

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ
РЕСПУБЛИКИ**

**АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

ЦЕНТР МАГИСТРАТУРЫ

На правах рукописи

АКПЕРОВ ЭЛЬВИН МАГЕРАМ

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

на тему:

**«УЧЁТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ СТРОИТЕЛЬНЫХ КОМПАНИЙ И
ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ»**

Наименование и шифр специальности – 060402 «Бухгалтерский учёт и
аудит»

Научный руководитель:

_____ доц. Я.Б. Гусейнов

Руководитель магистерской программы:

_____ проф. А.И. Дашдамиров

Заведующий кафедрой:

_____ проф. С.М. Сабзалиев

БАКУ – 2015

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
Глава I. ОСНОВЫ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	
§ 1.1. Понятия «строительство», «строительная деятельность», «архитектурная деятельность»	6
§ 1.2. Экономические понятия, используемые при организации бухгалтерского учета в строительстве	15
Глава II. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ	
§ 2.1. Особенности учета расходов и затрат в строительной отрасли до введения Национальных Стандартов Бухгалтерского Учета	25
§ 2.2. Учет доходов и расходов в системе финансового учета и отчетности строительной отрасли Азербайджана в современных условиях	37
Глава III. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ДОХОДОВ, РАСХОДОВ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНОЙ КОМПАНИИ	
§ 3.1. Особенности учета доходов и расходов по договору строительного подряда	55
§ 3.2. Пути совершенствования учета доходов, расходов и финансовых результатов деятельности строительной компании	62
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	86
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	90
XÜLASƏ	92
SUMMARY	93
РЕФЕРАТ	

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность работы. Строительство – одна из крупнейших отраслей экономики, которая наряду с машиностроением обеспечивает создание и ускоренное обновление основных фондов. Вклад отрасли в ВВП страны в 2014 году по предварительным данным составил 7,4 процента. Доля доходов, создаваемых в отрасли в общем объеме финансовых доходов страны составляет 4.1 млрд.ман., или же 8,0% (8.4% от объемов по видам деятельности).

Так же строительная отрасль может иметь свои специфические особенности, которые связаны, прежде всего, с длительным циклом производства продукции, с большим количеством участников задействованных в производстве, использование большого количества материалов в процессе производства.

На сегодняшний день, строительство является многогранным и сложным процессом, который находится на пересечении экономических, технических, социальных и правовых аспектов.

Анализ строительства зданий и сооружений можно рассматривать с разных точек зрения:

- с экономической – строительство, это отрасль технико-материального производства. В этой отрасли возникают основные фонды непроизводственного и производственного назначения, например готовые к использованию сооружения, здания и их комплексы;
- с юридической точки зрения – строительство, это процесс прибавления недвижимости к строениям.

В настоящее время, современное строительство зданий и сооружений, это глобальная, высокоиндустриальная по значению и масштабам отрасль функционирования. Были разработаны новые, долговечные, высокопрочные, легкие, с дизайнерской задумкой разнообразные строительные конструкции и материалы, были усовершенствованы способы по выполнению различных

строительных работ, были открыты новые методы строительства, которые стали более экономичными, быстрыми, и не требующие больших затрат времени и труда. Самое главное, что человеческий труд заменили машины. Применение машин во многом облегчило строительство зданий и сооружений.

В данном аспекте рассматривается связь анализа с доходами и расходами строительных организаций. Анализ доходов и расходов строительной организации характеризует финансовое состояние компании на конец отчетного периода. В нём отражаются данные о доходах, расходах и прочих финансовых результатах. Анализ расходов и доходов предприятия представляет внешним пользователям информацию об источниках прибыли или о причинах убытка и раскрывает общую картину о результатах деятельности компании.

Анализ доходов и расходов строительной организации используется не только для оценки результатов её деятельности за отчетный период, но и для составления прогноза её будущей деятельности. Прогноз будущих результатов весьма значим для инвесторов, поскольку означает возможность прибыли в будущем, для кредиторов положительный прогноз, прежде всего, означает возможность выплаты суммы долга с процентами.

Цель и задачи исследования. Необходимость правильного учета доходов и расходов строительных компаний вызывается несколькими причинами. Важными среди них является необходимость эффективного использования имеющихся материальных ресурсов, совершенствования учетной методики доходов и расходов строительных компаний. улучшения финансового положения этих предприятий. В связи с этим целью работы является изучение вопросов бухгалтерского учета строительства, постановки правильного и грамотного учета в компаниях, определение эффективности их деятельности и т.д.

Основные задачи вытекающих, из поставленной цели, сводятся к следующему:

- анализ доходов и расходов строительной организации используется не только для оценки результатов её деятельности за отчётный период, но и для составления прогноза её будущей деятельности;

- для увеличения контроля за строительной отраслью необходимо создание информационной системы, своевременно обеспечивающей управленческий аппарат достоверной и максимально полной информацией об издержках.

Объекты исследования. Объектом исследования является строительная деятельность в Азербайджанской Республики, некоторые аспекты постановки учета доходов и расходов строительных компаний в условиях развития рыночных отношений.

К информационной и методологической основе исследования относятся методы наблюдения эксперимента, аналогии, экспертные оценки, экономико-математические расчеты, обеспечивающее определение экономической эффективности строительной деятельности, а также послужили труды азербайджанских и зарубежных ученых в исследуемой области.

Научная новизна. Степень новизны полученных результатов заключается в выборе направлений бухгалтерского учета, обеспечивающие определение экономической эффективности строительной деятельности в условиях развития рыночных отношений в Азербайджане.

Структура работы. Магистерская работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы 27 наименований, кроме того включает 12 таблиц и 2 рисунка.

Глава I. ОСНОВЫ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

§ 1.1. Понятия «строительство», «строительная деятельность», «архитектурная деятельность»

Строительная деятельность по сравнению с другими отраслями хозяйствования пользуется повышенным вниманием. Доказательством этому является наличие действующих и регулирующих нормативных актов в данной сфере. Так, на уровне законов существуют различные акты, которые в равной мере определяют основные вопросы строительства в Азербайджане. В частности, это *«Кодекс Азербайджанской Республики по градостроительству и архитектуре» от 29. 07. 2012 г. № 392-IVQ, с изменениями и дополнениями* [6].

Кодекс состоит из трех разделов. Первый раздел - «Законодательство о градостроительстве и архитектуре», посвящен государственной политике в области градостроительства и архитектуре, основным принципам градостроительства и архитектуры, нормативным документам, действующим в этой области.

Во втором разделе - «Деятельность по градостроительству» раскрыты вопросы территориального планирования, подготовки документации по этому вопросу и меры по благоустройству в целях градостроительства.

В третьем разделе - «Строительная деятельность» нашли своего отражения различные вопросы: субъекты строительной деятельности, основные требования к строительству, экспертиза строительных проектов, контроль за строительной деятельностью, сдача в эксплуатацию объектов строительства и т.д.

Что же включает в себя понятие «строительство» с точки зрения законодательства?

Так, под **строительством** понимают осуществление нового

строительства, реконструкции, реставрации, капитального ремонта, благоустройство объектов градостроения, расширение и техническое переоснащение предприятий. Все эти операции сводятся к процессу, именуемому **застройкой территории**. При этом **строительство объектов градостроения** осуществляется в соответствии с действующим законодательством, государственными стандартами, нормами и правилами, региональными и местными правилами застройки, градостроительной и проектной документацией. Строительство заключающееся в организации комплексной застройки территории или расположении и строительстве отдельных домов и сооружений, ведут **субъекты планирования**.

Таблица 1.1.

Основные показатели работы строительных компаний в Азербайджане

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
НДС в текущих ценах, млн.ман.	308.0	310.7	528.0	802.0	1 062,1	1 171,6	1 445,4	1 892,0	2,800.3	2 554,3	3 439,7	4,141.0	5,507.9	6 828,9
Общая прибыль, убытки (-) в текущих ценах, млн.ман.	11.8	-3.1	18.7	22.8	78.4	92.9	107.0	104.4	157.9	159.3	187.3	305.1	129.7	256.6
Средне-годовая численность работников, тыс.чел.	40.7	37.9	39.2	44.6	49.3	52.5	54.0	57.9	69.0	63.5	66.4	78.1	94.7	101.1
Средне-месячная номинальная заработная плата, манат	83.3	87.4	109.0	154.4	218.1	237.6	298.7	381.4	406.1	450.1	505.8	519.6	587.5	625.5
Основные фонды (на конец года), млн.ман.	672.2	709.4	760.1	688.4	862.3	937.4	1 023,6	1,259.4	1735.0	2 200,2	2 392,8	2 564,0	2 676,8	3 172,2

Объем выполнен- ных работ (услуг) собствен- ными силами млн.ман.	324.5	320.2	527.9	899.5	1 388,0	1 558,0	2,119.7	2,702.4	3,785.5	3,484.9	4 531,4	6 115,0	7 716,0	8 721,2
---	-------	-------	-------	-------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	---------

Кодекс о градостроении и об архитектуре [6] определяет правовые и организационные основы осуществления градостроительной и архитектурной деятельности. При этом понятие как градостроительной, так и понятие архитектурной деятельности включают в себя понятие **строительной деятельности**. Поэтому данные законы в полной мере касаются области строительства. Представим, как сгруппированы такие определения, исходя из норм указанных законов, в табл. 1.2.

Таблица 1.2.

Градостроение (градостроительная деятельность)	Архитектурная деятельность
Градостроение (градостроительная деятельность) – это целеустремленная деятельность государственных органов, органов местного самоуправления, предприятий, учреждений, организаций, граждан, объединений граждан по созданию и поддержке полноценной жизненной среды, которая включает прогнозирование развития населенных пунктов и территорий, планирование, застройку и другое использование территорий, проектирование, строительство объектов градостроения, сооружение других объектов, реконструкцию исторических населенных пунктов при сохранении традиционного характера среды, реставрацию и реабилитацию объектов культурного наследия, создания инженерной и	Архитектурная деятельность – это деятельность по созданию объектов архитектуры, которая включает творческий процесс поиска архитектурного решения и его воплощения, координацию действий участников разработки всех составных частей проектов по планированию и благоустройству территорий, строительства (нового строительства, реконструкции, реставрации, капитального ремонта) зданий и сооружений, осуществление строительного архитектурного контроля и авторского надзора за их строительством, а также осуществление научно-исследовательской и преподавательской работы в этой

<p>транспортной инфраструктуры.</p> <p>Объектами градостроения являются: территория республики и территории ее административно-территориальных единиц, их части и отдельные земельные участки; функциональные территории (зоны) административно-территориальных единиц (жилищной и общественной застройки, производственные, рекреационные, коммунальные, охраны недвижимого культурного и природного наследия и другие); дома и сооружения инженерной и транспортной инфраструктуры; объекты архитектурной деятельности.</p>	<p>сфере.</p> <p>Объекты архитектурной деятельности (объекты архитектуры) – дома и сооружения жилищно-гражданского, коммунального, промышленного и другого назначения, их комплексы, объекты благоустройства, садово-парковой и ландшафтной архитектуры, монументального и монументально-декоративного искусства, территории административно-территориальных единиц и населенных пунктов.</p> <p>Субъекты архитектурной деятельности – архитекторы, другие лица, которые принимают участие в подготовке и разработке градостроительной документации для строительства, реконструкции, реставрации, капитального ремонта домов и сооружений, благоустройства, ландшафтных и садово-парковых объектов, научно-исследовательской и преподавательской работе, заказчики проектов и строительства объектов архитектуры, подрядчики на выполнение проектных и строительных работ, производители строительных материалов, изделий и конструкций, собственники и пользователи объектов архитектуры, а также органы власти, которые реализуют свои полномочия в сфере градостроения.</p>
---	---

Как видим, **строительная деятельность – это не только осуществление нового строительства, но и реконструкция, реставрация, капитальный ремонт, упорядочение объектов градостроения, расширение и техническое переоснащение предприятий.** Именно так следует понимать этот термин в текстах нормативных актов, касающихся строительной деятельности. Поэтому здесь и далее по тексту под архитектурной и градостроительной деятельностью используется обобщенное понятие «строительство».

Таблица 1.3.

Основные показатели работы предприятий, занимающиеся производством строительных материалов

	2005	2008	2009	2010	2011	2012
Количество действующих предприятий - всего	227	298	307	280	244	220
государственные	40	24	23	19	15	11
негосударственные	187	274	284	261	229	209
Количество индивидуальных предпринимателей, чел.	300	640	725	847	983	1199
Объем промышленной продукции, в действующих						
Ценах, в млн.ман.	135.4	352.5	369.6	452.2	280.7	323
Физический объем промышленной продукции, в % к предыдущему году	126.2	90.4	83.9	90.9	103.9	116.8
Доля отрасли в общем объеме промышленной продукции страны, в %	1.6	1.2	1.7	1.7	0.8	1.0
Доля негосударственного сектора в негосударственном секторе страны, в %	1.9	1.4	2.0	1.9	0.9	1.1
Среднее количество работающих, тыс.чел.	6.6	9.7	7.9	9.2	7.3	8.6
В % к предыдущим годам	110.0	104.3	81.4	116.5	79.3	117.8
Доля отрасли в общем количестве занятых в промышленности страны, в %	3.4	4.6	4.1	5.1	4.1	4.7
Среднемесячная заработная плата одного работника, манат	127.1	281.4	333.3	407.7	408.9	481.8
Наличие основных фондов на конец года, млн.ман.	181.6	293.4	317.7	494.2	532.3	723.9
в % к предыдущему году	103.1	110.9	108.8	105.6	107.7	156.1
Инвестиции в основной капитал, млн.ман.	9.5	89.3	35.3	195.2	139.7	26.7
Доля инвестируемой суммы в отрасль в общем объеме инвестиций в промышленности, в %	0.23	2.1	1.1	4.6	2.6	0.4
Ценовой индекс производителей промышленной продукции в % к предыдущему году	113.0	132.0	98.0	98.6	100.9	105.4
Производство основных видов продукции в натуральном выражении:						
Цемент, тыс. тонн	1538	1596	1289	1279	1425	1966
Готовая бетонная смесь для отливки, тыс. тонн	1916	2168	1256	953.7	1122	896.3
Строительные сборные конструкции из цемента,	19.9	48.2	19.0	50.9	49.0	47.3

тыс.куб.м

Асфальт, тыс. тонн	333.6	869	1632	1131	597.1	577.8
Строительный кирпич, тыс.куб.м	161.4	267.2	258.7	272.1	240.3	213.2
Строительный гипс, тыс. тонн	28.2	38.4	45.6	49.2	100.8	150.5
Строительное стекло, тыс.кв.м	186.1	-	1.1	0.9	1.4	1.5

Рассматривая строительство как систему организации, управления и осуществления градостроительной (архитектурной) деятельности, следует обратить внимание на составляющие элементы такой системы. К ним относятся:

объекты строительства,

субъекты планирования строительства,

субъекты строительства.

Итак, рассмотрим каждый из них.

Объектом строительства являются **дома и сооружения** жилищно-гражданского, коммунального, промышленного и другого назначения.

Субъектами планирования строительства выступают органы государственной власти, органы местного самоуправления, физические и юридические лица.

Субъектами строительства являются:

- **архитекторы;**
- **лица, которые принимают участие в подготовке и разработке** градостроительной документации, проектной документации для строительства, реконструкции, реставрации, капитального ремонта домов и сооружений, благоустройства ландшафтных и садово-парковых объектов;
- **заказчики** проектов и строительства объектов;
- **подрядчики** на выполнение проектных и строительных работ;
- **производители** строительных материалов, изделий и конструкций;
- **владельцы и пользователи объектов строительства;**
- а также **органы власти**, которые реализуют свои полномочия в сфере строительства.

Инвесторы – субъекты инвестиционной деятельности, которые принимают решение о внесении собственных, кредитных и привлеченных имущественных и интеллектуальных ценностей в объекты инвестирования. Инвесторы могут выступать в роли вкладчиков, кредиторов, покупателей, а также выполнять функции какого-нибудь участника инвестиционной деятельности.

Участники инвестиционной деятельности – физические и юридические лица Азербайджанской Республики, других государств, которые обеспечивают реализацию инвестиций в капитальное строительство как исполнители заказов или на основании поручения инвестора (заказчики, подрядчики, поставщики, проектировщики, научно-консультационные фирмы, посредники, банки, страховые компании и др.).

Участники (стороны) подрядного контракта в строительстве – участники строительства, которые подписывают контракт. При двусторонних контрактах его участниками являются заказчик и подрядчик. В многосторонних контрактах участниками контракта, кроме заказчика и подрядчика, могут быть другие исполнители, которые принимают участие в выполнении заказа.

Заказчик – участник контракта, который определяет условия составления контракта, принимает законченные работы и осуществляет расчеты по ним с подрядчиком. В роли заказчика может выступать инвестор или по его поручению другие физические и юридические лица.

Подрядчик – участник строительства, который обязан на свой риск и за обусловленную цену выполнить предусмотренные контрактом работы и передать их заказчику в установленные сроки.

Генеральный подрядчик – подрядчик, который отвечает за выполнение всего комплекса работ, предусмотренных заказом, передачу их заказчику и обеспечивает координацию деятельности субподрядчиков.

Субподрядчики – подрядчики, которые выполняют специальные и

отдельные виды работ по договоренности с генеральным подрядчиком, главным подрядчиком или заказчиком.

Гаранты – участники строительства, которые гарантируют выполнение обязательств сторонами контракта.

Страховщик – юридическое лицо, которое создано для осуществления страховой деятельности и получило для ее выполнения лицензию.

Страхователь – юридическое лицо, которое заключило со страховщиками договор страхования.

Кроме указанных выше законов, нормативное регулирование строительной деятельности осуществляется большим количеством государственных строительных норм, ведомственных нормативных актов, региональными и ведомственными правилами застройки. Разработка правовых актов, государственных стандартов, норм и правил, связанных с градостроительством, а также контроль за соблюдением градостроительного законодательства являются главным направлением градостроительной деятельности.

Суть государственного регулирования в сфере градостроительства заключается в следующем:

- в планировании территорий на общегосударственном, региональном и местном уровнях;
- в анализе состояния градостроения, прогнозирование его развития;
- в подготовке, утверждении и реализации государственных, региональных и местных градостроительных программ, градостроительной документации, региональных и местных правил застройки;
- в координации взаимодействия субъектов градостроительной и архитектурной деятельности;
- в предоставлении требований относительно учета государственных интересов во время разработки градостроительной документации;

- в проведении экспертизы градостроительной документации и комплексной государственной экспертизы проектов конкретных объектов;
- в разработке и утверждении государственных стандартов, норм и правил;
- в контроле за соблюдением законодательства в сфере градостроительства, государственных стандартов и норм, региональных и местных правил застройки населенных пунктов, требований исходных данных, утвержденной градостроительной документации и проектов конкретных объектов, рационального использования территориальных и материальных ресурсов при проектировании и строительстве;
- в контроле за соблюдением требований относительно охраны культурного наследия и сохранением традиционного характера среды населенных пунктов;
- в лицензировании определенных видов хозяйственной деятельности в строительстве в порядке, установленном законом.

Основные особенности процесса строительного производства представлены в таблице 1.4.

Таблица 1.4.

Организационно-техническая особенность	Организация бухгалтерского учета
1. территориальная обособленность объектов строительства	учет доходов и расходов организуется по объектам строительного производства
2. индивидуальный характер строительного производства	учет доходов и расходов осуществляется по договорам на строительство
3. ведение работ на основании проектно-сметной документации	учет затрат на проектирование; учет отклонений от нормативов, оговоренных в сметах
4. территориальная закреплённость строительной продукции	здания и сооружения создаются на определенном земельном участке и в течение всего периода строительства остаются неподвижными; наличие затрат: по перебазированию строительных машин и механизмов; на передислокацию строительных подразделений;

	наличие временных зданий и сооружений, необходимых для организации строительного производства и обслуживания работников строительства (временные склады, прорабские конторы, щитовые, леса, переходные мостики)
5. длительность производственного цикла	инвентарная стоимость объекта определяется на протяжении всего периода строительства; расчеты ведутся за условно готовую продукцию (этапы работ, виды работ, отдельные конструктивные части зданий); доходы и финансовые результаты формируются как по окончании строительства, так и по частичной готовности объекта строительства (по мере выполнения работ)
6. коллективный характер ведения работ	использование преимущественно бригадной (коллективной) формы оплаты труда; наличие особых форм премирования (премирование за досрочный ввод объектов в эксплуатацию)
7. большое количество материалов	многообразие номенклатуры используемых материалов; наличие различных методик учета материалов в зависимости от условий их хранения; большая материалоёмкость строительного производства)
8. протекание производственного процесса на открытом воздухе	простои; порча и хищение материалов; создание резервов

§ 1.2. Экономические понятия, используемые при организации бухгалтерского учета в строительстве

Объект строительства - отдельно стоящее здание или сооружение, а также вид или комплекс работ, на строительство которого должны быть составлены проект и смета;

Незавершенное строительство – затраты застройщика по возведению объекта строительства, с начала строительства до ввода объекта в эксплуатацию.

Завершенное строительство – затраты застройщика по введенному в эксплуатацию объекту.

Незавершенное строительное производство – затраты подрядчика на объекте строительства по незаконченным работам, выполненным согласно договорам подряда, учитываемые на счете 203 «Незавершенные строительные работы по строительным договорам».

Инвентарная стоимость объекта – затраты застройщика по возведению объекта с начала строительства до ввода объекта в эксплуатацию.

Объектом бухгалтерского учета по договору на строительство у застройщика и у подрядчика являются затраты по договору на строительство, производимые при выполнении отдельных видов работ на объектах, возводимых по одному проекту или договору на строительство.

У подрядчика затраты по различным договорам можно учитывать вместе. Подрядчик может вести бухгалтерский учет затрат по нескольким договорам, заключенным с одним или несколькими заказчиками вместе в двух случаях: если эти договоры заключены в виде комплексной сделки; если эти договора относятся к одному проекту. Допускается отдельный учет затрат по одному договору: это возможно, если договор охватывает ряд проектов, и затраты и финансовый результат по каждому из проектов могут быть установлены отдельно.

Основные показатели, учитываемые у застройщика:

- незавершенное строительство;
 - завершенное строительство;
 - авансы, выданные подрядчикам и другим участникам строительства;
- финансовый результат деятельности.

Основные показатели, учитываемые у подрядчика:

- затраты по выполнению подрядных работ;

- незавершенное производство в разрезе объектов учета, в том числе по оплаченным или принятым к оплате работам, выполненным привлеченными организациями;
- доходы, полученные от заказчиков за сданные объекты;
- авансы, полученные от застройщика;
- финансовый результат по выполненному договору на строительство.

Согласно Гражданскому кодексу [5] сдача результата строительных работ подрядчиком и приемка заказчиком оформляются актом, подписанным обеими сторонами.

Сдача выполненных работ оформляется унифицированными формами первичной учетной документации:

- Справка о стоимости выполненных работ и затрат;
- Акт приемки выполненных работ.

Они составляются на основе Журнала учета выполненных работ.

Справка о стоимости выполненных работ и затрат применяется для расчетов с заказчиком за выполненные работы. Справка составляется в необходимом количестве экземпляров. Один экземпляр - для подрядчика, второй - для заказчика-застройщика или генподрядчика. В адрес финансирующего банка и инвестора Справка представляется только по их требованию. Выполненные работы и затраты в Справке отражаются исходя из договорной стоимости.

Справка составляется на выполненные в отчетном периоде строительные и монтажные работы, работы по капитальному ремонту зданий и сооружений, другие подрядные работы и представляется субподрядчиком генподрядчику, генподрядчиком заказчику-застройщику.

В стоимость выполненных работ и затрат включается: стоимость строительно-монтажных работ, предусмотренных сметой; прочие затраты, не включаемые в единичные расценки на строительные работы и в ценники на монтажные работы (рост стоимости материалов, заработной

платы, тарифов, расходов на эксплуатацию машин и механизмов, дополнительные затраты при производстве работ в зимнее время, средства на выплату надбавок за подвижной и разъездной характер работы, надбавки за работу высокогорных районах, изменение условий организации строительства и т.п.).

Стоимость работ и затрат указывается за три периода:

- 1) нарастающим итогом с начала выполнения работ, включая отчетный период;
- 2) нарастающим итогом с начала года, включая отчетный период;
- 3) за отчетный период.

Данные приводятся в целом по стройке, с выделением данных по каждому входящему в ее состав объекту (пусковому комплексу, этапу).

В Справке по требованию заказчика-застройщика или инвестора приводятся данные по видам оборудования, относящегося к строительству (пусковому комплексу, этапу), к монтажу которого приступили в отчетном периоде.

Согласно действующим правилам **подрядчик имеет право** привлекать к выполнению работы **субподрядчиков**, хотя такое право может быть ограничено договором.

Налоговый и бухгалтерский учет в строительных фирмах ведется в соответствии с нормативными документами и «Учетной политикой», которая разработана каждой организацией для внутреннего пользования в зависимости от специфики предприятия.

Очень часто строительные фирмы при разработке учетной политики стремятся соединить налоговый и бухгалтерский учет, но это не всегда выгодно и удобно с точки зрения оптимизации налоговой нагрузки.

Налоговый учет является системой обобщения информации о финансовой деятельности предприятия для расчета его налоговой базы и производится на основании первичной документации, данные в которой сгруппированы в

соответствии с требованиями Налогового Кодекса Азербайджанской Республики [8].

Главной задачей налогового учета является формирование информации об учете каждой по отдельности хозяйственной операции для налогообложения.

В данных налогового учета должно быть четко видно:

- каким образом определяются доходы и расходы организации;
- каким образом определяется доля налогооблагаемых расходов за отчетный период;
- какая сумма расходов должна быть отнесена на следующие отчетные периоды;
- как формируется сумма резервов;
- размер долга организации по налогу на прибыль.

Все данные должны подтверждаться информацией из первичных документов, из аналитических регистров, а также расчетом налоговой базы. Типовые унифицированные формы первичной документации, утверждены статистическими органами. К ним относятся:

- «Акт о приемке выполненных работ»;
- «Справка о стоимости выполненных работ и затрат»;
- «Журнал учета выполненных работ»;
- «Акт о сдаче в эксплуатацию временного сооружения»;
- «Акт о разборке временных сооружений»;
- «Акт о приостановлении строительства»;
- «Акт о приостановлении проектно-изыскательских работ по неосуществленному строительству».



Рис.1.1. Основные типы классификации налогов

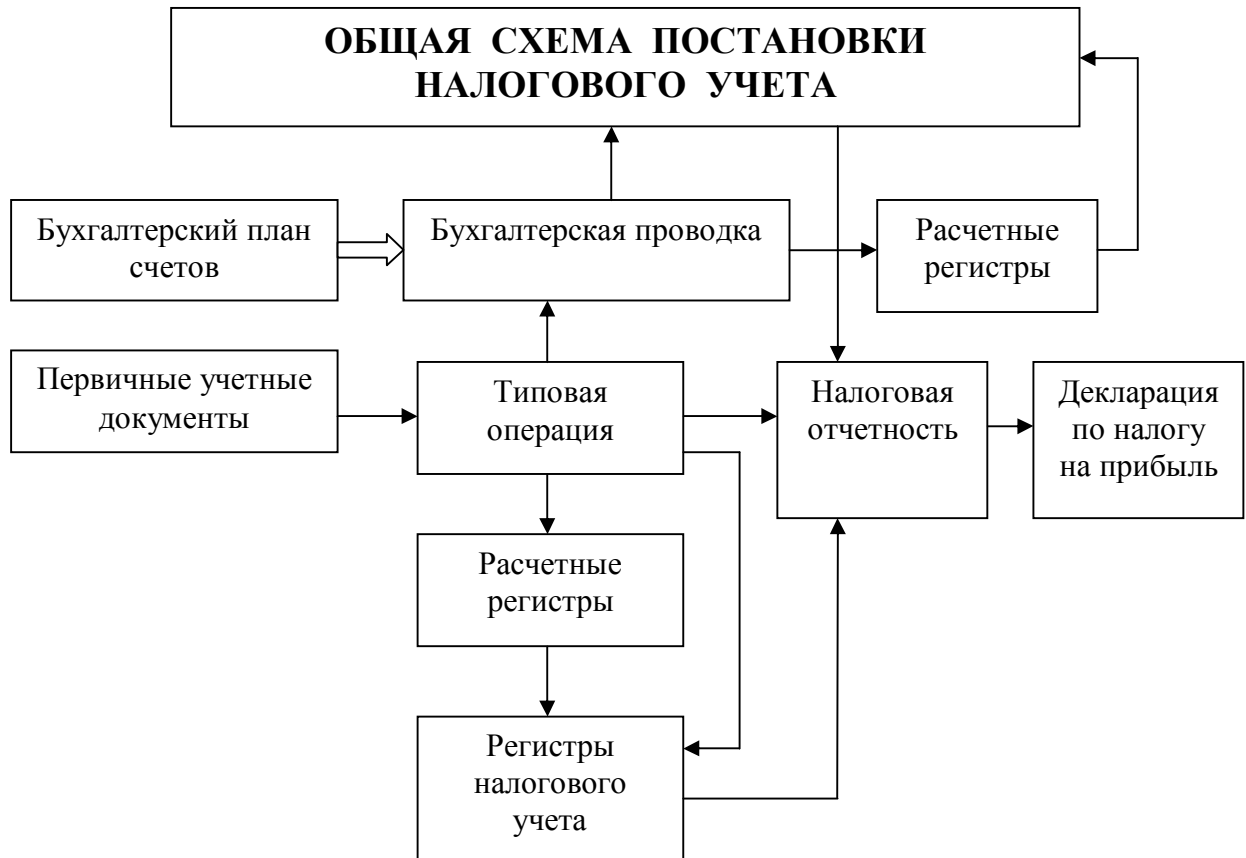


Рис.1.2. Общая схема постановки налогового учета

Имущественный налог

Порядок исчисления имущественного налог установлен главой 13 Налогового Кодекса. Объектом налогообложения является движимое и недвижимое имущество компании, которое находится на балансе строительной организации и является основным средством (с момента заведения их на счет 01 «Основные средства» - в полном соответствии с ПБУ 6/01). Основные средства, в соответствии с НК Азербайджана, это те средства, которые отражаются на балансе предприятия.

База налогообложения будет рассчитываться как среднегодовой стоимости всего имущества, определяемая в начале и конце отчетного периода и плюс сумма стоимости всего имущества, определяемая каждого первого числа каждого квартала отчетного периода.

Налоговая ставка определяется на уровне - 1% от базы налогообложения.

Налог на прибыль

Объект налогообложения - валовая прибыль строительной организации, которая определяется суммой прибыли, полученной от реализации услуг или работ, предоставляемых организацией, а также от продаж любого имущества, в том числе основных средств. Объектом также является разница между доходами и расходами по всей внереализационной деятельности.

Налоговая ставка - 20 % от прибыли.

Исчисление налога на прибыли выполняется только нарастающим итогом поквартально и каждый квартал пересчитывается.

Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (сокращенно НДС) - это взыскание в республиканский бюджет части стоимости, добавляемой в цикле производства. Иными словами, НДС - это разница между конечной стоимостью выполненных строительных работ или услуг и стоимостью отнесенных на издержки производства материальных затрат.

Согласно ст.154.6 НК [8] Азербайджанской Республики лица, занимающиеся строительной деятельностью, являются плательщиками налога на добавленную стоимость. Работы по строительству, строительско-монтажным работам, ремонтным работам, восстановительным работам - являются объектами налогообложения (ст. 168.1.1 НК [8]).

В статье 159.9 НК [8] определено, что для лиц, занимающихся строительной деятельностью, минимальный оборот для привлечения к налогообложению составляет 225 манат с каждого квадратного метра с применением различных коэффициентов для городов и районов республики, определяемые соответствующими органами исполнительной власти.

Базовая ставка для налога на добавленную стоимость - 18%. Этот налог в расчетных документах обязательно выделяется отдельной строкой: указывается процентная величина и в манатах.

Для вычисления НДС нужно действовать в следующем порядке:

1. Определение налоговой базы по произведенным СМР и налогового периода для начисления НДС.
2. Налог на добавленную стоимость при выполнении работ хозяйственным способом определяется на основании всех расходов, которые понесла организация при выполнении этих работ. Сумма расходов для исчисления НДС определяется из общей стоимости строительно-монтажных работ: и выполненных собственными силами, и с привлечением любых других подрядных организаций.
3. Исчисление НДС. Начисление НДС должно производиться в конце месяца или квартала, то есть в конце налогового периода. В расчет берутся все СМР, выполненные в данном налоговом периоде.
4. Составление счета-фактуры и регистрация его в книге продаж. Составление счетов фактур производится в двух экземплярах ежемесячно или ежеквартально - в зависимости от установленного порядка в организации - в последний день налогового периода. Для регистрации счетов-фактур существует специальный журнал: бухгалтерский учет в строительстве предусматривает журнал учета счетов-фактур выставленных и журнал счетов-фактур полученных, в которых и хранятся документы.
5. Определение суммы НДС по затраченным для выполнения строительно-монтажных работ услугам, работам или материалам. Вычет определенного налога из ранее исчисленного. Если СМР производились для собственных нужд, то к вычету принимается уплаченный НДС продавцу при приобретении необходимых для выполненных СМР материалов, продавцу при приобретении незавершенного строительства для достраивания хозяйственным способом, а также начисленный НДС при производстве работ для собственных нужд.
6. Составление налоговой декларации и предоставление ее электронной версии в соответствующий налоговый орган.

7. Выплата НДС.

8. Регистрация счета-фактуры с уплаченным НДС в книге покупок, исчисление НДС к вычету и отражение его в налоговой декларации того налогового периода, в которой НДС был уплачен.

НДС - это важнейший источник пополнения бюджета - более 13% от всех поступлений.

Таблица 1.5.

**Доля налогов в общем объеме доходов государственного бюджета
Азербайджана**

в %

	2000	2005	2010	2011	2012	2013
Доходов-всего	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
<i>в том числе:</i>						
Подоходный налог физических лиц	13.2	15.4	5.2	4.6	4.7	4.4
Налог от прибыли (доходов) юридических лиц	17.6	17.3	12.5	13.6	13.0	12.2
Налог на землю	0.9	0.7	0.3	0.2	0.2	0.2
Налог на имущество	1.7	2.0	0.9	0.7	0.6	0.6
Налог на добавленную стоимость	26.7	29.2	18.3	14.2	13.7	13.9
Акцизы	3.1	6.9	4.5	3.1	3.1	3.0
Промысловый налог	7.1	2.6	1.1	0.8	0.7	0.6
Налоги, связанные с внешнеэкономической деятельностью	8.9	10.0	2.6	2.8	3.4	3.5
Прочие налоги	1.3	1.4	0.8	0.9	0.9	0.8
Прочие поступления	19.6	14.5	53.8	59.3	59.6	60.7

Глава II. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

§ 2.1. Особенности учета расходов и затрат в строительной отрасли до введения Национальных Стандартов Бухгалтерского Учета

Процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В процессе создания продукции определяется ее фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на изготовление продукции.

Себестоимость продукции (работ, услуг) — выраженные в денежной форме текущие затраты организации на ее производство и сбыт.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) — исчисление величины затрат, приходящихся на единицу продукции, а ведомость, в которой рассчитываются затраты на единицу продукции, называется калькуляцией.

Учет производственных затрат и исчисление себестоимости — важнейший участок в системе управления, оказывающий прямое влияние на непрерывное повышение технического уровня производства и его эффективность.

Основными задачами учета затрат на производство являются:

- своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат, связанных с производством продукции;
- выявление непроизводительных расходов и потерь, допускаемых на отдельных участках производства;
- контроль за рациональным использованием сырья, материалов, топлива, заработной платы и других затрат, т.е. соблюдение прогрессивных норм расходования ресурсов и смет расходов по управлению и обслуживанию производства;

- проверка выполнения планов по себестоимости и выявление резервов для дальнейшего сокращения затрат;
- выявление результатов производственной деятельности, как в целом организации, так и ее подразделений.

Рациональная организация учета производственных затрат предполагает наличие четкой и обоснованной их классификации.

Классификация затрат осуществляется в зависимости от цели учета:

- для определения себестоимости изготовленной продукции и формирования финансового результата деятельности;
- для принятия управленческих решений;
- для осуществления процесса контроля и регулирования. Для определения себестоимости конкретного вида продукции производится классификация затрат по статьям калькуляции:

- 1) сырье и основные материалы;
 - 2) возвратные отходы (вычитаются);
 - 3) покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций;
 - 4) топливо для технологических целей;
 - 5) энергия для технологических целей;
 - 6) заработная плата производственных рабочих;
 - 7) отчисления на социальные нужды производственных рабочих;
 - 8) расходы на подготовку и освоение производства;
 - 9) общепроизводственные расходы;
 - 10) общехозяйственные расходы;
 - 11) потери от брака;
 - 12) прочие производственные расходы;
- Итого производственная себестоимость
- 13) коммерческие расходы;

Всего полная себестоимость

Таблица 2.1.

**Структура расходов на выполнение строительных работ (услуг)
в Азербайджане,
в % к общему итогу**

	Всего расходов	из них:				
		материальные расходы	расходы на оплату труда	расходы на амортизацию основных фондов	выделения социального характера	прочие расходы
1995	100.0	43.7	24.2	1.6	8.4	22.1
1996	100.0	60.4	22.0	2.9	7.9	6.8
1997	100.0	64.5	15.8	4.1	6.2	9.4
1998	100.0	68.2	13.8	2.8	5.9	9.3
1999	100.0	56.0	16.4	7.4	4.2	16.0
2000	100.0	55.3	12.0	7.0	4.1	21.6
2001	100.0	65.0	10.8	5.3	3.5	15.4
2002	100.0	62.2	11.2	3.8	3.7	19.1
2003	100.0	62.9	9.8	2.7	2.4	22.2
2004	100.0	65.3	12.0	2.5	2.7	17.5
2005	100.0	67.4	11.2	2.0	2.1	17.3
2006	100.0	70.1	10.8	2.5	2.3	14.3
2007	100.0	59.7	8.4	3.0	1.8	27.1
2008	100.0	58.1	8.5	1.8	2.4	29.2
2009	100.0	56.7	8.0	7.1	1.9	26.3
2010	100.0	58.7	7.2	5.0	2.0	27.1
2011	100.0	52.6	7.2	2.9	1.5	35.8
2012	100.0	61.2	7.5	3.3	1.5	26.5
2013	100.0	58.7	8.0	2.9	1.6	28.8

Затраты, отраженные в статьях калькуляции, классифицируются по многим признакам.

По экономической роли в изготовлении продукции производственные затраты подразделяются на основные и накладные.

Основные расходы обусловлены непосредственно процессом производства. К ним относятся затраты сырья, материалов, топлива и энергии на технологические цели, расходы, связанные с оплатой труда рабочих, их социальным страхованием, содержанием и эксплуатацией оборудования.

Накладные расходы связаны с управлением и обслуживанием производства. В их состав включают заработную плату административно-

управленческого персонала; отчисления на его социальное страхование; содержание, амортизацию и текущий ремонт зданий, сооружений и хозяйственного инвентаря и др. В зависимости от места возникновения накладные расходы делятся на общепроизводственные и общехозяйственные.

Совокупность основных и накладных расходов образует производственную себестоимость продукции.

По способу включения в себестоимость продукции производственные затраты подразделяются на прямые и косвенные.

Прямыми являются затраты, которые на основании первичных документов могут быть непосредственно отнесены на определенный вид продукции или работ, с изготовлением или выполнением которых они связаны.

В отличие от прямых **косвенные** расходы связаны с изготовлением всех видов продукции или выполнения всех видов работ. **Косвенные основные расходы** находятся в прямой зависимости от времени работы оборудования или массы перевозимых грузов и других факторов. Поэтому их распределяют между видами продукции и работ пропорционально конкретным базам распределения, обеспечивая при этом возможную точность их отнесения на конкретный вид продукции или работ. К таким расходам относятся, например, часть расходов по содержанию и эксплуатации оборудования.

Косвенные накладные расходы, в отличие от косвенных основных, могут быть распределены между объектами калькулирования лишь условно. Применяемая при этом база и метод распределения косвенных расходов определяются характером технологии и организации производства на предприятии. В состав косвенных накладных расходов входят расходы, связанные с обслуживанием и управлением производства.

По целесообразности расходования производственные затраты подразделяются на производительные и непроизводительные. **Производительные** — связаны с изготовлением продукции, **непроизводительные** — с выпуском брака, потерями от простоев и т. п.

В зависимости от связи с производством различают затраты производственные и коммерческие. **Производственные расходы** связаны с выпуском продукции в цехах основного и вспомогательного производства, и они образуют производственную себестоимость. **Коммерческие расходы** вызываются процессом реализации продукции.

В зависимости от времени возникновения различают затраты текущие и будущие. **Текущие затраты** относятся на затраты текущего периода, **будущие** — включаются в затраты периодов, следующих за отчетным.

По степени однородности состава различают затраты элементные и комплексные. **Элементные затраты** однородны по экономическому содержанию, к ним относятся расходы на сырье и материалы, заработную плату, топливо, энергию и др. **Комплексные затраты** представляют собой совокупность разнородных экономических элементов. К ним относятся общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы, расходы по освоению производства новых видов продукции, потери от брака, коммерческие расходы. Каждая из перечисленных статей включает соответственно их целевому назначению затраты на материалы, топливо, заработную плату и др.

Для определения общей суммы затрат в целом применяется группировка затрат на производство по элементам:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов). В их составе отражается стоимость покупных сырья, материалов, комплектующих изделий, полуфабрикатов, топлива и энергии всех видов, запасных частей, амортизации малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ и услуг производственного характера, выполненных сторонними организациями, затраты по использованию природного сырья (плата за воду), потери от недостач материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли. Стоимость материальных затрат формируется по цене приобретения материальных ресурсов без НДС. Из нее исключается стоимость возвратных отходов, т.е. остатков сырья, материалов и других материальных

ресурсов. Возвратные отходы могут оцениваться: по цене возможного использования, по действующим ценам (за вычетом расходов на их сборку и обработку), по полной цене исходного материального ресурса;

- расходы на оплату труда. В составе данного элемента отражаются основная и дополнительная заработная плата, оплата работ по трудовому соглашению и договорам подряда;

- отчисления на социальные нужды. В данном элементе отражаются отчисления по установленным нормам от расходов на оплату труда (кроме тех видов оплат, на которые страховые взносы не начисляются), фонду социального страхования, пенсионному фонду, фонду медицинского страхования, фонду занятости;

- амортизация основных фондов. Отражается амортизация, как по собственным, так и арендованным основным фондам, исчисленная в соответствии с принятым на предприятии способом начисления амортизации по отдельным группам основных средств;

- прочие расходы. В данном элементе отражаются: налоги, сборы, платежи (включая по обязательным видам страхования), отчисления в страховые фонды (резервы), платежи за выбросы (сборы) загрязняющих веществ, вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения, оплата процентов по полученным кредитам, оплата работ по сертификации товаров, затраты на командировки, подъемные, плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану, за подготовку и переподготовку кадров, оплата услуг связи, вычислительных центров, банков, плата за аренду в случае аренды отдельных объектов основных производственных фондов (или их отдельных частей), амортизация нематериальных активов и др.

Группировка затрат по элементам необходима для обоснованного планирования себестоимости, выявления материальных и трудовых факторов ее снижения, определения потребности организации в оборотных средствах. Типовая группировка затрат по элементам позволяет обобщать данные,

рассчитывать структуру затрат на производство, видеть происходящие в ней изменения, определять величину национального дохода, создаваемого в отраслях. В организациях составляется годовая смета затрат на производство, и для контроля за ее выполнением бухгалтерия ведет учет затрат по элементам и составляет отчет о затратах на производство.

Общая схема учета затрат на производство представляет собой определенную последовательность выполнения учетных работ и включает следующие этапы.

На первом этапе все фактически произведенные затраты в течение отчетного периода (месяца) на основании первичных документов по расходу материалов, начислению и распределению оплаты труда, начислению износа основных средств и нематериальных активов, по денежным расходам отражаются на производственных счетах:

- дебет счета 20 "Основное производство" и кредит счетов 10, 12, 13, 51, 60, 69, 70, 89 и т. д. — прямые затраты по изготовлению продукции (выполнению работ, оказанию услуг) основного производства;

- дебет счета 23 "Вспомогательные производства" и кредит счетов 10, 12, 13, 51, 60, 69, 70, 89 и т. д. — прямые затраты вспомогательного производства. Если производство является простым, то все затраты вспомогательного производства рассматриваются как прямые и учитываются по дебету счета 23;

- дебет счета 25 "Общепроизводственные расходы" и кредит счетов 10, 12, 13, 51, 60, 69, 70, 89 и т. д. — расходы на обслуживание, организацию структурного подразделения предприятия (цеха, производства, мастерской и т. п.);

- дебет счета 26 "Общехозяйственные резервы" и кредит счетов 10, 12, 13, 51, 60, 69, 70, 89 и т. д. — расходы на общее обслуживание и организацию производства и управление предприятием в целом;

- дебет счета 28 "Брак в производстве" и кредит счетов 10, 12, 13, 51, 60, 69, 70 и т. д. — расходы по исправлению брака;

- дебет счета 31 "Расходы будущих периодов" и кредит счетов 51, 60, 76 и т. д. — расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам (оплаченные вперед арендная плата, подписка на периодическую печать и др.);

- дебет счета 89 "Резервы предстоящих расходов и платежей" и кредит счетов 10, 12, 13, 23, 60, 69, 70 и т. д. — расходы, произведенные за счет созданных резервов (на ремонт основных средств, оплату отпусков работников и др.).

На втором этапе затраты распределяются по назначению после окончания отчетного периода, прежде всего, затраты вспомогательного производства. Фактическая себестоимость продукции (работ, услуг) вспомогательных производств, отраженная по дебету счета 23, списывается с кредита счета 23 в дебет счетов 25, 26, 29. Затраты вспомогательного производства между потребителями распределяются в специальном расчете (ведомости) пропорционально количеству отпущенной продукции (объему работ, услуг) на основании данных счетчиков и других измерителей.

Расходы будущих периодов списываются с кредита счета 31 в дебет счетов 25, 26 в доле, относящейся к отчетному периоду.

На третьем этапе распределяются общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Ученные предварительно на счетах 25 и 26 расходы сначала распределяются между выпущенной продукцией и остатками незавершенного производства пропорционально нормативной их величине. При небольшом удельном весе и стабильности остатков незавершенного производства общепроизводственные и общехозяйственные расходы относятся на остатки незавершенного производства в плановом (сметно-нормализованном) размере. В таком же размере они включаются в себестоимость забракованных изделий.

На четвертом этапе при наличии производственного брака на счете 28 выявляются окончательные потери от брака путем сопоставления

себестоимости забракованной продукции и затрат по исправлению брака с суммами стоимости его по цене возможного использования и удержанными с виновников брака возмещений. Окончательные потери от брака списываются с кредита счета 28 в дебет счета 20.

По завершении данного этапа на счете 20 собираются все прямые и косвенные затраты на производство продукции (работ, услуг) за отчетный период.

На пятом этапе определяется фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции. Для расчета фактической себестоимости выпущенной продукции определяется незавершенное производство на конец периода, т.е. затраты на продукцию, не прошедшую всех стадий обработки, испытаний, приемки, не комплектованную.

Стоимость незавершенного производства остается как сальдо на начало следующего месяца на счете 20 "Основное производство" в разрезе каждого изделия. Остальная сумма затрат списывается на выпущенную продукцию:

Д-т сч. 40 "Готовая продукция"

К-т сч. 20 "Основное производство".

Основные затраты составляют основу вырабатываемой продукции. К ним относятся: сырье и материалы; возвратные отходы (вычитаются); покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций; топливо и энергия на технологические цели; заработная плата производственных рабочих; отчисления на социальные нужды от заработной платы производственных рабочих; расходы по содержанию и эксплуатации оборудования. Преобладающая часть основных затрат — прямые, т. е. включаются в себестоимость конкретной продукции на основании первичных документов, и в калькуляциях выделяются отдельными статьями. Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования по способу включения в себестоимость продукции являются косвенными, учитываются в составе общепроизводственных расходов.

Сырье и материалы, израсходованные на производство продукции, списываются в себестоимости продукции на основе первичных документов (лимитно-заборных карт, требований-накладных). Первичные документы за отчетный период группируются по направлению расхода сырья и материалов и на их основе составляются ведомости распределения материалов по каждому подразделению организации. Ведомости распределения материалов в зависимости от принятой организацией оценки материалов могут составляться по фактической себестоимости (если учет материалов ведется по фактической себестоимости) или отдельно по учетным ценам и отклонениям от учетных цен (если учет материалов ведется по учетным ценам). На основании ведомостей распределения материалов производятся записи по использованию материалов:

Д-т сч. 20 "Основное производство" (23) — на изготовление продукции основным (вспомогательным) производством,

Д-т счетов 25, 26 — на обслуживание и управление производством в подразделениях и организации в целом и др.

К-т сч. 10-1 "Сырье и материалы".

При этом в себестоимость конкретной продукции относятся конкретные сырье и материалы, израсходованные на производство этой продукции.

Если из одного вида сырья или материалов изготавливаются несколько видов продукции, то между видами продукции сырье и материалы распределяются. Распределение может производиться пропорционально: нормативному расходу материалов на единицу продукции; установленному коэффициенту расхода (когда расход материалов по базовому изделию принимается равным единице, а по всем остальным — выше или ниже единицы); количеству или весу выработанной продукции.

Возвратные отходы уменьшают затраты на производство продукции. Возвратными являются отходы, которые могут быть использованы в своем производстве или реализованы на сторону. Они оцениваются по ценам возможного использования или реализации. Возвратные отходы приходуется

на склад по накладным и отражаются в учете по кредиту счетов 20, 23 и дебету счета 10, субсчет 6 "Прочие материалы". В себестоимости конкретных видов продукции возвратные отходы отражаются прямым способом (по документам) или косвенным путем (при невозможности прямого отнесения) пропорционально количеству или стоимости материалов, израсходованных на производство этих видов продукции.

Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций, как правило, предназначены для изготовления конкретных видов продукции. В себестоимость продукции они относятся прямым путем на основании первичных документов:

покупные изделия и полуфабрикаты —

Д-т счетов 20 "Основное производство",

23 "Вспомогательные производства"

К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

услуги со стороны —

Д-т счетов 20, 23

К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

НДС—

Д-т сч. 19 "НДС по приобретенным ценностям"

К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Топливо и энергия на технологические цели предназначены для приведения в движение оборудования и механизмов. Расход топлива и энергии на технологические цели отражается в учете: дебет счетов 20, 23 и кредит счета 10-3 (топливо), кредит счета 60 (энергия со стороны). НДС, указанный в счетах за энергию, учитывается записью: дебет счета 19 кредит счета 60.

В себестоимость конкретных видов продукции технологическое топливо и энергия включаются на основании первичных документов или показаний измерительных приборов (счетчиков). Если прямое отнесение невозможно, то затраты топлива и энергии распределяются косвенным путем пропорционально

количеству часов работы оборудования с учетом его мощности или нормативному расходу энергоресурсов на единицу продукции и выпуска продукции.

Заработная плата производственных рабочих включается в себестоимость продукции на основании первичных документов (табелей учета использования рабочего времени, нарядов, рапортов о выработке и др.). По первичным документам, сгруппированным по направлениям затрат, составляются ведомости распределения заработной платы по каждому подразделению организации, на основании которых производятся записи:

Д-т счетов 20 (23) — начисленная заработная плата производственным рабочим основного (вспомогательного) производства,

Д-т сч. 25, 26 — начисленная заработная плата другим категориям работников подразделений и управления предприятия в целом и др.

К-т сч. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

При этом в себестоимости конкретных видов продукции заработная плата производственных рабочих может отражаться одной или двумя статьями: "Основная заработная плата производственных рабочих" и "Дополнительная заработная плата производственных рабочих".

Отчисления на социальные нужды включаются в себестоимость продукции в установленных законодательством процентах от начисленной заработной платы (основной и дополнительной). Суммы отчислений на социальные нужды рассчитываются в ведомостях распределения заработной платы, отражающих направления затрат:

Д-т счетов 20 (23) — отчисления от заработной платы производственных рабочих основного (вспомогательного) производства,

25, 26 — отчисления от заработной платы других категорий работников подразделений и управления предприятия в целом и др.

К-т сч. 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

§ 2.2. Учет доходов и расходов в системе финансового учета и отчетности строительной отрасли Азербайджана в современных условиях

Согласно Концептуальным основам НСБУ для коммерческих организаций республики [26] **расходы** – это уменьшение экономической выгоды в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока или уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала.

Расходы признаются тогда, когда они отражаются в отчете о прибылях и убытках. Расходы признаются:

А) если возникает уменьшение будущих экономических выгод, связанное с уменьшением актива или увеличением обязательств

Б) если уменьшение актива или увеличение обязательства могут быть надежно измерены.

Факт включения расхода в финансовую отчетность называется признанием расходов. Согласно Концептуальным основам НСБУ [26] для коммерческих организаций отдельные статьи расходов и доходов во многих случаях взаимосвязаны, следовательно исходя из принципа соответствия расходы и доходы должны быть признаны одновременно.

В случаях когда нет прямой связи между расходами и доходами или когда невозможно установить их прямую взаимосвязанность, тогда они систематически и последовательно должны распределяться между соответствующими отчетными периодами. Если расходы не приведут к возникновению будущих экономических выгод или созданию активов, отвечающих критериям их признания, то такие расходы признаются в отчете о прибылях и убытках в качестве убытков или расходов, не давших результаты. Согласно МСФО 1 и НСБУ 1 организация обязана предоставлять анализ доходов и расходов, признанных в прибыли или убытке, используя классификацию, основанную либо на характере (по экономическому содержанию или экономическим элементам), либо на их назначении (по

статьям калькуляции) внутри организации, в зависимости от того какое представление является надежным и дает более значимую информацию.

Таблица 2.2.

Наименование счетов	По новому плану счетов	По старому плану счетов	Наименование субсчетов
Раздел. Производственные запасы			
Материалы	201	10	1. Сырье и материалы
			2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали
			3. Топливо
			4. Тара и тарные материалы
			5. Запасные части
			6. Прочие материалы
			7. Материалы, переданные в переработку на сторону
			8. Строительные материалы
			9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности
Раздел. Затраты на производство			
Производственные расходы	202	20	Основное производство
		23	Вспомогательные производства
Незавершенные строительные работы по договорам строительства	203	20	
		21	Полуфабрикаты собственного производства
Административные расходы	721	25	Общепроизводственные расходы
	721	26	Общехозяйственные расходы
	721	28	Брак в производстве
	721	29	Обслуживающие производства и хозяйства

По особенностям (по экономическому содержанию или экономическим элементам, а по НСБУ 1 «по характеру»):

- Изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства;
- Выполненные и капитализированные предприятием работы;
- Использованные материальные запасы;
- Расходы по персоналу;
- Амортизационные расходы;
- Прочие операционные расходы;
- Убытки от прекращения деятельности;
- Операционные убытки;
- Финансовые расходы.

Итого расходов (убытков)

1.	Поступление материалов от поставщиков	201	431, 531
2.	Сумма НДС по полученным материалам	241	431, 531
3.	Оприходованы материалы, закупленные подотчетными лицами	201	244
4.	При поступлении материальных запасов в виде капитальных вложений от учредителей	201	302
5.	При поступлении материальных запасов после ликвидации объекта	201	111
6.	При поступлении материальных запасов из производства	201	202
7.	При получении безвозмездно материалов	201	611
8.	При поступлении средств от покупателей от продажи материалов	223	211
9.	При списании материалов по себестоимости	701	201

В основе классификации затрат «по характеру» (МСФО1) и по «по особенностям» (НСБУ1) лежит экономическое содержание тех или иных расходов по обычной (операционной) деятельности. При составлении отчета о прибылях и убытках расходы объединяют исходя из их экономического содержания или однородности: расходы на материалы, заработная плата (вознаграждения работникам), амортизация. Все остальные расходы

объединены в одну группу (МСФО 1) или в 2 группы-прочие операционные расходы и финансовые расходы. Прочие расходы или прочие операционные расходы – комплексные, то есть в их состав входят отдельные виды затрат, например, расходы по аренде, расходы на рекламу и т.д.

При вышеупомянутой классификации расходы не перераспределяются между отдельными сегментами деятельности предприятия. Классификация затрат «по характеру» или «по особенностям» используется небольшими предприятиями. Отсутствие необходимости дополнительного перераспределения затрат облегчает применение этой классификации.

Вторая классификация затрат, то есть деление их «по назначению» (МСФО 1) и «по функциям» (НСБУ1) - предполагает объединение затрат по признаку их функционального назначения (или по статьям калькулирование себестоимости): Себестоимость продаж; Коммерческие расходы; Административные расходы; и т.д.

Сравнение двух вариантов (методов) классификации расходов позволяет сказать, что различия между ними связаны лишь с раскрытием информации о расходах по операционной деятельности.

Постоянные производственные и непроизводственные накладные расходы в состав себестоимости не включаются, а в конце периода списываются на прибыль до налогообложения. Независимо от используемых методов классификации расходов формируется один и тот же финансовый результат.

МСФО 1 и НСБУ 1 подразделяют расходы компании:

- 1) На расходы от обычной (операционной) деятельности;
- 2) Убытки, которые могут возникать или отсутствовать в процессе деятельности компании.

Во вторую группу входят:

- Потери, возникшие при реализации земли, строений, оборудования и других долгосрочных активов;

- Убытки от переоценки;
- Убытки от обесценения активов;
- Убытки от изменения курса валют;
- Убытки и потери от стихийных бедствий ;
- Убытки прошлых лет;
- Убытки от сомнительных и безнадежных долгов;
- Оплаченные штрафы и другие аналогичные платежи.

В НСБУ 1 расходы от обычной деятельности называются основными расходами. В указанном НСБУ под прочими расходами подразумеваются расходы, которые не обусловлены или не регулярно возникают в процессе обычной (операционной) деятельности. Такие расходы исходя из предписания отдельных НСБУ должны быть отражены либо в отчете о прибылях и убытках, либо же в отчете об изменениях в капитале. Например, уплаченные штрафы должны отражаться в отчете о прибылях и убытках, а убытки от переоценки долгосрочно амортизируемых активов - в отчете об изменениях в капитале.

Учет затрат на производство ведется на разных счетах:

На счете 202-«Производственные затраты» учитываются затраты на производство продукции;

На счете 203 «незавершенные строительные работы по договорам на строительство».

1.	Осуществлен отпуск материалов в производство	202	201
2.	При списании амортизации за использованное в производство оборудование	202	112
3.	При списании амортизации нематериальным активам	202	102
4.	При начислении заработной платы на производстве	202	533
5.	При начислении взносов из заработной платы производственных работников	202	522
6.	При начислении налогов, относимых в производственные расходы	202	521
7.	Отражены ремонтные работы, выполненные	202	531, 538

	подрядными организациями		
8.	Отражены ремонтные работы, выполненные хозяйственным способом	202	533,522, 201 и т.д..
9.	Израсходованные подотчетными лицами средства для производственных целей, включенные (списанные) в себестоимость	202	244
10.	При списании предприятием расходов на представительства, подготовку кадров, аудиторам, консультациям и других целей	202	538
11.	При включении ремонтных работ сверх нормы в стоимость оборудования	111	202

Как видно эти счета применяются в производственной сфере (в промышленности, сельском хозяйстве, строительстве и т.д.)

При совершении затрат указанные счета дебетуются. Оба эти счета активные. Их сальдо на начало месяца отражает соответственно сумму незавершенного производства и строительной работы, оборот по дебету – сумму производственных затрат за отчетный месяц, оборот по кредиту- стоимость выпущенной из производства продукции, стоимость завершенной строительной продукции, выполненных работ и оказанных услуг, а сальдо на конец месяца - сумму незавершенного производства и сумму незавершенных строительных работ на конец месяца.

Затраты по вышеуказанным счетам учитываются по их вкладам:

-основное сырье (Дт 202-1, Кт 201-1)

-основные материалы (Дт 202-2 Кт 201-2)

-зарплата работников, занятых в основном производстве (Дт 202-3 Кт 533)

-отчисления на социальное страхование раб. (Дт 202-3Кт 522)

-амортизация производственных активов (Дт 202-4 Кт 102, 112)

-вспомогательное сырье (Дт 202-5 Кт 201-1)

-вспомогательные материалы (Дт 202-6 Кт 201-2)

-зарплата работников, занятых во вспомогательном производстве (Дт 202-7 Кт 533).

При осуществлении строительных работ составляются записи по дебету счета 203 и кредиту счетов 201-1, 201-2, 533, 521 и др.

Выпущенная из производства продукция приходится по дебету счета 204 «Готовая продукция» и кредиту счета 202, а готовая строительная продукция по дебету счета 204 и кредиту счета 203.

В промышленных, сельскохозяйственных предприятиях затраты учитываются в разрезе цехов, отделений, бригад, а также по видам продукции, в строительстве – по объектам строительства и видам работ.

Аналитический учет затрат на производство ведется по видам продукции, работ и услуг на карточках, свободных листах или книгах различных форм. Сводный учет затрат на производство организуется по бесполуфабрикатному или полуфабрикатному варианту. При первом варианте ограничиваются учетом затрат по каждому цеху (переделу). Например:

Счет 202 «производственные затраты» цех№1		Счет 202 «производственные затраты» цех№2	
ДТ	КТ	ДТ	КТ
1)стоимость сырья и матер- 100 000	5) перечисление стоимости сырья и затрат на обр. первого передела- 120000	3)затраты второго передела-10000	5)перечисление затрат второго передела-10000
2) затраты на обр.-20 000			
Счет 202 «производственные затраты» цех№3		Счет 204 «Готовая продукция	
ДТ	КТ	ДТ	КТ
4)затраты третьего передела- 5000	5)перечисление затрат третьего передела-5000	5)себестоимость готовой продукции- 135000	

При втором варианте движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляют бухгалтерскими записями и калькулируют себестоимость полуфабрикатов после каждого передела. Например:

Счет 202 «производственные
затраты» цех№1

ДТ	КТ
1)стоимость сырья и матер-100 000	Себестоимость п/ф первого передела, переданных из цеха №1 в цех№2-120000
2) затраты первого передела.-20 000	

Счет 202 «производственные
затраты» цех№2

ДТ	КТ
3)120000	Себестоимость п/ф второго передела, переданных из цеха №2 в цех№3-130000
4)затраты второго передела-10000	

Счет 202 «производственные
затраты» цех№3

ДТ	КТ
5)130000	Себестоимость гот. прод. переданной из цеха №3 на склад готовой прод.-135000
6)затраты третьего передела-5000	

Счет 204 «Готовая продукция

ДТ	КТ
7)себестоимость готовой продукции-135000	

Для ведения сводного учета затрат на производство применяют ведомость сводного учета затрат на производство.

В процессе учета затрат на производство и калькулирования себестоимости используются различные методы. Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность способов (приемов) регистрации, сводки и обобщения в учетных регистрах данных о затратах на производство продукции и исчисления ее себестоимости (по всей продукции в целом, по видам продукции и единицам продукции).

Калькулирование –это исчисление себестоимости произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Объекты калькулирования – отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, незавершенное производство, работы и услуги, себестоимость которых определяется.

Существует два метода учета затрат и калькулирования себестоимости:

- 1) Позаказной метод;
- 2) Попроцессный метод.

В мировой практике существует 2 системы калькулирования:

1) Система полного калькулирования, когда в себестоимость продукции, работ, услуг включаются как прямые переменные, так и косвенные (постоянные) расходы.

2) Система «директ-костинг», когда в себестоимость включаются лишь следующие затраты:

- Прямые материальные расходы;
- Прямые расходы на оплату труда;
- Производственные накладные расходы.

Все это является предметом управленческого учета.

Учет прочих операционных расходов.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета к прочим операционным расходам относятся следующие расходы:

- Убытки от реализации земли, строений, оборудования и других долгосрочных активов (счет 731-1);
- Расходы (убытки) от переоценки (счет 731-2);
- Расходы (убытки) от обесценения активов (счет 731-3);
- Штрафы и другие аналогичные платежи (счет 731-4);
- Расходы (убытки) прошлых лет (счет 731-5);
- Расходы (убытки) от сомнительных и безнадежных долгов (счет 731-6);
- Корректировки по уменьшению стоимости активов (счет 731-7);
- Курсовые расходы (убытки) (счет 731-8);

Все указанные субсчета к счету 731 «Прочие операционные расходы» активные. Возникновение прочих операционных расходов (убытков) отражаются по дебету указанного счета (в разрезе субсчетов) и кредиту счетов, учитывающих долгосрочные и краткосрочные активы и доходы предприятия.

Например:

1) Получены убытки от переоценки оборудования:

Дт сч 731-2 Кт сч 111-3

Списание этих убытков в конце отчетного периода Дт 331 Кт 731-2 или

Дт 801 Кт 731-2

2) Отражены штрафы другим предприятиям:

Дт 731-4 Кт 538 или 545

3) Отражены отрицательные курсовые разницы от продажи иностранной валюты

Дт 731-8 Кт 223

4) Отражены отрицательные курсовые разницы от погашения краткосрочных кредиторских задолженностей иностранным поставщикам:

Дт 731-8 Кт 531

В конце периода суммы учтенные по дебету счета 731 списываются на счет 611 или прямо на счет 801.

Учет коммерческих расходов

Коммерческие расходы связаны со сбытом продукции и они не включаются в себестоимость продукции, работ и услуг. Для учета коммерческих расходов в плане счетов предназначен счет 711 «Коммерческие расходы». К этому счету предусмотрены 3 субсчета:

711-1 «Расходы на оплату труда персонала, занятого в коммерческой деятельности предприятия»

711-2 «Амортизационные расходы активов, используемых в коммерческой деятельности»

711-3 «Прочие коммерческие расходы»

Возникновение коммерческих расходов отражается по дебету счета 711 и кредиту счетов 102, 112 (начисление амортизации), 533, 522 (начисление з/пл и отчисление на соц.страх.), 221,222,223, 224, 501, 512, 521, 531 и т.д

Списание коммерческих расходов отражаются по дебету счета 801 «Общая прибыль (убыток)» и кредиту счета 711.

Учет административных расходов

Административные расходы связаны с организацией и управлением в целом по предприятию. Они также не включаются в себестоимость продукции, работ и услуг. Для учета административных расходов в плане счетов предназначен счет 721 «Административные расходы». К нему открываются счета:

721-1 «Расходы по содержанию административного персонала»

721-2 «Амортизационные расходы активов, используемых в административных целях»

721-3 «Прочие административные расходы»

Возникновение административных расходов отражается по дебету счета 721 (по субсчетам) и кредиту счетов

Кт 102- начисление амортизации НМА, используемые в коммерческой деятельности;

Кт 112- начисление амортизации основным средствам, используемые в коммерческой деятельности;

Кт 533- начисление з/пл работникам, занятым в коммерческой деятельности;

Кт 522 отчисление на соц.страх. и обеспечение работников, занятых в коммерческой деятельности;

Кт 201- на сумму материальных запасов, используемых в коммерческой деятельности;

Кт 221,223- на сумму денежных средств, израсходованных при осуществлении коммерческой деятельности;

Кт 241-начислении НДС по налогооблагаемым объектам (операциям) коммерческой деятельности;

Кт 242-на сумму расходов будущих отчетных периодов, подлежащих погашению в отчетном году.

Кт сч 531-краткосрочные задолженности поставщикам и подрядчикам. За выполненные работы и оказанные услуги в связи с реализацией продукции и т.д.

В конце каждого отчетного месяца коммерческие расходы списываются на общую (валовую) прибыль предприятия:

Дт сч 801 «Общая прибыль (убыток)»

Кт сч 711 «Коммерческие расходы»

По международной практике (по системе директ-костинг) переменная часть коммерческих расходов включается в себестоимость продукции. По нашему, действующему Плану счетов эту операцию можно отразить записью:

Дт сч 701 «Себестоимость продаж» (субсчет 5 «Прочие расходы, включаемые в себестоимость продажи» .

Кт сч 711 «Коммерческие расходы»

Учет доходов

Доходы являются элементом отчетности о прибылях и убытках. Принципы подготовки и представления и состав финансовой отчетности (ПППФО) и концептуальные основы (КО) почти одинаково определяют сущность дохода.

Доход –это приращение экономических выгод компании или предприятия за отчетный период, которое выражается в увеличении активов или уменьшении обязательств. Результатом чего является увеличении капитала, не связанное с вкладами участников акционерного (уставного) капитала.

Факт включения доходов в отчет о прибылях и убытках называется признанием дохода. Критерий признания доходов по ПППФО и КО заключается в том что, доход признается в отчете о прибылях и убытках:

а) если возникает увеличение будущих экономических выгод, связанное с увеличением активов или уменьшением обязательств;

б) если эти экономические выгоды могут быть надежно измерены.

ПППФО и КО подразделяют доходы на два класса или вида:

а) доходы от обычной деятельности или основной доход;

б) доходы прочие

Доходы от обычной деятельности или основной доход (выручки) образуются в процессе регулярной деятельности предприятия. К ним относятся доходы от продажи продукции, работ, услуг, товаров, суммы полученных вознаграждений, процентов, дивидендов, роялти и арендная плата.

Прочие доходы представляют собой нерегулярные, случайные доходы, которые могут иметь место или отсутствовать в деятельности предприятия. Примерами здесь являются доходы от продажи ОС, НМА, запасов, курсовые разницы, полученные штрафы и неустойки.

Если определение категории «доходы» содержится в ПППФО, КО, НСБУ 1, то выручке компании как основному виду доходов посвящены отдельные стандарты: МСФО 18 «Выручка» и НСБУ 6 «Выручка» (или «Доходы»)

В этих стандартах признание выручки осуществляется по-разному в зависимости от вида выручки: от продажи товаров, предоставление услуг либо использования другими сторонами активов компании, приносящих проценты, лицензионные платежи и дивиденды.

МСФО 18 и НСБУ 6 не охватывают все возможные основания получения выручки. Другие виды выручки рассматриваются, например, в МСФО 17 «Аренда», МСФО 28 «Учет инвестиций в ассоциированные компании», МСФО 32 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации» а по нашей стране – в НСБУ 14 «Аренда», НСБУ 20 «Учет инвестиций в зависимые хозяйственные общества», НСБУ 15 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации»

МСФО 18 и НСБУ 6 для признания выручки от продажи товаров, продукции устанавливают следующие требования:

- Компания (организация) перевела на покупателя значительный риск и вознаграждения, связанные с собственностью на товары, продукции;
- Сумма выручки может быть надежно оценена;

- Компания (организация) больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары, продукции;

- понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой могут быть надежно оценены.

Как уже отмечалось выше, МСФО 18 и НСБУ 6, применяются при учете выручки, полученной от продажи продукции, товаров, предоставлении услуг, использования другими предприятиями активов компании (организации), приносящих проценты, дивиденды и лицензионные платежи. Эти стандарты рассматривают вопросы учета выручки только от основной, систематической деятельности.

Выручка в них определяется как валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности компании, которое приводит к увеличению капитала, не связанного с взносом акционеров (собственников).

Выручка представляет собой систематические, регулярные доходы коммерческой организации, которые не включают НДС и акцизов, налог с продаж.

Выручка оценивается по справедливой стоимости полученного или ожидаемого возмещения с учетом любых торговых или оптовых скидок, предоставляемых компанией (коммерческой организацией).

Если организация использует торговую скидку как процент от основной цены, чтобы часто не менять (при сезонных распродажах, при продаже постоянному клиенту и т.д.), или предоставляет скидку за долгосрочную оплату счетов, то не всегда предоставляется возможным к моменту продажи узнать, пользуется ли покупатель скидкой, погасив задолженность в указанный период. Только после оплаты счетов покупателей учитываются скидки с продажи за долгосрочную оплату, поэтому они и не вычитаются из суммы выручки.

При отсрочке поступления денежных средств (когда предоставляется беспроцентной кредит) необходимо определить условную процентную ставку. Тогда разница между справедливой стоимостью и номинальной суммой возмещения признается и раскрывается как процентный доход.

Если продукция, товары и услуги обмениваются на аналогичные по характеру и стоимости, то признание выручки не происходит. Если продукция, товары и услуги обмениваются на отличные по характеру и стоимости от предоставляемых, то выручка признается и измеряется по справедливой стоимости полученных товаров, продукции и услуг.

Выручка от продажи продукции, товаров признается, если выполнены следующие условия:

- ✓ к покупателю от продавца перешли значительные риски и преимущества владения товарами, продукцией;
- ✓ продавец не участвует в управлении проданными товарами (продукцией), и не контролирует их;
- ✓ сумма выручки может быть надежно измерена или оценена;
- ✓ велика вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой поступят в предприятие;
- ✓ понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены.

В тех случаях (сделках), когда за продавцом сохраняются значительные риски, владения, выручка не признается, даже если право собственности перешло к покупателю. МСФО 18 и НСБУ 6 указывают следующие случаи непризнания выручки:

- ✓ предприятие сохраняет ответственность за неудовлетворительное функционирование товара (продукции), которое не покрывается стандартными гарантийными обязательствами;
- ✓ получение выручки зависит от получение выручки покупателем в результате перепродажи;

✓ отправленные товары (продукции) подлежат установке силами и средствами продавца, а установке составляет значительную часть контракта, который еще не выполнен организацией;

✓ покупатель имеет право расторгнуть сделку купли-продажи, и у предприятия отсутствует уверенность в окончательном получении дохода;

Выручка от предоставления услуг признается в зависимости от степени завершенности операции на отчетную дату, если конечный результат операции может быть надежно оценен. Если результат операции по оказанию услуг не может быть надежно оценен, то выручка может быть признана только в размере возмещаемых расходов.

Метод признания выручки по стадии завершенности сделки называют методом «по мере готовности», то есть выручка признается в том отчетном периоде, когда представлены услуги. Данный метод дает полезную информацию о масштабах деятельности по предоставлению услуг и о результатах деятельности в течении периода. Он также применяется в МСФО 11 и НСБУ 16 «Договоры подряда»

Степень завершенности операции может быть определена с помощью различных способов, которые обеспечивают надежную оценку выполненной работы (например соотношение между понесенными и общими ожидаемыми затратами). В зависимости от характера договора в качестве его завершенности могут быть признаны:

- отчеты о выполненной работе;
- предоставленные на дату составления отчетности услуги в процентах к общему их объему;
- пропорциональное отношение понесенных затрат по договору на дату составления отчета к общим ожидаемым затратам по сделке.

Единого метода оценки степени завершенности работ не существует. Если конечный результат сделки не может быть надежно оценен, выручка должна признаваться только в размере признанных возмещаемых расходов.

Выручка, возникающая из правообладания активами - это выручка от использования другими лицами активов компании, приносящих проценты, лицензионные платежи (роялти) и дивиденды. Она признается в том случае, если:

- 1) велика вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой поступят в организацию;
- 2) сумма выручки может быть надежно оценена

Вознаграждения и лицензионные платежи обычно признаются в соответствии с содержанием договора. При этом проценты начисляются на повременно-пропорциональной основе (в зависимости от суммы долга к выплате, сроков и величины процента), лицензионные платежи - на основе метода начисления (согласно содержанию договора), дивиденды- на дату когда установлено право акционеров на получение выплаты.

К лицензионным платежам за пользование активами компании может относиться плата за торговые марки, патенты, программное обеспечение, авторские права на музыкальные произведения, художественные фильмы и др.

С практической точки зрения признание выручки может производиться на протяжении всего срока действия договора на равномерной основе, например, если лицензиат на протяжении установленного периода имеет право использовать определенную технологию. Если получение лицензионных платежей или роялти зависит от наступления будущего события, то выручка признается в случае, когда существует вероятность получения этих вознаграждений или роялти (что обычно происходит, когда указанное событие имело место).

Кроме выручки от продажи товаров (продукции), от предоставления услуг признаются выручкой следующие поступления (если предмет деятельности предприятия - извлечение выгоды из правообладания активами): предоставление своих активов за плату во временное пользование по договору аренды; предоставление за плату прав, возникающих из патентов на

изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности (лицензионные платежи); участие в капиталах других организаций.

В том случае, когда предприятие создается изначально для целей извлечения выгоды из правообладания принадлежащими ему активами и это оговаривается в его учредительных документах, доходы от сдачи имущества в аренду, предоставления за плату интеллектуальной собственности, от участия в капиталах других предприятий (независимо от их величины и регулярности поступления) признаются выручкой, то есть доходом от обычных видов деятельности.

Следует отметить, что руководство предприятия на основе собственных оценок, применяя принцип существенности, должно принять решение о том, являются ли доходы от правообладания определенными активами доходами от основной деятельности предприятия или нет.

Порядок отражения выручки в отчете о прибылях и убытках.

В отчетности о прибылях и убытках, а также приложениях к финансовой отчетности необходимо раскрыть следующую информацию:

- сумму по каждой существенной статье выручки, полученной от продажи товаров, продукции, предоставлении услуг, а также суммы процентов, лицензионных платежей, дивидендов;
- сумму выручки, возникшей в результате обмена товаров или услуг.

Глава III. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ДОХОДОВ, РАСХОДОВ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНОЙ КОМПАНИИ

§ 3.1. Особенности учета доходов и расходов по договору строительного подряда

Анализ доходов и расходов строительной организации используется не только для оценки результатов её деятельности за отчётный период, но и для составления прогноза её будущей деятельности. Прогноз будущих результатов весьма значим для инвесторов, поскольку означает возможность прибыли в будущем, для кредиторов положительный прогноз, прежде всего, означает возможность выплаты суммы долга с процентами. Если деятельность предприятия ожидается убыточной, то ситуация оценивается как невозможность уплаты долга с процентами, и вряд ли какой-то банк согласится выдать кредит данной организации. Составляя анализ доходов и расходов строительной организации необходимо соблюдать ряд требований, которые используются для более точного прогноза деятельности предприятия. Требование о предоставлении информации о прекращённых видах деятельности, о сделках с аффилированными лицами, о составлении сегментарной отчётности, об отражении событий и условных фактов. Эти и другие факты позволяют составить точный прогноз работы предприятия на будущее. Анализ доходов строительной организации позволяет определить рентабельность предприятия и спланировать его доходы.

При формировании запасов в большей степени используется собственный капитал. Главным основным источником экономического развития в строительстве выступает прибыль, которая складывается из эффективности работы организации.

Для увеличения контроля за строительной отраслью необходимо создание информационной системы, своевременно обеспечивающей управленческий аппарат достоверной и максимально полной информацией об

издержках. Для таких целей можно использовать систему мониторинга, которая уже применяется для анализа и прогнозирования в другой области человеческой деятельности, например в социально-трудовой сфере, уровне жизни населения, в экономической конъюнктуре.

Актуальной является задача рассмотрения классификации доходов и расходов в строительной отрасли, которые отмечены в бухгалтерской отчетности, что можно свести в таблицу 3.1. Данные представлены в таблице.

Таблица 3.1

Классификация доходов и расходов

Доходы	Расходы
По экономической сущности	
<p>Выручка – валовое поступление экономических выгод в ходе основной деятельности, приводящее к увеличению капитала.</p>	<p>Расходы по обычной деятельности:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Себестоимость продукции - Операционные расходы – расходы, связанные с непосредственной деятельностью, но отличные от затрат, относимых на себестоимость реализованной продукции. - коммерческие расходы (связаны со сбытом продукции); - общехозяйственные расходы (связаны с организацией деятельности).
<p>Прочие доходы – поступления экономических выгод не от основной деятельности, носящие, как правило, нерегулярный характер.</p>	<p>Убытки – расходы, которые могут возникать и не возникать в процессе основной деятельности.</p>
По признаку принадлежности к отчетным периодам	
<p>Доходы текущего отчетного периода – доходы, возникновение которых обусловлено фактами хозяйственной деятельности и событиями текущего отчетного периода, признаваемые в текущем отчетном периоде:</p> <ul style="list-style-type: none"> - доходы, обусловленные понесенными в данном отчетном периоде расходами; - доходы, не связанные с фактом возникновения текущих расходов. <p>Доходы будущих отчетных периодов (отложенные доходы) – доходы, обусловленные фактами хозяйственной деятельности и событиями текущего</p>	<p>Расходы текущего отчетного периода – расходы, обусловленные фактами хозяйственной деятельности текущего отчетного периода и признаваемые в отчете о прибылях и убытках данного периода:</p> <ul style="list-style-type: none"> - расходы, обусловленные полученными в данном отчетном периоде доходами; - расходы, не связанные с получением текущих доходов. <p>Расходы будущих отчетных периодов (отложенные расходы) – условные расходы, не признанные в качестве расходов в текущем отчетном периоде в отчете о прибылях и убытках:</p>

отчетного периода, но признаваемые в отчете о прибылях и убытках в будущих периодах.

- инвестиции (капитальные вложения);
- расходы будущих периодов.

После того как будут отражены все доходы и расходы, необходимо определить прибыль до налогообложения или полученный убыток. Финансовый результат определяется так:

Прибыль (убыток) до налогообложения = Прибыль (убыток) от продаж + Проценты к получению – Проценты к уплате + Доходы от участия в других организациях + Прочие операционные доходы – Прочие операционные расходы + Внереализационные доходы – Внереализационные расходы + Чрезвычайные доходы – Чрезвычайные расходы.

Все выше перечисленные составляющие являются главными при расчетах доходов и расходов, и именно они нашли свое отражение в Отчете о прибылях и убытках.

Инструкция № 44 определяет порядок формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах, связанных с исполнением договоров строительного подряда, в организациях, являющихся в соответствии с законодательством подрядчиком (субподрядчиком) при исполнении договоров строительного подряда (субподряда) (далее – договор строительного подряда).

Объект учета (часть объекта строительства) – каждое отдельно строящееся здание, сооружение, инженерные сети и другие объекты, стоимость строительства которых выделена в составе сводного сметного расчета и на строительство которых составлена объектная смета, а также встроенные и пристроенные объекты.

Необходимо учитывать, что при заключении одного договора строительного подряда, включающего условия возведения нескольких частей объекта строительства, доходы и расходы по строительству каждой части объекта строительства могут учитываться как по отдельному договору при выполнении следующих условий:

1) по каждой части объекта строительства договором строительного подряда определена стоимость работ;

2) по каждой части объекта строительства предусмотрена возможность отказа от обязательств по выполнению работ;

3) доходы и расходы по каждой части объекта строительства могут быть определены.

В случае если с одним заказчиком заключено несколько договоров строительного подряда на строительство нескольких частей объекта строительства (в т.ч. пусковых комплексов, очередей), учет доходов и расходов по их строительству организуется как по отдельному договору при выполнении следующих условий:

1) строительные работы, выполняемые по всем договорам, являются частью одного проекта;

2) строительные работы по всем договорам выполняются одновременно или в непрерывной последовательности.

Очередь строительства – определенная проектной документацией на возведение, реконструкцию, реставрацию, капитальный ремонт, благоустройство объекта часть объекта основного назначения, которая может самостоятельно эксплуатироваться и обеспечивать в числе прочего выпуск продукции, производство работ, оказание услуг, а также может включать один или несколько пусковых комплексов;

пусковой комплекс – определенная проектной документацией часть объекта, предназначенная для обслуживания части объекта основного назначения, которая может самостоятельно эксплуатироваться и обеспечивать в числе прочего выпуск продукции, производство работ, оказание услуг.

В случае, когда условиями договора строительного подряда предусмотрена возможность строительства дополнительного объекта (части объекта) по инициативе заказчика, доходы и расходы по его строительству могут быть учтены как по отдельному договору, если:

1) строительство объекта (части объекта) осуществляется по отдельному проекту;

2) стоимость работ по дополнительному объекту (части объекта) определена без учета стоимости работ по первоначальному договору.

Перечень доходов по договору строительного подряда

Определение термина "доходы" приведено в Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов. В частности, *доходы* – это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника ее имущества (учредителей, участников).

Рассмотрим состав доходов по договору строительного подряда (см. табл. 3.2).

Таблица 3.2.

Статьи доходов по договору строительного подряда	Особенности включения
Первоначально установленная договором стоимость строительных работ (цена договора)	Договорная (контрактная) цена - цена, определяемая по результатам проведения подрядных торгов или переговоров на основании цены предложения подрядчика - победителя торгов или претендента, участвующего в переговорах, а если подрядные торги и переговоры не проводились - по соглашению сторон
Доходы от изменения цены договора	Включаются средства, получаемые (подлежащие получению) подрядчиком вследствие изменения цены в соответствии с законодательством и (или) договором. Величину изменения цены договора учитывают в составе доходов, если она: - определена (сформирована); - подтверждена (согласовано) заказчиком
Доходы в связи с возмещением дополнительных затрат по договору	Включаются средства, которые подрядчик получил (намерен получить) от заказчика в качестве возмещения затрат, не учтенных при формировании цены договора, если они в установленном законодательстве порядке: - определены (сформированы); - подтверждены (согласованы) заказчиком
Поощрительные выплаты	Включаются средства, дополнительная выплата которых подрядчику предусмотрена договором при условии своевременного и качественного выполнения подрядчиком договорных обязательств. Вышеуказанные выплаты включают в состав доходов, если:

	<ul style="list-style-type: none"> - предусмотренные договором обязательства выполнены (будут выполнены) в соответствии с условиями договора; - размер поощрительных выплат установлен договором и согласован заказчиком
--	--

Организация определяет дату признания выручки от реализации продукции, товаров, руководствуясь инструкцией. Порядок ее определения должен быть закреплен в учетной политике организации. Так, в бухгалтерском учете подрядчика доходы по договору строительного подряда отражают в соответствии с учетной политикой организации:

– по дебету расчеты с покупателями и заказчиками и кредиту доходы и расходы по текущей деятельности – при признании выручки от реализации по методу начисления;

– по дебету учета денежных средств, счетов учета расчетов и кредиту доходы и расходы по текущей деятельности – при признании выручки от реализации по методу оплаты.

В последнем случае организация должна обеспечить учет стоимости выполненных и сданных заказчику работ.

Первичные учетные документы, подтверждающие факт выполнения строительных работ в отчетном месяце, при их подписании заказчиком, принимаются к учету в отчетном месяце. При неподписании заказчиком первичных учетных документов, подтверждающих факт выполнения строительных работ в отчетном месяце, следующего за отчетным, документы принимают к учету на дату подписания их заказчиком.

Расходы – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества.

Расходы по договору строительного подряда включают в себя сумму затрат, произведенных подрядчиком в целях выполнения обязательств,

предусмотренных договором строительного подряда. Расходы по договору строительного подряда состоят из прямых и косвенных затрат.

Группировку прямых затрат по договору строительного подряда см. в табл. 3.3.

Таблица 3.3.

Наименование статьи	Особенности включения
Материалы	Включаются затраты, связанные с использованием в процессе выполнения строительных работ строительных материалов, конструкций, топлива и других материалов, а также отклонения в стоимости материалов
Заработная плата рабочих основного производства	Включаются затраты, связанные с оплатой труда основных рабочих по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, дополнительная заработная плата (в т.ч. надбавки всех видов) и премии за производственные результаты, выплачиваемые рабочим основного производства
Затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов	Включаются затраты, связанные с содержанием и использованием при выполнении строительных работ строительных машин и механизмов (далее - техника)
Прочие прямые затраты	Включаются иные, не перечисленные выше затраты, прямо связанные с выполнением строительных работ по конкретному договору строительства (на конкретном объекте строительства)

Особенности признания доходов и расходов в зависимости от вида договора строительного подряда регламентированы инструкцией. Представим данную информацию в табл. 3.4.

Таблица 3.4.

Договор строительного подряда с неизменной (фиксированной) ценой	Договор строительного подряда с приблизительной (открытой) ценой
<p>Доходы и связанные с ними расходы на отчетную дату признают с учетом процента выполнения работ (процента технической готовности).</p> <p>Процент выполнения работ (процент технической готовности) определяют как отношение фактически выполненных работ (в натуральных единицах измерения) к работам (в натуральных единицах измерения), планируемыми к выполнению в соответствии с договором.</p> <p>Доходы и расходы считаются определенными достоверно, если:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) окончательная цена по всему договору определена; 2) величина всех затрат, необходимых для 	<p>Сумма доходов по договору на отчетную дату определяет подрядчик путем суммирования стоимости выполненных и принятых заказчиком работ, по которым оформлены первичные учетные документы, предусмотренные законодательством и (или) договором в соответствии с законодательством</p> <p>Величина расходов, приходящихся на признанный в отчетном периоде доход по договору, определяется на основании данных бухгалтерского</p>

<p>выполнения условий договора, установлена.</p> <p>В случаях, когда по данному виду договора величины доходов и расходов на отчетную дату не могут быть определены достоверно, доходы и связанные с ними расходы принимаются по следующим правилам:</p> <p>1) сумма доходов по договору на отчетную дату определяется подрядчиком путем суммирования стоимости выполненных и принятых заказчиком работ, по которым оформлены первичные учетные документы, предусмотренные законодательством;</p> <p>2) сумма расходов, приходящихся на признанный в отчетном периоде доход по договору, определяется на основании данных бухгалтерского учета подрядчика исходя из суммы всех затрат, произведенных при исполнении договора</p>	<p>учета подрядчика исходя из суммы всех затрат, произведенных при исполнении договора</p>
--	--

§ 3.2. Пути совершенствования учета доходов, расходов и финансовых результатов деятельности строительной компании

Анализ доходов и расходов строительной организации характеризует финансовое состояние компании на конец отчетного периода. В нем отражаются данные о доходах, расходах и прочих финансовых результатах. Анализ расходов и доходов предприятия представляет внешним пользователям информацию об источниках прибыли или о причинах убытка и раскрывает общую картину о результатах деятельности компании.

Несмотря на то, что процедуры учета доходов и расходов законодательно регламентированы достаточно жестко, бухгалтерский учет данного процесса требует осмысленного выбора приоритетов: акцентируя внимание на экономической функции, выражающейся в соотношении доходов и расходов в одном отчетном периоде, или на юридической функции, когда доходы и расходы не отражаются в учете в течение нескольких отчетных периодов, что приводит к искажению отчетной информации о доходах субъектов инвестиционной деятельности за эти периоды.

Одним из путей решения проблемы признания доходов и расходов в строительстве является наличие достоверного информационного обеспечения приемки-сдачи строительной продукции.

Независимо от варианта сдачи объекта строительства для целей бухгалтерского и налогового учета первичным учетным документом будет являться подписанный сторонами акт приемки-передачи результатов работ, который по своей сути является расчетом стоимости выполненных работ за отчетный период. Этим документом обосновываются расходы застройщика, который должен вести учет объемов работ, и времени их выполнения. На основании данных Акта о приемке выполненных работ заполняется Справка о стоимости выполненных работ и затрат, в которой выполненные работы и затраты отражаются исходя из договорной стоимости, с учетом общего объема работ, выполненных с начала строительства конкретного объекта. На основании этих первичных документов ведется бухгалтерский учет выручки, расходов на строительные-монтажные работы и их списание, определение стоимости основных средств.

Все расходы, связанные со строительством объекта, учитываемые в Журнале учета выполненных работ отдельно по каждому объекту строительства на основании единых норм и расценок для каждого конструктивного элемента или вида работ, являются основанием для заполнения Общего журнала выполненных работ.

Что касается приемки законченного строительством объекта при его полной готовности, то в этом случае определяющими условиями признания доходов в учете застройщика согласно нормативам стандартов бухгалтерского учета являются:

- а) наличие права на получение выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- б) возможность определить сумму выручки;

- в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;
- г) переход права собственности, владения, пользования и распоряжения на принятие работ заказчиком, оказание услуг;
- д) возможность определить расходы, которые произведены или будут произведены в связи с получением выручки.

Согласно ПБУ «Учет договоров строительного подряда» подрядчик может применять два метода определения финансовых результатов в зависимости от принятой им формы определения дохода.

Выделяется две формы определения дохода:

- 1) «Доход по стоимости объекта строительства»;
- 2) «Доход по стоимости работ по мере их готовности».

В случае, когда доход определяется после завершения всех работ на объекте строительства, применяется метод «Доход по стоимости объекта строительства».

При этом финансовый результат представляет собой разницу между договорной стоимостью законченного строительством объекта и затратам на производство работ по данному объекту.

При применении метода «Доход по стоимости работ по мере их готовности» финансовый результат у подрядчика выявляется за определенный отчетный период времени после полного завершения отдельных работ по конструктивным элементам или этапам, предусмотренным проектом. Он определяется как разница между объемом выполненных работ и приходящихся на них затратами.

Объем работ определяется в установленном порядке исходя из договорной стоимости и применяемых методов ее расчета. Затраты, приходящиеся на выполненные работы, определяются прямым методом и (или) расчетным путем.

Затраты накапливаются в учете на счете 203 и участвуют в процессе определения финансового результата только после завершения работ на объекте строительства [4].

Таким образом, правильно организованный процесс первичного наблюдения в строительной организации позволяет сформировать достоверное профессиональное суждение о целенаправленном восприятии фактов, от качества которого зависят полнота и достоверность учетной информации.

Расходы учитываются на счетах классов 2 «Запасы» [4]. На счетах класса 2 учитывают прямые расходы на производство сначала собирают по дебету счета, а затем в порядке их распределения относят на производственную себестоимость продукции в дебет счета 203.

Счета класса 7 (счета 701,711,721,731) предназначены для отображения информации по экономическим элементам затрат. По дебету у них накапливают расходы, а по кредиту - списывают по назначению.

Счет 202 «Производственные расходы» предназначен для накопления информации о себестоимости реализованной готовой продукции, товаров, выполненных работ, предоставленных услуг. Здесь отражается производственная себестоимость реализованной готовой продукции, работ, услуг, фактическая себестоимость реализованных товаров (без торговых наценок).

К административным относятся расходы, связанные с управлением и организацией деятельности предприятия. Состав административных расходов определены счет 721 «Административные расходы». К административным расходам относятся:

- а) общие корпоративные расходы (организационные расходы, расходы на проведение годовых собраний, представительские расходы и т.п.);
- б) расходы на служебные командировки и содержание аппарата управления предприятием и другого административного персонала;

в) расходы на содержание основных средств и необоротных активов административного назначения (операционная аренда, страхование имущества, амортизация, ремонт, отопление, освещение, водоснабжение, водовидв ведения, охрана и т.д.)

г) вознаграждения за профессиональные услуги (юридические, аудиторские, по оценке имущества);

д) расходы на связь (почтовые, телеграфные, телефонные, телекс, факс и т.д.);

е) затраты на решение судебных споров;

ж) налоги, сборы и другие предусмотренные законодательством обязательные платежи (кроме налогов, сборов и обязательных платежей, включаемых в производственную себестоимость продукции, работ, услуг);

з) плата за расчетно-кассовое обслуживание и другие услуги банков;

и) другие расходы административного назначения

Расходы на сбыт - расходы, связанные со сбытом (реализацией, продажей) продукции, товаров, работ, услуг. Состав затрат на сбыт определены счете 701 «Расходы на сбыт», согласно которому к расходам на сбыт включают:

а) расходы упаковочных материалов для затаривания готовой продукции на складах;

б) расходы на ремонт тары для хранения продукции;

в) оплату труда и комиссионные вознаграждения продавцам, торговым агентам и работникам подразделений, обеспечивающих сбыт;

г) расходы на рекламу и исследование рынка (маркетинг);

д) расходы на предпродажную подготовку товаров;

е) расходы на командировки работников, занятых сбытом; есть) расходы на содержание необоротных активов, связанных с

сбытом продукции, товаров, работ, услуг (оперативная аренда, страхование, амортизация, ремонт, отопление, освещение, охрана);

ж) затраты на транспортировку, перевалку и страхование готовой продукции (товаров), транспортно-экспедиционные и другие услуги;

с) расходы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;

и) другие расходы, связанные со сбытом продукции, товаров, работ, услуг.

В состав расходов на сбыт не относятся расходы, которые согласно договору поставки выполняются поставщиком за отдельную плату (стоимость тары, отпускная цена доставки ценностей в потребителя и т.д.)

К прочим расходам операционной деятельности включаются:

- расходы на исследования и разработки;
- себестоимость реализованной иностранной валюты;
- себестоимость реализованных производственных запасов, для целей бухгалтерского учета состоит из их учетной стоимости и расходов, связанных с их реализацией;
- сумма безнадежной дебиторской задолженности и отчисления в резерв сомнительных долгов;
- потери от операционной курсовой разницы;
- потери от обесценивания запасов;
- недостачи и потери от порчи ценностей;
- признанные штрафы, пеня, неустойка;
- расходы на содержание объектов социально-культурного назначения;
- другие расходы операционной деятельности

В прочих расходах учитывают расходы на исследования и разработки, себестоимость реализованной иностранной валюты, себестоимость реализованных производственных запасов, сомнительные и а безнадежные долги, потери от операционной курсовой разницы, потери от обесценивания запасов, недостачи и потери от порчи ценностей, штрафы, жилищно-коммунальных и обслуживающих хозяйств, детских до школьных учреждений, домов отдыха, санаториев и других учреждений оздоровительного и культурного назначения.

К финансовым расходам относятся расходы на уплату процентов за пользование полученными кредитами, по выпущенным облигациям, финансовой аренде и другие расходы предприятия, связанные с привлечением заемного капитала.

Учет расходов финансовой деятельности предприятия ведется на счете 751 «Финансовые расходы». По дебету счета 751 отражается сумма признанных расходов, по кредиту - списание на «Финансовые результаты». Согласно счета «Налог на прибыль» налоги на прибыль признаются расходами и учитываются на счете 901 «Налог на прибыль».

Чрезвычайное событие - событие или операция, которая отличается от обычной деятельности предприятия, и не ожидается, что она будет повторяться периодически или в каждом последующем периоде.

К расходам от чрезвычайных событий относят:

- а) прямые затраты по результатам этих событий;
- б) расходы на осуществление мероприятий, связанных с предупреждением и ликвидацией последствий чрезвычайных событий.

Учет чрезвычайных расходов ведется на счете 761 «Чрезвычайные расходы». По дебету счета 761 отражается сумма признанных расходов по кредиту счета активов, за а кредиту - списание на финансовые результаты.

Признание доходов и расходов

Когда результат договора на строительство может быть надежно оценен, выручка и затраты по нему должны признаваться в качестве выручки и расходов, соответственно, путем ссылки на стадию завершенности работ по договору на строительство на отчетную дату. Ожидаемый убыток по договору на строительство должен немедленно признаваться в качестве расхода.

Договора подряда разбиваются на следующие стадии:

- 1) определение затрат по договору на строительство, понесенных для выполнения работ на дату составления отчета пропорционально расчетной

величине общих затрат по договору на строительство (метод носит название «на основе расходов»);

2) наблюдение за выполненным объемом работ экспертным путем (метод носит название «на основе доходов»);

3) фактический подсчет физической доли выполненных работ по договору на строительство.

Признание доходов и расходов путем определения процента завершенности работ называется методом процента выполнения.

При методе завершенности работ на основе доходов производится сопоставление стоимости работ, принятых заказчиком на отчетную дату с ценой договора, а при методе на основе расходов сопоставляются затраты, понесенные на дату отчета с общими затратами по договору.

Расчет степени завершенности определяется по формуле

$$СЗ = \frac{\sum \PhiЗ \times 100\%}{ПБЗ + \sum \PhiЗ},$$

где СЗ - степень завершенности работ; $\sum \PhiЗ$ - фактические затраты (за все периоды); ПБЗ - предполагаемые будущие затраты.

Если общие затраты по договору превысят общую выручку по нему, ожидаемый убыток должен немедленно признаваться расходом и подлежит немедленному списанию на затраты.

Выделяются три типа договоров подряда, особенности учета результатов работы по которым отражены в отчете о совокупных доходах (табл. 3.5).

Таблица 3.5

Зависимость отражения результатов работы от типа договоров подряда

Отражение в отчете о финансовых результатах	Тип договора подряда		
	Прибыльный договор	Убыточный договор	Договор подряда, результат по которому не может быть надежно оценен

Выручка	Исходя из процента завершенности работ по договору подряда	Исходя из процента завершенности работ по договору подряда	В размере понесенных затрат
Затраты	Исходя из процента завершенности работ по договору подряда	Признанная выручка или убыток за период	Понесенные затраты за период
Прибыль / убыток	Прибыль	Убыток	Доходы равны расходам

Для определения выручки по договору подряда необходимо определить тип договора.

Требования к раскрытию информации

Компания должна раскрывать:

- сумму выручки по договору, признанной в качестве выручки в течение периода;
- методы, используемые для определения выручки по договору;
- методы, используемые для определения стадии выполнения договоров, находящихся в процессе выполнения.

Для незавершенных контрактов компания должна раскрывать общую сумму понесенных затрат и признанных прибылей (за вычетом признанных убытков) на текущую дату, сумму полученных авансов и сумму удержаний.

При учете строительных договоров появляются ряд проблем, связанных с особенностями строительной индустрии. При этом, учитывая, что строительным работам требуются несколько лет для их завершения, отчетный период также затягивается на несколько лет и это создает определенные сложности в учете.

В «Комментариях и рекомендациях по применению стандарта № 16 национального бухгалтерского учета по «Договорам строительства» для коммерческих организаций» (утверждено приказом Министерства Финансов Азербайджанской Республики от “13” января 2009 года № İ-08) (в дальнейшем – стандарт) раскрываются вопросы учета расходов и доходов строительных компаний [7].

Спектр вопросов, связанных с применением учетных правил у различных предприятий отличается друг от друга. Например, некоторые предприятия отдают предпочтение скорейшему признанию прибыли, другие, наоборот стараются затягивать признание прибыли. В связи с тем, что невозможно определить выполненную фактическую прибыль по строительным договорам, за время действия договора признание прибыли может быть основано на оценочные показатели. Для проведения этой оценки предприятия могут использовать различные методы. Например, отдельные предприятия рассчитывают стоимость законченной части работ относительно к общему объемов работ, другие рассчитывают доходы после выполнения всех работ, некоторые признают доходы по стоимости полученных счет-фактур или же по оплаченных клиентами выплат.

Договора строительства

Договора строительства – это заключенные договора для сооружения отдельных объектов и для строительства комплекса объектов близкие по проекту, технологиям и функциям, а также по назначению или же использованию. Одним из важных свойств договоров строительства является то, что дата начала и окончания строительства приходится разным отчетным периодом. Договора строительства обычно бывают очень сложными.

Договора по стабильным ценам – это договора строительства (часто включающие в себя статьи, предусматривающие увеличение расходов) основанные на стабильные цены или же согласию подрядчика на стабильную оплату по товарным единицам.

В этих договорах отражается полная стоимость здания. Такие договора обычно выгодны для продавцов, потому, что за контроль над расходами несет ответственность подрядчик. Если растут расходы подрядчика, это не влияет на договорные цены. В случае превышения расходов подрядчика над договорными ценами можно говорить об убытках.

При нестабильных ценах договора заключаются по принципу «расходы плюс».

Договора «расходы плюс» – это строительные договора, предусматривающие возмещение подрядчику предусмотренные договором или же определяемые другими путями суммы расходов, плюс суммы в процентах от этих расходов или же сумм стабильных гонораров.

Возмещаемые по этим договорам суммы связаны с возникающими расходами. На сумму понесенных расходов добавляется т.н. прибыль подрядчика в виде процента. Такого вида договора выгодны подрядчику; они не заинтересованы в контроле за расходами и в то же время обеспечивается получение прибыли.

Доход по договору

В статье 13 стандарта определены элементы дохода по договору строительства. Согласно статьи 14 стандарта доход по договору строительства считается обычно справедливым объемом по полученным или же предполагаемым суммам. В то же время сумма дохода может возрасти или же снижаться при переходе от одного отчетного периода в другую.

Доход по договору состоит из нижеследующих:

- (а) первоначальная сумма дохода, согласованная по договору; и
- (б) расхождения, претензии и стимулирующие выплаты, отвечающие нижеследующим критериям:
 - (в) предполагаемое получение доходов от них; и
 - (г) при надежном их оценивании.

Расходы строительства, определенные по договору

В статье 18 стандарта определены основные составные элементы расходов строительства по договору.

Расходы по договору состоят из нижеследующих:

- (а) расходы, отнесенные непосредственно конкретному договору;

- (б) расходы, отнесенные деятельности, предусмотренному по договору и в то же время конкретному договору; и
- (в) прочие расходы, предусмотренные условиями договора и требующие оплату заказчиком в особом порядке.

В статье 19 стандарта определены основные составные элементы расходов строительства по конкретному договору. Эти расходы состоят из нижеследующих элементов:

- (а) расходы, связанные с контролем за стройплощадкой, а также заработная плата работников;
- (б) стоимость используемых в строительстве материалов;
- (в) амортизация используемых по договору машин и оборудования;
- (г) расходы, по доставке на стройплощадку и вывозе машин, оборудования, товаров и материалов;
- (д) расходы на аренду машин и оборудования;
- (е) расходы, непосредственно связанные с проектными работами и технической поддержкой;
- (ж) оцененные расходы по работам, вытекающим из гарантийных обязательств, включая расходы по исправлению ошибок, а также предполагаемые расходы по гарантиям обязательствам; и
- (з) претензии третьих сторон.

В статье 20 стандарта определены расходы, относимые предусмотренному строительным договором деятельности и конкретным договорам:

- (а) платежи по страховке;
- (б) расходы, по технической поддержке и архитектурным работам, не связанные с конкретным договором; и
- (в) дополнительные (накладные) расходы по строительству.

Распределение расходов соответствует нормальному уровню строительной деятельности.

Например, компания Хазар в настоящее время осуществляет пять строительных проектов. По этим проектам известны следующая информация:

<i>Проект</i>	<i>Стоимость</i> <i>(манат)</i>	<i>Предполагаемые</i> <i>общие расходы</i> <i>(манат)</i>	<i>Количество</i> <i>работников</i>
A	100000	90000	15
B	3500000	2500000	100
C	1000000	850000	45
D	800000	750000	20
E	1600000	700000	20
	<u>7000000</u>	<u>4890000</u>	<u>200</u>

Годовая сумма страховки 100000 манат, годовая сумма расходов на содержание рабочего персонала составляет 60000 манат.

Расходы по страховке можно распределить по стоимости, предусмотренному по договору строительства, а сумму расходов на содержание рабочего персонала по количеству работников. Итак, эти расходы можно распределить следующим образом:

Страховка $100000/7000000 = 0,0143$ манат на 1 манат стоимости

Работникам $60000/200 = 300$ манат по каждому работнику

Распределение этих расходов по каждому проекту предусмотрено следующим образом:

<i>Доля по</i> <i>работников</i>	<i>Доля по страховке</i> <i>(манат)</i>	<i>Расходы на проекту</i> <i>(манат)</i>
A	$(100000 * 0,0143) = 1430$	$(15 * 300) = 4500$
B	$(3500000 * 0,0143) = 50050$	$(100 * 300) = 30000$
C	$(1000000 * 0,0143) = 14300$	$(45 * 300) = 13500$
D	$(800000 * 0,0143) = 11440$	$(20 * 300) = 6000$
E	$(1600000 * 0,0143) = 22780$	$(20 * 300) = 6000$

В статье 21 настоящего стандарта определены расходы, не относимые к предусмотренному строительным договором деятельности и конкретным договорам:

- (а) общие административные расходы, возмещение которых не предусмотрено в договоре;
- (б) расходы по продаже;
- (в) исследовательские и опытно-конструкторские расходы, возмещение которых не предусмотрено в договоре; и
- (г) амортизация простаившегося машин и оборудования, не используемых конкретным договором.

Итак, статьи 18–21 настоящего стандарта можно подытожить следующим образом:

Статьи расходов	Включается	Исключается
Расходы на работников	X	
Стоимость материалов, используемых в строительстве	X	
Накладные расходы, связанные со строительством	X	
Страховка (включая страховку, отнесенное договору и распределение общей суммы страховочных платежей)	X	
Общие административные расходы и расходы по продаже		X*
Амортизация машин и оборудования, используемых по договору	X	
Амортизация машин и оборудования, не используемых по конкретному договору		X
Расходы по доставке и вывозе сооружений, оборудования и материалов на стройплощадку	X	
Расходы на аренду машин и оборудования	X	
Расходы по восстановлению и благоустройству территории в завершении договора	X	

Расходы по исследовательским и опытно-конструкторским работам		X*
Расходы по долгам (должен соответствовать требованиям ст. 23 МСБУ)	X	
Расходы по технической помощи и сооружению, относимые непосредственно договору	X	
Оцененные расходы по исправлению ошибок, а также вытекающие из обязательств по страховке и по предполагаемым работам	X	
Претензии третьих сторон	X	
* за исключением в тех случаях, когда возмещение не предусмотрена договором		

Согласно ст.23 настоящего стандарта расходы по договору могут рассчитаны только после подписания настоящего договора. Итак, все расходы, понесенные до подписания договора (нотариус, учет, расходы на исследование) не могут быть отнесены к расходам по договору.

Признание доходов и расходов по договору строительства

В ст. 23 настоящего стандарта определены общие учетные требования по признанию доходов и расходов. Доходы и расходы по договору должны быть признаны следующим образом:

1. при надежном оценивании результатов договора строительства;
2. согласно этапу по завершению работ по договору на отчетную дату;
3. ожидаемый убыток по договору строительства немедленно должен быть признан как расход.

Правило проверки надежности оценивания результатов договора строительства различается по договорам стабильных цен и «расходы плюс». Исходя из этого договора строительства распределяется по двум договорам.

Согласно ст. 24 стандарта договор по стабильным ценам может быть надежно оценен лишь в следующих случаях:

- (а) общая сумма дохода по договору может быть надежно рассчитан;
- (б) при вероятностном поступлении в предприятие экономических эффектов по договору;
- (в) при надежном оценивании расходов, требуемых на завершение договора, а также этапа завершения работ по договору на отчетную дату; и
- (г) при точном определении и оценивании расходов по договору для сравнения фактически понесенных расходов по договору с предыдущими оценками.

При несоблюдении одной из этих условий доходы по договору не могут быть признаны последовательно.

Согласно ст. 25 стандарта, договор «расходы плюс» может быть надежно оценен лишь в следующих случаях:

- (а) при вероятностном поступлении в предприятие экономических эффектов по договору; и
- (б) при точном определении и оценивании расходов по договору независимо от возмещения их суммы.

Отмеченный в договоре «расходы плюс» пункт (б) имеет очень важное значение, потому, что доход по договору основывается расходу по договору, и в том случае если расходы неопределенные, то, соответственно, доходы тоже будут неопределенными.

Раскрытие информации

В замечаниях к финансовым отчетам должны быть раскрыты следующие моменты:

- (а) общая сумма понесенных на отчетную дату расходов и признанной прибыли (за минусом признанных убытков);
- (б) сумма полученных авансов;

- (в) сумма удержаний (удержания - это сумма промежуточных счетов не выплаченных без невыполнения оговоренных в договоре таких условий или же устранения недостатков. Сумма удержаний и их условия оговаривается соответственно в договоре).
- (г) общая сумма, как актив, предусмотренная получению от заказчиков по работам по договору. Для расчета этой суммы требуется из понесенных расходов плюс признанной прибыли вычесть сумму признанных расходов и промежуточных счетов.
- (д) общая сумма, как обязательство, предусмотренная выплате заказчикам по работам по договору. Для расчета этой суммы требуется из понесенных расходов плюс признанной прибыли вычесть сумму признанных расходов и промежуточных счетов.
- (е) прочие условные активы и условные обязательства.

Подрядчик закончил предусмотренные в первом году операции. Все понесенные по договору ими расходы оплачены в наличном порядке и все счета-фактуры и авансовые платежи получены также налично. Расходы по договорам В, С и Е получены для выполнения договора, но включают в себя не использованные на отчетную дату материальные расходы. По договорам В, С и Е получены от клиентов авансовые платежи.

Статус осуществляемых пяти договоров на конец первого года следующее:

	A	B	C	D	E	Всего
Признанный доход	145	520	380	200	55	1300
Расходы п признанному договору	110	450	350	250	55	1215
Признанные ожидаемые убытки				(40)	(30)	(70)
Признанная прибыль минус						
Признанный убыток	35	70	30	(90)	(30)	15
Расходы по договору за период	110	510	450	250	100	420
Признанные расходы по договору за период	110	450	350	250	55	1215
Расходы по договору, связанные с будущей деятельностью	0	60	100	0	45	205

Доход по договору	145	520	380	200	55	1300
Промежуточные счета	100	520	380	180	55	1235
Расчетный доход по договору	<u>45</u>			<u>20</u>		<u>65</u>
Авансы	<u>0</u>	<u>80</u>	<u>20</u>		<u>25</u>	<u>125</u>

Раскрываемые суммы:

Признанный доход по договору	1300
Понесенные расходы по договору	
Признанная прибыль (за минусом признанного убытка)	1435
Полученные авансовые платежи	125
Суммы, получаемые с клиентов	220
Суммы, выдаваемые клиентам	20

Суммы, получаемые с клиентов и суммы, выдаваемые клиентам рассчитаны следующим образом:

	A	B	C	D	E	Всего
Понесенные расходы	110	510	450	250	100	1420
Признанная прибыль/убыток	<u>35</u>	<u>70</u>	<u>30</u>	<u>(90)</u>	<u>(30)</u>	<u>15</u>
	145	580	480	160	70	1435
Промежуточные счета	<u>100</u>	<u>520</u>	<u>380</u>	<u>180</u>	<u>55</u>	<u>1235</u>
Суммы, получаемые с клиентов	45	60	100		15	220
Суммы, выдаваемые клиентам				(20)		(20)

1.Хазар строительная компания и по состоянию на 31.12.2012 осуществляет строительные работы по двум договорам. По этим договорам имеется следующая информация:

	Договор А	Договор В
Общая цена по договору	37500	30000
Понесенные расходы	21000	22500
Расходы, предполагаемые в будущем	9000	13500
Промежуточные счета	18000	15000
Авансовые платежи	6000	0
Уровень завершенности на 31.12.2012	60%	50%
Уровень завершенности на 31.12.2011	30%	неизвестно

На дату 31.12.2011 по завершению года предприятие Хазар признало прибыль по договору А в сумме 10500 манат и расходы 8250 манат. Несмотря на то, что на эту дату по предприятию В работы находились в первичном состоянии, в то же время не было предположения об убыточности договора. На 31.12.2011 по договору В списаны расходы на 3000 манат.

Шаг 1.

Определение общих результатов по состоянию на 31.12.2007 на основании имеющейся информации.

	Договор А	Договор В
Общая сумма	37500	30000
Общие предполагаемые расходы	<u>30000</u>	<u>36000</u>
Предполагаемый результат	<u>7500</u>	<u>(6000)</u>

Шаг 2

Расчет дохода, включаемый по двум договорам в Отчет о прибылях и убытках по состоянию на 31.12.2012.

	Договор А	Договор В
Валовый доход (60% А; 50% В)	22500	15000
Минус признанный на 2011г.	<u>10500</u>	<u>3000</u>
Доход на 2012	<u>12000</u>	<u>12000</u>

Следует отметить, что полученный в 2011 году по договору В доход равен понесенным расходам. Это случилось потому, что в 2011 году работы по договору В были в первоначальном состоянии и по условиям стандарта по этому договору доход может быть признан в пределах возмещаемого количества расходов. До 31.12.2011 года не было предположению о убыточности договора В и не было сомнений о возмещении расходов.

Шаг 3

Расчет дохода, включаемый по двум договорам в Отчет о прибылях и убытках по завершающему году по состоянию на 31.12.2012.

	Договор А	Договор В
Кумулятивные расходы (60% А; 50% В)	18000	18000
Компенсация по будущим расходам		3000
Минус признанный в 2011 году	<u>8250</u>	<u>3000</u>
Расходы по 2012 году	<u>9750</u>	<u>18000</u>

В результате 50%-ного валового дохода по договору В и предполагаемых общих расходов получен убыток в размере 3000 (15000 – 18000) манат. Но, согласно договору предполагалось образование убытка в размере 6000 манат и вся эта сумма должна быть признана по отчетному периоду в финансовых отчетах. Другими словами, должна быть дополнительная запись в сумме 3000 (“резервный фонд по будущим расходам”).

Шаг 4

Подготовка таблицы, отражающей представленные по отчетному периоду и в кумулятивной форме суммы в Отчете о прибылях и убытках.

	Договор А		Договор В	
	Текущий год	Кумулятив	Текущий год	Кумулятив
Доход	12000	22500	12000	15000
Расходы	<u>9750</u>	<u>18000</u>	<u>18000</u>	<u>21000</u>
Чистый доход/расходы	<u>2250</u>	<u>4500</u>	<u>(6000)</u>	<u>(6000)</u>

Шаг 5

Включение соответствующих статей Бухгалтерского Баланса на 31.12.2012. Эти статьи обычно, состоят из резервов предприятия, суммы, получаемые с клиентов и суммы, выдаваемые клиентам.

	Договор А	Договор В
Оплаченные расходы	21000	22500
+/- признанная прибыль/убыток	4500	(6000)
Минус промежуточные счета	<u>(18000)</u>	<u>(15000)</u>

Получаемые с клиентов 7500 1500

2.«Azərtac MMC» заключил договор по строительству гостиницы. По договору работы должны начаться 2010 году и будет продолжаться в течении 4-х лет. Стоимость работ по договору составляет 15000000 манат.

По законченному году по состоянию на 31 декабря 2010 года предполагаемая прибыль определена на основании расходов, а доход - в последовательном основании.

	2010	2011	2012	2013
Оплаченные расходы в течении года	3120	3550	4750	1120
Предполагаемые расходы	9150	8522	2156	–
Стоимость выполненных работ до сегодняшнего дня (на основании счетов)	3250	6500	9000	15000

Требуется:

Составить Отчет о прибылях и убытках и Бухгалтерский баланс по завершающему 4 годовому периоду по состоянию на 31 декабря 2013 года.

Шаг 1

Определение общих результатов по каждому договору.

	2010	2011	2012	2013
Общая стоимость договора	15000	15000	15000	15500
<i>вычитается</i> предполагаемые общие расходы	12270 (=9150+3120)	15192 (=8522+3550+3120)	13576 (=2156+3120+3550+4750)	12540 (=1120+3120+3550+4750)
Предполагаемый результат	2730	(192)	1424	2960

Шаг 2

Уровень законченности (на основании расходов)

Для расчета доходов и расчетов по различным годам требуется узнать уровень законченности работ.

2010	3120/3120+9,150	25%
2011	3120+3550/3120+3550+8522	44%
2012	3120+3550+4750/3120+3550+4750+2156	84%
2013	3120+3550+4750+1120/3120+3550+4750+1120	100%

Шаг 3

После этого можно рассчитать по каждому году сумму доходов и расходов, включаемые в Отчет о прибылях и убытках.

Выписки из отчета о прибылях или убытках

	2010	2011	2012	2013
Доход	3750 (=15000*25%)	2850 (=(15000*44%) - 3750)	6000 (=(15000*84%)- 3750-2850)	2400 (=15000- 3750-2850- 6000)
Себес- тоимость продаж	(3068) (=(9150+3120)* 25%)	(3,724)	(4612) (=(3120+3550+ 4750+2156)*84 % -3068-3724)	(1136) (=3120+355 0+4750+112 0-3068- 3724-4612)
Признан- ный доход/ (убыток)	682	(874) (=15000-3120- 3550-8522-682)	1388	1264

В 2010 по законченному году были признаны 44% общего дохода (т.е. 2850 манат) и 766 (2850 – 3616) манат 44% (т.е. 3616 (3120+3550+8522)*44% - 3068) манат) предполагаемой суммы общих доходов, приведших к образованию расходов. Но, согласно договору предполагалось образование 192 (15000-3120-3550-8522) манат чистого убытка и эта сумма должна полностью признана в отчетном периоде. Учитывая, что в прошлом году признана 682 манат прибыли, по 2011 году должен быть признан убыток в сумме 874 (682+192) манат. Итак, “себестоимость продаж” выступает как фигура между 2850 манат доходом и (874) манат общим убытком.

Шаг 4

Выписки из Бухгалтерского Баланса

	2010	2011	2012	2013
Оплаченные расходы	3120	3120+	3120+3550+	3120+3550+4750+
+/- признанный доход/ (убыток)	682	+3550	+4750	+1120
Вычитается справка счета	(3250)	(874-682)	1388-874+682	1264+1388-874+682
Получаемая сумма с клиентов	552	6,500	9,000	15000
		(=3250+	(=3250+3250+	(=3250+3250+2500+
		+3250)	+2500)	+6000)
		(22)	3616	0

Эти суммы можно показать в Т-счетах следующим образом:

по 2010 году

ман. 000	ман. 000
Оплаченные расходы 3120	Счета 3250
Признанный доход 3750	Признанный расход 3068
	Сальдо 552
6870	6870
Сальдо 552	

по 2011 году

ман. 000	ман. 000
Сальдо 552	
Оплаченные расходы 3550	Счета 3250
Признанный доход 2850	Признанный расход 3724
Сальдо 22	
6974	6974

по 2012 году

ман. 000	ман. 000
	Сальдо 22
Оплаченные расходы 4750	Счета 2500
Признанный доход 6000	Признанный расход 4612
	Сальдо 3616
10750	10750
по 2013 году	
ман. 000	ман. 000
Сальдо 3616	
Оплаченные расходы 1120	Счета 6000
Признанный доход 2400	Признанный расход 1136
7136	7136

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ доходов и расходов строительной организации характеризует финансовое состояние компании на конец отчётного периода. В нём отражаются данные о доходах, расходах и прочих финансовых результатах. Анализ расходов и доходов предприятия представляет внешним пользователям информацию об источниках прибыли или о причинах убытка и раскрывает общую картину о результатах деятельности компании.

Анализ доходов и расходов строительной организации используется не только для оценки результатов её деятельности за отчётный период, но и для составления прогноза её будущей деятельности. Прогноз будущих результатов весьма значим для инвесторов, поскольку означает возможность прибыли в будущем, для кредиторов положительный прогноз, прежде всего, означает возможность выплаты суммы долга с процентами. Если деятельность предприятия ожидается убыточной, то ситуация оценивается как невозможность уплаты долга с процентами, и вряд ли какой-то банк согласится выдать кредит данной организации. Составляя анализ доходов и расходов строительной организации необходимо соблюдать ряд требований, которые используются для более точного прогноза деятельности предприятия. Эти и другие факты позволяют составить точный прогноз работы предприятия на будущее. Анализ доходов строительной организации позволяет определить рентабельность предприятия и спланировать его доходы.

При формировании запасов в большей степени используется собственный капитал. Главным основным источником экономического развития в строительстве выступает прибыль, которая складывается из эффективности работы организации.

Для увеличения контроля за строительной отраслью необходимо создание информационной системы, своевременно обеспечивающей управленческий аппарат достоверной и максимально полной информацией об издержках. Для таких целей можно использовать систему мониторинга, которая

уже применяется для анализа и прогнозирования в другой области человеческой деятельности, например в социально-трудовой сфере, уровне жизни населения, в экономической конъюнктуре.

Доходы и расходы в строительной отрасли имеют следующее определение.

Доходы – увеличение экономических выгод, происходящее в форме поступления или увеличения активов или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами учредителей.

Расходы – уменьшение экономических выгод, происходящее в форме выбытия или уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с распределением между учредителями.

Важно отметить то, что свое отражение, при рассмотрении отчетности, доходы и расходы получили в Отчете о прибылях и убытках. Опираясь на общеметодологические основы, отметим критерии признания доходов и расходов в отчете о прибылях и убытках.

1. Существует вероятность того, что организация получит или потеряет будущие экономические выгоды, обусловленные соответствующим объектом признания.

2. Увеличение (уменьшение) активов и уменьшение (увеличение) обязательств может быть надежно оценено.

3. Признание доходов происходит одновременно с признанием увеличения активов или уменьшения обязательств (продажа товаров, отказ от выплаты долга).

4. Признание расходов происходит одновременно с признанием увеличения обязательств или уменьшения активов (задолженность по выплате зарплаты, амортизация оборудования).

В строительной отрасли, как правило, на малых предприятиях применяется кассовый метод учета доходов и расходов. Они признают выручку по мере поступления денег на расчетные счета фирмы или в ее кассу. Расходы

отражаются в учете также по моменту их оплаты. Спектр вопросов, связанных с применением учетных правил у различных предприятий отличается друг от друга. Например, некоторые предприятия отдают предпочтение скорейшему признанию прибыли, другие, наоборот стараются затягивать признание прибыли. В связи с тем, что невозможно определить выполненную фактическую прибыль по строительным договорам, за время действия договора признание прибыли может быть основано на оценочные показатели. Для проведения этой оценки предприятия могут использовать различные методы. Например, отдельные предприятия рассчитывают стоимость законченной части работ относительно к общему объемов работ, другие рассчитывают доходы после выполнения всех работ, некоторые признают доходы по стоимости полученных счет-фактур или же по оплаченным клиентами выплат.

Анализ доходов и расходов строительной организации используется не только для оценки результатов её деятельности за отчётный период, но и для составления прогноза её будущей деятельности. Прогноз будущих результатов весьма значим для инвесторов, поскольку означает возможность прибыли в будущем, для кредиторов положительный прогноз, прежде всего, означает возможность выплаты суммы долга с процентами. Если деятельность предприятия ожидается убыточной, то ситуация оценивается как невозможность уплаты долга с процентами, и вряд ли какой-то банк согласится выдать кредит данной организации. Составляя анализ доходов и расходов строительной организации необходимо соблюдать ряд требований, которые используются для более точного прогноза деятельности предприятия. Эти и другие факты позволяют составить точный прогноз работы предприятия на будущее. Анализ доходов строительной организации позволяет определить рентабельность предприятия и спланировать его доходы.

При формировании запасов в большей степени используется собственный капитал. Главным основным источником экономического развития в

строительстве выступает прибыль, которая складывается из эффективности работы организации.

Для увеличения контроля за строительной отраслью необходимо создание информационной системы, своевременно обеспечивающей управленческий аппарат достоверной и максимально полной информацией об издержках. Для таких целей можно использовать систему мониторинга, которая уже применяется для анализа и прогнозирования в другой области человеческой деятельности, например в социально-трудовой сфере, уровне жизни населения, в экономической конъюнктуре.

В строительных организациях затраты обобщаются по завершении строительно-монтажных работ и сдачи её в эксплуатацию. При этом обобщаются затраты по соответствующим элементам затрат по статьям и исчисляется себестоимость законченных работ. Такая система учета ослабляет контроль за произведенными расходами. Исходя из этого нами предлагается осуществление нормирования произведенных и применения индивидуального нормативного метода учета затрат.

Организация и ведение бухгалтерского учета и в особенности учета доходов и расходов в строительных организациях в соответствии с Национальными Стандартами Бухгалтерского Учета, применением плана счетов, обеспечивает систематизацию учета доходов по отдельным видам деятельности и обеспечивает их обобщение и составлению отчета о прибылях и убытках. Однако отсутствие инструкции по применению нового плана счетов затрудняет его применение. Соответствующим органам, в частности Министерству финансов республики следует ускорить разработку инструкции по применению нового плана счетов по бухгалтерскому учету.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. "Mühasibat uçotu haqqında" AR qanunu. Bakı-2004-ci il
2. "2005-2008-ci illərdə Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının tətbiqi üzrə proqramın tətbiq edilməsi haqqında" Azərbaycan Respublikası Nazirlər Kabinetinin 18 iyun 2005-ci il qərarı
3. Kommersiya təşkilatları üçün Milli Mühasibat Uçotu Standartlarının Konseptual əsasları. Bakı-2010
4. Milli Mühasibat Uçotu Standartları. Bakı-2010
5. Гражданский Кодекс Азербайджанской Республики, Bakı-1999
6. «Кодекс Азербайджанской Республики по градостроительству и архитектуре» от 29. 07. 2012 г. № 392-IVQ, с изменениями и дополнениями
7. «Комментарии и рекомендации по применению стандарта № 16 национального бухгалтерского учета по «Договорам строительства» для коммерческих организаций». Утверждено приказом Министерства Финансов Азербайджанской Республики от "13" января 2009 года № İ-08
8. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики. Bakı-2000
9. Аврова И.А. Организация учета в строительстве. М.: Бератор-Пресс, 2003
10. Адамов Н.А. Бухгалтерский учет в строительстве. СПб.: Питер, 2003
11. Адамов Н.А. Бухгалтерский учет инвестиций в капитальное строительство. Финансовая газета, №3 2003
12. Афанасьева Л.К. Особенности учета незавершенного производства в подрядных строительных организациях. Перспективы развития российской экономики: Межвузовский сб. науч. тр. Вып.№4 / Под ред. к.э.н., проф. С.А. Зоткина, д.э.н., проф. А.Б. Крутика. СПб., 2002
13. Афанасьева Л.К. Методы учета затрат на производство и проблемы исчисления себестоимости работ в строительных организациях. Бухгалтерский учет в отраслях экономики: Сб. науч. тр. СПб.: СПбГИЭУ, 2004

14. *Борисенко Т.Н., Борисенко В.Д.* Строительство: бухгалтерский учет, налогообложение, право. М.: МЦФЭР, 2003
15. *Карташова И.В.* Бухгалтерский финансовый учет. 2-е изд., перераб. и доп. СПб.: Питер, 2003
16. *Ткач В.И., Бреславцева Н.А.* и др. Бухгалтерский учет в строительстве (с элементами налогообложения). М.: Издательство ПРИОР, 2002
17. *Пошерстник Н.В., Мейскин М.С.* Бухгалтерский учет в строительстве. 8-е изд., перераб. и доп. СПб.: Издательский дом Герда, 2003
18. *Соколов П.А.* Бухгалтерский учет и налогообложение заказчиков по строительству объектов. СПб.: Справочная правовая система ГАРАНТ, 2003.
19. «Экономика и социум» №1(10) 2014 www.iurp.ru
20. ПБУ 2/2008 Учет договоров строительного подряда [Электронный ресурс]: // СПС «Консультант Плюс».
21. *Афанасьева Л.К.* Бухгалтерский учет в строительных организациях [Текст]: учебное пособие / Л.К. Афанасьева.- М.: Санкт-Петербург, 2004
22. *Нигматуллина Г.Р.* Бухгалтерский учет и аудит [Электронный ресурс]: учебное пособие / URL: <http://elibrary.ru/>
23. *Пердеус Н.* Особенности информационного обеспечения момента признания доходов и расходов в строительстве [Электронный ресурс]: URL: <http://elibrary.ru/>
24. *Савчук В.П.* Финансовое планирование и разработка бюджета предприятия. vps@a-teleport.com
25. Финансовый учет (учебник) под. ред. проф. В.Т.Гетмана. М., «Финансы и статистика», 2007
26. Концептуальные основы НСБУ для коммерческих организаций. Баку, 2007
27. Представление финансовой отчетности. Баку, 2006

XÜLASƏ

Müasir dövrdə bina və qurğuların tikintisinin müasir səviyyədə təşkili öz əhəmiyyətinə və miqyasına görə global, yüksək sənayeturumlu bir sahəyə çevrilmişdir. Yeni, möhkəm və davamlı, yüngül, dizayner fikri ilə düşünülmüş müxtəlif cür tikinti konstruksiyaları və materialları işlənib hazırlanmış, müxtəlif cür tikinti işlərinin yerinə yetirilməsi üsulları təkmilləşdirilmiş, yeni tikinti metodları axtarılıb tapılmışdır ki, bunlar da daha səmərəli, daha tez, çox da böyük olmayan vaxt və əmək sərfi ilə bağlıdır.

Bu məqam baxımından tikinti təşkilatlarının gəlirləri və xərcləri arasında təhlilin əlaqələri nəzərdən keçirilir. Tikinti təşkilatının gəlir və xərclərinin təhlili şirkətin hesabat dövrünün sonuna olan maliyyə vəziyyətini xarakterizə edir. Burada gəlirlər, xərclər və digər maliyyə nəticələri haqqında göstəricilər öz əksini tapmışdır. Müəssisənin xərcləri və gəlirlərinin təhlili xarici istifadəçilərə mənfəətin mənbələri və yaxud zərərlərin səbəbləri barədə informasiya verir və şirkətin fəaliyyətinin nəticələrinin ümumi mənzərəsini açıqlayır.

Tikinti təşkilatının gəlir və xərclərinin təhlili təkcə onun hesabat dövrünün sonuna olan nəticələrinin qiymətləndirilməsi üçün deyil, həmçinin onun gələcək fəaliyyətinin proqnozlaşdırılması üçün istifadə olunur. Gələcək dövrün nəticələrinin proqnozlaşdırılması investorlar üçün xüsusilə əhəmiyyətlidir, çünki bu, gələcəkdə mənfəət əldə etmək və kreditorlar üçün müsbət proqnoz deməkdir.

Tikinti sahəsi üzərində nəzarətin gücləndirilməsi üçün idarəetmə aparatını xərclər barədə düzgün, dürüst və maksimal dərəcədə tam informasiya ilə vaxtılı-vaxtında təmin eləyən informasiya sistemi yaradılmalıdır. Bu məqsədlər üçün monitoring sistemindən istifadə olunması daha məqsəduyğun olardı ki, bu cür sistem insan fəaliyyətinin digər sahələrində, məsələn, sosial-əmək sferasında, əhalinin həyat səviyyəsində, iqtisadi konyunkturda artıq tətbiq olunmaqdadır.

SUMMARY

Now, modern construction of buildings and constructions, is branch of functioning, global, high-industrial on value and scales. Various construction designs and materials were developed new, durable, high-strength, easy, with a design idea, ways on performance of various construction works were improved, new methods of construction which became more economic, fast, and not demanding big expenses of time and work were open.

In this aspect communication of the analysis with the income and expenses of the construction organizations is considered. The analysis of the income and expenses of the construction organization characterizes a financial condition of the company for the end of the reporting period. Data on the income, expenses and other financial results are reflected in it. The analysis of expenses and the income of the enterprise provides to external users information on sources of profit or on the reasons of a loss and opens an overall picture about results of activity of the company.

The analysis of the income and expenses of the construction organization is used not only for an assessment of results of its activity for the reporting period, but also for drawing up the forecast of its future activity. The forecast of future results very we mean to investors as means possibility of profit in the future, for creditors the positive forecast.

The increase in control of construction branch requires creation of the information system which is in due time providing administrative personnel with authentic and fullest information on expenses. For such purposes it is possible to use system of monitoring which is already applied to the analysis and forecasting in other area of human activity, for example in the social and labor sphere, a standard of living of the population, in an economic environment.