

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 18 «Строительные контракты»

Утверждено приказом Министерства финансов Украины от 28 апреля 2001 года № 205

Зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины 21 мая 2001 года под № 433/5624

(с изменениями и дополнениями, внесенными приказом Министерства финансов Украины от 23 мая 2003 года № 363)

Общие положения

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 18 «Строительные контракты» (далее — Положение (стандарт) 18) определяет методологические принципы формирования подрядчиками в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах, связанных с выполнением строительных контрактов, и ее раскрытия в финансовой отчетности.

2. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

Авансы по строительному контракту — денежные средства или другие активы, полученные подрядчиком в счет оплаты работ, которые будут выполняться по строительному контракту.

Строительный контракт — договор о строительстве.

Строительство — сооружение нового объекта, реконструкция, расширение, достройка, реставрация и ремонт объектов, выполнение монтажных работ.

Валовая задолженность заказчиков за работы по строительному контракту — сумма превышения расходов подрядчика и признанной им прибыли (за вычетом признанных убытков) над суммой промежуточных счетов (без не прямых налогов) на дату баланса с начала выполнения строительного контракта.

Валовая задолженность заказчиком за работы по строительному контракту — сумма превышения промежуточных счетов (без не прямых налогов) над расходами подрядчика и признанной им прибылью (за вычетом признанных убытков) на дату баланса с начала выполнения строительного контракта.

Отклонение от цены по строительному контракту — изменение цены строительного контракта в результате изменений предварительно согласованного объема работ, конструктивно качественных характеристик и сроков выполнения строительного контракта.

Расходы по строительному контракту — себестоимость работ по строительному контракту.

Поощрительные выплаты по строительному контракту — дополнительные суммы, которые уплачиваются подрядчику за выполнение (перевыполнение) условий контракта.

Контракт с фиксированной ценой — договор о строительстве, предусматривающий фиксированную (твердую) цену всего объема работ по строительному контракту или фиксированную ставку за единицу конечной продукции строительства (кв. м, количество мест и т. п.).

Контракт по цене «расходы плюс» — договор о строительстве, предусматривающий цену как сумму фактических расходов подрядчика на выполнение строительного контракта и согласованной прибыли (в виде процента от расходов или фиксированной величины).

Объект строительства — совокупность зданий и сооружений или отдельные здания и сооружения, строительство которых осуществляется по единому проекту.

Подрядчик — юридическое лицо, которое заключает строительный контракт, выполняет предусмотренные строительным контрактом работы и передает их заказчику.

Претензия по строительному контракту — сумма имущественной ответственности заказчика или другой стороны, которую требует возместить подрядчик сверх цены контракта.

Промежуточные счета — счета за выполненные работы по строительному контракту, переданные заказчику для оплаты.

Признание доходов и расходов в течение выполнения строительного контракта

3. Доходы и расходы в течение выполнения строительного контракта признаются с учетом степени завершенности работ на дату баланса, если конечный финансовый результат этого контракта может быть достоверно оценен.

4. Степень завершенности работ по строительному контракту может определяться по одному из приведенных методов:

измерение и оценка выполненной работы;

соотношение объема завершенной части работ и их общего объема по строительному контракту в натуральном измерении;

соотношение фактических расходов с начала выполнения строительного контракта до даты баланса и ожидаемой (сметной) суммы общих расходов по контракту.

5. Конечный финансовый результат по строительному контракту с фиксированной ценой может быть достоверно оценен при наличии одновременно следующих условий:

возможности достоверного определения суммы общего дохода от выполнения строительного контракта;

возможного получения подрядчиком экономических выгод от выполнения строительного контракта;

возможности достоверного определения суммы расходов, необходимых для завершения строительного контракта, и степени завершенности работ по строительному контракту на дату баланса;

возможности достоверного определения и оценки расходов, связанных с выполнением строительного контракта для сравнения фактических расходов по этому строительному контракту, с предварительной оценкой таких расходов.

6. Конечный финансовый результат по строительному контракту по цене «расходы плюс» может быть достоверно оценен при наличии одновременно следующих условий:

возможного получения подрядчиком экономических выгод от выполнения строительного контракта;

возможности достоверного определения расходов, связанных с выполнением строительного контракта, независимо от вероятности их возмещения заказчиком.

7. Если конечный финансовый результат по строительному контракту не может быть оценен достоверно, то:

доход признается в сумме фактических расходов от начала выполнения строительного контракта, в отношении которых существует вероятность их возмещения;

расходы по строительному контракту признаются расходами того периода, в течение которого они были понесены.

В случае отсутствия вероятности возмещения расходов доход не признается.

8. Если в следующих отчетных периодах не существует неопределенности, которая препятствовала в предыдущих периодах получению достоверной оценки конечного финансового результата по строительному контракту, то доход и расходы, связанные с выполнением этого контракта, признаются согласно пункту 3 Положения (стандарта) 18.

Если на дату баланса существует вероятность того, что общие расходы на выполнение строительного контракта будут превышать общий доход по этому строительному контракту, то ожидаемые убытки признаются расходами отчетного периода с включением фактических расходов на выполнение этого строительного контракта в себестоимость реализации.

9. Суммы отклонений, претензий и поощрительных выплат по строительному контракту признаются доходом, если:

существует вероятность получения экономических выгод;

возможна их достоверная оценка.

Оценка доходов и расходов по строительному контракту

10. Доход по строительному контракту включает предусмотренную строительным контрактом цену, а также сумму отклонений, претензий и поощрительных выплат по строительному контракту.

11. Доход по строительному контракту оценивается по справедливой стоимости активов, которые уже получены или подлежат получению.

Оценка дохода в течение выполнения строительного контракта пересматривается в случае:

согласования с заказчиком отклонений и/или претензий, изменяющих цену строительного контракта в периоды после его заключения;

изменения согласованной цены строительного контракта с фиксированной ценой при наличии условий, предусматривающих ее изменения.

12. Расходы по строительному контракту включают:

расходы, непосредственно связанные с выполнением данного контракта;

общепроизводственные расходы.

13. К составу расходов, непосредственно связанных с выполнением строительного контракта, относятся прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда, другие прямые расходы (включая стоимость выполненных субподрядчиками работ) согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 31 декабря 1999 года № 318, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 19 января 2000 года под № 27/4248.

14. В состав общепроизводственных расходов включаются предусмотренные Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы» расходы на управление, организацию и обслуживание строительного производства с распределением между объектами строительства с использованием базы распределения при нормальной мощности (пропорционально прямым расходам; объемам доходов; прямым расходам на оплату труда; отработанного строительными машинами и механизмами времени и т. п.).

15. Не включаются в состав расходов по строительному контракту, а отражаются в составе расходов того отчетного периода, в котором они были осуществлены:

административные расходы;

расходы на сбыт;

другие операционные расходы;

расходы на содержание (амортизация, охрана и т. п.) незадействованных строительных машин, механизмов и других оборотных активов, не используемых при выполнении строительного контракта.

Административные расходы могут быть признаны расходами по строительному контракту, если:

а) эти расходы непосредственно связаны с выполнением этого строительного контракта;

б) отдельное возмещение этих расходов по условиям этого строительного контракта возложено на заказчика.

16. В расходы по строительному контракту включаются расходы за период с даты заключения строительного контракта до даты завершения этого контракта. В расходы по строительному контракту также включаются расходы, понесенные подрядчиком при заключении строительного контракта, если существует вероятность его подписания и достоверной оценки этих расходов. Расходы, понесенные при заключении строительного контракта, которые были признаны расходами отчетного периода, не включаются в дальнейшем в расходы по строительному контракту, подписанному в следующих отчетных периодах.

17. Изменения оценки дохода и расходов по строительному контракту или изменения оценки конечного финансового результата выполнения контракта отражаются как изменение учетной оценки согласно Положению (стандарту) 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 28 мая 1999 года № 137, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 21 июня 1999 года под № 392/3685.

18. Сумма признанных доходов и расходов по строительному контракту отражается в соответствии с Инструкцией о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденной приказом Министерства финансов Украины от 30 ноября 1999 года № 291 и зарегистрированной в Министерстве юстиции Украины 21 декабря 1999 года под № 893/4186. Одновременно признанный доход по строительному контракту без суммы не прямых налогов отражается по дебету субсчета 238 «Завершенные этапы по незаконченным строительным контрактам» и кредиту субсчета 239 «Промежуточные счета» счета 23 «Производство». После завершения строительного контракта сальдо на указанных субсчетах списывается обратной корреспонденцией субсчетов.

Если сумма промежуточного счета за отчетный период превышает сумму признанного в этом периоде дохода по строительному контракту без суммы не прямых налогов, то разница отражается по дебету счета 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту субсчета 239 «Промежуточные счета», в другом случае указанная запись выполняется способом сторно.

Пример отражения доходов, расходов и расчетов по строительному контракту приведен в приложении к Положению (стандарту) 18.

19. Валовую задолженность заказчиков за работы по строительному контракту подрядчик приводит в составе незавершенного производства.

Валовую задолженность заказчикам за работы по строительному контракту подрядчик приводит в составе других текущих обязательств.

Раскрытие информации по строительным контрактам в примечаниях к финансовой отчетности

20. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

20.1 сумма дохода по строительным контрактам, признанная в составе дохода отчетного периода;

20.2 методы определения дохода по строительным контрактам в отчетном периоде;

20.3 по незавершенным строительным контрактам:

20.3.1 методы определения степени завершенности работ;

20.3.2 общая сумма понесенных расходов и признанных доходов (за вычетом признанных убытков) на дату баланса;

20.3.3 стоимость выполненных субподрядчиками работ;

20.3.4 сумма валовой задолженности заказчиков на дату баланса;

20.3.5 сумма валовой задолженности заказчикам на дату баланса;

20.3.6 сумма полученных авансов на дату баланса;

20.3.7 сумма промежуточных счетов, которая не уплачивается подрядчику до выполнения предусмотренных строительным контрактом условий для выплаты таких сумм или до устранения дефектов (сумма задержанных средств).

Начальник управления методологии бухгалтерского учета в производственной сфере
В. Пархоменко

Пример отражения доходов, расходов и расчетов по строительному контракту

Подрядчик осуществляет признание доходов с учетом степени завершенности работ по строительному контракту, определяемой соотношением фактических расходов с начала выполнения строительного контракта до даты баланса и ожидаемой суммы общих расходов по строительному контракту.

Контрактная стоимость строительства без не прямых налогов составляет 800 тыс. грн. Ожидаемые общие расходы по строительному контракту составляют 700 тыс. грн. Продолжительность контракта — три периода.

В таблице приводится стоимостная оценка и корреспонденция счетов бухгалтерского учета хозяйственных операций во время выполнения строительного контракта (тыс. грн.).

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов (субсчетов) бухгалтерского учета		1-й период	2-й период	3-й период	Итого
	дебет	кредит				
1	2	3	4	5	6	7
1. Фактические расходы при выполнении строительного контракта	230	20, 65, 66...	140	450	110	700
2. Фактические расходы с начала выполнения строительного контракта			140	590	700	
3. Признанные доходы с учетом не прямых налогов	36	70	192	616,8	151,2	
4. Признанные доходы без суммы не прямых	238	239	160	514	126	800

налогов						
5. Налог на добавленную стоимость	70	64	32	102,8	25,2	160
6. Себестоимость реализации	90	230	140	450	110	700
7. Прибыль за отчетный период (стр. 4 - стр. 6)			20	64	16	100
8. Прибыль с начала выполнения строительного контракта			20	84	100	
9. Промежуточные счета			150	600	50	800
10. Корректировка промежуточных счетов	36	239	методом сторно 10	86	методом сторно 76	
11. Валовая задолженность заказчиков [(стр. 2 + стр. 7) - стр. 9]			10		0	
12. Валовая задолженность заказчикам [стр. 9 - (стр. 2 + стр. 7)]				76	0	