по видам ценностей и в оценке, предусмотренной в договорах.

Фактические затраты подрядной строительной организации, связанные с осуществлением строительных работ с использованием материалов заказчика, отражаются на счете 20 «Основное производство».

Следовательно, для принятия управленческих решений в подрядных организациях необходимо раздельное формирование затрат по видам строительной продукции (работам), изготавливаемой из собственных материалов, и по продукции (работам), изготавливаемой с использованием материалов, предоставленных заказчиком объекта строительства на давальческой основе.

Таблица 1.9 - Синтетический учет материалов у подрядчика, полученных на давальческой основе [41]

Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции
Дебет	Кредит	
003 «Материалы, принятые в переработку»	-	Отражена стоимость материалов, принятых от заказчика
20 «Основное производство»	10 «Материалы», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и т.д.	Отражены затраты по осуществлению строительных работ с использованием материалов, приобретенных подрядчиком у сторонних организаций
90/2 «Себестоимость продаж»	20 «Основное производство»	Списаны затраты по выполненным строительным работам
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90/1 «Выручка»	Отражена выручка от выполнения работ (без учета стоимости материалов, полученных на давальческих условиях)
90/3 «Налог на добавленную стоимость»	68/2 «Расчеты по налогам и сборам»	Задолженность перед бюджетом по НДС от выручки
90/9 «Прибыль / убыток от продаж»	99 «Прибыль и убытки»	Финансовый результат
99 «Прибыль и убытки»	90/9 «Прибыль / убыток от продаж»	
99 «Прибыль и убытки»	68/4 «Расчеты по налогам и сборам»	Налог на прибыль
-	003 «Материалы, принятые в переработку»	Списана стоимость сырья и материалов, принятых в переработку

За анализируемый период ООО «СпецСтройИнвест» получал материалы только путем покупки их у поставщика. В сентябре 2015 года ООО «СпецСтройИнвест» приобрела Костюм «СПЕЦ» Томбой в количестве 10 штук у ООО «Чемпион» стоимостью 16520 руб.,

включая НДС. В том же месяце были приобретен Кабель КГ 3х25+1х10 20 гибкий в количестве 18 штук, цена одного кабеля составляет 328 руб. с НДС.

Расчет по каждому виду материалов представим в таблице 1.10

Таблица 1.10 – Стоимость приобретения материалов ООО «СпецСтройИнвест»

Материал	Количество	Стоимость без НДС, руб.	НДС, руб.	Стоимость с НДС, руб.
Кабель	18	5003,39	900,61	5904
Костюм	10	14000	2520	16520
Итого	28	19003,39	3420,61	22424

ООО «СпецСтройИнвест» сделал следующие бухгалтерские проводки по принятию строительных материалов (таблица 1.11)

Таблица 1.11 – Бухгалтерские операции по принятию материалов ООО «СпецСтройИнвест»

Бухгалтерские записи		Сумма, руб.	Хозяйственные операции
Дебет	Кредит		
10/1 «Сырье и материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и заказчиками»	5 003,39	Отражена стоимость кабелей гибких, принятых от ООО «Чемпион»
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и заказчиками»	900,61	Выделен входной НДС по приобретенным кабелям гибким
10/10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»	60 «Расчеты с поставщиками и заказчиками»	14 000	Отражена стоимость костюмов, принятых от ООО «Чемпион»
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и заказчиками»	2 520	Выделен входной НДС по приобретенным костюмам
60 «Расчеты с поставщиками и заказчиками»	51 «Расчетный счет»	19 003,39	Задолженность перед ООО «Чемпион» по полученным кабелям и костюмам погашена
68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	3420,61	НДС принят к вычету

Таким образом, ООО «СпецСтройИнвест» осуществляет принятие МПЗ на основе первичных учетных документов: товарно-транспортной накладной № 1-Т, товарной накладной формы ТОРГ-12 – в зависимости от способа поступления. В свою очередь ООО «СпецСтройИнвест» оформляет приходный ордер № М-4, акт о приемке материалов № М-7. В соответствии с Учетной политикой организации материалы учитываются без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов». ТЗР, понесенные при приобретении материалов, включаются в стоимость этих материалов. ООО «СпецСтройИнвест» использует материалы переданные на давальческой основе или купленные самостоятельно. В зависимости от способа поступления меняется бухгалтерский учет материалов и стоимость выполнения работ.

1.3 Бухгалтерский учет выбытия и использования материально-производственных запасов

Основным видом МПЗ в строительных организациях являются сырье и материалы, которые служат основой новых объектов. Поскольку материалоемкость при различных видах строительства может достигать 85% от сметной стоимости объекта, то контроль за расходами на материалы является главной задачей многих компаний [42].

Методические рекомендации устанавливают следующие требования к порядку отпуска материалов на строительство [20]:

- сырье, материалы, топливо, полуфабрикаты и другие материальные ценности должны отпускаться на строительство по весу, объему или счету в строгом соответствии с установленными расходными нормативами и объемом строительного-монтажных работ;
- материалы должны выдаваться только тем лицам, которые включены в список, утвержденный руководителем организации и согласованный с главным бухгалтером;
- отпуск материалов на строительство, как правило, должен осуществляться на основе предварительно установленных лимитов.

Оформление движения и списания МПЗ ведется с использованием соответствующих документов (таблица 1.12).

Таблица 1.12 – Документы, необходимые для оформления движения материалов*

Наименование	Унифицированная форма	Условия составления
Лимитно-заборная карта	№ М-8	При оформлении отпуска материалов в подразделения организации. Оформляется лимитно-заборная карта только на один тип материальных ценностей или же на взаимозаменяемые материалы
Требование-накладная	№ М-11	Оформляется при перемещении материальных ценностей внутри подразделений: передаче материалов, сдаче неиспользованных остатков, отходов, брака
Материальный отчет	№ М-19	Оформляется при списании материалов на строительство объекта
Материальный отчет	№ М-22а	Списание фактического расхода материалов, конструкций, деталей на производство, списание материалов открытого хранения
Материальный отчет	№ М-29	При отчете о расходе основных материалов в строительстве в сопоставлении с расходом, определенным по производственным нормам

*Аннотировано по [43]

Материальный отчет по форме № М-29 не является обязательным к применению, однако ООО «СпецСтройИнвест» использует его в своей деятельности.

Руководитель ООО «СпецСтройИнвест» ежемесячно контролирует соблюдение норм расхода материалов по каждому объекту или виду строительно-монтажных работ путем сведений, полученных из рапортов об отклонениях этих норм, а также из отчетов о расходе основных материалов в строительстве в сопоставлении с расходом, определенным по производственным нормам.

Чтобы определить экономию или перерасход от нормы по отдельным видам материалов необходимо посчитать разность между количеством материалов, которое должно быть израсходовано по нормам, и фактическим расходом согласно первичным документам, прилагаемым к материальным отчетам.

Материальный отчет № М-29 составляется всеми начальниками строительных участков ежемесячно. Они представляют его в производственно-технический отдел, который

проверяет правильность внесения данных, и передают в бухгалтерию. Данный отчет составляется по отдельным объектам строительства или видам строительного-монтажных работ на основании:

- данных по выполненным за месяц строительным и монтажным работам, взятых из формы № КС-6 «Журнал учета выполненных работ»;
- установленных производственных норм расхода материалов на единицу объема работ;
- документов о фактическом расходе основных строительных материалов и конструкций (накладные, требования, счета).

Материальный отчет № М-29 состоит из двух разделов [44]:

- 1) в первом отражается нормативная потребность в материалах и объем выполненных работ;
- 2) во втором сопоставляются фактический и нормативный расход материала.

В случае, когда количество фактически израсходованных материалов меньше нормативного, стоимость первых списывается на себестоимость строительного-монтажных работ.

В другом случае, когда перерасход материалов технически обоснован, списывается нормативное количество материалов, а их разницу учитывают соответствующим образом (таблица 1.13).

Таблица 1.13 - Бухгалтерские операции по перерасходу нормативного количества материалов ООО «СпецСтройИнвест»

Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции
Дебет	Кредит	
94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	10 «Материалы»	Обнаружена недостача материалов
73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	Сумма перерасхода относится на виновных лиц
91/2 «Прочие расходы»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	Сумма расхода списывается за счет средств подрядчика, если виновник не найден или в иске с ним отказано судом

В соответствии с ПБУ 5/01 при отпуске МПЗ в производство и ином выбытии их оценка производится организацией (товаров, учитываемых по продажной (розничной) стоимости) одним из следующих методов, представленных в Таблице 1.14.

Таблица 1.14 – Способы оценки материалов при их выбытии.*

	По себестоимости каждой единицы	По средней себестоимости	Метод ФИФО
Принцип оценки	Оценка по каждой себестоимости запасов, которые не могут обычным образом заменять друг друга	Оценка производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течении данного месяца	Оценка основана на допущении, что МПЗ используются в течении месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первые поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца
Особенности метода	Данный метод применяется организациями, выполняющими специальные заказы и имеющими небольшую номенклатуру материальных ресурсов. Этот способ предполагает ведение учета и осуществление контроля за каждой номенклатурной единицей материальных ресурсов	Стоимость материальных запасов на конец периода, определенная таким образом, отражает все цены, по которым приобретались товары в течение отчетного периода, что позволяет сглаживать колебание цен	В период роста цен этот метод обеспечивает наиболее высокий из возможных уровень прибыли. Оценка материальных запасов при их выбытии методом ФИФО в условиях инфляции позволяет снизить себестоимость готовой продукции (работ, услуг) и увеличить сумму остатка материальных ценностей

*Аннотировано по [45]

ООО «СпецСтройИнвест» проводит оценку материалов, отпущенных для производства строительных работ (проданных, выбывших по иным основаниям), а также оставшихся на складе, по средней себестоимости. Среднее значение себестоимости

рассчитывается на конец каждого месяца.

Форма регистра списания запасов, используемая ООО «СпецСтройИнвест» (по средней себестоимости) приведена в Приложении Е.

В свою очередь метод оценки списания МПЗ по средней себестоимости может иметь два варианта расчета [46].

1. Средняя скользящая оценка, то есть оценка, когда стоимость запасов определяется непосредственно в момент отпуска МПЗ в производство. Данный метод позволяет иметь данные о себестоимости отпущенных в производство материалов на любой день.

Рассчитывается стоимость списания материалов по методу средней скользящей по формуле 1.7, а средняя скользящая цена материалов по формуле 1.6 [53].

$$Ц_{сс} = \frac{\text{Сост.}}{\text{Кост.}} \quad (1.6)$$

где $Ц_{сс}$ – средняя скользящая цена материала;

Сост. – суммовой остаток материалов на момент его списания;

Кост. – количественный остаток материалов на момент его списания.

$$\text{Сиз} = \text{Кспис.} * \text{Ц}_{сс} \quad (1.7)$$

где Сиз – стоимость израсходованных материалов;

Кспис. – количество списываемого материала.

2. Средняя взвешенная оценка, предполагающая расчет стоимости списания материалов только по итогам месяца, так как средняя взвешенная стоимость материалов исчисляется за весь месяц и в расчет включаются количество и стоимость запасов на начало месяца и все поступления за отчетный месяц.

Средняя взвешенная цена материалов исчисляется по формуле 1.8 [53].

$$Ц_{св} = \frac{\text{Сн.м.} + \text{Спост.}}{\text{Кн.м.} + \text{Кпост.}} \quad (1.8)$$

где $Ц_{св}$ – средняя взвешенная цена материала

Сн.м. – стоимость МПЗ на начало месяца;

Спост. – стоимость МПЗ, поступивших в течении месяца;

Кн.м. – количество МПЗ, имеющихся на начало месяца;

Кпост. – количество МПЗ, поступивших в течении месяца.

Стоимость израсходованных материалов считается по формуле 1.9.

$$\text{Сиз} = \text{Кспис.} * \text{Цсв} \quad (1.9)$$

Организация может применять в течение отчетного года как элемент учетной политики один метод оценки по каждому отдельному виду (группе) МПЗ.

Способ списания материальных запасов влияет на две основные финансовые категории [47]:

- себестоимость продукции (работ услуг) в части прямых материальных затрат и, как следствие, формирование финансового результата и рентабельности;
- стоимость оборотных активов в структуре баланса на конец отчетного периода, что в свою очередь влияет на такие категории финансового анализа, как ликвидность, финансовая устойчивость и т.д.

Обеспечение строительного производства МПЗ осуществляется в соответствии с производственными потребностями в соответствии с проектно-сметной документацией.

Выбытие материалов у строительной организации может осуществляться по нескольким направлениям.

1. Бухгалтерские записи по отпуску материалов на выполнение строительно-монтажных работ представлены в таблице 1.15.

Таблица 1.15 – Бухгалтерские записи по отражению выбытия материалов на производство ООО «СпецСтройИнвест» на строительно-монтажные работы

Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции	
Дебет	Кредит		
20 «Основное производство»	10 «Материалы»	Отражена стоимость материалов, отпущенных для строительно-монтажных работ	
23 «Вспомогательные производства»	10 «Материалы»	Отражена стоимость материалов, отпущенных для вспомогательных производств	
25 «Общепроизводственные расходы»	10 «Материалы»	Отражена стоимость материалов, отпущенных на содержание строительных машин и механизмов	

Окончание таблицы 1.15

Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции
Дебет	Кредит	
26 «Общехозяйственные расходы»	10 «Материалы»	Отражена стоимость материалов, отпущенных для управленческих и хозяйственных нужд
29 «Обслуживающие производства и хозяйства»	10 «Материалы»	Отражена стоимость материалов, отпущенных обслуживающим производствам и хозяйствам

2. Продажа материалов на сторону. Материалы, как правило, продаются по рыночным ценам с учетом их физического состояния.

На основании выписанных покупателю документов делаются следующие бухгалтерские записи (таблица 1.16).

Таблица 1.16 – Бухгалтерские записи по отражению реализации материалов ООО «СпецСтройИнвест»

Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции
Дебет	Кредит	
91/2 «Прочие расходы»	10 «Материалы»	Списана стоимость материалов по учетным ценам
91/2 «Прочие расходы»	15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	Списана сумма отклонений в стоимости материалов
91/2 «Прочие расходы»	44 «Расходы на продажу»	Списаны расходы на продажу, относящиеся к проданным материалам
91/2 «Прочие расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	Отражена сумма НДС

3. Передача материалов в переработку (давальческое сырье) отражается соответствующим образом – таблица 1.17.

Таблица 1.17 – Бухгалтерские записи по отражению материалов, переданных в переработку ООО «СпецСтройИнвест»

Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции
Дебет	Кредит	
10/7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»	10 «Материалы»	Отражена сумма списанных строительных материалов, переданных в переработку
20 «Основное производство»	10/7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»	Отражена сумма списанных строительных материалов, использованных в процессе переработки
20 «Основное производство»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена сумма стоимости переработки давальческого сырья
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена сумма НДС
10 «Материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена сумма оприходованных материалов, не использованных в процессе переработки

4. Передача материалов безвозмездно отражается соответствующими бухгалтерскими записями (таблица 1.18)

Таблица 1.18 – Бухгалтерские записи по отражению материалов, переданных безвозмездно ООО «СпецСтройИнвест»

Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции
Дебет	Кредит	
91/2 «Прочие расходы»	10 «Материалы»	Отражена сумма списанных строительных материалов с баланса подрядчика
91/2 «Прочие расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	Отражена сумма НДС со стоимости переданных материалов

5. Списание материалов в других случаях отражается как показано в таблице 1.19.

Таблица 1.19 – Бухгалтерские записи по списанию материалов в иных случаях в ООО «СпецСтройИнвест»

Причина списания	Бухгалтерские записи		Хозяйственные операции
	Дебет	Кредит	
Истечение сроков хранения	91/2 «Прочие расходы»	10 «Материалы»	Списана стоимость материалов, пришедших в негодное состояние
Выявление недостатков, хищений или порчи	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	10 «Материалы»	Списана стоимость испорченных материалов до принятия решения о виновнике порчи
Порча материалов по вине сотрудника	73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»	10 «Материалы»	Списана стоимость испорченных материалов на виновное лицо - работника
Порча материалов по вине сторонней организации	76/2 «Расчеты по претензиям»	10 «Материалы»	Списана стоимость испорченных материалов на виновное лицо – стороннюю организацию
Порча материалов при отсутствии виновных лиц, или взысканию отказано по решению суда	91/2 «Прочие расходы»	10 «Материалы»	Списана стоимость испорченных материалов на собственные расходы
Порча материалов в результате наступления чрезвычайных обстоятельств	99 «Прибыли и убытки»	10 «Материалы»	Списана стоимость испорченных материалов вследствие стихийных бедствий, пожаров, аварий

Таким образом, был рассмотрен бухгалтерский учет ООО «СпецСтройИнвест» по выбытию МПЗ. Данная организация проводит оценку материалов, отпущенных для производства строительных работ (проданных, выбывших по иным основаниям), а также оставшихся на складе, по средней себестоимости. Среднее значение себестоимости рассчитывается на конец каждого месяца. Отчет о расходах основных материалов на строительно-монтажные работы ООО «СпецСтройИнвест» ведет на основании материального отчета по форме № М-29. Выбытие материалов в данной организации идет на нужды строительно-монтажных работ. Кроме того, побочной деятельностью ООО «СпецСтройИнвест» является реализация некоторых материалов. Материалы также выбывают по причинам порчи или недостачи.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Дополнительные виды деятельности ООО «СпецСтройИнвест»

Код ОКВЭД	Виды деятельности
45.11	Разборка и снос зданий, производство земляных работ
45.11.1	Разборка и снос зданий, расчистка строительных участков
45.11.2	Производство земляных работ
45.21.1	Производство общестроительных работ по возведению зданий
45.21.3	Производство общестроительных работ по прокладке магистральных трубопроводов, линий связи и линий электропередачи
45.21.4	Производство общестроительных работ по прокладке местных трубопроводов, линий связи и линий электропередачи, включая взаимосвязанные вспомогательные работы
45.21.51	Производство общестроительных работ по строительству гидроэлектростанций
45.21.52	Производство общестроительных работ по строительству атомных электростанций
45.21.53	Производство общестроительных работ по строительству тепловых и прочих электростанций
45.21.54	Производство общестроительных работ по строительству сооружений для горнодобывающей и обрабатывающей промышленности
45.21.6	Производство общестроительных работ по строительству прочих зданий и сооружений, не включенных в другие группировки
45.21.7	Монтаж зданий и сооружений из сборных конструкций
45.22	Устройство покрытий зданий и сооружений
45.23.2	Строительство спортивных сооружений
45.24.1	Строительство портовых сооружений
45.24.2	Строительство гидротехнических сооружений
45.24.3	Производство дноуглубительных и берегоукрепительных работ
45.24.4	Производство подводных работ, включая водолазные
45.25.1	Монтаж строительных лесов и подмостей
45.25.2	Строительство фундаментов и бурение водяных скважин
45.25.3	Производство бетонных и железобетонных работ
45.25.4	Монтаж металлических строительных конструкций
45.25.5	Производство каменных работ
45.25.6	Производство прочих строительных работ, требующих специальной квалификации
45.31	Производство электромонтажных работ
45.32	Производство изоляционных работ
45.33	Производство санитарно-технических работ
45.34	Монтаж прочего инженерного оборудования
45.41	Производство штукатурных работ
45.42	Производство столярных и плотничных работ
45.43	Устройство покрытий полов и облицовка стен
45.44.1	Производство стекольных работ
45.44.2	Производство малярных работ
45.45	Производство прочих отделочных и завершающих работ
45.50	Аренда строительных машин и оборудования с оператором
52.46.3	Розничная торговля материалами для остекления
52.46.4	Розничная торговля материалами и оборудованием для изготовления поделок
52.46.5	Розничная торговля санитарно-техническим оборудованием
52.46.6	Розничная торговля садово-огородной техникой и инвентарем
52.46.71	Розничная торговля лесоматериалами

Окончание приложения А

Код ОКВЭД	Виды деятельности
52.46.72	Розничная торговля кирпичом
52.46.73	Розничная торговля металлическими и неметаллическими конструкциями и т.п.
52.48.35	Розничная торговля бытовым жидким котельным топливом, газом в баллонах, углем, древесным топливом, топливным торфом
52.48.39	Специализированная розничная торговля прочими непродовольственными товарами, не включенными в другие группировки
63.40	Организация перевозок грузов
71.10	Аренда легковых автомобилей
71.21.1	Аренда прочего автомобильного транспорта и оборудования
71.32	Аренда строительных машин и оборудования

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета МПЗ*

Документ	Назначение
1-ый уровень	
Федеральным законом Российской Федерации «О бухгалтерском учете» 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ	Определяет правовые основы бухгалтерского учета, его содержание, принципы, организацию, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и предоставлять финансовую отчетность.
Гражданский кодекс РФ	Раскрывает основы договорной работы, которая является основой формирования первичной учетной документации, в том числе и по учету МПЗ.
2-ой уровень	
ПБУ 1/08 «Учетная политика организаций», утвержденное приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. №106 н.	Изложение основные принципы организации учета. В отношении МПЗ в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация: <ul style="list-style-type: none"> • о способах оценки материально-производственных запасов по их группам (видам); • о последствиях изменений способов оценки материально-производственных запасов; • о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог; • о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.
ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденное приказом Минфина России от 09.06.2001 №44н.	Устанавливает методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах.
3-ий уровень	
Приказ Минфина России от 28.12.2001 №119н «Об утверждении Методических указаний по учету материально-производственных запасов»	Содержит требования по организации аналитического учета материалов, документального оформления операций.
Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по количеству, утвержденная постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 15.06.65 №П-6, в ред. От 14.11.74 №98.	Определяет порядок, сроки, документальное оформление поступления материально-производственных запасов по количеству; процедуры оформления отклонений, предъявления претензий. Применяется только в случаях, предусмотренные договором поставки.

Окончание приложения Б

Код ОКВЭД	Виды деятельности
Инструкция о порядке приемки продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления по качеству, утвержденная постановлением Госарбитража при Совете Министров СССР от 15.06.65 №П-7, в ред. От 14.11.74 №98.	Регламентируется порядок, сроки, документальное оформление поступления материально-производственных запасов по качеству, процедуры оформления отклонений, предъявления претензий. Применяется только в случаях, когда это предусмотрено договором поставки.
4-ый уровень	
Учетная политика	Объясняет пользователям на основании каких правил ведется учет МПЗ.
Рабочий план счетов	Классификация объектов бухгалтерского учета, детализации информации бухгалтерского учета.

*Аннотировано по [16]

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Особенности строительных договоров

Вид договора	Существенные условия	Источник
Договор на реализацию инвестиционного проекта	Предмет договора: обязанности сторон	Ст. 432 Гражданского кодекса РФ (ч. 1)
Договор участия в долевом строительстве	<p>Определение подлежащего передаче конкретного объекта долевого строительства в соответствии с проектной документацией застройщиком после получения им разрешения на ввод в эксплуатацию объекта недвижимости:</p> <ul style="list-style-type: none"> • срок передачи застройщиком объекта долевого строительства участнику долевого строительства; • цена договора, срок и порядок ее уплаты; • гарантийный срок на объект строительства 	Ч. 4, ст. 4 Закона РФ № 214-ФЗ
Договор на выполнение проектных и изыскательских работ	<p>Субъекты (стороны) договора: предмет договора;</p> <ul style="list-style-type: none"> • цена работ и порядок оплаты выполненных работ; • сроки выполнения работ и передачи их заказчику; • порядок сдачи и приемки работ; • права и обязанности сторон по договору, установленные соглашением сторон. 	Ст. 432 Гражданского кодекса РФ (ч. 1); ст. 758–762 Гражданского кодекса РФ (ч. 2)
Договор строительного подряда	<p>Предмет договора:</p> <ul style="list-style-type: none"> • срок договора: срок начала и окончания строительства; цена договора строительного подряда. 	Ст. 432 Гражданского кодекса РФ (ч. 1); ст. 740–757 Гражданского кодекса РФ (ч. 2); п. 10 информационного письма Президиума ВАС РФ от 24 янв. 2000 г. № 51

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Характеристика субсчетов к счету 10 «Материалы» [1]

Субсчет	Название субсчета	Учет
10.1	Сырье и материалы	учитывается наличие и движение: сырья и основных материалов (в том числе строительных - у подрядных организаций), входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являющихся необходимыми компонентами при ее изготовлении; вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу; сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки, и т.п.
10.2	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали	учитывается наличие и движение покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий (в том числе строительных конструкций и деталей - у подрядных организаций), приобретаемых для комплектования выпускаемой продукции (строительства), которые требуют затрат по их обработке или сборке. Изделия, приобретенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость продукции, учитываются на <u>счете 41</u> «Товары». Организации, занятые выполнением научно-исследовательских, конструкторских и технологических работ, приобретающие на стороне необходимые им в качестве комплектующих изделий для проведения этих работ по определенной научно-исследовательской или конструкторской теме специальное оборудование, инструменты, приспособления и другие приборы, учитывают эти ценности на субсчете 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»
10.3	Топливо	учитывается наличие и движение нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.) и смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления, твердого (уголь, торф, дрова и др.) и газообразного топлива

Продолжение приложения Г

Субсчет	Название субсчета	Учет
10.4	Тара и тарные материалы	<p>учитывается наличие и движение всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.). Предметы, предназначенные для дополнительного оборудования вагонов, барж, судов и других транспортных средств в целях обеспечения сохранности отгружаемой продукции, учитываются на субсчете 10-1 «Сырье и материалы».</p> <p>Организации, осуществляющие торговую деятельность, учитывают тару под товарами и тару порожнюю на <u>счете 41</u> «Товары»</p>
10.5	Запасные части	<p>учитывается наличие и движение приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. Здесь же учитывается движение обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов, создаваемого в ремонтных подразделениях организаций, на технических обменных пунктах и ремонтных заводах.</p> <p>Автомобильные шины (покрышка, камера и ободная лента), находящиеся на колесах и в запасе при транспортном средстве, включаемые в его первоначальную стоимость, учитываются в составе основных средств</p>
10.6	Прочие материалы	<p>учитывается наличие и движение отходов производства (обрубки, обрезки, стружка и т.п.); неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в данной организации (металлолом, утильсырье); изношенных шин и утильной резины и т.п. Отходы производства и вторичные материальные ценности, используемые как твердое топливо, учитываются на субсчете 10-3 «Топливо».</p>
10.7	Материалы, переданные в переработку на сторону	<p>учитывается движение материалов, переданных в переработку на сторону, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий</p>

Окончание приложения Г

Субсчет	Название субсчета	Учет
10.8	Строительные материалы	используется организациями-застройщиками. На нем учитываются наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ, для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений, строительные конструкции и детали, а также другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства (взрывчатые вещества и т.д.)
10.9	Инвентарь и хозяйственные принадлежности	учитывается наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Способы поступления строительных материалов в организацию [25]

Способ поступления МПЗ	Бухгалтерские записи		Содержание операции
	Д	К	
Приобретение за плату	10 «Материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Учены фактические затраты организации на приобретение материалов за плату
Безвозмездное получение	10 «Материалы»	98/2 «Безвозмездные поступления»	Отражена документально подтвержденная денежная рыночная стоимость материалов, полученных безвозмездно
Получение в результате ликвидации имущества	10 «Материалы»	91/1 «Прочие доходы»	Отражена документально подтвержденная денежная рыночная стоимость материалов, полученных в результате ликвидации
Изготовление силами самой подрядной организацией	23 «Вспомогательные производства»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	Отражены затраты на оплату труда рабочих, изготавливающих строительные материалы и конструкции
	23 «Вспомогательные производства»	10 «Материалы»	Отражена стоимость использованных материалов при изготовлении строительных материалов и конструкций
	23 «Вспомогательные производства»	02 «Амортизация основных средств»	Отражены суммы амортизации оборудования, использованного при изготовлении строительных материалов и конструкций

Окончание приложения Д

Способ поступления МПЗ	Бухгалтерские записи		Содержание операции
	Д	К	
Изготовление силами самой подрядной организацией	23 «Вспомогательные производства»	26 «Общехозяйственные расходы»	Списана доля общехозяйственных расходов при изготовлении строительных материалов и конструкций на вспомогательное производство
	10 «Материалы»	23 «Вспомогательные производства»	Оприходованы материалы, изготовленные вспомогательным производством

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

Виды строительного-монтажных работ [41]

Строительно-монтажные работы	Состав
Земляные работы	Рытье котлованов и траншей под отдельные опоры, подвалы, ленточные фундаменты, транспортирование грунта (погрузка, перемещение, выгрузка); обратная засыпка и устройство насыпи, уплотнение грунта
Свайные работы	Забивка или погружение свай, устройство свайных фундаментов
Каменные работы	Возведение каменных конструкций (стен, опор, столбов, сводов) из штучных камней и блоков. В состав этих работ включаются: выполнение кладки из бутового камня и бутобетона, обработанных природных камней правильной формы, кирпича, из искусственных камней и крупных блоков
Бетонные и железобетонные работы	Возведение бетонных и железобетонных конструкций: установка опалубки и арматуры, приготовление бетонной смеси, транспортирование и укладка ее с уплотнением в форму (опалубку); создание условий, необходимых для твердения бетона (уход за бетоном); распалубка конструкций; замоноличивание участков и стыков между сборными элементами и другие операции
Монтаж конструкций	Комплекс работ по доставке на рабочее место, установке, выверке и закреплению готовых деталей и элементов (стальных, бетонных, железобетонных, деревянных, асбестоцементных и др.)
Плотничные и столярные работы	Транспортирование к месту установки и установкой готовых деталей (стропил, окон, дверей) или возведение конструкций из заранее заготовленных и обработанных деталей, элементов или материалов (досок, брусков). К этим работам относится также настилка дощатых и паркетных полов
Кровельные работы	устройство покрытий чердачных крыш (из рулонных материалов, асбестоцементных листов и других материалов) или покрытий бесчердачных зданий из рулонных материалов (толя, пергамина, рубероида)
Отделочные работы	Оштукатуривание, облицовку, покраску, оклейку обоями зданий и помещений. К отделочным работам относится также покрытие полов линолеумом, синтетическими и другими материалами

Окончание приложения Ж

Строительно-монтажные работы	Состав
Специальные работы	Работы, связанные с особыми видами материалов и способами производства, применяемыми при возведении конструкций или сооружений, например нанесение на конструкции противокоррозионных покрытий, монтаж силовых, осветительных, телефонных и других проводок, санитарно-технических систем и приборов, лифтов
Транспортные и погрузочно-разгрузочные работы	это доставка на рабочие места материалов и деталей, приспособлений, инвентаря и инструмента