

ПУСКОНАЛАДОЧНЫЕ РАБОТЫ В СМЕТАХ И УЧЕТЕ

Отнесение ПУСКОНАЛАДОЧНЫХ РАБОТ на сметную стоимость строительства, учет в сметной документации и разделение на затраты «вхолостую» и «под нагрузкой» зависят от того, каких основных средств они касаются: используемых в приносящей доход деятельности или нет.

При разработке сметной документации для объектов производственного назначения и непромышленного назначения (предназначенные для производства и реализации продукции, выполнения работы промышленного характера или предоставления платных услуг; связанных с получением дохода **используется в приносящей доход деятельности**) от реализации товаров и (или) услуг) сметная стоимость пусконаладочных работ разделяется на затраты «вхолостую» и «под нагрузкой».

При отнесении стоимости пусконаладочных работ к затратам «вхолостую» и «под нагрузкой» следует руководствоваться структурой полного комплекса пусконаладочных работ, в соответствии с пунктом 4.102 Методики определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации (МДС 81-35.2004).

Согласно пункту 4.102 Методики затраты на проведение пусконаладочных работ «вхолостую» включаются в главу 9 (графы 7 и 8) «Прочие работы и затраты» сводного сметного расчета.

Сметная стоимость пусконаладочных работ «под нагрузкой» не относится на сметную стоимость строительства и в сметной документации не учитывается.

Затраты на пусконаладочные работы «под нагрузкой» включаются в сводную смету на ввод в эксплуатацию предприятий, зданий и сооружений и относятся:

- а) по объектам производственного назначения – к основной деятельности эксплуатирующей организации (предприятия) с включением в себестоимость продукции;
- б) по объектам непромышленного назначения (связанных с получением дохода от реализации товаров и (или) услуг) – к расходам на содержание здания, сооружения.

Сводные сметы на ввод в эксплуатацию предприятий, зданий и сооружений являются документами, определяющими сметный лимит средств, необходимых для проведения пусконаладочных работ «под нагрузкой», комплексного опробования оборудования с выпуском первой партии продукции, обеспечивающих ввод в эксплуатацию вновь строящихся и реконструируемых объектов.

При разработке сметной документации для объектов непромышленного назначения (при строительстве новых, реконструкции и техническом перевооружении действующих объектов жилищно-гражданского, социального, а также специального назначения, не связанных с выпуском продукции (не связанных с получением дохода **объект не используется в приносящей доход деятельности**) от реализации товаров и (или) услуг) все затраты на проведение пусконаладочных работ включаются в главу 9 (графы 7 и 8) сводного сметного расчета без разделения на затраты «вхолостую» и «под нагрузкой».

При этом состав и объем выполняемых пусконаладочных работ должны соответствовать требованиям проекта, сводов правил, технических регламентов, технической документации предприятий-изготовителей оборудования, другой нормативно-технической документации органов государственного контроля и надзора, правил технической эксплуатации и техники безопасности (Письмо Министерства регионального развития РФ от 13 апреля 2011 г. № ВТ-386/08 «По вопросу учета затрат на выполнение пусконаладочных работ»).

К примеру: Метрополитен является предприятием городского общественного пассажирского транспорта по оказанию платных услуг населению и имеет доход от своей основной деятельности.

В связи с изложенным, затраты на проведение пусконаладочных работ, выполняемые при

вводе в эксплуатацию новых станций метрополитена, должны разделяться на работы «вхолостую» и «под нагрузкой» и оплачиваться в соответствии с п. 4.102 МДС 81-35.2004.

Формулировка по итогам контрольной проверки (пример):

«В соответствии с п. 4.102 раздела IV «Составление сметной документации» (подраздел «Включение средств на отдельные виды затрат») МДС 81-35.2004 определены нормативы затраты по видам работ для пусконаладочных работ при проведении их «вхолостую» и «под нагрузкой».

Для автоматизированных систем управления рекомендована следующая структура затрат: 80% от полного комплекса пусконаладочных работ выполняется «вхолостую», а 20% - под нагрузкой. Работы «вхолостую» включаются в стоимость строительно-монтажных работ, а работы «под нагрузкой» выполняются в ходе дальнейшей эксплуатации объекта.

Согласно акту о приемке выполненных работ по ф. КС-2, расчет стоимости пусконаладочных работ выполнен по федеральным единичным расценкам ФЕРн 02-01-001, предназначенным для определения прямых затрат в сметной стоимости пусконаладочных работ по автоматизированным системам управления. Расценки включают весь комплекс пусконаладочных работ, как «вхолостую», так и «под нагрузкой», при этом в технической части Справочника видов работ и соответствующих им накладных расходов и сметной прибыли, предусмотрены соответствующие коэффициенты 0,8 и 0,2.

Согласно Техническому отчету по пусконаладочным работам и прилагаемым к нему актам комплексного испытания оборудования систем холодоснабжения, пусконаладочные работы производились «вхолостую». Однако, согласно акту по ф. КС-2, при расчете стоимости пусконаладочных работ коэффициент 0,8 не применен, что привело к завышению на».

СТРУКТУРА ПОЛНОГО КОМПЛЕКСА ПУСКОНАЛАДОЧНЫХ РАБОТ

Номер сборника сметных норм	Наименование сборника сметных норм на пусконаладочные работы	N отдела	N раздела	N таблицы	Доля пусконаладочных работ для объектов капитального строительства, %		
					"вхолостую"	"под нагрузкой"	
1	2	3	4	45	6	7	
1	Электротехнические устройства				80	20	
2	Автоматизированные системы управления				80	20	
3	Системы вентиляции и кондиционирования	1			75	25	
		2			-	100*	
4	Подъемно-транспортное оборудование				55	45	
5	Металлообрабатывающее оборудование				70	30	
6	Холодильные и компрессорные установки	1	1	1	14	86	
				2	28	72	
				3	36	64	
				4, 5	35	65	
				2	57	43	
		2	3	47	53		
			1	1, 2	53	47	
				3	50	50	
		3	1	2	25	75	
				1	50	50	
7	Теплоэнергетическое оборудование	1-7, 9			2-13	22	78
					60	40	
		8			-	100*	
8	Деревообрабатывающее оборудование	10			50	50	
					60	40	

9	Сооружения водоснабжения и канализации	1			25	75
		2			30	70
		3			10	90

** Работы, предусмотренные сметными нормами отдела 2 "Испытание и наладка систем вентиляции и кондиционирования воздуха на санитарно-гигиенические (технологические) требования к воздушной среде" сборника 3 "Системы вентиляции и кондиционирования", выполняются на действующих предприятиях (во введенных в эксплуатацию зданиях и сооружениях) при достижении проектной мощности. Работы, предусмотренные сметными нормами отдела 8 "Режимно-наладочные испытания" сборника сметных норм "Теплоэнергетическое оборудование", проводятся на действующих предприятиях.*

Стоимость работ, полученная с применением указанных сметных норм, не относится к пусконаладочным работам, не включается в сводную смету на ввод в эксплуатацию предприятия, здания, сооружения.

КАК УЧРЕЖДЕНИЮ ОТРАЗИТЬ В УЧЕТЕ РАСХОДЫ НА ПРОВЕДЕНИЕ ПУСКОНАЛАДОЧНЫХ РАБОТ

Если расходы связаны с проведением пусконаладочных работ до ввода объекта в эксплуатацию ("вхолостую" или "под нагрузкой"), то включите их в первоначальную стоимость основного средства. Если расходы связаны с проведением работ "под нагрузкой" в процессе эксплуатации объекта, то отнесите их на финансовый результат (затраты) текущего финансового года.

В налоговом учете признание расходов зависит от источника финансирования, а также от того, используется основное средство в приносящей доход деятельности или нет.

1. По какой подстатье КОСГУ отразить расходы на проведение пусконаладочных работ

Расходы на проведение пусконаладочных работ отразите (Порядок N 209н):

- по подстатье 225 "Работы, услуги по содержанию имущества" КОСГУ - если работы проводятся "под нагрузкой" в процессе эксплуатации объекта;
- по подстатье 228 "Услуги, работы для целей капитальных вложений" КОСГУ - если работы проводятся до ввода объекта в эксплуатацию ("вхолостую" или "под нагрузкой").

2. Как отразить стоимость пусконаладочных работ в бухгалтерском (бюджетном) учете

Порядок отражения в учете стоимости пусконаладочных работ зависит от режима их проведения и готовности объекта к эксплуатации.

Выделяют два режима проведения пусконаладочных работ (см., например, п. 4.102 Методики, утвержденной Постановлением Госстроя России от 05.03.2004 N 15/1):

- "вхолостую" - это работы капитального характера по апробированию и наладке смонтированного основного средства до ввода его в эксплуатацию;
- "под нагрузкой" - это работы некапитального характера, которые проводятся в процессе эксплуатации объекта. Например, осуществление пусконаладочных работ после ремонта оборудования.

Работы "под нагрузкой" могут быть проведены и до ввода объекта в эксплуатацию при условии, что они:

- предусмотрены проектно-сметной документацией и технологическим процессом;
- не направлены на пробный выпуск продукции.

2.1. Как учитывать расходы на проведение пусконаладочных работ до ввода объекта в эксплуатацию

Если пусконаладочные работы проводятся до ввода объекта в эксплуатацию ("вхолостую" или "под нагрузкой"), то расходы на их проведение:

1) отразите в составе вложений в основные средства по дебету счета 0 106 00 000 на основании акта о выполненных работах (услугах) (п. 127 Инструкции N 157н);

2) включите в первоначальную стоимость объекта основных средств при вводе его в эксплуатацию на основании первичных учетных документов (п. 15 Федерального стандарта N 257н, п. 23 Инструкции N 157н).

Для этого оформите бухгалтерские записи:

в бюджетном учете казенного учреждения

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Отражена стоимость выполненных пусконаладочных работ	КРБ 1 106 X1 310 ¹	КРБ 1 302 28 73X ²	Пункт 31 Инструкции N 162н
Произведена оплата за проведение пусконаладочных работ	КРБ 1 302 28 83X ²	КРБ 1 304 05 228	Пункт 111 Инструкции N 162н
Стоимость пусконаладочных работ включена в первоначальную стоимость объекта основных средств имущества	КРБ 1 101 XX 310 ³	КРБ 1 106 X1 310 ¹	Пункт 7 Инструкции N 162н

¹ Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

² Применяется соответствующий код КОСГУ.

³ Применяется соответствующий код группы и код вида синтетического счета.

в бухгалтерском учете бюджетного учреждения

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Отражена стоимость выполненных пусконаладочных работ	0 106 X1 310 ¹	0 302 28 73X ²	Пункт 51 Инструкции N 174н
Произведена оплата за проведение пусконаладочных работ	0 302 28 83X ²	0 201 11 610	Пункт 129 Инструкции N 174н
		Забалансовый счет 18	Пункт 367 Инструкции N 157н

Стоимость пусконаладочных работ включена в первоначальную стоимость объекта основных средств имущества	0 101 XX 310 ³	0 106 X1 310 ¹	Пункт 9 Инструкции N 174н
--	---------------------------	---------------------------	---------------------------

¹ Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

² Применяется соответствующий код КОСГУ.

³ Применяется соответствующий код группы и код вида синтетического счета.

в бухгалтерском учете автономного учреждения

В приведенных в таблице корреспонденциях счетов в 24 - 26 разрядах номера счета указаны коды КОСГУ (п. 3 Инструкции N 183н). Однако согласно п. 21 Инструкции N 157н автономные учреждения в этих разрядах номера счета рабочего плана счетов отражают аналитический код поступлений, выбытий объектов учета. Рекомендуем закрепить применяемый порядок формирования номера счета в учетной политике.

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Отражена стоимость выполненных пусконаладочных работ	0 106 X1 310 ¹	0 302 28 73X ²	Пункт 51 Инструкции N 183н
Произведена оплата за проведение пусконаладочных работ	0 302 28 83X ²	0 201 11 610,	Пункты 73, 78 Инструкции N 183н
		0 201 21 610	
		Забалансовый счет 18	Пункт 367 Инструкции N 157н
Стоимость пусконаладочных работ включена в первоначальную стоимость объекта основных средств имущества	0 101 XX 310 ³	0 106 X1 310 ¹	Пункт 9 Инструкции N 183н

¹ Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

² Применяется соответствующий код КОСГУ.

³ Применяется соответствующий код группы и код вида синтетического счета.

2.2. Как учитывать расходы на проведение пусконаладочных работ после ввода объекта в эксплуатацию

Если пусконаладочные работы проводятся "под нагрузкой" после ввода объекта в эксплуатацию, то расходы на их проведение отнесите на финансовый результат (затраты) текущего финансового года.

Для этого оформите бухгалтерские записи:

в бюджетном учете казенного учреждения

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Отражены расходы в размере стоимости выполненных пусконаладочных работ	КРБ 1 401 20 225, КРБ 1 109 Х0 225 ¹	КРБ 1 302 25 73Х ²	Пункт 102 Инструкции N 162н
Произведена оплата за проведение пусконаладочных работ	КРБ 1 302 25 83Х ²	КРБ 1 304 05 225	Пункт 111 Инструкции N 162н

¹ Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

² Применяется соответствующий код КОСГУ.

в бухгалтерском учете бюджетного учреждения

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Отражены расходы в размере стоимости выполненных пусконаладочных работ	0 401 20 225, 0 109 Х0 225 ¹	0 302 25 73Х ²	Пункт 128 Инструкции N 174н
Произведена оплата за проведение пусконаладочных работ	0 302 25 83Х ²	0 201 11 610	Пункт 129 Инструкции N 174н
		Забалансовый счет 18	Пункт 367 Инструкции N 157н

¹ Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

² Применяется соответствующий код КОСГУ.

в бухгалтерском учете автономного учреждения

В приведенных в таблице корреспонденциях счетов в 24 - 26 разрядах номера счета указаны коды КОСГУ (п. 3 Инструкции N 183н). Однако согласно п. 21 Инструкции N 157н автономные учреждения в этих разрядах номера счета рабочего плана счетов отражают аналитический код поступлений, выбытий объектов учета. Рекомендуем закрепить применяемый порядок формирования номера счета в учетной политике.

Содержание операций	Дебет	Кредит	Обоснование
Отражены расходы в размере стоимости выполненных пусконаладочных работ	0 401 20 225, 0 109 X0 225 ¹	0 302 25 73X ²	Пункт 137 Инструкции N 183н
Произведена оплата за проведение пусконаладочных работ	0 302 25 83X ²	0 201 11 610, 0 201 21 610	Пункты 73, 78 Инструкции N 183н
		Забалансовый счет 18	Пункт 367 Инструкции N 157н

¹ Применяется соответствующий код группы синтетического счета.

² Применяется соответствующий код КОСГУ.

3. Как отразить стоимость пусконаладочных работ в налоговом учете

3.1. Если расходы понесены за счет средств субсидий или лимитов (ассигнований)

Расходы на проведение пусконаладочных работ за счет субсидий или лимитов бюджетных обязательств (бюджетных ассигнований) не включайте в налоговую базу по налогу на прибыль (пп. 14 п. 1 ст. 251, п. 1 ст. 252, пп. 3 п. 2 ст. 256, п. 49 ст. 270 НК РФ).

3.2. Если расходы понесены за счет собственных доходов

Для расходов на проведение пусконаладочных работ за счет собственных доходов их включение в налоговую базу зависит от того, каких основных средств они касаются: используемых в приносящей доход деятельности или нет.

3.2.1. Расходы на проведение пусконаладочных работ "вхолостую" или "под нагрузкой" до ввода объекта в эксплуатацию

1. Если объект является амортизируемым имуществом и используется в приносящей доход деятельности, то расходы на проведение работ включите в первоначальную стоимость объекта (п. п. 1, 2 ст. 257 НК РФ).

Амортизация не начисляется по основным средствам, в отношении которых применен инвестиционный налоговый вычет (пп. 9 п. 2 ст. 256 НК РФ).

2. Если объект не используется в приносящей доход деятельности, то амортизация по такому объекту для целей налогообложения прибыли не начисляется (пп. 1, 2 п. 2 ст. 256 НК РФ).

3. Если **объект используется в деятельности по выполнению государственного (муниципального) задания и в приносящей доход деятельности**, то основное средство подлежит амортизации в части стоимости, которая сформирована без учета бюджетных средств целевого финансирования (пп. 1, 2 п. 2 ст. 256, п. 1 ст. 257 НК РФ, Письмо Минфина России от 17.04.2014 N 03-03-06/4/17800).

3.2.2. Расходы на проведение пусконаладочных работ "под нагрузкой" после ввода объекта в эксплуатацию

1. Для тех основных средств, которые **не используются в приносящей доход деятельности**, такие расходы не включайте в налоговую базу по налогу на прибыль, так как они не удовлетворяют условиям п. 1 ст. 252 НК РФ.

2. Если основные средства **используют в приносящей доход деятельности**, то указанные затраты учитывайте как прочие. Расходы признайте в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат (пп. 34 п. 1 ст. 264 НК РФ).

3. Если основные средства **используют в деятельности по выполнению государственного (муниципального) задания и в приносящей доход деятельности**, то расходы на проведение работ распределите на основании п. 1 ст. 272 НК РФ при методе начисления (Письма Минфина России от 09.11.2018 N 03-03-07/80830, от 02.10.2017 N 03-03-05/64008).

Порядок распределения расходов при кассовом методе Налоговым кодексом РФ не установлен. Поэтому определите его самостоятельно, закрепив правила в учетной политике для целей налогообложения.

3.3. Если расходы понесены за счет средств субсидий и собственных доходов одновременно

Отдельным случаем является финансирование расходов на проведение пусконаладочных работ за счет средств субсидий и собственных доходов одновременно. Их включение в налоговую базу зависит от того, каких основных средств они касаются: используемых в приносящей доход деятельности или нет.

3.3.1. Расходы на проведение пусконаладочных работ "вхолостую" или "под нагрузкой" до ввода объекта в эксплуатацию

1. Если **объект не используется в приносящей доход деятельности**, то амортизация по такому объекту для целей налогообложения прибыли не начисляется (пп. 1, 2 п. 2 ст. 256 НК РФ).

2. Если **объект используется в деятельности по выполнению государственного (муниципального) задания и в приносящей доход деятельности**, то основное средство подлежит амортизации в части стоимости, которая сформирована без учета бюджетных средств целевого финансирования (п. 2 ст. 256, п. 1 ст. 257 НК РФ, Письмо Минфина России от 17.04.2014 N 03-03-06/4/17800).

3.3.2. Расходы на проведение пусконаладочных работ "под нагрузкой" после ввода объекта в эксплуатацию

1. Для тех основных средств, которые **не используются в приносящей доход деятельности**, расходы за счет собственных средств не включайте в налоговую базу по налогу на прибыль, так как они не удовлетворяют условиям п. 1 ст. 252 НК РФ.

2. Если основные средства **используют в деятельности по выполнению государственного (муниципального) задания и в приносящей доход деятельности**, то

В СОСТАВЕ МЕТОДИЧЕСКИХ РЕКОМЕНДАЦИЙ ПОДРОБНО РАССМАТРИВАЮТСЯ СЛЕДУЮЩИЕ ВОПРОСЫ:

- Основные виды бюджетных нарушений условий государственных (муниципальных) контрактов на строительство, требований к их исполнению и изменению
 - Основания для возмещения ущерба на основании представления, предписания органа государственного (муниципального) финансового контроля
 - Применение сметных нормативов, индексов пересчета, обязательных требований и правил
 - Проверка наличия, состава и содержания проектно-сметной, исполнительной и организационно-распорядительной документации
 - Камеральные и выездные проверки, контрольные обмеры
 - Проверка обоснованности цены конструктивных решений (элементов), комплексов (видов) работ
 - Проверка обоснованности замены материалов и оборудования в процессе исполнения контракта
 - Проверка правомерности и обоснованности изменения цены контракта
 - Проверка обоснованности сметных цен на материалы
 - Проверка обоснованности оплаты лимитированных и отдельных работ и затрат
 - Проверка обоснованности затрат на перевозки
 - Проверка целевого и эффективного использования средств при капитальном ремонте и другие вопросы
- Отдельно рассмотрены процедуры организации и проведения строительного контроля при строительстве, реконструкции, капитальном ремонте объектов капитального строительства.

Рекомендации направлены на оказание практической помощи при проведении контрольных проверок, предупреждения и выявления возможных нарушений при расчетах за выполненные работы, в том числе в рамках осуществления контроля в финансово-бюджетной сфере.

А также в ситуациях:

- при решении спорных вопросов определения сметной стоимости строительства и расчетов за выполненные строительно-монтажные работы в том числе в системе государственных закупок;
- при претензиях контролирующих, фискальных и правоохранительных органов, при квалификации и вменяемых административных и уголовных правонарушений, таких как "хищение", "нецелевое расходование бюджетных средств", "халатность", "неосновательное обогащение", "превышение должностных полномочий" и др.

Методические рекомендации поставляются одним файлом pdf

Стоимость - 1800 руб.

На сайте Союза:

<http://kccs.ru/elbooks2/#books>

Союз инженеров-сметчиков

тел./факс (812) 326-22-70, 326-22-71, 326-22-72, 326-22-73,

факс-автомат (812) 326-22-78

Сайт Союза: www.kccs.ru

E-mail: sales@kccs.spb.ru, souz@kccs.ru