**ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ АКТИВІВ ПІДРЯДНИХ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

*1.Бухгалтерський облік основних засобів підрядних будівельних підприємств*

*2. Бухгалтерський облік тимчасових будівель і споруд*

*3.Облік запасів на складах підрядних будівельних підприємств і звітність матеріально відповідальних осіб*

*4. Синтетичний і аналітичний облік запасів*

**1. Бухгалтерський облік основних засобів підрядних будівельних підприємств**

Будь-яка господарська діяльність, зокрема й будівельна, практично неможлива без використання основних засобів. Частка основних засобів у вартості майна будівельного підприємства доволі істотна, оскільки для будівництва потрібні, окрім звичайних об'єктів основних засобів (які використовує більшість підприємств незалежно від виду діяльності - будівлі, споруди, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар), ще й спецтехніка і спецобладнання, вартість яких нині досить висока.

Згідно з П(С)БО 2 "Баланс" і П(С)БО 7 "Основні засоби" в бухгалтерському обліку розрізняють такі види оцінок вартості основних засобів:

* первісна вартість;
* переоцінена вартість;
* вартість, що амортизується;
* залишкова вартість;
* справедлива вартість та низка інших видів вартості.

Первинний облік наявності та руху основних засобів ведуть на підставі типових форм первинних документів, визначених наказом Мінстату України "Про затвердження типових форм первинного обліку" від 29.12.1995 р. № 352, а саме:

* Акта прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф.ОЗ-1);
* Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізо­ваних об'єктів (ф. 03-2);
* Акта на списання основних засобів (ф. 03-3);
* Акта на списання автотранспортних засобів (ф. 03-4);
* Акта про установку, пуск та демонтаж будівельної машини (ф. 03-5);
* Інвентарної картки обліку основних засобів (ф. 03 6);
* Опису інвентарних карток з обліку основних засобів (ф. 03-7);
* Інвентарного списку основних засобів за місцем їх знаходження, експлуатації (ф. 03-9);
* Розрахунку амортизації основних засобів (для будівельної організації) (ф. 03-15) тощо.

Синтетичний облік основних засобів здійснюють з використанням рахунків 10 "Основні засоби", 11 "Інші необоротні матеріальні активи" і 01 "Орендовані необоротні активи". Аналітичний облік основних засобів ведуть за кожним об'єктом окремо.

У процесі експлуатації основні засоби фізично та морально зношуються, що в обліку супроводжується нарахуванням їхньої амортизації. П(С)БО 7 передбачає п'ять методів її нарахування:

* прямолінійний метод;
* метод зменшення залишкової вартості;
* метод прискореного зменшення залишкової вартості;
* кумулятивний метод;
* виробничий метод.

Типові бухгалтерські проведення з обліку основних засобів вказано в табл. 1.

*Таблиця 1*

Типові бухгалтерські проведення з обліку основних засобів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Дебет | Кредит |
| Придбано об'єкт основних засобів у постачальника | 152 | 631 |
| Визнано податковий кредит з ПДВ у зв'язку з придбанням об'єкта основних засобів | 641 | 631 |
| Здійснено монтаж об'єкта основного засобута доведення його до стану, в якому він придатнийдо використання | 152 | 20, 13, 66, 65 |
| Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів | 10 | 152 |
| Нараховано амортизацію на об'єкт основних засобів | 23,91,92,93 | 131 |
| Здійснено поточний ремонт об'єкта основних засобів | 23,91,92,93 | 20, 13,66, 65 |
| Здійснено модернізацію об'єкта основних засобів | 152 10 | 23, 13, 66, 65 152 |

**2. Бухгалтерський облік тимчасових будівель і споруд**

У процесі будівельного виробництва підприємства використовують чимало різно­манітних тимчасових будівель, споруд і пристосувань, оскільки, завершивши зведення основних об'єктів, їх демонтують чи розбирають. Роботи, пов'язані зі зведенням та роз­биранням таких будівель і споруд та встановленням пристосувань, називають некапі­тальними, а самі будівлі і споруди - тимчасовими. Наприклад, перед початком виконан­ня будівельно-монтажних робіт будівельний майданчик огороджують від прилеглих тери­торій будівельним парканом, який, закінчивши будівництво, демонтують і розбирають.

До тимчасових будівель і споруд належать виробничі, складські, допоміжні, житлові та культурно-побутові будівлі та споруди, що спеціально споруджують або тимчасово пристосовують, щоб створити належні умови для будівельно-мон­тажних робіт та обслуговування працівників, які їх виконують.

Тимчасові будівлі й споруди поділяють на титульні та нетитульні.

Титульні будівлі та споруди - тимчасові будівлі і споруди, які споруджують відповідно до зведеного кошторисного розрахунку вартості будівництва (глава "Тимчасові будівлі і споруди"). Величину витрат на зведення титульних будівель і споруд визначають або калькуляційним методом за даними проекту організації будівництва, або за усередненими відсотковими показниками, що надає Держбуд. Перелік титульних тимчасових будівель і споруд наведено в додатку А.

Нетитульні тимчасові будівлі та споруди відрізняються від титульних тим, що їхнє спорудження, складання, розбирання, амортизація, поточний ремонт і перемі­щення відбуваються за рахунок загальновиробничих витрат підрядника.

До нетитульних тимчасових будівель, споруд, приладдя і обладнання належать: приоб'єктні контори і комори виконробів і майстрів, складські приміщення і навіси при об'єкті будівництва, душові, кубові, неканалізовані вбиральні і приміщення для обігрівання робітників; настили, стрем'янки, драбини, перехідні містки, ходові дошки, огорожі під час розпланування будівлі, пристрої з техніки безпеки, інвентарні уніфіковані засоби підмощування на зразок колисок, вишок, інвентарних майданчиків, помостів тощо; паркани й огорожі (окрім спеціальних і архітектурно оформлених), запобіжні козирки, захистки під час виконання буропідривних робіт; тимчасові розведення від магістральних і розвідних мереж електроенергії, води, пари, газу і повітря в межах робочої зони (території у межах до 25 м від периметра будівель або від лінійних споруд), а також витрати, пов'язані з пристосуванням будівель і споруд, що будуються й існують на будівельних майданчиках, замість будівництва згаданих вище нетитульних тимчасових будівель і споруд.

Витрати на будівництво тимчасових будівель і споруд підрядник обліковує на окремому аналітичному рахунку "Некапітальні роботи" до рахунка 23 "Виробництво". Після зведення титульних будівель і споруд підрядник передає їх на баланс забудовника та списує їхню вартість з кредиту рахунка 23 "Виробництво" в дебет рахунка 90 "Собівартість реалізації".

Приклад. На будівельному майданчику зведено тимчасову контору будівельно-монтажної дільниці, на спорудження якої у зведеному кошторисному розрахунку вартості будівництва основного об'єкта передбачено кошти в сумі 29460 грн. та нараховано ПДВ 5892 грн. (разом 35352 грн.). Для будівництва контори підрядник використав матеріалів на суму 17130 грн.; робітникам, які здійснювали будівництво, нараховано заробітну плату 6810 грн.; відрахування на соціальне страхування становили 2540 грн. Після зведення контори підрядник передав її на баланс забудовника та одночасно уклав з ним договір оренди з її експлуатації.

Зазначені господарські операції, пов'язані з будівництвом контори, відобра­жають у бухгалтерському обліку підрядника так, як показано в табл. 2.

*Таблиця 2*

Бухгалтерські проведення з обліку будівництва тимчасової контори

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | Сума, грн. |
|  | Дебет | Кредит |  |
| Використано матеріали на будівництво тимчасової контори | 23 | 20 | 17130 |
| Нараховано заробітну плату робітникам, які здійснювали будівництво тимчасової контори | 23 | 661 | 6810 |
| Проведено відрахування на соціальне страхування | 23 | 65 | 2540 |

*Продовження табл..2*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | Сума, грн. |
|  | Дебет | Кредит |  |
| Передано контору на баланс забудовника | 361 | 703 | 35352 |
| Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ | 703 | 641 | 5892 |
| Списано витрати на зведення тимчасової контори | 903 | 23 | 26480 |
| Взято тимчасову контору на позабалансовий облік | 01 | - | 29460 |

Передаючи нетитульні будівлі та споруди в експлуатацію, акумульовані витрати на їхнє придбання, зведення, монтаж списують з кредиту рахунка 23 в дебет субрахунка 113 "Тимчасові (нетитульні) споруди". На 113 субрахунку тимча­сові будівлі та споруди обліковують за первісною вартістю.

Оскільки тимчасові нетитульні будівлі та споруди є необоротними активами, то в процесі експлуатації вони зношуються. Для нарахування зносу тимчасових (нетитульних) будівель і споруд, як правило, використовують прямолінійний метод. Для визначення вартості, що амортизується, від первісної вартості нетитульних будівель віднімають вартість матеріалів, які передбачають отримати, розібравши ці будівлі, за ціною можливого використання або реалізації. Знос тимчасових нетитульних будівель і споруд нараховують щомісяця та відображають у бухгалтерському обліку проведенням за дебетом рахунка 91 "Загальновиробничі витрати" в кореспонденції з кредитом субрахунка 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів".

Проте точно спрогнозувати вартість матеріалів, які можна одержати від демон­тажу та розбирання нетитульних будівель і споруд, практично неможливо. Інтенсивність зношування тимчасових будівель, споруд і пристосувань залежить від багатьох чинни­ків, зокрема від їхнього виду (ходові дошки та перехідні містки зношуються швидше, ніж паркани), терміну будівництва (чим довший термін будівництва, тим більший фізич­ний знос тимчасових будівель і споруд), їхнього розташування на будівельному майдан­чику чи об'єкті будівництва, пори року та погодних умов (за дощової осінньої погоди тимчасові споруди та пристосування зношуються інтенсивніше, ніж влітку) тощо. Отже, фактична вартість матеріалів від розбирання нетитульних споруд може відрізнятися від їхньої прогнозованої ліквідаційної вартості. Крім того, нерідко фактичний термін будів­ництва основних об'єктів не відповідає плановому терміну, передбаченому в проектно-кошторисній документації. Тому тимчасові будівлі та споруди амортизуються в бухгал­терському обліку більшу чи меншу кількість звітних періодів. У таких випадках необхідно або донарахувати амортизацію ліквідованої нетитульної будівлі чи споруди додатковим проведенням, або відсторнувати суму зайво нарахованої амортизації.

Отримані від розбирання тимчасових нетитульних будівель і споруд матеріли оприбутковують на баланс підрядника бухгалтерським проведенням у дебет рахунка 20 "Виробничі запаси" з кредиту субрахунка 113. Накопичену амортизацію списують проведенням у дебеті субрахунка 132 у кореспонденції з кредитом субрахунка 113.

Приклад. Для огородження будівельного майданчика підрядник спорудив паркан. На зведення паркану використано матеріалів на суму 2960 грн., крім того, нараховано 3400 грн. заробітної плати робітникам, які його споруджували, відрахування на соціальне страхування становили 1230 грн. Будівництво основного об'єкта тривало 20 місяців. Після завершення будівництва основного об'єкта заплановано демонтувати та розібрати паркан, оприбуткувавши матеріали на суму 1300 грн. Фактично оприбутковано матеріалів на 690 грн.

Первісна вартість *(Пв)* паркану становитиме:

*Пв* = *2960 + 3400* + *1230 = 7590 (грн.).*

Ліквідаційну вартість *(Лв)* паркану визначають на підставі вартості матеріалів, які можна оприбуткувати після його розбирання, — 1300 грн. Термін експлуатації *(Те)* паркану відповідає терміну будівництва основного об'єкта, тобто становить 20 місяців.

Місячна сума зносу *(Зн)* паркану за прямолінійного методу дорівнюватиме:

*Пв-Лв* 7590-1300.

*Зн =* = = 314,5 *(грн.).*

*Те* 20

Упродовж експлуатації паркану нараховано знос на загальну суму 6290 грн., а після ліквідації - оприбутковано матеріали на суму 690 грн. Сума нарахованого зносу та фактичної вартості оприбуткованих матеріалів (6290 + 690 = 6980 грн.) менша від первісної вартості паркану (7590 грн.) на 610 грн. Отже, розібравши паркан, необхідно зробити додаткове бухгалтерське проведення та донарахувати знос на суму 610 грн.

Зазначені господарські операції, пов'язані зі спорудженням, експлуата­цією та розбиранням паркану, відображають у бухгалтерському обліку підряд­ника (табл. 3).

*Таблиця 3*

Бухгалтерські проведення з обліку спорудження та розбирання паркану

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | Сума, грн. |
|  | Дебет | Кредит |  |
| Витрачено матеріали на спорудження паркану | 23 | 20 | 2960 |
| Нараховано заробітну плату робітникам, які зводили паркан | 23 | 661 | 3400 |
| Здійснено відрахування на соціальне страху­вання | 23 | 65 | 1230 |
| Введено паркан в експлуатацію | 113 | 23 | 7590 |
| Нараховано амортизацію паркану (щомісяця протягом всього терміну будівництва основ­ного об'єкта) | 91 | 132 | 314,5 |
| Оприбутковано матеріали від розбирання паркану | 20 | 113 | 690 |
| Донараховано амортизацію паркану | 91 | 132 | 610 |
| Списано накопичену амортизацію паркану | 132 | 113 | 6900 |

**3. Облік запасів на складах підрядних будівельних підприємств і звітність матеріально відповідальних осіб**

Особливістю будівельного виробництва є використання великого обсягу матеріальних ресурсів. Зважаючи на значну номенклатурну кількість запасів, які використовують у будівництві, невід'ємною передумовою ефективної організації їхнього обліку є їхня класифікація. Отож всі запаси будівельних підприємств поділяють на такі групи:

* основні будівельні матеріали;
* конструкції та деталі;
* обладнання до встановлення;
* малоцінні та швидкозношувані предмети;
* інші запаси.

До основних будівельних матеріалів належать запаси, які становлять матеріальну основу споруджуваних об'єктів будівництва. їх використовують безпосередньо в процесі виконання будівельно-монтажних робіт. З метою оперативного обліку та контролю основні будівельні матеріали класифікують за призначенням, сировинним походженням та способом зберігання. За призначенням основні будівельні матеріали поділяють на:

* стінові - цегла, камінь, блоки тощо;
* в'яжучі - цемент, бітум, синтетичні смоли, клеї та інші;
* санітарно-технічні - муфти, труби, шланги, крани, фланці тощо;
* електротехнічні — провідниковий дріт, кабель, лампи, вимикачі тощо;
* покрівельні - руберойд, черепиця, дахівка, шифер тощо;
* оздоблювальні - фарби, лаки, облицювальна плитка, покриття для підлог тощо;
* ізоляційні - папір, скловата, мінеральна вата, пінопласт та інші.

За сировинним походженням виділяють такі види будівельних матеріалів:

* нерудні - глина, пісок, вапно, гравій та інші;
* силікатні - цемент, камінь, цегла, шифер, скло, облицювальна плитка тощо;
* лісові - ліс круглий, дошка, брус, пиломатеріали, фанера тощо;
* металовироби - цвяхи, гайки, болти, скоблені вироби, муфти тощо;
* хімічно-москательні - оліфа, асфальт, азбест, волок тощо.

Залежно від способу зберігання будівельні матеріали поділяють на матеріали відкритого зберігання, які розміщують на будівельних майданчиках на відкритому просторі, та матеріали закритого зберігання, котрі розташовують в ізольованих від зовнішнього середовища приміщеннях.

До конструкцій та деталей належать готові до встановлення частини будівель і споруд, зокрема металеві, залізобетонні та дерев'яні конструкції, блоки та збірні частини будівель, обладнання для опалювальної, вентиляційної та санітарно-технічної систем тощо.

Обладнання до встановлення - це технологічне, енергетичне та виробниче устаткування, яке можна ввести в експлуатацію лише після збирання та прикріп­лення до фундаменту або несучої частини конструкцій.

До малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) належать предмети терміном служби менше від одного року (або одного операційного циклу, якщо він більший від одного року) незалежно від їхньої вартості, а також спеціальні одяг та взуття й інші цінності. За характером використання МШП подібні до основних засобів, оскільки можуть брати участь у виробничому процесі неодноразово (але не довше від одного року), проте за способом оцінювання й обліку їх зараховують до запасів.

До інших матеріалів належать паливно-мастильні матеріали, господарські матеріали, запасні частини до основних засобів, інші допоміжні матеріали, що не належать до будівельних.

Ще однією особливістю будівництва, яка впливає на організацію обліку запасів, є наявність кількох складів - центрального і приоб'єктних. Кожному скла­ду присвоюють номер, який надалі, оформляючи операції з руху запасів на ньому, зазначають на всіх документах.

Приймання, зберігання, відпускання та облік запасів у місцях їхнього збері­гання здійснює матеріально відповідальна особа, яку призначає керівник підприємства, укладаючи з нею договір про повну матеріальну відповідальність. Як правило, такими матеріально відповідальними особами є:

* для центрального складу - завідувач складу (комірник);
* для приоб'єктних складів - комірники або виконроби.

Приймаючи запаси, матеріально відповідальна особа перевіряє їхню відпо­відність асортименту, кількості, вазі, обсягу, площі, якості, іншим зазначеним у супровідних документах параметрам.

На кожний номенклатурний номер запасів матеріально відповідальна особа заводить Картку складського обліку матеріалів (ф. М-12), в якій веде кількісний облік руху такого виду запасів на основі первинних документів з їхнього надходження чи вибуття. Якщо номенклатура запасів незначна, замість карток складського обліку можна застосовувати Книгу обліку залишків запасів на складі.

На кожну однорідну групу (вид) запасів матеріально відповідальна особа запов­нює Матеріальний ярлик (ф. М-16), який прикріпляє до місця зберігання запасів.

Документування надходження і вибуття запасів будівельних підприємств здійснюють відповідно до Наказу Міністерства статистики України "Про затверд­ження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та мате­ріалів" від 21.06.1996 р. № 193. Згідно з цим наказом оприбуткування запасів на склад будівельного підприємства оформляють такими первинними документами:

* у разі надходження запасів від постачальників чи з перероблення мате­ріально відповідальна особа складає Прибутковий ордер (ф. М-4);
* коли обладнання надходить до встановлення, складають Акт про приймання устаткування (ф. М-15);
* надходження запасів власного виробництва оформляють Накладною вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. М-11);
* виявивши кількісні або якісні розбіжності прийнятих матеріалів з даними супровідних документів постачальника, складають Акт про приймання матеріалів (ф. М-7).

Для відпуску матеріалів зі складу будівельного підприємства використо­вують такі первинні документи:

* під час передавання на інший склад оформляють Накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. М-11);
* під час відпускання для виконання будівельно-монтажних робіт використо­вують Лімітно-забірні картки ф. М-28 на весь період будівництва, які зберігаються у виконавців робіт, і щомісячні ф. М-28а, що зберігаються на складі. Відпускаючи матеріали зі складу, комірник розписується у лімітно-забірній картці одержувача ф. М-28, а одержувач матеріалів - у лімітно-забірній картці комірника ф. М-28а;
* передаючи обладнання до монтажу, складають Акт приймання-передачі устаткування до монтажу (ф. М-15а).

На невеликих будівельних підприємствах документи з витрачання запасів можуть не складатися, а записи роблять безпосередньо в картках складського обліку, в яких розписуються одержувачі запасів.

У будівництві використовують значну кількість запасів відкритого зберігання: пісок, гравій, щебінь, камінь, дошку, блоки тощо. Під час витрачання таких запасів видаткові документи не складають, а фактичні обсяги їхнього вибуття визначають щомі­сячно на підставі даних акта інвентаризації. Якщо матеріали відкритого зберігання на­лежали замовнику, складають Акт про витрату давальницьких матеріалів (ф. М-23).

У кінці місяця на підставі карток складського обліку матеріалів матеріально відповідальна особа готує Реєстр приймання-здачі документів (ф. М-13), який разом з первинними документами подає до бухгалтерії.

Якщо матеріально відповідальними особами будівельного підприємства є виконроби (начальники дільниць), то вони готують Матеріальний звіт (ф. М-19). Матеріальні звіти складають тільки у кількісному вираженні та в одному примірнику і подають до бухгалтерії після закінчення місяця. Розцінки матеріалів, що надходять та використовуються, бухгалтерія вказує безпосередньо у матеріальному звіті. До матеріальних звітів, як правило, повинні вноситись усі матеріали, які були та є у наявності на складі (коморі), незалежно від того, був рух цих матеріалів за звітний місяць чи його не було. Разом із матеріальним звітом виконроби подають до бухгалтерії всі первинні документи на надходження та вибуття матеріалів, зазначивши кількість документів та їхні номери (окремо для надходження та вибуття матеріалів).

**4. Синтетичний і аналітичний облік запасів**

Синтетичний облік запасів у бухгалтеріях будівельних підприємств ведуть на рахунках:

* 20 "Виробничі запаси";
* 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети";
* 02 "Активи на відповідальному зберіганні".

На рахунку 20 "Виробничі запаси" будівельні підприємства здійснюють облік будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, й інших матеріалів, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт. Підприємства-забудовники обліковують будівельні матеріали на субрахунку 205 "Будівельні матеріали", а підрядники можуть їх обліковувати як на субрахунку 205, так і на субрахунку 201 "Сировина і матеріали", оскільки для підрядників будівельні матеріали є основним видом матеріалів і сировини, які вони використовують у своєму виробництві.

На рахунку 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" обліковують МШП, які будівельні підприємства використовують у своїй діяльності.

Рахунок 02 "Активи на відповідальному зберіганні" призначений для обліку отриманих від забудовника матеріалів і обладнання, яке підлягає монтажу на об'єкті будівництва.

На рахунках бухгалтерського обліку запаси відображають за первісною вартістю. Проте інколи первісну вартість запасів можна визначити лише в кінці місяця, хоча станом на останній день місяця ці запаси вже витрачені в процесі будівництва. Це пов'язано з тим, що у первісну вартість запасів, крім ціни постачальника, входять ще й транспортно-заготівельні та інші витрати, які іноді протягом місяця можуть бути невідомими. Тому облік запасів у будівельних підприємств може вестись за плановими обліковими цінами. У такому разі бухгалтерський облік запасів на відповідних субра­хунках і аналітичних рахунках здійснюють за плановими обліковими цінами, але додатково відкривають аналітичні рахунки для обліку відхилень облікових цін на запаси від закупівельних, витрат на перевезення запасів і заготівельно-складських витрат, наприклад:

- 20/В "Відхилення між обліковими та закупівельними цінами на виробничі запаси";

* 20/П "Витрати на перевезення виробничих запасів";
* 20/3 "Заготівельно-складські витрати" тощо.

Упродовж місяця на аналітичних рахунках обліку запасів відображають їхнє надходження та вибуття за плановими обліковими цінами. Паралельно на рахунках 20/В, 20/П і 20/3 акумулюють відповідно відхилення облікових цін на виробничі запаси від закупівельних, витрати на їхнє перевезення та загальноскладські витрати.

У кінці місяця відхилення фактичної вартості запасів від їхньої вартості за плановими обліковими цінами розподіляють між витраченими запасами та запасами, що залишились на складі. Для цього розраховують відношення відхилень до вартості запасів (2.1). Отримане співвідношення множать на вартість залишку запасів за плановими обліковими цінами на кінець місяця, таким чином визначаючи величину відхилень, що припадає на кінцевий залишок запасів (2.2). Решту відхилень (2.3) розподіляють між об'єктами витрат (об'єктами будівництва, допоміжними та підсобними підрозділами тощо) пропорційно до вартості витрачених упродовж місяця запасів за плановими обліковими цінами. Аналогічно розподіляють витрати на перевезення будівельних виробничих запасів і загальноскладські витрати.



(1)

(2)



 (3)

де *к -* коефіцієнт співвідношення відхилень між обліковими та закупівельними цінами на виробничі запаси і вартості виробничих запасів за обліковими цінами; *(?дт2от -* сальдо на дебеті рахунка 20/В на кінець місяця, яке відображає суму відхилень облікових цін від цін придбання виробничих запасів на кінець місяця; *С^дпао -* сальдо на дебеті рахунка 20 на початок місяця, яке відображає розрахований за обліковими цінами залишок виробничих запасів на складі на початок місяця; *Одт2о* - оборот за дебетом рахунка 20, яке відображає визначений за обліковими цінами обсяг надходження виробничих запасів на склад упродовж місяця; *В3* - відхилення, що припадають на залишок виробничих запасів на кінець місяця; *С^дтю -* сальдо на дебеті рахунка 20 на кінець місяця, що відображає розрахований за обліковими цінами залишок виробничих запасів на складі на кінець місяця; *Вв* - відхилення, що припадають на витрачені протягом місяця виробничі запаси.

Для оцінювання запасів при вибутті можна використовувати й інші методи, передбачені П(С)БО 9 "Запаси", а саме: собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості відпо­відної одиниці запасів.

Типові бухгалтерські проведення з обліку запасів будівельних підприємств подано в табл. 4.

*Таблиця 4*

Типові бухгалтерські проведення з обліку запасів будівельних підприємств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Зміст господарської операції** | **Дебет** | **Кредит** |
| Оприбутковано матеріали від постачальника на центральний склад (за обліковими цінами) | 2011 | 631 |
| Відображено відхилення ціни придбання від облікової ціни (якщо ціна придбання більша) | 20/В | 631 |
| Відображено відхилення ціни придбання від облікової ціни (якщо ціна придбання менша) | 2011 | 20/В |
| Визнано податковий кредит з ПДВ | 641 | 631 |
| Відображено витрати на перевезення матеріалів | 20/П | 685 |
| Нараховано податковий кредит з ПДВ | 641 | 685 |
| Передано матеріали з центрального складу на приоб'єктний | 2012 | 2011 |
| Витрачено матеріали з приоб'єктного складу на будівництво | 23 | 2012 |
| Зараховано до витрат будівництва відхилення облікових цін від закупівельних, що припадають на витрачені матеріали | 23 | 20/В |
| Зараховано до витрат будівництва частину витрат на переве­зення, що припадають на витрачені матеріали | 23 | 20/П |
| Віднесено до витрат будівництва частину заготівельно-складських витрат, що припадають на витрачені матеріали | 23 | 20/3 |

Зважаючи на те, що в будівельного підприємства зазвичай кілька складів, треба пам'ятати, що відпускання запасів з центрального складу на приоб'єктні склади необхідно відображати не як витрачання запасів (списання їх на виробництво), а як їхнє переміщення всередині підприємства.

Приклад. На початок липня в будівельному підприємстві на залишку було 20 т цементу марки ПІД 400 на суму 10 000 грн. за обліковими цінами 500 грн./т. Залишок відхилень від облікових цін становив 1500 грн. Протягом місяця на підприємстві здійснювались такі операції з оприбуткування та відпускання цементу марки ПЦ 400:

05.07 - оприбутковано 5 т цементу від постачальника за ціною 720 грн./т., з ПДВ (ставка ПДВ 20%);

08.07 - оприбутковано 10 т цементу від постачальника за ціною 480 грн./т., з ПДВ; 10.07 - відпущено на будівництво 15 т цементу;

20.07 - оприбутковано 5 т цементу від постачальника за ціною 660 грн./т., з ПДВ. Ці операції в бухгалтерському обліку відображають так, як зазначено в табл. 5.

*Таблиця 5*

Кореспонденція рахунків з обліку руху цементу на підприємстві

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит | Сума, грн. |
| 05.07 | Оприбутковано 5 т цементу від постачальника (за обліковою ціною) | 205 | 631 | 2500 |
| 05.07 | Відображено відхилення від облікової ціни | 205/В | 631 | 500' |
| 05.07 | Нараховано податковий кредит з ПДВ | 641 | 631 | 600 |
| 08.07 | Оприбутковано 10 т цементу від постачальника (за фактичною ціною) | 205 | 631 | 4000 |
| 08.07 | Відображено відхилення від облікової ціни | 205 | 205/В | 1000і |
| 08.07 | Нараховано податковий кредит з ПДВ | 641 | 631 | 800 |
| 10.07 | Відпущено на будівництво 15т цементу (за обліковою ціною) | 23 | 205 | 7500 |
| 20.07 | Оприбутковано 5 т цементу від постачальника (за обліковою ціною) | 205 | 631 | 2500 |
| 20.07 | Відображено відхилення від облікової ціни | 205/В | 631 | 250" |
| 20.07 | Нараховано податковий кредит з ПДВ | 641 | 631 | 550 |

Для розподілу відхилень від облікової ціни спочатку необхідно розрахувати співвідношення відхилень за формулою (1):

*С?дт205/в* = *1500 + 500 -1000 + 250 = 1250 (грн.);*

*СДт205 = Ю000 (грн.); ОДт205* = *2500 + 4000* + *1000 + 2500 = 10000 (грн.); к* = *1250/(10000 + 10000)* = *0,0625.*

(Фактична ціна без ПДВ - облікова ціна) \* кількість цементу = (720/1,2-500)\*5.

2 (Облікова ціна - фактична ціна без ПДВ \* кількість цементу = (500-480/1,2)\* 10.

3 (Фактична ціна без ПДВ - облікова ціна \* кількість цементу = (660/1,2-500)\*5.

Відхилення, що припадають на залишок цементу, визначають за (2.2):

*В3* = *0,0625 \* 12500* = *781,25 (грн.).* Відхилення, що припадають на витрачений упродовж місяця цемент, розраховують за формулою (2.3):

*Вв* = *1250 - 781,25 = 468,75 (грн.).* Обчислені за формулою (2.3) відхилення необхідно списати на ті ж рахунки витрат, що й цемент:

Дт 23 Кт 205/В 468,75 Аналітичний облік запасів на будівельних підприємствах ведуть за видами запасів, місцями їхнього зберігання та матеріально відповідальними особами.

Література

**Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності** [Текст] : навч. посібник / А. Г. Загородній [та ін.] ; Львів. політех. - Львів : Львівська політехніка, 2014. - 215 с.