

Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти"

**Наказ Міністерства фінансів України
від 28 квітня 2001 року N 205**

**Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
21 травня 2001 р. за N 433/5624**

Із змінами і доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 23 травня 2003 року N 363,
від 9 грудня 2011 року N 1591

На виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 року N 1706, і відповідно до статей 1 і 6 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" **НАКАЗУЮ**:

1. Затвердити схвалене Методологічною радою з бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти", що додається.
2. Установити, що Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти" набуває чинності з 1 січня 2002 року.

Заступник Міністра

В. В. Регурецький

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства фінансів України
від 28 квітня 2001 р. N 205

Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
21 травня 2001 р. за N 433/5624

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти"

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти" /далі - Положення (стандарт) 18/ визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності.

Це Положення (стандарт) не застосовується підприємствами, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

(пункт 1 доповнено абзацом другим згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. N 1591)

2. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Аванси за будівельним контрактом - грошові кошти або інші активи, отримані підрядником у рахунок оплати робіт, що виконуватимуться за будівельним контрактом.

Будівельний контракт - договір про будівництво.

Будівництво - спорудження нового об'єкта, реконструкція, розширення, добудова, реставрація і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт.

Валова заборгованість замовників за роботи за будівельним контрактом - сума перевищення витрат підрядника і визнаного ним прибутку (за вирахуванням визнаних збитків) над сумою проміжних рахунків (без непрямих податків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту.

Валова заборгованість замовникам за роботи за будівельним контрактом - сума перевищення проміжних рахунків (без непрямих податків) над витратами підрядника і визнаним ним прибутком (за вирахуванням визнаних збитків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту.

Відхилення від ціни за будівельним контрактом - зміна ціни будівельного контракту внаслідок змін попередньо погодженого обсягу робіт, конструктивно якісних характеристик і строків виконання будівельного контракту.

Витрати за будівельним контрактом - собівартість робіт за будівельним контрактом.

Заохочувальні виплати за будівельним контрактом - додаткові суми, що сплачуються підряднику за виконання (перевиконання) умов контракту.

Контракт з фіксованою ціною - договір про будівництво, який передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції будівництва (кв. м, кількість місць тощо).

(абзац десятий пункту 2 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. N 363)

Контракт за ціною "витрати плюс" - договір про будівництво, який передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини).

Об'єкт будівництва - сукупність будівель і споруд або окремі будівлі і споруди, будівництво яких здійснюється за єдиним проектом.

Підрядник - юридична особа, яка укладає будівельний контракт, виконує передбачені будівельним контрактом роботи і передає їх замовникові.

Претензія за будівельним контрактом - сума майнової відповідальності замовника чи іншої сторони, яку вимагає відшкодувати підрядник понад ціну контракту.

Проміжні рахунки - рахунки за виконані роботи за будівельним контрактом, передані замовнику для оплати.

Визнання доходів та витрат протягом виконання будівельного контракту

3. Доходи і витрати протягом виконання будівельного контракту визнаються з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат цього контракту може бути достовірно оцінений.

4. Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом може визначатися за одним з наведених методів:

вимірювання та оцінка виконаної роботи;

співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;

співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

5. Кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом з фіксованою ціною може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

можливості достовірного визначення суми загального доходу від виконання будівельного контракту;

імовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;

можливості достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення будівельного контракту, і ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом на дату балансу;

можливості достовірного визначення та оцінки витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту для порівняння фактичних витрат за цим будівельним контрактом, з попередньою оцінкою таких витрат.

6. Кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом за ціною "витрати плюс" може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

імовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;

можливості достовірного визначення витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту, незалежно від імовірності їх відшкодування замовником.

7. Якщо кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом не може бути оцінений достовірно, то:

дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує імовірність їх відшкодування;

витрати за будівельним контрактом визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були зазнані.

У разі відсутності імовірності відшкодування витрат дохід не визнається.

(пункт 7 доповнено абзацом четвертим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. N 363)

8. Якщо в наступних звітних періодах не існує невизначеності, яка перешкоджала в попередніх періодах отриманню достовірної оцінки кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом, то дохід і витрати, пов'язані з виконанням цього контракту, визнаються згідно з пунктом 3 Положення (стандарту) 18.

Якщо на дату балансу існує імовірність того, що загальні витрати на виконання будівельного контракту перевищуватимуть загальний дохід за цим будівельним контрактом, то очікувані збитки визнаються витратами звітного періоду з уключенням фактичних витрат на виконання цього будівельного контракту до собівартості реалізації.

(абзац другий пункту 8 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. N 363)

9. Суми відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом визнаються доходом, якщо:

існує імовірність отримання економічних вигод;

можлива їх достовірна оцінка.

Оцінка доходів і витрат за будівельним контрактом

10. Дохід за будівельним контрактом включає передбачену будівельним контрактом ціну, а також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом.

11. Дохід за будівельним контрактом оцінюється за справедливою вартістю активів, які вже отримані або підлягають отриманню.

Оцінка доходу протягом виконання будівельного контракту переглядається у разі:

погодження із замовником відхилень та/або претензій, які змінюють ціну будівельного контракту в періоди після його укладання;

зміни узгодженої ціни будівельного контракту з фіксованою ціною за наявності умов, що передбачають її зміни.

12. Витрати за будівельним контрактом включають:

витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту;

загальнопромислові витрати.

13. До складу витрат, безпосередньо пов'язаних з виконанням будівельного контракту, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт) згідно з Положенням (стандартом)

бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року N 318, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 року за N 27/4248.

14. До складу загальновиробничих витрат включаються передбачені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" затрати на управління, організацію та обслуговування будівельного виробництва з розподілом між об'єктами будівництва з використанням бази розподілу при нормальній потужності (пропорційно прямим витратам; обсягам доходів; прямим витратам на оплату праці; відпрацьованому будівельними машинами і механізмами часу тощо).

(пункт 14 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. N 363)

15. Не включаються до складу витрат за будівельним контрактом, а відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

адміністративні витрати;

витрати на збут;

інші операційні витрати;

витрати на утримання (амортизація, охорона тощо) незадіяних будівельних машин, механізмів та інших необоротних активів, які не використовуються при виконанні будівельного контракту.

Адміністративні витрати можуть бути визнані витратами за будівельним контрактом, якщо:

а) ці витрати безпосередньо пов'язані з виконанням цього будівельного контракту;

б) окреме відшкодування цих витрат за умовами цього будівельного контракту покладено на замовника.

(пункт 15 доповнено абзацом шостим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. N 363)

16. До витрат за будівельним контрактом включаються витрати за період від дати укладення будівельного контракту до дати завершення цього контракту. До витрат за будівельним контрактом також включаються витрати, яких зазнав підрядник при укладенні будівельного контракту, якщо існує імовірність його підписання і достовірної оцінки цих витрат. Витрати, зазначені при укладенні будівельного контракту, які були визнані витратами звітного періоду, не включаються надалі до витрат за будівельним контрактом, який підписано в наступних звітних періодах.

(пункт 16 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. N 363)

17. Зміни оцінки доходу та витрат за будівельним контрактом або зміни оцінки кінцевого фінансового результату виконання контракту відображаються як зміна облікової оцінки згідно з Положенням (стандартом) 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року N 137, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за N 392/3685.

18. Сума визнаних доходу і витрат за будівельним контрактом відображається відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року N 291 і зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за N 893/4186. Одночасно визнаний дохід за будівельним контрактом без суми непрямих податків відображається за дебетом субрахунку 238 "Завершені етапи по незакінчених будівельних контрактах" і кредитом субрахунку 239 "Проміжні рахунки"

рахунку 23 "Виробництво". Після завершення будівельного контракту сальдо на зазначених субрахунках списується зворотною кореспонденцією субрахунків.

Якщо сума проміжного рахунку за звітний період перевищує суму визнаного в цьому періоді доходу за будівельним контрактом без суми непрямих податків, то різниця відображається за дебетом рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" і кредитом субрахунку 239 "Проміжні рахунки", в іншому разі зазначений запис виконується способом сторно.

Приклад відображення доходів, витрат і розрахунків за будівельним контрактом наведено в додатку до Положення (стандарту) 18.

(пункт 18 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. N 363)

19. Валову заборгованість замовників за роботи за будівельним контрактом підрядник наводить у складі незавершеного виробництва.

Валову заборгованість замовникам за роботи за будівельним контрактом підрядник наводить у складі інших поточних зобов'язань.

Розкриття інформації щодо будівельних контрактів у примітках до фінансової звітності

20. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

20.1 сума доходу за будівельними контрактами, визнана у складі доходу звітного періоду;

20.2 методи визначення доходу за будівельними контрактами у звітному періоді;

20.3 щодо незавершених будівельних контрактів:

20.3.1 методи визначення ступеня завершеності робіт;

20.3.2 загальна сума зазначених витрат і визнаних прибутків (за вирахуванням визнаних збитків) на дату балансу;

20.3.3 вартість виконаних субпідрядниками робіт;

20.3.4 сума валової заборгованості замовників на дату балансу;

20.3.5 сума валової заборгованості замовникам на дату балансу;

20.3.6 сума отриманих авансів на дату балансу;

20.3.7 сума проміжних рахунків, яка не сплачується підряднику до виконання передбачених будівельним контрактом умов для виплати таких сум або до усунення дефектів (сума затриманих коштів).

**Начальник управління методології
бухгалтерського обліку у виробничій
сфері**

В. М. Пархоменко

Додаток
до Положення (стандарту) 18

Приклад відображення доходів, витрат і розрахунків за будівельним контрактом

Підрядник здійснює визнання доходів з урахуванням ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом, який визначається співвідношенням фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної суми загальних витрат за будівельним контрактом.

Контрактна вартість будівництва без непрямих податків становить 800 тис. грн. Очікувані загальні витрати за будівельним контрактом складають 700 тис. грн. Тривалість контракту - три періоди.

У таблиці наводиться вартісна оцінка та кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій під час виконання будівельного контракту (тис. грн.).

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків (субрахунків) бухгалтерського обліку		1-й період	2-й період	3-й період	Разом
	Дебет	Кредит				
1	2	3	4	5	6	7
1. Фактичні витрати при виконанні будівельного контракту	230	20, 65, 66...	140	450	110	700
2. Фактичні витрати з початку виконання будівельного контракту			140	590	700	
3. Визнані доходи з урахуванням непрямих податків	36	70	192	616,8	151,2	
4. Визнані доходи без суми непрямих податків	238	239	160	514	126	800
5. Податок на додану вартість	70	64	32	102,8	25,2	160
6. Собівартість реалізації	90	230	140	450	110	700
7. Прибуток за звітний період (ряд. 4 - ряд. 6)			20	64	16	100
8. Прибуток з початку виконання будівельного контракту			20	84	100	
9. Проміжні рахунки			150	600	50	800
10. Коригування проміжних рахунків	36	239	способом сторно 10	86	способом сторно 76	
11. Валова			10		0	

заборгованість замовників [(ряд. 2 + ряд. 7) - ряд. 9]						
12. Валова заборгованість замовникам [ряд. 9 - (ряд. 2 + ряд. 7)]				76	0	

(Положення доповнено додатком згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. N 363)