

# Как определить сумму средств, подлежащую возврату заказчику при строительстве жилья

При исполнении условий договора строительного подряда заказчиком и подрядчиком приходится учитывать специфические требования нормативных правовых актов (далее – НПА) экономического характера.

Одно из них – обязанность подрядчика при строительстве жилых помещений для граждан, использующих государственную поддержку, вернуть заказчику денежные средства, не использованные на цели строительства. Такая норма установлена подпунктом 1.1 пункта 1 Указа Президента Республики Беларусь от 11.08.2011 № 361 «О совершенствовании порядка определения стоимости строительства объектов и внесении изменений в некоторые указы Президента Республики Беларусь» (далее – Указ № 361).

Рассмотрим порядок исполнения приведенной нормы законодательства.

Подпунктом 1.1. пункта 1 Указа № 361 установлено, что превышение (снижение) фактической стоимости подрядных работ по отношению к неизменной договорной (контрактной) цене на выполнение подрядных работ при достижении потребительских и качественных характеристик объекта в соответствии с проектной документацией относится на финансовые результаты деятельности подрядчика, за исключением нижеприведенного случая.

При снижении фактической стоимости подрядных работ, выполняемых при строительстве жилых помещений для граждан, осуществляющих строительство таких помещений с государственной поддержкой, подрядчик возвращает заказчику денежные средства, не использованные на цели строительства.

Аналогичная норма установлена НПА, регулирующими порядок формирования неизменной договорной (контрактной) цены (далее – неизменная цена).

В настоящее время действует три редакции положения по формированию неизменной цены:

- утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 18.11.2011 № 1553 (далее – Положение № 1553). Применяется по объектам, проектная документация на строительство которых утверждена до 01.05.2023;

- утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 16.05.2023 № 311 (далее – Положение № 311). Применяется по объектам, проектная документация на строительство которых утверждена после 01.05.2023;

- утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 15.05.2025 № 266 (далее – Положение № 266). Применяется по объектам, договор на строительство которых заключен по результатам процедур закупок, начатых с 06.06.2025.

И в Положении № 1553, и в Положении № 311, и в Положении № 266 сохраняется одинаковый подход к реализации нормы подпункта 1.1 пункта 1 Указа № 361. Поэтому заказчики и подрядчики, осуществляющие строительство жилья для граждан, использующих государственную поддержку, независимо от сроков заключения договора, должны единообразно исполнять норму Указа № 361 и названных положений по формированию неизменной цены.

**Что понимается под государственной поддержкой при строительстве жилья?**

?

Подпунктом 1.9 пункта 1 статьи 1 Кодекса Республики Беларусь об архитектурной, градостроительной и строительной деятельности (далее – Кодекс) определено, что *государственная поддержка при долевом строительстве* – поддержка, оказываемая дольщикам из числа физических лиц, состоящих на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, при строительстве ими жилых помещений, в виде предоставления льготных кредитов,

одноразовых субсидий, субсидий на уплату части процентов за пользование кредитами и субсидий на погашение основного долга по кредитам в соответствии с законодательными актами.

До вступления в силу Кодекса применялся аналогичный подход к трактовке государственной поддержки, что следует из Указа Президента Республики Беларусь от 06.01.2012 № 13 «О некоторых вопросах предоставления гражданам государственной поддержки при строительстве (реконструкции) или приобретении жилых помещений» и Указа Президента Республики Беларусь от 04.07.2017 № 240 «О государственной поддержке граждан при строительстве (реконструкции) жилых помещений».



**Как определить сумму денежных средств, не использованную на цели строительства и подлежащую возврату?**

Для определения суммы, подлежащей возврату, следует определить разницу между неизменной ценой подрядных работ по договору и фактической стоимостью подрядных работ (далее будем называть эту разницу – экономия). Затем следует определить сумму экономии, приходящуюся на долю граждан, использующих государственную поддержку при строительстве жилья. Эта сумма определяется пропорционально доле квадратных метров жилья, которые строят граждане льготной категории, в общей площади объекта строительства. Размер государственной поддержки, оказываемой каждому конкретному дольщику, для определения доли значения не имеет!

Доля квадратных метров жилья, которые строятся гражданами с использованием государственной поддержки, определяется заказчиком на дату приемки объекта строительства в эксплуатацию и письменно сообщается подрядчику.

**ПРИМЕР**

Цена подрядных работ по договору строительного подряда – 3,6 млн. руб. (без НДС). Фактическая стоимость подрядных работ по данным бухгалтерского учета подрядчика – 3,0 млн. руб. Доля граждан, участвующих в строительстве с использованием государственной поддержки, составляет 35 % (определена

**ПРИМЕР (окончание)**

как доля площади, приходящейся на эту категорию граждан, в общей площади строящегося объекта). Сумма средств, подлежащих возврату – 0,21 млн. руб.  $((3,6 - 3,0) \times 35 \%)$ .

**Обращаем внимание, что экономия определяется только на долю граждан, использующих государственную поддержку, и не определяется в отношении объектов долевого строительства, дольщиками по которым являются бюджетные организации.**

!

**Что такое фактическая стоимость подрядных работ?**

?

Определение термина «фактическая стоимость подрядных работ» дано в Положении № 1553, Положении № 311, Положении № 266. Под *фактической стоимостью подрядных работ* понимаются фактические затраты на выполнение работ в соответствии с данными бухгалтерского учета подрядчика с добавлением прибыли исходя из уровня рентабельности в размере, предусмотренном подрядчиком в цене предложения, на основании которой по результатам выбора заказчиком подрядчика сформирована неизменная цена.

**Как определяются фактические затраты на выполнение работ в соответствии с данными бухгалтерского учета подрядчика?**

?

Данные бухгалтерского учета о фактических затратах на выполнение строительных работ формируются подрядчиком в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов по договорам строительного подряда, утвержденной постановлением Минстройархитектуры от 30.09.2011 № 44 (далее – Инструкция № 44). При определении суммы фактических затрат в целях выполнения комментируемой нормы нужно учитывать особенности учета затрат в бухгалтерском учете.

В соответствии с пунктом 9 Инструкции № 44 *расходы по договору строительного подряда* включают в себя сумму **всех затрат**, произведенных подрядчиком в целях выполнения

обязательств, предусмотренных договором строительного подряда. Расходы на выполнение строительных работ учитываются по дебету счета 20 «Основное производство» и состоят из прямых и косвенных затрат.

К *прямым затратам* на выполнение строительных работ на конкретном объекте относятся затраты на:

- строительные материалы, изделия, конструкции;
- эксплуатацию строительных машин и механизмов;
- заработную плату основных производственных рабочих;
- работы, выполненные субподрядными организациями;
- общепроизводственные расходы, которые можно прямо отнести на конкретный объект строительства.

К *косвенным затратам* относятся:

- общепроизводственные расходы, которые невозможно прямо отнести на конкретный объект строительства;
- общехозяйственные расходы.

Согласно пункту 11 Инструкции № 44 косвенные общепроизводственные затраты учитываются на счете 25 «Общепроизводственные затраты», распределяются между договорами подряда (объектами строительства) в соответствии с методами, определенными учетной политикой организации, списываются на счет 20 «Основное производство» и включаются в расходы по конкретному объекту (договору).

Согласно пункту 12 Инструкции № 44 косвенные общехозяйственные затраты учитываются на счете 26 «Общехозяйственные затраты» и ежемесячно списываются в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Таким образом, в связи с особенностями порядка ведения бухгалтерского учета в сумме фактических затрат на строительство, учтенных на счете 20 «Основное производство», отсутствует сумма общехозяй-

ственных затрат. Вместе с тем в контрактной цене общехозяйственные расходы учитываются.

Поэтому для определения фактической стоимости строительства конкретного объекта (жилого дома) необходимо к данным бухгалтерского учета о сумме фактических затрат на строительство этого объекта, отраженным по дебету счета 20 «Основное производство», добавить сумму общехозяйственных затрат, приходящихся к данному объекту (договору).

Порядок расчета суммы общехозяйственных затрат, приходящихся к конкретному договору, законодательством не определен. Поэтому этот порядок должен быть установлен в учетной политике подрядной организации.

При определении фактической стоимости подрядных работ распределению подлежит вся сумма общехозяйственных затрат, учтенных на счете 26 «Общехозяйственные затраты» и списанных в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в течение срока действия договора.

Если подрядчик сумму входного НДС, относимого на затраты при наличии оборотов по реализации работ, освобождаемых от обложения НДС, учитывает согласно своей учетной политике на счете 26 «Общехозяйственные затраты», то при расчете суммы общехозяйственных затрат для определения фактической стоимости подрядных работ всю эту сумму НДС необходимо исключить из общехозяйственных затрат и учесть в фактической стоимости подрядных работ отдельным расчетом. При этом важно ответить на вопрос: «Как определить эту сумму?».

Законодательство не дает ответ на этот вопрос. По мнению автора, эту сумму НДС необходимо определить расчетным методом – путем умножения стоимости всех затрат, учтенных по данному объекту, при приобретении которых уплачивается НДС, на ставку НДС 20 %. Использовать данные налоговой декларации по НДС, в которой определяется сумма НДС, относимого на затраты, некорректно, поскольку эта сумма определяется не методом раздельного учета налоговых вычетов, а методом удельного веса.

Поскольку в цене строительных работ стоимость материалов, эксплуатации строительных машин и механизмов, транспортных затрат учтена по ценам с НДС, то логично такой же порядок применить и в целях определения фактической стоимости строительства.

**ВЫВОД.** Фактические затраты на выполнение работ по данным бухгалтерского учета равны сумме фактических затрат по данному договору, учтенных на счете 20 «Основное производство», и доли общехозяйственных затрат, учтенных на счете 26 «Общехозяйственные затраты» и списанных в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в течение всего периода действия договора, а также расчетной суммы входного НДС.

?

**Как определить сумму прибыли, исчисляемую с применением уровня рентабельности в размере, предусмотренном подрядчиком в цене предложения?**

Фактическая стоимость подрядных работ определяется как сумма фактических затрат по данным бухгалтерского учета, увеличенная на расчетную сумму прибыли. Расчетная сумма прибыли определяется от суммы фактических затрат по данным бухгалтерского учета с применением уровня рентабельности, предусмотренного подрядчиком в контрактной цене.

Для расчета суммы прибыли, которую нужно добавить к сумме фактических затрат, вначале необходимо определить уровень рентабельности, предусмотренный в контрактной цене. Законодательство также не дает ответ на вопрос: «Как определить этот показатель?». Проанализируем два возможных метода.

*Первый метод* заключается в том, что уровень рентабельности определяется в порядке, обратном тому, по которому исчисляется прибыль (плановые накопления) при формировании цены строительных работ.

Прибыль (плановые накопления) в цене строительных работ определяется как сумма заработной платы рабочих и машинистов, умноженная на нормативно установленный процент рентабельности.

Соответственно, уровень рентабельности в контрактной цене определяется как сумма прибыли (плановых накоплений) в контрактной цене, деленная на сумму заработной платы рабочих и машинистов и умноженная на 100. Если подрядчик при формировании цены предложения применял конкурсный коэффициент, то оба эти показателя корректируются на этот конкурсный коэффициент. Вместе с тем, если корректировка показателей на конкурсный коэффициент не будет произведена, то размер уровня рентабельности не изменится.

Полученный показатель уровня рентабельности умножается на сумму фактических затрат по данным бухгалтерского учета и получается искомая сумма прибыли.

Отметим, что такой метод определения уровня рентабельности и суммы прибыли существует лишь теоретически (то есть практически для рассматриваемых целей не может применяться), так как уровень рентабельности определяется соотношением одних показателей (прибыль к заработной плате), а применяется к другим (несопоставимым) показателям (а именно – к общей сумме затрат).

*Второй метод* заключается в том, что для расчета уровня рентабельности и расчетной суммы прибыли принимается одинаковая база. Уровень рентабельности, предусмотренный в контрактной цене, определяется как сумма прибыли (плановых накоплений) в цене подрядных работ, деленная на общую сумму плановых затрат в цене подрядных работ. Полученный результат умножается на 100. Далее полученный показатель уровня рентабельности умножается на сумму фактических затрат по данным бухгалтерского учета. Получается искомая сумма расчетной прибыли.

Отметим, что стоимость строительных работ определяется с учетом конкурсного коэффициента и прогнозных индексов. Поэтому при определении суммы плановой прибыли и плановых затрат в неизменной цене необходимо к показателям по этим статьям применить размер конкурсного коэффициента и проиндексировать их на размер прогнозного индекса. Однако по правилам математики размер уровня рентабельности от этого не изменится.

**ВЫВОД.** На практике должен применяться второй метод определения уровня рентабельности и расчетной суммы прибыли, так как он экономически обоснован (расчет уровня рентабельности и суммы прибыли производится с применением сопоставимых показателей).

!

Однако существует еще один аспект при исчислении уровня рентабельности. Он связан с установлением нормативных показателей уровня рентабельности на строительные материалы.

Так, постановлением Минстройархитектуры от 19.12.2023 № 125 «О порядке регулирования цен» установлен предельный уровень рентабельности для включения в цены на материалы, производимые подрядчиком и используемые им при строительстве, в размере 20 %.

Поэтому при расчете уровня рентабельности и расчетной суммы прибыли может иметь место и *третий метод*, суть которого в следующем.

В определении *фактической стоимости подрядных работ* указано на то, что к фактическим затратам добавляется прибыль исходя из уровня рентабельности в размере, *предусмотренном подрядчиком в цене предложения*, на основании которой по результатам выбора заказчиком подрядчика сформирована неизменная цена.

В случае использования при выполнении работ материалов собственного производства подрядчика получается, что в контрактной цене подрядчиком применены два уровня рентабельности: один на материалы собственного производства, другой на работы.

Поскольку в случае строительства жилых домов для граждан, использующих меры господдержки, подрядчиком, являющимся производителем строительных материалов (например, ДСК), в цене строительных материалов (а соответственно, и в цене предложения) применяется нормативно установленный уровень рентабельности (в размере до 20 %), то такой же уровень рентабельности должен быть применен к сумме фактической себестоимости материалов собственного производства подрядчика.

К остальным затратам (включая затраты на материалы, приобретенные у сторонних организаций) применяется уровень рентабельности, определенный по второму методу. При этом при определении уровня рентабельности на работы следует сумму прибыли (плановых накоплений) в цене работ разделить на общую плановую сумму затрат с исключением из нее стоимости материалов собственного производства подрядчика.

#### ПРИМЕР

В контрактной цене подрядных работ стоимость плановых затрат по статьям «материалы (за исключением материалов собственного производства подрядчика)», «заработная плата», «эксплуатация строительных машин и механизмов», «общехозяйственные и общепроизводственные затраты», «временные здания и сооружения», «зимние удорожания» и другие составляет 400 000,00 руб. Стоимость материалов собственного производства подрядчика составляет 100 000,00 руб. В цене материалов применен уровень рентабельности в размере 5 %.

Сумма плановых накоплений в контрактной цене составляет 30 000,00 руб. Контрактная цена составляет 530 000,00 руб.

Сумма фактических затрат по данным бухгалтерского учета составляет 460 000,00 руб., в том числе фактическая себестоимость материалов собственного производства подрядчика – 70 000,00 руб.

Доля граждан, использующих меры господдержки при строительстве жилья, составляет 10 %.

Определим фактическую стоимость подрядных работ.

1. Уровень рентабельности в цене предложения подрядчика составляет 7,5 % ( $30\ 000 / 400\ 000 \times 100$ ).
2. Уровень рентабельности в цене предложения подрядчика к стоимости материалов собственного производства составляет 5 %.
3. Расчетная сумма прибыли от суммы фактических затрат (без учета материалов собственного производства подрядчика) составляет 29 250,00 руб. ( $(460\ 000 - 70\ 000) \times 7,5\ %$ ).
4. Расчетная сумма прибыли от суммы затрат на производство собственных материалов составляет 3 500,00 руб. ( $70\ 000 \times 5\ %$ ).
5. Фактическая стоимость строительства составляет 492 750,00 руб. ( $460\ 000 + 29\ 250 + 3\ 500$ ).
6. Сумма экономии составляет 37 250,00 руб. ( $530\ 000 - 492\ 750$ ).
7. Сумма экономии, приходящаяся на долю граждан, использующих меры господдержки, составляет 3 725,00 руб. ( $37\ 250 \times 10\ %$ ). Эта сумма подлежит возврату заказчику.

**? Когда рассчитывается сумма экономии – каждый месяц или по окончании строительства объекта, то есть по объекту в целом?**

Сумма экономии определяется по объекту в целом, то есть по окончании строительства и после подписания всех актов сдачи-приемки выполненных работ.

**? Когда при наличии экономии подрядчик должен вернуть денежные средства застройщику?**

Законодательство прямо не устанавливает срок, когда подрядчик должен вернуть сумму полученной экономии застройщику. Вместе с тем следует учитывать нормы пункта 12 статьи 95 Кодекса, согласно которым застройщик обязан пересчитать цену объекта долевого строительства для граждан, использующих при долевом строительстве государственную поддержку, в случае, если фактическая стоимость объекта долевого строительства окажется ниже цены договора. Возврат средств должен быть осуществлен застройщиком в двухмесячный срок после приемки в эксплуатацию объекта строительства.

Положением о порядке заключения, исполнения и расторжения договоров создания объектов долевого строительства, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 16.05.2025 № 266, определено, что *фактическая стоимость объекта долевого строительства* – стоимость объекта долевого строительства, сформированная по данным бухгалтерского учета застройщика после утверждения акта приемки в эксплуатацию жилого дома и иных объектов недвижимости, состоящая из затрат на создание объекта долевого строительства, включенных в сводный сметный расчет стоимости строительства объекта долевого строительства, и затрат, не включенных в сводный сметный расчет, но относимых на стоимость строительства.

Поскольку стоимость подрядных работ является основной частью фактической стоимости объекта строительства, то определить и вернуть сумму средств, подлежащих возврату подрядчиком застройщику, необходимо в течение двух месяцев после приемки объекта в эксплуатацию.

## Как в бухгалтерском учете подрядчика и заказчика отражается возвращенная заказчику сумма экономии?

?

Согласно пункту 10 Положения № 1553, пункту 12 Положения № 311, пункту 12 Положения № 266 неизменная цена корректируется в случае снижения по отношению к ней фактической стоимости подрядных работ, выполняемых при строительстве жилых домов для граждан, осуществляющих строительство жилых помещений с государственной поддержкой. Следовательно, возврат суммы экономии является корректировкой неизменной цены и отражается как изменение (уменьшение) выручки подрядчика. При этом необходимо помнить, что выручка (в том числе и ее изменение) отражается по методу отгрузки, то есть по факту подписания первичного документа, подтверждающего сумму корректировки, а не по факту перечисления денежных средств.

Сумму корректировки цены работ (сумму корректировки выручки) следует отразить в акте формы С-2б по строке «Суммы, учитываемые при расчетах за выполненные работы в связи с корректировкой неизменной договорной (контрактной) цены».

Сумма корректировки выручки отражается в бухгалтерском учете сторон договора следующими записями:

У подрядчика	У заказчика	Суть операции
Д-т 62 – К-т 90-1 (методом «красное сторно»)	Д-т 08 – К-т 60 (методом «красное сторно»)	на сумму экономии, подлежащей возврату заказчику (на минусовую стоимость работ по акту С-2б)
Д-т 62 – К-т 51	Д-т 51 – К-т 60	на сумму перечисленной экономии

Обращаем внимание, что для субподрядчика обязанность определения суммы экономии и возврата средств генподрядчику законодательством не установлена.

!

**Татьяна Коковкина,**  
научный сотрудник ОАО «НИИ Стройэкономика», аудитор