

Раздел 2. Строительство

УДК 69.003

СМЕТНАЯ ПРИБЫЛЬ, КАК РЕЗУЛЬТАТ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ (ЧАСТЬ 1)

Журавлев¹ П.А., Марукян² А.М., Сборщиков³ С.Б.^{1,2,3}НИУ МГСУ «Московский государственный строительный университет». Адрес: 129337, г. Москва, Ярославское шоссе, д. 26E-mail: ¹tous2004@mail.ru, ²A8874316@yandex.ru, ³sbs@mgsu.ru

Аннотация. Определяющим критерием финансово-хозяйственной деятельности строительных предприятий является прибыль, определяемая организациями в результате планирования договоров и контрактов строительства, анализа их реализации и принятия управленческого учета расходов и доходов организации. Определение себестоимости выполняемых работ и услуг ведется строительными предприятиями самостоятельно, исходя из фактических затрат по выполняемым подобным работам и аналогичным объектам. В зависимости от особенностей, видов и условий выполняемых работ строительными организациями важной задачей в прогнозировании прибыли и безубыточности предприятий является политика учета затрат, определяющих формирование себестоимости строительной продукции (выполняемых работ и услуг), в том числе, налоговых отчислений по имеющимся на балансе основным фондам организаций. Вместе с тем, фактическое финансовое состояние подрядных строительных организаций (размер компенсируемых средств) зависит от цены, устанавливаемой государственными контрактами строительного подряда, и формируемой в процессе архитектурно-строительного проектирования сметной документацией, рассчитанной с применением сметных нормативов (в т. ч. норм сметной прибыли, накладных расходов), конкурсных процедур, условий заключения инвестиционно-строительных контрактов, выполнения строительных работ и сдачи работ заказчику.

Предмет исследования: Предметом исследования является учетная политика строительной организации и система формирования себестоимости строительной продукции.

Материалы и методы: Отмечено, что существенным фактором формирования себестоимости строительной продукции (работ и услуг) являются, в том числе затраты в виде налоговых отчислений и других обязательных платежей (налог на имущество производственных и офисных зданий) по имеющимся на балансе (в собственности) организаций основным средствам производства. Констатируется, что законодательно четко не регламентирован вопрос отнесения расходов в виде вышеуказанных налоговых отчислений на себестоимость продукции, выполнение работ и оказание услуг. Метод исследования – структурный и функциональный анализ.

Результаты: Приведено аргументированное подтверждение условий (принципов) отнесения (отражения) в бухгалтерском учете затрат по налогу на имущество в зависимости от особенностей (видов) и условий выполняемых работ строительными организациями. Отмечены различные подходы в определении системы учета доходов (прибыли) и расходов в сметном ценообразовании, используемом при определении цены государственного контракта, а также бухгалтерском и налоговом учете. Дана оценка указанным различиям. Констатируется, что значительное снижение норматива сметной прибыли в сметной стоимости объектов по основным видам работ (строительные, ремонтно-строительные, монтаж оборудования) в целом негативно сказывается на финансовом положении подрядных организаций.

Выводы: Фактическое финансовое состояние подрядных организаций напрямую зависит от размера возмещения (восполнения, покрытия), рассчитанных по нормативу сметной прибыли средств. Анализ норматива сметной прибыли выявил значительное уменьшение сметной прибыли подрядных организаций по основным видам работ. Указанные различия, выраженные в подходах учета доходов и расходов, снижении нормативов сметной прибыли и включении расходов по налогу на имущество в состав расходов, учитываемых нормативом накладных расходов, напрямую влияют на ухудшение фактических финансовых показателей подрядных организаций.

Ключевые слова: объект основных средств, себестоимость строительной продукции, расходы по обычным видам деятельности, налог на имущество, норматив сметной прибыли, норматив накладных расходов.

ВВЕДЕНИЕ

Целью деятельности строительных организаций является получение прибыли. Основным показателем финансово-хозяйственной деятельности также является прибыль, определяемая организациями в результате планирования договоров и контрактов строительства, анализа их реализации и принятия управленческого учета расходов и доходов организации. Финансовое планирование находится во взаимосвязи с разработанной сметной документацией, от которой зависит эффективность проекта. Особенности управленческого учета

строительной деятельности зависят от специфики и характера выполняемых работ.

В состав строительных работ, выполняемых строительными организациями по договорам подряда, входят строительные, монтажные работы, работы по ремонту зданий и сооружений, монтажу оборудования, а также другие виды работ.

При производстве работ подрядные строительно-монтажные организации используют либо собственные основные фонды, состоящие у них на балансе, либо фонды, привлеченные по договорам финансовой аренды (лизинга), или на условиях оплаты за оказанные услуги [1, 2]. Основные фонды в строительстве являются базой

производственного процесса строительной организации, которые участвуют в формировании себестоимости строительной продукции (выполнения работ и оказания услуг) [3,4].

Результатом финансовой деятельности строительной организации является разница между денежными средствами (выручкой), полученными от реализации строительной продукции (выполнения работ, оказания услуг), и расходами предприятия на производство и реализацию (фактическая себестоимость) товаров, работ, услуг [5].

Исходя из того, что цена, устанавливаемая государственными строительными контрактами формируется в процессе архитектурно-строительного проектирования, разработки сметной документации, конкурсных процедур, заключения инвестиционно-строительных контрактов, выполнения строительных работ и сдачи работ заказчику [6], то размер компенсируемых средств, рассчитанных с применением норм сметных нормативов (норм сметной прибыли, накладных расходов), напрямую влияет на фактическое финансовое состояние подрядных строительных организаций.

Следует отметить, что норматив сметной прибыли, в составе сметной документации, призван возместить расходы строительно-монтажных организаций на развитие производства (на приобретение, модернизацию (реконструкцию) объектов основных средств или возобновление производства), материальное стимулирование работников, пополнение оборотных денежных средств, связанных с их подрядной деятельностью, а также налоговые отчисления. Сметные нормы накладных расходов должны компенсировать расходы строительных организаций, связанные с организацией производства, управлением и обслуживанием.

Расходы, необходимые для производства и реализации (используемые материальные, технические, трудовые ресурсы, основные производственные фонды), отражают (формируют) фактическую себестоимость строительной продукции. При этом, важным составляющим фактором в определении расходов предприятия на производство и реализацию являются налоги на имущество, на землю, транспортный налог, формирующие себестоимость строительной продукции [7].

Как следствие, система организации учета и исчисления себестоимости строительной продукции (работ, услуг) на основании бухгалтерского и налогового законодательства, должна учитывать различные особенности строительной отрасли, аспекты, воздействующие на образование себестоимости продукции (работ, услуг), требования действующего законодательства и быть тщательно организована (построена) [8-10].

В этой связи, целью исследования являются особенности учетной политики расходов (налогов, сборов, платежей и других обязательных

отчислений) строительных подрядных организаций как субъектов инвестиционно-строительной деятельности.

МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЙ

Строительная отрасль является ведущей отраслью Российской экономики. Строительные организации и предприятия осуществляют изыскательные, проектные, научно-исследовательские, строительно-монтажные, ремонтные и специальные работы, а также снабжение и производство, комплектацию строительными материалами, изделиями и конструкциями, оборудованием и мебелью.

Планирование себестоимости выполняемых работ и услуг ведется строительными предприятиями самостоятельно, исходя из фактических затрат на выполнение видов и объемов работ по аналогичным работам, объектам. Важной задачей в прогнозировании прибыли и безубыточности строительного предприятия является учет затрат, определяющих формирование себестоимости выполняемых работ и услуг, учитывающих использование в процессе строительства трудовых, материальных ресурсов и основных фондов организации, а также оплачиваемых налогов, входящих в себестоимость строительной продукции [11]. Вместе с тем, при взаиморасчетах за выполненные работы размер компенсируемых средств, рассчитанных с применением норм сметных нормативов (норм сметной прибыли, накладных расходов), напрямую влияет на фактическое финансовое состояние подрядных строительных организаций. Инжиниринговые службы административно-управленческого аппарата строительных организаций несут ответственность перед собственниками организаций в части подготовки юридической, проектной и стоимостной документации таким образом, чтобы обеспечить безубыточность и прибыльность.

Основные средства являются базой (стержнем) производственного процесса строительной организации - характеризуют техническую оснащенность, непосредственно связаны с производительностью труда, трудоемкостью, механизацией, себестоимостью, качеством производимых (реализуемых) товаров, работ, услуг, прибыльностью и уровнем рентабельности [12].

Признаки, характеризующие объекты основных средств, регламентированы положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (далее ПБУ 6/01).

Согласно ПБУ 6/01 к основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, приспособления,

внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

Анализ отчетности Росстата на 2018 год по структуре основных фондов коммерческих строительных организаций, (без учета субъектов малого предпринимательства), показывает, что наибольший процент приходится на машины и оборудование, всего 42,6%, далее на: здания – 23,9%, транспортные средства – 18,7%, сооружения – 12,7%, на прочие виды основных фондов – 2,1%.

Основные производственные фонды либо непосредственно участвуют в процессе создания строительной продукции, либо создают необходимые условия для его осуществления.

К пассивной части основных производственных фондов относят здания и сооружения, а станки, оборудование, транспорт, оснастку, приспособления включают в активную часть.

В состав производственных зданий и сооружений включаются строения, склады, контрольные и весовые пункты, здания транспортного хозяйства (гаражи и т.д.) и другие здания, которые не участвуют в непосредственном процессе строительства, а выполняют функцию обслуживания строительного производства.

Средний уровень использования производственных мощностей строительными организациями по данным Росстата за последние 10 лет практически не меняется и составляет около 60%, что указывает на уровень эффективности функционирования строительно-монтажных организаций. Критерием указанного уровня оценки (при выполнении годового объема строительного производства) является использование имеющихся производственных фондов - всех видов ресурсов (трудовых, материальных, технических, технологических и организационных).

Основные фонды в строительстве обладают большой разнородностью и нацеленностью на формирование строительной продукции.

Стоит отметить несколько иное распределение структуры основных производственных фондов в отраслевом разрезе строительных подрядных организаций 80-х годов прошлого века. Доля запасов основных фондов на здания, а также силовые и рабочие машины составляла примерно по 30% соответственно [13]. К тому же на балансе строительных организаций числились непроизводственные фонды, к которым относились жилые здания, коммунальные сооружения, объекты культурно-бытового назначения, здравоохранения, образования, не связанные непосредственно с производственным процессом (реализацией продукции), но переносящие косвенно свою стоимость на себестоимость строительно-монтажных работ. В настоящее время по данным официальной статистики вышеперечисленные непроизводственные активы в качестве основных фондов строительных организаций практически отсутствуют.

В целях формирования себестоимости строительной продукции (работ, услуг), необходимо выделить оплачиваемые организацией налоги (федеральные, региональные, местные налоги и сборы, ст. 12 Налогового Кодекса Российской Федерации, далее - НК РФ). При установлении налога должны быть определены налогоплательщики и элементы налогообложения.

Согласно ст. 167 НК РФ учетная политика для целей налогообложения утверждается приказом (распоряжением) руководителя организации и применяется по всей организации в целом (включая обособленные подразделения).

Налоговый и бухгалтерский учет в строительных организациях имеет свои особенности – организации и предприятия, функционирующие в строительной отрасли, могут являться инвесторами, заказчиками и подрядчиками.

Строительные организации (исполнители работ), применяющие общий режим налогообложения являются плательщиками, в том числе, налога на имущество (прямой налог) - перечисляется в региональный бюджет.

Учет состава оплачиваемых строительными организациями налогов, входящих в себестоимость, напрямую зависит от принятой в организации системы налогообложения.

Рассмотрим расходы строительных организаций (предприятий) по уплате налога на имущество.

Организациям России вменяется обязанность по уплате налога на имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со ст. 374 НК РФ в следующих случаях, если:

1. Недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитывается на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета (на счетах 01 «Основные средства» или 03 «Доходные вложения в материальные ценности»).

2. Недвижимое имущество, находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее организациям на праве собственности или праве хозяйственного управления, а также полученное по концессионному соглашению.

В первом случае за базу при исчислении налога на имущество берется его среднегодовая стоимость, во втором случае - кадастровая стоимость (ст. 375 НК РФ).

Плательщиками налога на имущество являются строительные организации, их филиалы (подразделения), имеющие отдельный баланс и расчетный счет. Исчислять налоговую базу и уплачивать налог на имущество строительные организации должны по месту нахождения указанных филиалов (подразделений).

Следует отметить, что по данным Росстата, из общего объема инвестиций в основной капитал (без

учета субъектов малого предпринимательства и объема инвестиций, не наблюдаемых прямыми статистическими методами), инвестиции в здания (кроме жилых) и сооружения составляют – 49,8%, в машины, оборудование, транспортные средства – 34,1%, в жилища – 6,5%, прочие инвестиции в основной капитал составили 9,6%.

При этом, особенности налогообложения (принципы учета доходов и расходов) основных фондов (зданий, сооружений), зависят от способа выполнения строительно-монтажных работ: хозяйственным или подрядным методами.

В случае, выполнения строительной организацией строительно-монтажных работ для собственного потребления (нужд) и только собственными силами (т.е. строительство хозяйственным способом), указанные работы признаются объектом обложения НДС (ст. 146 НК РФ). Под строительно-монтажными работами (СМР) для собственного потребления понимается возведение объектов капитального строительства, реконструкция, техническое перевооружение, модернизация, обновление, которые будут использованы исключительно в деятельности самой организации. В этом случае, в силу ст. 159 НК РФ отсутствие финансового результата влияет на налоговую базу по НДС, которая определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов организации (налогоплательщика) на их выполнение (оплаты труда работников, осуществляющих строительство, налогов и сборов, уплачиваемых с этой заработной платы, амортизации основных средств, стоимости материалов, использованных при выполнении СМР).

Отличительной особенностью подрядного способа от хозяйственного является наличие договорных отношений между заказчиком и подрядной организацией, осуществляющей строительство. При подрядном способе происходит передача права собственности на результаты выполненных работ на возмездной основе, которые и признаются реализацией. При этом сроки реализации выполненных работ и услуг могут и не укладываться в налоговый период.

Практика показывает, что, когда процесс выполнения строительного заказа выходит за рамки одного отчетного (налогового) периода, наиболее распространенным является учет финансовых результатов подрядной строительной организации по методу «доход по стоимости работ по мере их готовности» с ежемесячной сдачей и выявлением финансового результата [14]. Соответствующее право регламентируется положением ст. 319 НК РФ, определяющим, что порядок распределения прямых расходов на незавершенное производство и на изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) с учетом соответствия осуществленных расходов изготовленной продукции (выполненным работам, оказанным услугам), налогоплательщиком определяется самостоятельно.

Вместе с тем, среди факторов, ограничивающих производственную деятельность строительных организаций в интервале 2019 - 2020 гг., Росстат выводит (соответственно в указанных годах): высокий уровень налогов 41% и 36%, высокую стоимость материалов, конструкций, изделий 29% и 26%, неплатежеспособность заказчиков 22% и 23%, высокий процент коммерческого кредита 16% и 14%.

Перечисленные факторы влияют на прибыль предприятия не прямо, а через объем реализуемой продукции (работ, услуг) и себестоимость (определяемую фактическими затратами), поэтому для установления конечного финансового результата необходимо сопоставить стоимость объема реализуемой продукции (работ, услуг) и стоимость затрат и ресурсов, используемых в строительном производстве.

Несмотря на тенденцию снижения факторов, ограничивающих производственную деятельность строительных организаций, расходная (налоговая) нагрузка на строительную организацию остается высокой.

Перечень соответствующих расходов, связанных с фактическими затратами на изготовление продукции (себестоимость), включает налоги и сборы, относящиеся к прочим (другим) расходам и сборам, связанным с производством и реализацией (ст. 264 НК РФ), устанавливается в налоговой и бухгалтерской учетной политике организации.

Исходя из того, что в инвестиционно-строительном процессе при государственном заказе используется проектно-сметный метод, размер компенсируемых средств за выполненные работы, связан (соотносится, рассчитывается) при подготовке сметной документации с применением сметных нормативов, в том числе утвержденных норм сметной прибыли и накладных расходов. Одновременно размер компенсируемых средств напрямую влияет на фактическое финансовое состояние подрядных строительных организаций.

Основой для формирования начальной (максимальной) цены контрактов является сметная стоимость объектов капитального строительства, прошедшая проверку достоверности определения сметной стоимости органами государственной экспертизы. Соответственно цена строительства, скорректированная в процессе заключения инвестиционно-строительных контрактов, непосредственно при выполнении строительных работ и сдаче работ заказчику, должна обеспечивать подрядчику возврат (компенсацию) затрат на строительное производство и прибыль в минимальном объеме сметной нормы [15].

Выбор подрядчика процедурно описан федеральным законом о контрактной системе, а также подзаконными актами и инструкциями, регламентирующими процедуру проведения аукциона, направленного на выбор подрядной организации. По данным Минфина России за 2017 и предыдущие годы, самым популярным является

аукцион в электронном формате (59,64% от всех опубликованных извещений).

Политика экономии при выполнении строительных работ обусловлена ситуациями со снижением начальной максимальной цены на десятки процентов, имеющими место при проведении электронных аукционов с участием строительных организаций. Как следствие, победа за счет значительного снижения цены создает для заказчика повышенные риски снижения качества строительства и в итоге неисполнения или ненадлежащего исполнения государственного контракта, а также неосвоения финансовых средств.

При составлении сметной документации стоимость строительно-монтажных работ определяется путем суммирования затрат на материалы, эксплуатацию строительных машин, и расходов на заработанную плату рабочих (прямых расходов).

Как известно, при расчете сметной стоимости строительной продукции, помимо стоимости прямых расходов определяется также величина сметной прибыли и накладных расходов.

Согласно утративших силу методических указаний по определению величины сметной прибыли в строительстве (МДС 81-25.2001) под сметной прибылью (в составе сметной стоимости продукции строительства) подразумевались средства, которые должны покрывать расходы подрядчика на развитие производства и материальное стимулирование работников, а также налоговые выплаты, определенные законодательством - налог на прибыль и налог на имущество.

Таким образом, можно дать определение сметной прибыли - как нормативно расчётной величине, находящейся исключительно в распоряжении строительной подрядной организации, сверх требуемых сметных затрат, относимых на себестоимость продукции при выполнении работ и оказании услуг.

Указанные налоговые выплаты, учитывались в составе норм сметной прибыли и в целях компенсации не требовали дополнительного учета в сметной документации.

Однако, расходы по налогу на имущество из состава норм сметной прибыли исключены, в утвержденной взамен МДС 81-25.2001, методике по разработке и применению нормативов сметной прибыли, при определении сметной стоимости строительства, реконструкции, капитального ремонта, сноса объектов капитального строительства (приказ Минстроя России от 11.12.2020 № 774/пр, далее – Методика по сметной прибыли).

Вместе с тем, утвержденная Минстроем России методика по разработке и применению нормативов накладных расходов при определении сметной стоимости строительства, реконструкции, капитального ремонта, сноса объектов капитального строительства (приказ Минстроя России от 21.12.2020 № 812/пр) относит указанный

налог (и другие обязательные отчисления, включаемые в себестоимость продукции) к «прочим накладным расходам», которые учитываются в составе норм накладных расходов, без увеличения нормы.

Следует отметить, что инвестиции крупных строительных организаций, направленные на развитие пассивных основных фондов (производственных и офисных зданий), сопровождаются ростом расходов по уплате налога на имущество, которые распространяются не на объект строительства, а на всю деятельность организаций.

В соответствии с п. 5 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, расходы организации, связанные с изготовлением продукции, выполнением работ и оказанием услуг и отвечающие определению расходов организации, являются расходами по обычным видам деятельности.

Расходы, относящиеся к выполненным по договору работам (по обычным видам деятельности), учитываются как затраты на производство (счет 20 «Основное производство»). По мере признания выручки по договору, расходы по договору списываются для определения финансового результата отчетного периода в порядке, установленном ПБУ 2/2008.

Учитывая вышеуказанное, суммы налога на имущество, уплаченные организацией, могут формировать ее расходы по обычным видам деятельности (что подтверждается позицией Минфина России, письмо от 05.10.2005 № 07-05-12/10). Таким образом, указанные расходы участвуют в производстве и реализации строительной продукции и могут относиться на себестоимость.

Однако, необходимо подчеркнуть, что законодательство четко не регламентирует особенности отнесения расходов по налогу на имущество организаций в бухгалтерском и налоговом учете.

Налогоплательщик самостоятельно в бухгалтерском учете определяет и закрепляет в учетной политике организации порядок отражения налога на имущество, исходя из специфики деятельности строительной организации.

Вместе с тем, уплаченные организацией суммы налога на имущество в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, могут отражаться записью:

1. По дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» - позиция Минфина России (п. 3 письма Минфина России от 19.03.2008 № 03-05-05-01/16).

2. По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» в составе прочих расходов.

В первом случае, недвижимое имущество используется во вспомогательных производствах (офисное здание), не связано непосредственно с

производственным процессом строительства, используется для нужд управления.

Во втором случае, недвижимое имущество (складское или производственное здание) классифицируется как не относящиеся (не связанное) с основным видом строительной деятельности организации – передаваемое в аренду (п. 11 ПБУ 10/99 с учетом положения абзаца 4 п. 5) Следует отметить, что приведенный случай возможен, но не типичен для строительных организаций.

Таким образом, учитывая особенности деятельности конкретной строительной организации, порядок отражения расходов по начисленному налогу на имущество должен быть закреплен ею самостоятельно в учетной политике в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Налоговый кодекс Российской Федерации не относит расходы по налогу на имущество в состав прямых и косвенных расходов на производство и реализацию (статья 318), таким образом, подразумевая их погашение за счет финансовых результатов (прибыли) строительной организации.

Отсутствие регламентированных механизмов, учитывающих особенности отнесения расходов по оплате налога на имущество в бухгалтерском и налоговом учетах, и необоснованное включение соответствующих затрат в сметном ценообразовании в состав накладных расходов (без увеличения норматива накладных расходов), указывают на неурегулированность (расхождение, дисбаланс) указанных систем учета между собой.

Следует отметить негативный для строительной отрасли фактор, влияющий на финансовые показатели (положение) строительных организаций. Методика по сметной прибыли, в сравнении с МДС 81-25.2001, значительно уменьшает норматив сметной прибыли строительным организациям по следующим видам работ: строительные работы – до 27 %, ремонтно-строительные работы – до 30%, монтаж оборудования – до 20%, пусконаладочные – до 10%.

Кроме того, запланированные (заложенные) в сметной документации средства в виде сметной прибыли, в реальности не отражают и не соизмеримы с реальной прибылью строительных организаций по причинам:

1) принципа нормативного исчисления сменой прибыли от фонда оплаты труда – уровень, которого не соотносится с реальным уровнем оплаты труда в строительстве;

2) нивелирования реальной прибыли организации ростом цен на строительные материалы и прочие ресурсы, вызванные инфляционными изменениями;

3) исключения из сметных нормативов требуемых затрат, которые фактически несет строительная организация.

То есть, базой для исчисления сметной прибыли (равно как и накладных расходов) принимается величина (размер) оплаты труда рабочих строителей

и механизаторов в текущих ценах в составе сметных прямых затрат.

Таким образом, выявлены совершенно разные подходы (методы) в определении (установлении) системы учета доходов (прибыли) и расходов в сметном ценообразовании, бухгалтерском и налоговом учете. Кроме того, затраты, рассчитанные на основании сметных нормативов, не соотносятся с фактическими расходами строительных организаций.

В сметном ценообразовании прибыль исчисляется от фонда оплаты труда и не связана с себестоимостью работ, а в бухгалтерском учете – является (формируется) за счет реализации строительной продукции, которая определяется как разница между себестоимостью строительной продукции, работ, услуг и полученными от заказчика средствами за выполненные и сданные работы. Это подтверждается понятием «доход организации» из ПБУ 9/99 «Доходы организации», где, в частности, отмечено, что доходами организации признаются увеличения экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящие к увеличению капитала этой организации.

ВЫВОДЫ

Существенным фактором формирования себестоимости строительной продукции (работ и услуг) являются затраты в виде налоговых отчислений по имеющимся на балансе (в собственности) организации основным средствам.

Отмечены различные подходы в определении системы учета доходов (прибыли) и расходов в сметном ценообразовании, используемом при определении начальной максимальной цены государственного контракта, а также бухгалтерском и налоговом учете.

Приведено аргументированное подтверждение условий (принципов) отнесения (отражения) в бухгалтерском учете затрат по налогу на имущество в зависимости от особенностей (видов) и условий выполняемых работ строительными организациями.

Расходы по налогу на имущество, в том числе офисных зданий, необходимо относить на себестоимость продукции, связанной с выполнением строительными организациями и предприятиями функциональной деятельности, обеспечивающей производство, реализацию, организацию, управление, сопровождение и контроль строительного производства, в том числе проектирование, авторский надзор, строительный контроль, эксплуатацию и др.

Фактическое финансовое состояние подрядных организаций напрямую зависит от размера возмещения (восполнения, покрытия), рассчитанных по нормативу сметной прибыли средств. Анализ норматива сметной прибыли выявил, значительное уменьшение сметной прибыли подрядных организаций по основным видам работ. Указанные различия, выраженные в

подходах учета доходов и расходов, снижении нормативов сметной прибыли и включении расходов по налогу на имущество в состав расходов, учитываемых нормативом накладных расходов, напрямую влияют на ухудшение фактических финансовых показателей подрядных организаций.

Тенденция к снижению стоимости строительства за счет занижения норм сметной прибыли, приведет к оттоку подрядных организаций, что неминуемо вызовет падение интереса к участию в государственных инвестиционных проектах.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Шульженко С.Н., Пушилина Ю.Н., Чеботарев П.Н. Современное состояние парка машин и механизмов в строительных организациях России // Известия ТулГУ. Технические науки. 2014. №11-2. С. 449-458.
2. Абдулхаликова П.А., Павлюченко Е.И. Особенности развития лизинговых отношений в строительстве. // Вестник Дагестанского государственного технического университета. Технические науки. 2017 № 44(4) С. 194-206.
3. Набиев Р.А. Учет затрат на производство строительно-монтажных работ // Вестник АГТУ. 2006. №4. С. 197-204.
4. Богомоллова Е.А., Козловский А.В., Моисеенко Н.А. Подходы к снижению стоимости инвестиционной продукции // Вестник ГУУ. 2016. №3. С. 123-130.
5. Кулешова И.Б. Процесс формирования стоимости строительно-монтажных работ // Транспортное дело России. 2014. №5. С. 11-16.
6. Журавлев П.А. Цена строительства и этапы ее формирования // Вестник Иркутского Государственного Технического Университета. 2015. №9. С. 174-178.
7. Зейналов М.З., Павлюченко Е.И. Влияние эффективности использования основных фондов на себестоимость строительной продукции // Вестник ДГТУ. Технические науки. 2015. №4. С. 167-174
8. Бобрышев А.Н., Дебелый Р.В., Шелухина В.В. Организация учета затрат и исчисления себестоимости ремонтно-строительных работ в дорожном хозяйстве // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. №24 (384). С. 2-7
9. Медведева О.В. Особенности организации системы учета и исчисления себестоимости работ (услуг) строительных подрядных организаций // Вестник Южного института менеджмента. 2017. № 1. С. 15-20.
10. Ордынская М.Е., Ситимов З.Р. Выбор метода и системы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2017. №3 (205). С. 77-91
11. Журавлев П.А., Кочеткова Е.М. Стадийность ресурсно-технологического моделирования по объектам капитального строительства при формировании инвестиционных программ //

Промышленное и гражданское строительство. 2019. № 6. С. 76-80.

12. Прохоров С.В. Повышение уровня энергоэффективности строительного производства на основе применения современных средств механизации // Вестник БГТУ имени В.Г. Шухова. 2017. №8. С. 70-74.

13. Тускаева З.Р. Воскобойников И.Б., Дрябина Е.В. Отраслевая историческая статистика основных фондов российской экономики. Промышленность. Данные и источники: Препринт WP2/2009/03. М.: Изд. дом Государственного университета – Высшей школы экономики, 2009.

14. Ткаченко И.Ю., Гетманова Е.В. Особенности учетной политики строительной (подрядной) организации // Учет и статистика. 2011. №1 (21). С. 30-36.

15. Журавлев П.А., Марукян А.М. Формирование сметы государственного контракта с твердой договорной ценой в строительной сфере // Промышленное и гражданское строительство. 2020 № 3. С. 47-57.

REFERENCES

1. SHul'zhenko S.N., Pushilina Yu.N, Shebotarev P.N. Sovremennoe sostoyanie parka mashin i mekhanizmov v stroitel'nyh organizatsiyah Rossii [The current state of the fleet of machines and mechanisms in construction organizations in Russia]. Izvestiya TulGU. Tekhnicheskie nauki. 2014. no.11-2. pp. 449-458. (In Russian)
2. Abdulkhalikova P.A., Pavlyuchenko E.I. Development features of leasing relations in construction. Herald of Daghestan State Technical University. Technical Sciences. 2017; 44 (4):194-206. (In Russian)
3. Nabiev R.A. Uchet zatrat na proizvodstvo stroitel'no-montazhnyh rabot [Accounting for the costs of construction and installation work]. Vestnik AGTU. 2006. no. pp. 197-204. (In Russian)
4. Bogomolova E.A, Kozlovskij A.V., Moiseenko N.A. Podhody k snizheniyu stoimosti investicionnoj produktsii [Approaches to reducing the cost of investment products]. Vestnik GUU. 2016. no. pp. 123-130. (In Russian)
5. Kuleshova I.B. The process of forming the cost of construction and installation works. Transportnoe delo Rossii. [Transport Business of Russia]. 2014. no. 5. pp. 11-16. (In Russian).
6. Zhuravlev P. A. The Price of construction and stages of its formation // Vestnik Irkutskogo Gosudarstvennogo Tekhnicheskogo Universiteta. 2015. no. 9. pp. 174-178. (In Russian).
7. Zejnalov M.Z., Pavlyuchenko E.I. Vliyanie effektivnosti ispol'zovaniya osnovnyh fondov na sebestoimost' stroitel'noj produktsii [The impact of the efficiency of the use of fixed assets on the cost of construction products]. Vestnik DGTU. Tekhnicheskie nauki. 2015. no.4. pp 167-174. (In Russian).
8. Bobryshev A.N., Debelyj R.V., Sheluhina V.V. Organizatsiya ucheta zatrat i ischisleniya sebestoimosti remontno-stroitel'nyh rabot v dorozhnom hozyajstve [Organization of cost accounting and calculation of the

cost of repair and construction works in the road sector]. *Buhgalterskij uchet v byudzhetnyh i nekommercheskih organizatsiyah*. 2015. no. 24 (384). pp. 2-7. (In Russian)

9. Medvedeva O. V. Features of the organization of the system of accounting and calculating the cost of works (services) of construction contractors. [Features of the organization of the system of accounting and calculation of the cost of works (services) of construction contractors]. *Vestnik YUzhnogo instituta menedzhmenta*. 2017. no. 1. pp. 15-20. (In Russian).

10. Ordynskaya M.E., Sitimov Z.R. Vybora metoda i sistemy ucheta zatrat na proizvodstvo i kal'kulirovaniya sebestoimosti produktsii [Choosing a method and system for accounting for production costs and calculating the cost of production]. *Vestnik Adygejskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 5: Ekonomika*. 2017. no.3 (205). pp. 77-91. (In Russian)

11. Zhuravlev P. A., Kochenkova E. M. Stages of Resource-Technological Modeling of Capital Construction Objects when Forming Investment Programs. *Promyshlennoe i grazhdanskoe stroitel'stvo [Industrial and Civil Engineering]*, 2019, no. 6, pp. 76–80. (In Russian).

12. Prohorov S.V. Povyshenie urovnya energoeffektivnosti stroitel'nogo proizvodstva na osnove primeneniya sovremennykh sredstv mekhanizatsii [Improving the energy efficiency of construction production through the use of modern means of mechanization]. *Vestnik BGTU imeni V.G. Shuhova*. 2017. no.8. pp. 70-74. (In Russian)

13. Voskoboynikov I. B., Dryabina E. V. Branch historical statistics of fixed assets of the Russian economy. *Industry. Data and sources: Preprint WP2/2009/03*. Moscow: Publishing House of the State University-Higher School of Economics, 2009.

14. Tkachenko I. Yu., Getmanova E. V. Features of the accounting policy of a construction (contract) organization. *Uchet i statistika. [Accounting and statistics]*. 2011. no. 1 (21). pp. 30-36. (In Russian).

15. Zhuravlev P. A., Marukyan A.M. Formation of the estimate of the state contract with a firm contractual price in the construction sector. [Formation of an estimate of a state contract with a fixed contractual price in the construction sector]. *Promyshlennoe i grazhdanskoe stroitel'stvo. [Industrial and civil construction]*. 2020. no. 3. pp. 47-57. (In Russian).

ESTIMATED PROFIT AS A RESULT OF FINANCIAL ACTIVITIES OF CONSTRUCTION ORGANIZATIONS (PART 1)

Zhuravlev¹ P.A., Marukya² A.M., Sborshikov³ S.B.

^{1,2,3} Moscow State University of Civil Engineering (National Research University) (MGSU); 26 Yaroslavskoe shosse, Moscow, 129337, Russian Federation.

E-Mail: ¹tous2004@mail.ru, ²A8874316@yandex.ru, ³sbs@mgsu.ru,

Annotation. The defining criterion of financial and economic activity of construction enterprises is the profit determined by organizations as a result of planning contracts and construction contracts, analyzing their implementation and taking management accounting of expenses and income of the organization. The determination of the cost of work and services performed is carried out by construction companies independently, based on the actual costs of such work performed and similar facilities. Depending on the characteristics, types and conditions of work performed by construction organizations, an important task in forecasting profit and break-even of enterprises is the cost accounting policy that determines the formation of the cost of construction products (works and services performed), including tax deductions on the fixed assets of organizations available on the balance sheet. At the same time, the actual financial condition of construction contractors (the amount of compensated funds) depends on the price set by state construction contracts, and the estimated documentation formed in the process of architectural and construction design, calculated using estimated standards (including estimated profit rates, overhead costs), competitive procedures, conditions for concluding investment and construction contracts, construction work and delivery of work to the customer.

Subject: The subject of research is the accounting policy of a construction organization and the system of formation of the cost of construction products.

Materials and methods: It is noted that a significant factor in the formation of the cost of construction products (works and services) are, including costs in the form of tax deductions and other mandatory payments (property tax on industrial and office buildings) on the balance sheet (owned) organizations of fixed assets. It is stated that the issue of attributing expenses in the form of the above-mentioned tax deductions to the cost of production, performance of works and provision of services is not clearly regulated by law. The research method is structural and functional analysis.

Results: A reasoned confirmation of the conditions (principles) of attribution (reflection) in the accounting of property tax costs, depending on the characteristics (types) and conditions of work performed by construction organizations, is given. Different approaches are noted in determining the system of accounting for income (profit) and expenses in the estimated pricing used in determining the price of a government contract, as well as accounting and tax accounting. An assessment of these differences is given. It is stated that a significant decrease in the standard of estimated profit in the estimated cost of facilities for the main types of work (construction, repair and construction, installation of equipment) generally negatively affects the financial position of contractors.

Conclusions: The actual financial condition of contractors directly depends on the amount of compensation (replenishment, coverage) calculated according to the standard of estimated profit of funds. The analysis of the estimated profit standard revealed a significant decrease in the estimated profit of contractors for the main types of work. These differences, expressed in the approaches to accounting for income and expenses, reduction of estimated profit standards and inclusion of property tax expenses in the expenses accounted for by the overhead standard, directly affect the deterioration of the actual financial indicators of contractors.

Key words: object of fixed assets, cost of construction products, expenses for ordinary activities, property tax, estimated profit standard, overhead standard.