

3. Бокий Г.Б., Порий-Кошиц М.А. Рентгеноструктурный анализ. Т. 1. М.: Изд-во МГУ, 1964. 489 с.
4. ГОСТ 530-95. Кирпич и камни керамические. Технические условия.
5. Августиник, А.И. Керамика / А.И. Августиник. – Л. : Стройиздат, 1975. – 592 с.
6. Стекло и керамика / А.В. Корнилов, Е.Н. Пермяков, Т.З. Лыгина [и др.] // Перспективные технологии переработки сырья. – 2009. – С. 23–25

УЧЕТ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

Конобаев Е. У.

*Преподаватель, магистр,
НАО «Актюбинский региональный университет
имени К. Жубанова»*

konebayevyerlan@gmail.com

Сагынзали А.Б., Мәтжанов Ұ.Р., Сағит М.Ғ.

*Студенты
НАО «Актюбинский региональный университет
имени К. Жубанова»*

Строительство - специфический вид деятельности материального производства. Капитальное строительство занимается созданием новых объектов основных средств, реконструкцией, модернизацией и капитальным ремонтом действующих объектов. Предприятия могут осуществлять строительно-монтажные работы собственными силами (хозяйственным способом) или привлекая для этих целей специализированные строительные организации договорных условиях (подрядным способом). Предприятие, осуществляющее капитальные вложения в строительство, является заказчиком, а строительная организация - подрядчиком.

Строительные организации, в зависимости от взаимоотношений с заказчиком и кругом выполняемых обязательств, подразделяются на генподрядные и субподрядные. Генподрядные отвечают перед заказчиком за весь ход строительства. Они могут выполнять свои обязанности как собственными силами, так и привлекая другие специализированные организации - субподрядчиков.

Взаимоотношения между заказчиком и генподрядной строительной организацией регулируются договором подряда.

Особенностью строительной деятельности является ее продолжительность. Период от даты подписания договора на строительство до даты его исполнения может составлять несколько лет и обычно охватывает несколько отчетных периодов, поэтому строительные работы имеют целый ряд специфических особенностей, а именно:

- долгосрочный и переходящий характер;
- многоэтапность;
- использование расчетных (сметных) показателей;
- применение авансовых, промежуточных и премиальных платежей;
- отклонения планируемых и фактических сроков исполнения работ;
- отклонения между сметной и фактической стоимостью работ.

В силу указанных особенностей возникают объективные расхождения между шановыми графиками и фактическими сроками исполнения работ, несоответствие оценки фактически выполненных работ и величины их предварительной оплаты, произведенной в соответствии с договором, поэтому одной из главных задач бухгалтерского учета в строительной деятельности является достоверное определение доходов и затрат каждого отчетному периоду. Для этого на конец отчетного периода бухгалтер должен использовать единый надежный критерий, который имеется в его распоряжении, - степень фактической завершенности работ.

Для использования этого критерия необходимо классифицировать затраты, относимые на произведенные работы по конкретному договору, и соответствующую им выручку, которую подрядчик должен получить по завершении работ. Все эти вопросы, а также методы, в соответствии с которыми должны признаваться затраты, доходы и определяться финансовый результат по выполненному объему работ за отчетный период, регламентирует МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство».

Договоры на строительство

Договор на строительство - договор, специально предусматривающий строительство актива или комплекса активов, которые взаимосвязаны или взаимозависимы по их конструкции, технологии и функциям или по их конечному назначению или использованию.

Работы по договору на строительство обычно включают капитальное строительство объектов, реконструкцию, расширение, техническое перевооружение, объектов, капитальный ремонт действующих

В соответствии с МСФО 11, к строительным договорам относятся договоры на оказание услуг, непосредственно связанных с сооружением объектов (оказание услуг по управлению проектом, услуги архитектора, работы, связанные с разрушением или восстановлением объектов, восстановлением окружающей среды после разрушения объектов).

Независимо от формулировки условий конкретного договора договоры на строительство поспособу определения стоимости (цены) объекта (контракта) подразделяются на две группы.

Договор с фиксированной ценой - это договор на строительство, по которому подрядчик соглашается на фиксированную цену по договору или на фиксированную ставку по каждой единице продукции, что в некоторых случаях является предметом повышения цены в связи с ростом затрат. Такой договор для подрядчика может быть сопряжен с риском убыточности - в случаях возникновения непредвиденных обстоятельств, связанных с появлением расходов, не учтенных при определении договорной стоимости. С другой стороны, для подрядчиков, эффективно использующих ресурсы, данный договор может принести значительный доход.

Договорная стоимость объекта строительства может пересматриваться относительно фактически будущих экономических показателей.

На практике договоры с фиксированной ценой, несмотря на название, могут меняться исходя из возникающих условий. Также они могут предусматривать выплату определенных премий (бонусов, аккордов) при досрочном завершении работ или удержаний (штрафных санкций) при задержке сдачи работ.

2. Договор - «затраты плюс» - это договор на строительство, по которому подрядчику возмещаются допустимые или по иному определяемые затраты плюс процент от этих затрат или фиксированное вознаграждение. Такой вариант договора еще называют договором с открытой ценой. Данный тип договора для подрядчика является безубыточным. Договоры по типу «затраты плюс» должны содержать оговорки в части ограничений сумм затрат подрядчика (в виде максимальной контрактной стоимости или иначе определяемых допустимых затрат по договору). В противном случае у подрядчика в затратном подходе может сформироваться стимул к удорожанию стоимости работ.

Для бухгалтера разделение договоров по различным способам определения цены контракта важно, так как для каждого из них существуют различные критерии достоверного определения выручки и финансового результата. Если хотя бы один критерий не выполнен, результат по договору на строительство не может быть оценен достоверно и, следовательно, он не может быть признан в бухгалтерской отчетности.

В случае договора «затраты плюс» затраты по договору должны быть определены независимо оттого, подлежат они возмещению или нет.

Доход по договору

В соответствии с МСФО (IAS) 11, одной из главных задач бухгалтерского учета по строительной деятельности является достоверное определение доходов и затрат по каждому отчетному периоду.

Величина дохода по договору подряда может увеличиваться или уменьшаться от одного периода к другому:

а) заказчик и подрядчик могут согласовать изменения или претензии, которые увеличат или уменьшат выручку по договору подряда в период, следующий за тем, в котором договор был заключен первоначально;

б) величина дохода, обозначенная в договоре с фиксированной ценой, может увеличиться в результате оговорок, допускающих увеличение цены;

в) величина дохода может уменьшиться в результате штрафных санкций, возникающих при задержке выполнения договора по вине подрядчика;

г) договор с фиксированной ценой предусматривает фиксированную цену на единицу производимой строительной продукции, выручка по договору увеличивается по мере увеличения количества выполненных работ.

Основанием для признания выручки по выполненным работам является фактически выполненный объем работ, и, согласно МСФО 11, признанные затраты, произведенные в связи с выполненными по договору работами, являются надежным доказательством получения выручки. Это суждение основывается на принципе соответствия выручки и затрат, то есть потребленные в ходе выполнения договора на строительство материальные и трудовые ресурсы вернутся подрядчику в виде сумм начисленной выручки от продажи выполненных работ по факту выставленных подрядчиком и акцептованных заказчиком счетов.

Полученный аванс (оплаченная, но еще не выполненная работа) и еще не произведенный по выставленным счетам промежуточный платеж не отражают доходов отчетного периода, так как не всегда соответствуют фактически произведенным работам и поэтому не могут являться надежными критериями оценки финансового результата.

Таким образом, МСФО 11 предписывает признавать выручку и затраты по договору на строительство путем ссылки на стадию завершенности работ по договору на отчетную дату, что определяется как *метод «по доле выполненных работ»* и является безальтернативным методом признания выручки и затрат по договору на строительство. Данный метод определяет полное соответствие выручки и обуславливающих ее затрат, возникших за отчетный период. Степень завершенности работ

определяется бухгалтером тем способом, который обеспечивает наиболее достоверную оценку выполненных работ.

Существует несколько способов определения завершенности работ по договору на строительство:

- 1) определение доли произведенных затрат за отчетный период в расчетной величине общих затрат (соотнесение затрат с затратами);
- 2) подсчет физической доли выполненных работ (штуки, единицы) в общем объеме работ (штуки, единицы);
- 3) наблюдение за выполненной работой.

Метод «по доле выполненных работ» для признания и оценки выручки и затрат, возникающих за отчетный период, определяет соответствующую классификацию затрат. Для расчета выручки, соответствующей произведенным за отчетный период затратам, необходимо иметь информацию о фактических затратах, возмещение которых предусмотрено договором.

Доход по договору на строительство должен включать:

1. первоначальную сумму дохода, согласованную в договоре;
2. отклонения в работе по договору, претензии и поощрительные платежи (включаются, если существует вероятность получения дохода и возможность надежной оценки).

Первоначальная сумма выручки, согласованная в договоре между заказчиком и подрядчиком, поступает заказчику в виде расчетов, четко определяемых в договоре с фиксированной ценой, а также форма и порядок расчетов. В договоре типа «затраты плюс» предполагаемая выручка от основной деятельности рассчитывается как сумма предполагаемых затрат и фиксированного процента от них. Так как выручка, обусловленная выполнением договора, получена от операционной деятельности, то ее следует считать выручкой от продажи работ.

Доходы по договору строительного подряда должны включать в себя первоначальную сумму выручки, согласованную в договоре строительных работ:

Д-т 1211 «Счета к получению»

К-т 6010 «Доход от реализаций продукции и оказания услуг»;

- отражается сумма НДС

Д-т 1211 «Счета к получению»

К-т 3130 «НДС».

Отклонения от условий договора, претензии и поощрительные платежи - это суммы, возникающие при отклонении от договорных работ. Отклонения возникают при требовании заказчика на изменение диапа-

зона работ, выполняемых по договору на строительство (изменения технических характеристик, дизайна объекта). Отклонения могут привести как к увеличению, так и к уменьшению выручки по договору.

Отклонения изменяют сумму выручки по договору на строительство только в тех случаях, если:

- существует вероятность того, что заказчик согласится с данным отклонением и суммойвозникающей в связи с этим выручки;
- сумма выручки может быть надежно оценена.

Выручка может также увеличиваться на суммы требований, которые подрядчик стремится получить от заказчика или третьей стороны в возмещение его затрат, не включенных в первоначальную цену договора. Требования часто трактуют как претензии подрядчика, возникшие в результате действий заказчика (задержки по вине заказчика, ошибки в предоставленных подрядчику технических характеристиках и т.д.).

Оценка суммы дохода, возникающего в результате претензии, несет в себе высокую степень неопределенности, так как напрямую зависит от результатов переговоров по возникшей претензии, поэтому претензии включаются в выручку по договору на строительство только в тех случаях, когда переговоры достигли стадии признания претензии заказчиком и сумма претензии может быть надежно оценена.

Анализируя конкретные ситуации, бухгалтер вправе, в соответствии с принципом осторожности, **формировать резерв под сомнительные долги заказчика** по возмещению произведенных расходов и оставлять его на балансе до момента фактического признания расходов и соответствующих доходов, либо он может отразить затраты по доктору, возникшие в связи с отклонениями, как **расходы того периода, а котором они возникли**.

Существует еще один аспект, увеличивающий сумму выручки по договору на строительство, - это **суммы стимулирующих (премиальных) платежей**.

Поощрительные платежи - это дополнительные суммы, которые выплачиваются строительной организации, если установленные стандарты выполнения работ были соблюдены или превышены (досрочное завершение работ).

Поощрительные платежи включаются в выручку по договору на строительство в тех случаях, если:

- работы по договору на строительство находятся на заключительной стадии и существует вероятность того, что установленные стандарты выполнения работ будут соблюдены или превышены;
- величина поощрительных платежей может быть надежно оценена.

Иногда могут возникать ситуации, когда выручка по договору на строительство может быть уменьшена на суммы пени, штрафов и неустоек, возникающих в результате задержек срока выполнения договора по вине подрядчика.

Список литературы

1. Дузбанова Б.М. «Учет в строительстве» Практ. пособие.- Алматы: ТОО «Цетральный Дом Бухгалтера» 2009.
2. МСФО 11 «Договоры на строительство»
3. Нурсейтов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях. - Алматы: Каржы-каражат, 2005.
4. Официальный информационный ресурс Премьер-министра РК. Жилищное строительство Казахстана в 2020 году: тенденции и особенности. — 2021. [Электронный ресурс]. — Режим доступа:
5. <https://primeminister.kz/ru/news/reviews/zhilishchnoe-stroitelstvo-kazahstana-v-2020-godu-tendencii-i-osobennosti-81131>
6. Официальный информационный ресурс Премьер-министра РК. Социальная выплата за период ЧП по итогам 2020 года назначена более 4,6 млн человек. — 2021. [Электронный ресурс]. — Режим доступа:
7. (<https://www.primeminister.kz/ru/news/reviews/socialnaya-vyplata-za-period-chp-po-itogam-2020-goda-naznachena-bole-46-mln-chelovek-1013450>)
8. Первое кредитное бюро. Аналитический дайджест «ИПОТЕКА: больше, старше, длиннее», Аналитический центр ПКБ. — 2021. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.1cb.kz/analitics>
9. Центр развития трудовых ресурсов. Годовой отчет по рынку труда «Государство и занятость: меры поддержки». — 2021. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://enbek.kz/ru>

КӨЛІК САЛАСЫНДАҒЫ ИННОВАЦИЯЛЫҚ ТЕХНОЛОГИЯЛАРДЫ ДАМЫТУДЫҢ НЕГІЗГІ ПРОБЛЕМАЛАРЫ МЕН ПЕРСПЕКТИВАЛАРЫ

Киздарбекова Макпал Жиримбаевна

*Академик Е.А. Бөкетов атындағы Қарағанды университеті,
аға оқытушы, техника және технология магистрі,
makpal7813@mail.ru*