

# Учет материалов попутной добычи у заказчика строительства

В практике строительства имеют место хозяйственные операции, которые раньше не находили отражения в бухгалтерском учете. Поэтому, следуя многолетней устоявшейся практике, организации допускают нарушение законодательства. Иногда предпосылки для неправильных действий создаются из-за недостатков разработанной проектной документации. Рассмотрим одну из типичных ситуаций.



**СИТУАЦИЯ.** В рамках строительства объекта на основании договора, заключенного с заказчиком – негосударственной организацией (далее – Заказчик 1), подрядчиком осуществляются работы по вертикальной планировке и обратной засыпке котлованов. В проектной документации (лист «План земляных масс») указано, что такие работы могут выполняться с использованием пригодного грунта, источник образования которого в проектной документации не указан.

По устной договоренности с организацией, которая является заказчиком по строительству другого объекта (далее – Заказчик 2), на объект Заказчика 1 с объекта Заказчика 2 осуществляется транспортировка песчаного природного грунта с нулевой стоимостью.

Привозимый грунт образуется на объекте Заказчика 2 как излишки при выполнении работ по отрывке котлована при возведении объекта, строительство которого финансируется за счет средств бюджета. В сметной документации на строительство этого объекта указано, что лишний грунт 2-ой группы вывозится в отвал на определенное расстояние (до 35 км) в соответствии со справкой заказчика.



*Справочно. Отвал грунта – это неиспользуемая в настоящий момент масса земли, заскладированная в виде насыпи для постоянного или временного хранения.*

В проектной и сметной документации на строительство объекта Заказчика 2 не указано, что в процессе строительства образуются материалы попутной добычи или отходы. Соответственно, в сметной документации не отражена стоимость материалов попутной добычи и возвратные суммы.

С учетом этих обстоятельств:

- песчаный грунт, образовавшийся на объекте Заказчика 2, не признан им материалом попутной добычи;

- излишки грунта перемещались не в отвал, а на строительную площадку Заказчика 1 (расстояние до 35 км) для его использования при строительстве объекта Заказчика 1. При этом гражданско-правовой договор (договор купли-продажи, поставки и т.д.) не заключался, а в ТТН, оформленной для перевозки грунта, его стоимость не указана (стоимость 0 руб.);

- письмом Заказчика 2 согласована отгрузка излишков природного песчаного грунта на строительную площадку Заказчика 1.

В изложенной ситуации у Заказчика 1 возникли вопросы:

**- можно ли принять поступивший от Заказчика 2 песчаный грунт на забалансовый учет без указания стоимости и передавать его подрядчику для производства работ с нулевой стоимостью;**

**- является ли такой порядок получения грунта безвозмездным приобретением с соответствующим отражением в бухгалтерском и налоговом учете?**

**Анализ ситуации.** Сметная документация на строительство объектов составляется в соответствии с нормами Инструкции о порядке определения сметной стоимости строительства и составления сметной документации на основании нормативов расхода ресурсов в натуральном выражении, утвержденной постановлением Минстройархитектуры от 19.04.2023 № 39 (далее – Инструкция № 39).

Согласно пункту 6 Инструкции № 39 основанием для определения сметной стоимости строительства объекта являются:

- задание на проектирование, выдаваемое заказчиком;
- проектная документация;
- решения, принятые заказчиком и предусмотренные в проектной документации.

Состав и содержание проектной документации на возведение, реконструкцию, модернизацию, техническую модернизацию, капитальный ремонт, снос объектов строительства различного назначения установлен Строительными нормами 1.02.02-2023 «Состав и содержание проектной документации», утвержденными постановлением Минстройархитектуры от 09.06.2023 № 57 (далее – СН 1.02.02-2023).

Определение недостающего объема грунта, его стоимости и затрат по его доставке на строительную площадку осуществляется на основании ведомости объемов земляных масс и пояснительной записки к разделу проекта «Генеральный план и транспорт» (пункт (в) В.2 приложения В к СН 1.02.02-2023).

В качестве исходных данных для разработки проекта организации строительства (ПОС) принимают:

- сведения о местах вывоза лишнего и завоза недостающего грунта, временного отвала грунта, вывоза строительных отходов, в том числе в места их дальнейшего использования и (или) переработки, с указанием дальности перевозок;
- информацию об обосновании мест расположения отвалов, их параметры, меры, предотвращающие самовозгорание и обеспечивающие их минимальное воздействия на компоненты природной среды (пункт (м) К.5 приложения К к СН 1.02.02-2023).

При этом сведения о карьере для закупки недостающего объема грунта и информация об отвозе излишков грунта указываются заказчиком в приложении к заданию на проектирование (СП 1.02.01-2023 «Состав и порядок разработки предпроектной (предынвестиционной) документации», утвержденные постановлением Минстройархитектуры от 23.05.2023 № 53).

В случае, если заказчик не указал такие сведения в задании на проектирование или изменил проектные решения в части закупки недостающего грунта не из карьера, а из мест складирования излишков грунта, образовавшегося при строительстве иных

объектов у иной организации, следует внести соответствующие изменения в разделы проекта.

Согласно пункту 6.3.1 СП 5.01.02-2023 «Устройство оснований и фундаментов», утвержденных постановлением Минстройархитектуры от 04.05.2023 № 46 (далее – СП 5.01.02-2023), типы и физико-механические характеристики грунтов, предназначенных для устройства насыпей и обратных засыпок, специальные требования к ним, регламентируемую степень уплотнения (плотность сухого грунта и коэффициент уплотнения); границы частей насыпи, возводимых из грунтов, с различными физико-механическими характеристиками **принимают согласно проектной документации**. При необходимости грунты для устройства насыпей и обратных засыпок по согласованию заказчика с проектной организацией **допускается заменять**. Однако при засыпке узких пазух котлованов следует соблюдать требования, приведенные в пункте 6.3.16 СП 5.01.02-2023, согласно которым, обратную засыпку узких пазух производят только малосжимаемыми грунтами (щебнем, гравийно-галечниковыми и песчано-гравийными грунтами, песками крупными и средней крупности (с модулем деформации не менее 20 МПа)) или аналогичными промышленными отходами с проливкой водой, если проектной документацией не предусмотрено другое решение.

Таким образом, недостающий грунт должен соответствовать по своим характеристикам проектным данным с подтверждением лабораторными анализами.

Негодный к применению грунт (например, химически или биологически зараженный) подлежит захоронению в специально отведенных местах.

Пунктом 2 Инструкции № 39 определено, что в целях этой инструкции к материалам попутной добычи относятся материалы, полученные при проведении работ, связанных с нарушением земель, а также в результате вырубki древесно-кустарниковой растительности.

Согласно статье 17 Кодекса Республики Беларусь о недрах от 14.07.2008 № 406-З собственники, владельцы, пользователи, арендаторы и субарендаторы земельных участков (далее – землепользователи) при условии соблюдения требований законодательства об охране окружающей среды, законодательства

об охране и использовании земель, законодательства в области архитектурной, градостроительной и строительной деятельности в границах земельных участков, землепользователями которых они являются, для целей, не связанных с извлечением дохода от использования полезных ископаемых, без предоставления горного отвода, установления нормативов в области использования и охраны недр имеют право осуществлять:

- добычу общераспространенных полезных ископаемых на глубину до пяти метров;
- строительство и (или) эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, на глубину до пяти метров;
- использование полезных ископаемых, извлеченных из недр при строительстве подземных частей наземных зданий, сооружений и иных объектов строительства, не связанных с использованием недрами.

Пунктом 12 Инструкции № 39 установлено, что, если при производстве работ, вызванных нарушением земель, заказчиком были получены материалы попутной добычи (грунт, гравий, песок, щебень и т.п.), пригодные для дальнейшего использования на других объектах, за итогом локальных смет справочно приводятся возвратные суммы, которые определяются по отпускным (текущим) ценам на аналогичные по назначению материалы.

Возвратные суммы подлежат уточнению в процессе строительства при составлении актов оприходования материалов попутной добычи.

Возвратные суммы направляются на компенсацию бюджетных средств по чистой стоимости реализации материалов попутной добычи, за исключением случаев, когда заказчиком за счет собственных средств произведена компенсация потерь сельскохозяйственного и (или) лесохозяйственного производства.

Таким образом, если при строительстве объектов образуются материалы попутной добычи, пригодные для дальнейшего использования, но неиспользуемые на данном объекте, они подлежат складированию на специально отведенных площадках, а их стоимость определяется по отпускным (текущим) ценам на аналогичные по назначению материалы.

Инструкцией об особенностях бухгалтерского учета материалов и оборудования в строительстве, утвержденной постановлением Минстройархитектуры от 31.01.2024 № 5, установлено, что попутные материалы, которые не предполагается использовать при строительстве объекта, на котором они получены, принимаются к бухгалтерскому учету заказчиком в стоимостной (условной) оценке.

В целях Инструкции № 5 к попутным материалам относятся общераспространенные полезные ископаемые, полученные путем добычи в процессе строительства на земельном участке, выделенном для строительства.

Таким образом, попутные материалы в целях применения норм Инструкции № 5 аналогичны по сути материалам попутной добычи.

Основанием для принятия к бухгалтерскому учету попутных материалов является акт оприходования попутных материалов, который составляется с участием заказчика и подрядчика после выполнения работ, в результате которых получены попутные материалы. В акте оприходования попутных материалов указываются наименование каждого вида полученного попутного материала, единица измерения, количество и условная оценка. Количество принимаемых к бухгалтерскому учету попутных материалов определяется с учетом данных об этих материалах, отраженных в сметной документации.

Стоимость попутных материалов принимается к бухгалтерскому учету заказчиком записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности».

При отгрузке пригодных материалов попутной добычи (грунта) на другой объект их стоимость в сопроводительных документах не может указываться с «нулевой» стоимостью.

Передача пригодного грунта другой организации (другому заказчику) отражается в бухгалтерском учете передающей стороной (Заказчиком 2) следующими записями:

**Д-т 62 – К-т 90/7** – на опускную стоимость грунта;

**Д-т 90/8 – К-т 68** – на стоимость исчисленного НДС;

**Д-т 90/10 – К-т 10** – на учетную стоимость грунта.

Прибыль от операций по оприходованию и реализации материалов попутной добычи подлежит перечислению в бюджет Заказчиком 2 в качестве восстановления источника финансирования строительства объекта Заказчика 2.

**ВЫВОДЫ.** Заказчик 2 в момент добычи грунта обязан был составить акты оприходования попутного материала (в случае его годности к дальнейшему применению) и учесть этот материал в бухгалтерском учете.

Если полученный грунт признается негодным к дальнейшему использованию (то есть отходом), он подлежит захоронению с получением подтверждающих документов, что освобождает заказчика от восстановления источника финансирования строительства.

Заказчик 2 в момент передачи грунта Заказчику 1 должен был определить возвратные суммы и внести их в сметную документацию для фиксации своей обязанности по восстановлению источника финансирования строительства.

Передача грунта Заказчику 1 должна быть осуществлена на основании договора. В товарно-сопроводительных документах на перевозку и реализацию грунта материал должен иметь стоимостную оценку.

В случае передачи грунта Заказчику 1 по нулевой стоимости операция признается безвозмездной передачей, что влечет за собой налоговые обязательства у обоих заказчиков и не освобождает Заказчика 2 от восстановления источника финансирования.

**Лариса Шаровар,**

*ведущий инженер РУП «РНТЦ  
по ценообразованию в строительстве»*

**Оксана Цедрик,**

*консультант управления финансов, кредита  
и регулирования бухгалтерского учета и отчетности  
в строительной отрасли Минстройархитектуры*

**Татьяна Коковкина,**

*научный сотрудник ОАО «НИИ Стройэкономика», аудитор*