

Учет последствий строительных катастроф

Внимание!! Данная статья была ранее опубликована в научном журнале. При использовании текста данной статьи для написания научных трудов, просьба не забывать указывать ссылку на первоисточник.

Ссылка для списка используемой литературы

Татаров К.Ю. Учет последствий строительных катастроф \\ Бухучет в строительных организациях. 2016. №1. с.8-17

@Татаров Константин Юрьевич,
кандидат экономических наук,
Главный бухгалтер ООО "Группа компаний "ДЕКАРТ",
E-mail: ktatarov@mail.ru

Статья поступила 23 ноября 2015 года.

В статье, приведен сравнительный анализ строительных катастроф, имевших место в последние годы. Рассмотрены их причины, приведены практические примеры учета затрат, связанных с ликвидацией последствий и восстановлением или сносом поврежденных объектов. Отдельное внимание уделено порядку учета выплат материальных компенсаций пострадавшим. Рассмотрены возможности регрессивных исков к виновникам происшествий.

Ключевые слова: строительная катастрофа, обрушение объекта, падение крана, моральная компенсация, бухгалтерский учет, регрессивный иск,

Строительная деятельность сопряжена с профессиональным риском. Одним из его проявлений является непреднамеренное разрушение объекта в период строительства, вызванное как внутренними, так и внешними факторами. В технической литературе этот факт получил название строительной катастрофы. Нивелированию последствий подобного случая в строительстве посвящены труды многих видных российских экономистов. В сооружении объекта принимают участие многие юридические и физические лица. Поэтому каждый факт обрушения строительных конструкций рассматривается специальной комиссией. Задачей этого органа становится полное исследование происшествия, определение виновных на каждом этапе, а также общие выводы о мероприятиях, направленных на недопущение аналогичных происшествий в дальнейшем.

Проблема данной темы состоит еще в закрытости подобных случаев и непубличном обнародовании выводов. Многие подобные происшествия не предавались огласки, а результаты работы комиссии закрывались грифами секретности или получали статус для служебного пользования. И только последние демократические изменения в стране позволили приоткрыть завесу подобных профессиональных строительных тайн. Кроме того, открытие архивов позволило создать статистику подобных случаев и начать изучение их закономерностей.

Как отмечают в своей книге В.А. Рогонский и В.М. Воронин, наука о прочности строительных конструкций и инженерных сооружений еще достаточно молода, и только ждет своих исследователей [1]. Ученые рассматривают наиболее известные случаи строительных катастроф, однако подвергают анализу исключительно техническую сторону. Основной упор в исследованиях сделан на ошибках проектов и нарушениях технологии строительного производства. При этом почти неизученным остается вопрос экономических последствий подобных происшествий и проблемы бухгалтерского учета подобных случаев в частности.

В российском законодательстве отсутствует даже само определение этого явления. Поэтому, перед началом рассмотрения методик бухгалтерского учета имеет смысл дать определение этому явлению. Строительной катастрофой, по нашему мнению, следует признать разрушение объекта капитального строительства в процессе его возведения или эксплуатации, вызванного нарушением технологии строительства (эксплуатации), а также прошлыми ошибками инженерных решений или расчетов. Вместе с тем необходимо акцентировать внимание, что под предлагаемое нами определение не попадают случаи целенаправленного разрушения объектов (снос), повреждений объектов в результате стихийных или военных действий, а также террористических актов. Опираясь на предложенное определение мы не признаем строительной катастрофой такие случаи как затопление Саяно-Шушенской ГЭС, Чернобыльский взрыв и иные аналогичные разрушения технологического плана, не связанные с строительством или подготовкой к нему.

Строительные катастрофы всегда сопровождаются порчей строительной техники, оборудования и материалов. Обрушающиеся части здания способны увлечь за собой и другие конструкции, увеличивая тем самым убыток от происшествия. Очень часто обрушения приводят и к человеческим жертвам. Много-тонные конструкции способны вызвать многочисленные травмы и повреждения человеческого тела. Пострадать при этом имеют шанс как люди, непосредственно находящиеся вблизи строительных обрушений, так и люди, случайно оказавшиеся рядом. В этом случае подобные инциденты получают широкий общественный резонанс. Список наиболее известных строительных катастроф последнего времени приведен в Таблице 1.

Таблица 1

Самые известные строительные катастрофы России последних лет

№	Объект	Год, месяц	Город	Кол-во жертв, чел.
1.	Аквапарк «Трансавааль Парк»	2004, февраль	Москва	28
2.	Бауманский рынок	2006, февраль	Москва	45
3.	Обрушение строительного крана	2015, октябрь	Омск	4
4.	Казарма десантного училища	2015, август	Омск	23
5.	Жилой дом	2015, июль	Пермь	2
6.	Жилой дом	2015, март	Тюмень	0
7.	Обрушение строительных лесов	2015, январь	Сургут	1

Как видно из приведенной таблицы, катастрофы, отраженные в пунктах 1, 2, 4, 5, 6 имели место в период эксплуатации, то есть уже в тот период, когда в них находились люди. Это и является первопричиной такого большого количества жертв. Только по счастливой случайности обошлось без жертв при обрушении угла жилого дома в Тюмени. Катастрофы, указанные в таблице под номерами 3 и 7, имели место в период строительства. Однако, если в Сургутской катастрофе погиб только рабочий со строительной площадки, то при Омской трагедии погибли люди, на автомобилях которых рухнули конструкции башенного крана. Та-

ким образом, строительная техника явилась источником жертв совершенно посторонних людей.

После прохождения волны общественного резонанса и социальных оценок происшедшего, в дело вступают следователи и бухгалтеры. Одни начинают работу в поисках истины и установления виновных, другие же начинают подсчитывать ущерб и искать пути отражения его результатов в регистрах бухгалтерского учета. Обнародование предложенных автором методик, применяемых в подобных случаях, является целью настоящей статьи.

После осмотра места происшествия необходимо четко разграничить круг потерпевших. С точки зрения бухгалтерского учета это означает определение собственника регистров, в которых будут отражены убытки от случившегося.

Разрушение эксплуатируемого объекта

В этом варианте разрушению подвергся уже объект, введенный в эксплуатацию и зарегистрированный в установленном порядке. Данный объект имеет собственника, на плечи которого и падают все расходы по дальнейшему разворачиванию событий. При этом придется решить две организационные задачи:

- Зафиксировать и оценить ущерб от катастрофы;
- Принять решение о дальнейшей судьбе объекта.

Другими словами, необходимо ответить на вопрос: восстанавливать или сносить? В приведенной выше таблице решение о восстановлении принято по Омской десантной казарме (пункт 4). В пунктах 1, 2, 5 принято решение о невозможности восстановления объекта и его окончательном сносе.

Восстановление объекта может быть осуществлено только после проведения строительной экспертизы оставшихся конструкций, оценки их надежности и возможности использования. При разработке проекта восстановления предусматриваются все соответствующие и необходимые работы. В частности, разбор завалов, вывоз строительного мусора, демонтаж ослабленных элементов, испытания несущих конструкций, подлежащих использованию и т.д. Реализация подобного проекта должна быть осуществлена исключительно специализированной подрядной организацией.

Пример 1: После обрушения части эксплуатируемого склада ООО «Логистика» принимает решение о восстановлении постройки и продолжении ее коммерческого использования. Первоначальная стоимость склада составила 38 млн. руб., стоимость работ по восстановлению, согласно проектно-сметной документации составила 23,6 млн. руб. (в т.ч. НДС 18%=3,6 млн. руб.)

Дебет	Кредит	Сумма, млн. руб.	Содержание операции
60	51	23,6	Перечисление денежных средств подрядчику
20	60	20	Приняты от подрядчика результаты восстановительных работ по Акту КС-2
19	60	3,6	Принят к учету НДС, уплаченный подрядчику
68\НДС	19	3.6	Произведен зачет НДС на основании счета-фактуры подрядчика.
51	76	23,6	Получение страховой компенсации, при условии если объект был застрахован

Таким образом, восстановление склада в рассматриваемом примере, мы признаем ремонтом с отнесением всех затрат на расходы отчетного года, как ремонтные работы по основным средствам. Признание расходов осуществляем по мере получения от подрядчиков Актов на выполненные работы и оформления их со своей стороны в установленном порядке. Все признанные расходы уменьшают налогооблагаемую базу в полном объеме.

Параллельно с восстановлением разрушенного объекта, собственник может принять решение о разработке проекта, предусматривающего расширение объекта. Подобный процесс следует классифицировать уже как реконструкцию, совмещенную с восстановлением. Однако при этом возникает необходимость увеличения первоначальной стоимости склада на сумму общих затрат по реконструкции.

Пример 2: Дополняем пример 1 условием расширения восстанавливаемого склада. Стоимость работ при этом составила 59 млн. руб. , в т.ч. НДС (18%)=9 млн.

Дебет	Кредит	Сумма, млн. руб.	Содержание операции
76	51	59,0	Перечисление денежных средств подрядчику
08	76	50,0	Приняты от подрядчика результаты восстановительных работ по Акту КС-2
19	76	9,0	Принят к учету НДС, уплаченный подрядчику
68\2	76	9,0	Произведен зачет НДС на основании счета-фактуры подрядчика.
01	08	50,0	Увеличение первоначальной стоимости склада после окончания реконструкции

После окончания процесса реконструкции мы получили возросшую учетную стоимость склада. Это вызывает перерасчет некоторых экономических и бухгалтерских показателей. А именно, пересмотреть срок полезного использования восстановленного объекта и пересчитать сумму ежемесячной амортизации. Так же необходимо пересчитать налог на имущество организаций, увеличение которого будет вызвано изменением остаточной стоимости склада.

Пример 3: После осмотра места происшествия, и долгих раздумий и анализов, собственник принимает решение о полном сносе разрушенного объекта. Дополняем условие примера 1, что сумма начисленной амортизации 14 млн. руб. Стоимость работ по сносу остатков и вывозе строительного мусора на специальный полигон составила 5 млн. руб.

Дебет	Кредит	Сумма, млн. руб.	Содержание операции
91/2	01	36,0	Списание первоначальной стоимости разрушенного объекта.
02	91/1	14,0	Списание суммы начисленной амортизации
91/2	76	5,0	Затраты по окончательному демонтажу здания
99	91/2	27,0	Убыток от списания разрушенного объекта

Если на месте обрушения в последующем планируется возведение нового объекта, возможна ситуация, основанная на требовании контролирующих органов о включении затрат по окончательному демонтажу в себестоимость вновь

возводимого здания. Основой подобного вывода служит вероятность возведения нового объекта на месте разрушенного. Подобный подход, по нашему мнению, является спорным. Дело в том, что на момент демонтажа решения о новом строительстве еще может быть не принято.

Так же необходимо обратить внимание, что при списании разрушенного объекта с баланса не возникает необходимости восстановления НДС, ранее принятого к зачету при его оприходовании. В соответствии с п.3, ст.170 НК РФ перечень необходимости восстановления НДС является закрытым. И содержит только случаи передачи вклада в УК и дальнейшее использование объекта в операциях, не облагаемых НДС. списание объекта основных средств по причине невозможности их дальнейшей эксплуатации в данном перечне не поименовано.

Как отмечалось выше, самым ужасным последствием строительных катастроф являются пострадавшие люди. Обрушение многотонных конструкций способно причинить человеку тяжелейшие повреждения. В современном обществе выработана целая система моральных обязательств, принимаемых на себя собственником разрушившегося объекта по отношению к пострадавшим людям. Здесь следует заметить, что материальные выплаты потерпевшим производятся вне зависимости от наличия каких-либо договорных отношений между потерпевшими и собственником объекта.

Пример 4. Дополняем пример 1 условием, что при обрушении стены склада обвал пришелся на проезжую часть. В результате этого пострадал автомобиль, припаркованный в непосредственной близости от объекта. Находившиеся в этот момент в автомобиле водитель и пассажир получили незначительные травмы и были доставлены в ближайшую больницу, где им была оказана необходимая медицинская помощь. В рассматриваемый момент угрозы их жизни не существует. ООО «Логистика» принимает решение оплатить лечение пострадавших в больнице в размере 80 тыс., а также выплатить моральную компенсацию потерпевшим в размере 100 тыс. рублей. Потерпевшие являются совершенно посторонними людьми, попавшими под обрушение случайно.

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Содержание операции
91/2	76	180	Принято решение об оплате лечения и выплате материальной компенсаций пострадавшим.
76	51	80	Перечисление денежных средств больнице за медицинскую помощь пострадавшим
76	68/НДФЛ	23,4	Удержан НДФЛ с выплат пострадавшим и стоимости их лечения.
76	51	76,6	Перечисление денежных средств пострадавшим
99	68/Приб	36,0	Начислено ПНО с сумм компенсационных выплат

Возникает парадоксальная ситуация, но с выплат потерпевшим необходимо удерживать налог на доходы физических лиц.

Подобное требование возникает в силу норм п.3, ст. 217 Налогового кодекса РФ, в соответствии с которыми не облагается НДФЛ только возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья в соответствии с установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления о компенсационных выплатах в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации. В нашем же примере, собственник недвижимости, ставшей причиной получения моральных и физических травм, принимает решение о выплате морального ущерба сугубо добровольно. Поэтому у получателей выплат возникает база для налогообложения. По нашему мнению, имеет смысл публично объявлять сумму компенсации уже уменьшенную на сумму удерживаемого налога. В рассматриваемом примере должна быть обнародована сумма в 76600 рублей. На сумму НДФЛ следует уменьшить суммы моральной компенсации, в то время как суммы, оплаченные за лечение, должны быть перечислены лечебному учреждению в полном объеме.

Все восстановительные расходы, перечисления пострадавшим и иные выплаты, имеющие место после строительной катастрофы, происходят параллельно с проведением следственных и экспертных мероприятий. В их процессе устанавливается субъект, в силу действий (или бездействий) которого имело место обрушение объекта. Результатом следственных мероприятий является обнародование причин аварии и определении виновного лица. В частности, может быть установлена вина проектировщиков или подрядчиков. В частности, в приведенной выше таблице 1, по пунктам 1 и 2, определена виновность проектировщиков. При расследовании последствий обрушения жилого дома в Тюмени (пункт 6, таблицы 1) установлен факт некачественного выполнения строительных работ, допущенный по вине подрядчика. Если разрушение здания или сооружения произошло в следствие нарушения правил эксплуатации, то подобное происшествие мы не классифицируем как строительную катастрофу. (Например, взрыв бытового газа или террористический акт).

В рассматриваемой ситуации возникает вопрос срока исковой давности для проектных и подрядных организаций за качество выполненной работы. Однозначный вывод о возможности привлечения к ответственности проектной или подрядной организации на сегодняшний день сделать сложно. Юристы склоняются к идее, что гл. 37 ГК РФ, регулирующая подрядных отношения, не предусматривает отдельных сроков исковой давности по проектным или строительномонтажным работам. В соответствии с п. 2 ст. 702 ГК РФ к отдельным видам договора подряда, включая и проектно-изыскательские работы, применяются общие положения о подряде, если иное не установлено правилами об этих видах договоров. В частности, срок исковой давности по требованиям, объектом которого выступает качество проектных или строительномонтажных работ, составляет общераспространенные три года. Но на первый план выходит проблема определения начальной точки отсчета, с которой исчисляется указанный срок. Часть юристов рассматривает возможность отсчета срока с момента сдачи объекта в эксплуатацию, основывая свои выводы на п. 2 ст. 725 ГК РФ. По нашему мнению, подобный подход является не совсем корректным. Объекты закончен-

ного капитального строительства имеют продолжительный срок эксплуатации, намного превышающий три года. При этом, как показывает анализ таблицы 1, все катастрофы имели место после истечения трехлетнего периода с момента сдачи объекта.

Существует и иная точка зрения. В частности, Ершов О.Г. выдвигает теорию исчисления данного срока с момента, когда собственнику стало известно о факте нарушения своих прав, защите которых и служит исковая давность [2]. Указанный автор озвучивает идею исчисления срока исковой давности с момента определения причины. Говоря сухим юридическим языком, за начальную точку отсчета срока исковой давности мы принимаем дату обнаружения заключения государственной комиссии по расследованию обрушения здания или сооружения. Начиная с этого момента, собственник разрушившегося объекта имеет право выдвижения требований, в том числе финансовых, связанных с некачественным выполнением проектных и строительных работ. А также материального покрытия всех понесенных расходов, включая судебные, строительно-экспертные, компенсационные и прочие. Адресатом подобных требований будет виновное лицо, определенное государственной комиссией. Однако, получение всевозможных компенсаций возможно только через механизм судебного обжалования.

При положительном судебном вердикте все полученные компенсационные суммы в учете собственника следует отражать в корреспонденции со счетом 91/1 «Прочие доходы».

Особенности учета у подрядной организации

Одной из основных задач подрядчика есть техническое оснащение строительной площадкой машинами и механизмами. В профессиональной литературе довольно подробно изложена методика учета этой техники. Вместе с тем, необходимо помнить, что вся строительная техника является источником повышенной опасности. Подрядчик обязан обеспечить безопасную эксплуатацию техники в процессе строительства. Поэтому чрезвычайные происшествия, указанные в пункте 3 и 7 таблицы 1, являются проблемой строительных компаний. Пункт 7

рассматривает обрушение строительных лесов, что явилось следствием нарушения технологии строительных работ. Это однозначная вина подрядчика и вся ответственность за происшедшее возлагается на него.

Пункт 3 таблицы 1 рассматривает падение строительного башенного крана, что является следствием несоблюдения правил эксплуатации строительных машин и механизмов. После подобного случая придется решать следующие задачи:

- Демонтаж и вывоз элементов рухнувшего крана;
- Замена рухнувшего крана на другой, так как строительство объекта необходимо продолжать в соответствии с условиями договора подряда;
- Восстановление крана в работоспособном состоянии при наличии такой возможности. Учет при этом аналогичен ремонту основных средств;
- Списание башенного крана при невозможности его восстановления.

Учет также аналогичен общепринятому порядку списания основных средств по причине невозможности дальнейшей эксплуатации. Никаких особых или специфических моментов при этом не наблюдается. Для целей настоящей статьи этот момент отдельно рассматриваться не будет.

Однако, при падении элементы крана способны разрушить уже смонтированные и возведенные конструкции. Их повторное возведение также будет являться обязанностью и затратами подрядной строительной организации.

Пример 5: Ущерб от падения строительного крана, по заключению независимого эксперта, составил 5 млн. руб. В указанную стоимость вошло демонтаж поврежденных частей и восстановительные работы.

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Содержание операции
20	10,70,69...	5000,0	Отражены затраты на восстановление разрушенных частей возводимого здания, вызванные падением крана.
91/2	68/НДС	900,0	Начислен НДС
99	68/Приб	180,0	Начислен ПНО с суммы НДС, отнесенной на

			расходы в бухгалтерском учете
--	--	--	-------------------------------

В подобной ситуации возникает много спорных моментов, на которых автору хотелось бы акцентировать внимание.

Во-первых, затраты по исправлению последствий падения крана не стоит относить на затраты по договору строительного подряда. Несмотря на то, что работы имеют место на строительной площадке, и ПБУ-2/2008 предписывает подрядным организациям вести учет затрат в разрезе каждого реализуемого договора, подобные затраты, по нашему мнению, не относятся к затратам по договору. Они должны быть профинансированы подрядчиком за счет собственных средств, так как разрушение объекта произошло в следствии падения его башенного крана, на которое он имеет все права собственника. Восстановление объекта при этом следует рассматривать как возмещение ущерба неправильной эксплуатации объекта повышенной опасности.

Во-вторых, выполненный объем работ является «сверхсметным», то есть первоначально не учтенным в проектно-сметной документации. То есть, заказчик строительства их не обговаривал, не финансирует и не будет принимать. В рассматриваемой ситуации, эти работы следует классифицировать как выполненные для собственного потребления, и, на основании НК РФ, обложить налогом на добавленную стоимость. При отнесении суммы начисленного НДС на расходы их не следует принимать для целей налогообложения. Следовательно, в бухгалтерских регистрах необходимо отразить ПНО.

В-третьих, мы рассмотрели моменты падения собственного крана подрядной организации. Между тем, в практике часто встречается случай аренды строительных кранов у специализированной организации на период строительства объекта. Организация-арендодатель, как правило, принимает на себя все обязанности по доставке крана на строительную площадку, его установку, техническое обслуживание, а также обучение крановщиков подрядчика работе с этим механизмом. Если в сложившейся ситуации причиной обрушения крана будет названа его некачественная установка на площадке, недостаточный противовес или какие-либо еще причины, вызванные действиями организации-арендодателя, то

подрядная строительная организация имеет все права на регрессивный иск по возмещению понесенных затрат в судебном порядке.

Особенности учета у заказчика

В отдельных случаях может сложиться ситуация затрагивания регистров бухгалтерского учета у заказчика строительства. Это может иметь место в случае заказа индивидуального проекта строительства. Объект строительства и проект являются уникальными продуктами, создаваемого исключительно для конкретного заказчика. Разработанная проектно-сметная документация еще до начала строительства признается собственностью заказчика. Подрядчик получает проект для исполнения и обязан строго соблюдать все технологические схемы, указанные в проекте. Если монтаж крана и крепление строительных лесов, указанных в пунктах 3 и 7 таблицы 1, проведены в полном соответствии с проектом производства работ, то вины подрядной организации нет. Предъявление подрядчику претензий об исправлении разрушений, в этом случае является некорректным. Сохраняя за собой права регрессивного иска к разработчику проекта, заказчик должен согласиться на затраты, вызванные обрушением крана и/или строительных лесов.

Пример 6: При обрушении строительных лесов возникает необходимость разбора завалов и повторного монтажа. Стоимость восстановительных работ определена подрядчиком в 60000 руб. (для упрощения примера НДС не рассматриваем). Данные работы оформлены как соглашение на дополнительные работы.

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Содержание операции
60	51	60,0	Перечислены денежные средства за дополнительные работы
08	60	60,0	Дополнительные работы отнесены на увеличение первоначальной стоимости возводимого объекта

Так как восстановительные работы по строительным лесам имеют прямое отношение к возводимому зданию или сооружению, затраты на их осуществле-

ние включаются в себестоимость строительства. Сметная стоимость, ранее согласованная и утвержденная, будет откорректирована в сторону увеличения.

У подрядной организации, выполнение подобных работ отражается в обычном порядке через счета реализации.

Список литературы:

1. В.А. Рогонский, В.М. Воронин «Строительные катастрофы». Стройиздат СПб. 2001.
2. Ершов О.Г. «Исковая давность по требованиям, связанным с проектно-изыскательскими работами в строительстве» //Бюллетень нотариальной палаты. 2010. №4. с. 37-44;