

Попова Виолетта Олеговна
бакалавр экон. наук, магистрант
ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный
экономический университет»
г. Санкт-Петербург

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОГО УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Аннотация: в статье отражены особенности строительной отрасли, которые необходимо учитывать при формировании учетной политики как в части бухгалтерского, так и налогового учета, дальнейшего верного отражения операций на счетах. Рассматриваются варианты решения спорных вопросов по учету общехозяйственных расходов, расходов на аренду, а также учету и списанию специального инструмента и оснастки.

Ключевые слова: учет основных средств, расходы организации, налогообложение, строительство, отраслевые особенности.

Важный аспект, влияющий на налоговый учет – это отрасль специализации предприятия. Так, специфика налогового учета в строительной отрасли – в многофункциональности ее участников. Одна и та же организация может выступать и заказчиком, и инвестором, и подрядчиком. Учетная деятельность предприятия регламентируется специально разработанным Положением ПБУ 2/2008, утвержденным Приказом Минфина России от 24.10.2008 №116н, в котором также рассматривается и налоговый учет. Налоговый и бухгалтерский учет в строительных фирмах ведется в соответствии с нормативными документами и «Учетной политикой», разработанной каждой организацией для внутреннего пользования.

В строительных фирмах существует ряд интересных отраслевых особенностей, достаточно часто возникающих в ходе формирования бухгалтерской и налоговой отчетности.

Первой такой особенностью можно назвать вариативность учета общехозяйственных расходов при создании объектов основных средств. Действующим законодательством установлен открытый перечень расходов, подлежащих

включению в стоимость объекта капитального строительства. Однако критерием включения расходов, в том числе и общехозяйственных расходов, в стоимость основных средств является непосредственная связь с приобретением, сооружением и изготовлением такого актива. В противном случае такие расходы относятся в состав текущих расходов организации.

В налоговом учете общехозяйственные расходы по выбору неторговой организации, закрепленному в учетной политике, или включаются в состав прямых расходов; или не включаются в состав прямых расходов, и тогда они являются косвенными. Косвенные расходы учитываются для целей налогообложения прибыли в том отчетном (налоговом) периоде, когда они возникли. В бухучете неторговые организации учитывают такие расходы на счете «Общехозяйственные расходы». Эти расходы по выбору в конце месяца списывают: или в дебет счета «Продажи» и формируют показатель строки 2220 «Управленческие расходы» отчета о финансовых результатах; или в дебет счета «Основное производство» и формируют показатель строки 2120 «Себестоимость продаж» отчета о финансовых результатах.

Строительные организации так делают, только если общехозяйственные расходы возмещает заказчик, то есть когда они предусмотрены сметой. В данном случае общехозяйственные расходы распределять не нужно. В фактические затраты на сооружение основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы не включаются, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с сооружением основных средств.

Вторым нюансом строительной сферы является то, что расходы в виде арендной платы за земельный участок, предназначенный для капитального строительства, осуществляемые до начала строительства, а также во время строительства, подлежат включению в первоначальную стоимость объекта основных средств и списанию в расходы, учитываемые при налогообложении прибыли организаций, путем начисления амортизации в порядке, предусмотренном статьей 259 Налогового кодекса.

При этом, для целей налогового учета расходы по арендной плате за земельный участок в части, используемой под строительство, формируют первоначальную стоимость основного средства до момента ввода в эксплуатацию пропорционально доле занимаемой площади участка. Плательщики налога на прибыль при методе начисления признают расходы независимо от их оплаты, а «упрощенцы» могут учесть расходы только после их оплаты. Расходы на сооружение основных средств в период применения УСН признаются с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию равными долями в каждом отчетном периоде календарного года. Причем если права на объект подлежат государственной регистрации, то расходы учитываются с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

Кроме того, расходы на сооружение основных средств отражаются последним числом отчетного (налогового) периода в размере уплаченных сумм. При этом указанные расходы учитываются только по основным средствам, используемым при осуществлении предпринимательской деятельности. После ввода здания в эксплуатацию арендная плата в общем порядке (исходя из фактически оплаченных сумм) учитывается в составе расходов.

Все сказанное выше применимо, если завершенное здание будет зачислено в состав основных средств организации. Но если застройщик привлекает для строительства денежные средства другого лица (соинвестора), порядок учета расходов принципиально не меняется. Суммы арендной платы за период до ввода объекта в эксплуатацию также будут учитываться в составе затрат по строительству, общая сумма которых будет поделена между застройщиком и соинвестором. Каждый из них в соответствии с установленным порядком будет признавать расходы в целях налогообложения.

Следующая особенность – учет специального инструмента и специальных приспособлений. Это технические средства, обладающие индивидуальными свойствами и предназначенные для обеспечения условий изготовления конкретных видов продукции, выполнения работ, оказания услуг. Не учитываются как специальный инструмент технические средства, предназначенные для

производства типовых видов продукции, работ или услуг. Как специальное оборудование не учитывается технологическое оборудование для выполнения типовых операций.

Спецоснастка может быть оприходована как материалы независимо от стоимости и срока полезного использования – в этом ее особенность. Обязанности учитывать ее в составе ОС не установлено, это лишь право компании (п. 9 Методических указаний №135н.). Поэтому организация вправе дорогую спецоснастку длительного использования (свыше 12 месяцев) учитывать в составе материалов. Более того, в момент передачи специальной оснастки и специальной одежды в производство ее стоимость не переносится в полном объеме на затраты на производство, она так и учитывается в составе оборотных активов на счете «Материалы», но только уже на другом субсчете – «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» – в сумме фактических затрат, связанных с приобретением (изготовлением), то есть по фактической себестоимости. Стоимость объектов специальной оснастки списывается на расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток). При этом производится бухгалтерская запись по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счета 10, субсчет 10–11. Что касается налогового учета, то в целях налогообложения прибыли учет спецоснастки осуществляется в следующем порядке: предметы стоимостью более 100 000 руб. и сроком полезного использования свыше 12 месяцев признаются амортизуемым имуществом; со сроком полезного использования менее 12 месяцев либо стоимостью не более 100 000 руб. – в составе материальных расходов. В этом случае затраты на приобретение предметов специальной оснастки, не являющихся амортизуемым имуществом, включаются в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода в эксплуатацию.

На этапе списания стоимости появляется основная проблема – возникновение налоговых разниц. Для ее решения необходимо выбирать единые методы списания стоимости спецоснастки в бухгалтерском и налоговом учете. В учетной политике следует закрепить один из вариантов: для целей бухгалтерского учета специальный инструмент принимается к учету в составе оборотных активов,

погашение стоимости осуществляется линейным способом, начиная с месяца передачи в эксплуатацию. Для целей налогового учета имущество стоимостью менее 100 000 руб., не признаваемое амортизуемым, списывается в состав расходов в течение СПИ, установленного для целей бухгалтерского учета, ежемесячно в размере расходов, признанных в бухгалтерском учете; для целей бухгалтерского учета специальное оборудование учитывается по правилам, установленным ПБУ 6/01. Начисление амортизации по объектам ОС в бухгалтерском и налоговом учете производится линейным способом.

В целом, при ведении бухгалтерского и налогового учета в строительной организации часто будут возникать спорные моменты. Для принятия правильного решения, необходимо тщательно изучать нормативные документы, следить за их изменениями, выбирать методы учета, подходящие конкретно к этой компании.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 28.12.2016).
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2012 в ред. от 23.05.2016.
3. Учет договоров строительного подряда: Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 2/2008) // Приказ Минфина России от 24.10.2008 №116н в ред. от 06.04.2015 с изменениями.
4. Учет основных средств: Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 6/01) // Приказ Минфина России от 30.03.2001 №26н в ред. от 16.05.2016.
5. Бескоровайная С.А. Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учебн. пособие / С.А. Бескоровайная. – М.: НИЦ Инфра-М, 2016. – 277 с.
6. Подпорин Ю.В. Об учете арендной платы за землю застройщиком – «упрощенцем» / Ю.В. Подпорин // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2016.

7. Нагорнова Н. Налоговый закон Ньютона: «На каждую статью есть своя противостатья» / Н. Нагорнова [Электронный ресурс]: – Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh>