



Банк России



Носова Светлана Николаевна
Ведущий методолог Института
МФЦ по переходу НФО на ЕПС и
ОСБУ. Практикующий аудитор.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИНВЕСТИЦИОННОГО ИМУЩЕСТВА



Банк России

11

Обзор основных требований Положения Банка России от 25.10.2017 г. № 612-П «Положение о порядке отражения на счетах бухгалтерского учета объектов бухгалтерского учета некредитными финансовыми организациями»

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИНВЕСТИЦИОННОГО ИМУЩЕСТВА

- Глава 10. Бухгалтерский учет инвестиционного имущества отдельными некредитными финансовыми организациями.



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Инвестиционное имущество - недвижимость (земельный участок или здание, либо часть здания, либо и то и другое), находящееся в собственности НФО (полученное при осуществлении уставной деятельности) и **предназначенное**

для получения доходов от:

- *арендных платежей (за исключением платежей по договорам финансовой аренды (лизинга));*
- *прироста стоимости этого имущества;*
- *или того и другого.*

но не для:

- *использования в качестве средств труда при оказании услуг, в административных или управленческих целях;*
- *продаже его в течение 12 месяцев с даты классификации в качестве инвестиционного имущества (**продажа НФО не планируется**).*



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Объектами инвестиционного имущества являются:

- здания (часть здания) и земельные участки, предназначение которых не определено;
- здания (часть здания), предоставленные по одному или нескольким договорам аренды, за исключением финансовой аренды (лизинга);
- здания (часть здания), предназначенные для предоставления по одному или нескольким договорам аренды, за исключением финансовой аренды (лизинга);
- здания, находящиеся в стадии сооружения (строительства) или реконструкции, предназначенные для предоставления по одному или нескольким договорам аренды, за исключением финансовой аренды (лизинга);
- земельные участки, предоставленные по одному или нескольким договорам аренды;
- земельные участки, предназначенные для предоставления по одному или нескольким договорам аренды.



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Бухгалтерский учет инвестиционного имущества осуществляется на балансовых счетах:

61905 «Инвестиционное имущество - земля, учитываемая по справедливой стоимости»;

61906 «Инвестиционное имущество - земля, учитываемая по справедливой стоимости, переданная в аренду»;

61907 «Инвестиционное имущество (кроме земли), учитываемое по справедливой стоимости»;

61908 «Инвестиционное имущество (кроме земли), учитываемое по справедливой стоимости, переданное в аренду»;

61911 «Вложения в сооружение (строительство) объектов инвестиционного имущества».

Аналитический учет инвестиционного имущества ведется отдельной некредитной финансовой организацией по инвентарным объектам.



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Первоначальная стоимость инвестиционного имущества при первоначальном признании:

- **приобретение за плату:**

Первоначальная ст-ть Инв.имущ-ва = \sum факт. затрат \pm НДС

*Оплата поставщику (продавцу)
Дт 60312 (60311) – Кт 20501 (20202; 60308)*

*Выделение уплаченного НДС
Дт 60310 – Кт 60312 (60311)*

*Поступление объекта Инвест. имущества
Дт 61911 – Кт 60312 (60311)*

*Включение НДС в первоначальную стоимость Инвест. имущества (**согласно УП**)
Дт 61911 – Кт 60310*

*Ввод в эксплуатацию при готовности объекта к использованию
Дт 61905 (61907) – Кт 61911*



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Отсрочка платежа

При приобретении объекта инвестиционного имущества на условиях отсрочки платежа первоначальной стоимостью такого признается стоимость приобретения на условиях немедленной оплаты.

Разница между суммой, подлежащей оплате, и стоимостью приобретения на условиях немедленной оплаты признается процентным расходом на протяжении всего периода отсрочки платежа.

Расчеты аналогичны расчетам по отсрочке платежа при приобретении ОС.



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Первоначальная стоимость инвестиционного имущества при первоначальном признании:

- **получение по договорам дарения:**

Первоначальная ст-ть Инв.имущ-ва = Справедливая стоимость Инв.имущ-ва (на дату признания).

Дт 61911 (61905, 61907 - если объект готов к использованию).

Кт 71801 (по символу ОФР 54402 «Доходы от безвозмездно полученного имущества»).

или

Кт 10614 «Безвозмездное финансирование, предоставленное организации акционерами, участниками» - если получены от учредителей.



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Первоначальная стоимость инвестиционного имущества при первоначальном признании:

- **получение по договору мены:**

Первоначальная ст-ть Инв.имущ-ва = Справедливая стоимость Инв.имущ-ва (если можно определить).

или

Первоначальная ст-ть Инв.имущ-ва = Стоимость переданного по дог. мены актива.



Операции по договору мены отражаются в бухгалтерском учете как поступление объекта НМА с использованием счета N 61209 «Выбытие (реализация) имущества».

Признание объекта НМА, полученного по договору мены:

Дт 61911 (61905, 61907 – если объект готов к использованию)

Кт 61209 «Выбытие (реализация) имущества».

Дт 61209 «Выбытие (реализация) имущества».

Кт счета по учету выбывающего по договору мены актива.



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Первоначальная стоимость инвестиционного имущества при первоначальном признании:

- **получение по договору мены:**

В случае неравноценного обмена:

суммы, подлежащие доплате (получению):

Дт 61209 - Кт 60311 (60312)

Или

Дт 60312 (60311) – Кт 61209

Закрытие сальдо по счету N 61209:

Дт 61209 – Кт 71801 (по символу ОФР 54103 «Доходы от выбытия (реализации) прочего имущества»).

Или

Дт 71802 (по символу ОФР 55203 «Расходы по выбытию (реализации) прочего имущества») – Кт 61209.



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Первоначальная стоимость инвестиционного имущества при первоначальном признании:

- **По выявленным при инвентаризации имущества неучтенным объектам Инвест. имущества:**

Первоначальная ст-ть Инв.имущ-ва = Справедливая стоимость Инв.имущ-ва

Дт 61911 (61905, 61907) – Кт 71801 (по символу ОФР 54404 «Доходы от оприходования излишков имущества»).

или

если причина излишка – ошибки в бухгалтерском учете

Первоначальная ст-ть Инв.имущ-ва = Сумма документально подтвержденных ранее произведенных затрат

Дт 61911 (61905, 61907) – Кт 60322 «Расчеты с прочими кредиторами».



Бухгалтерский учет инвестиционного имущества

Модель последующего учета по справедливой стоимости.

Оценка справедливой стоимости - не реже чем на конец отчетного года.

Не амортизируется.

Не тестируется на обесценение.



При определении справедливой стоимости инвестиционного имущества могут быть использованы действующие цены на активном рынке аналогичного имущества, сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации, экспертные заключения о справедливой стоимости объектов имущества.

Оборудование, составляющее неотъемлемую часть здания, включается в справедливую стоимость инвестиционного имущества



Изменение справедливой стоимости инвестиционного имущества

- 1) периодичность определения справедливой стоимости инвестиционного имущества (утверждается в УП):
- **на конец отчетного года - обязательно**
 - *на промежуточные отчетные даты – по выбору НФО*

*Отражение изменения справедливой стоимости ИИ:
справедливая ст-ть > балансовой ст-ть*

Дт 61905 (61907) – Кт 71701 (*символ ОФР 52504 «Доходы от изменения справедливой стоимости инвестиционного имущества»*).

балансовая ст-ть > справедливая ст-ть

Дт 71702 (*символ ОФР 53503 «Расходы от изменения справедливой стоимости инвестиционного имущества»*)
– **Кт 61905 (61907)**.



Переводы инвестиционного имущества

Перевод объекта в состав инвестиционного имущества или из состава инвестиционного имущества **осуществляется при изменении способа использования** на основании профессионального суждения отдельной некредитной финансовой организации.

Операция	Реклассификация	
Владелец начинает занимать собственность.	Объект переводится из инвестиционной недвижимости в категорию «недвижимость, занимаемая владельцем».	ИИ → ОС
Заканчивается период, в течение которого владелец занимает собственность.	Объект переводится из категории «недвижимость, занимаемая владельцем» в инвестиционную недвижимость.	ОС → ИИ
Начало реконструкции в целях продажи.	Объект переводится из инвестиционной недвижимости в запасы.	ИИ → З
Объект передается в аренду третьей стороне по договору операционной аренды	объект переводится из запасов в инвестиционную собственность	З → ИИ

Стоимость, отраженная на счетах бухгалтерского учета, а также **порядок бухгалтерского учета** объектов **не должны изменяться** при переводе в состав или из состава инвестиционного имущества, из состава или в состав основных средств



Переводы инвестиционного имущества

ОС → Инвест. имущество

- 1) Уменьшение стоимости переводимого ОС на сумму накопленной амортизации:
Дт 60414 – Кт 60401
- 2) Уменьшение стоимости переводимого ОС на сумму ранее признанных обязательств по демонтажу, ликвидации объекта и восстановлению окружающей среды на занимаемом объектом участке:
Дт 61501 – Кт 60401
- 3) Восстановление ранее признанных обязательств по демонтажу, ликвидации объекта и восстановлению окружающей среды на занимаемом объектом участке на сумму превышения на стоимостью переводимого ОС:
Дт 61501 – Кт 71801 (символ ОФР 54301 «По прочим резервам - оценочным обязательствам некредитного характера»)



На дату перевода в состав инвест. имущества, учитываемого по справедливой стоимости, **осуществляется переоценка** переводимого объекта **ОС**:

- 4) Увеличение стоимости переводимого объекта ОС в результате переоценки:
Дт 60401 (60404) – Кт 10601

Если ранее была уценка, списанная на расходы, то сначала восстанавливаем сумму уценки списанной на расходы (Дт 60401 (60404) – Кт 71801 (символ ОФР 54106 «Доходы от дооценки основных средств после их уценки»)), а потом делаем проводку из п. 4



Переводы инвестиционного имущества

ОС → Инвест. имущество

5) Уменьшение стоимости переводимого ОС в результате переоценки:

Дт 10601 – Кт 60401 (60404)



Списание на расходы превышение суммы уценки объекта основных средств над остатком на лицевом счете балансового счета N 10601:

Дт 71802 (символ ОФР 55206 «Расходы по уценке основных средств») – Кт 60401 (60404)

6) Признание объекта основных средств в качестве инвестиционного имущества, учитываемого по справедливой стоимости:

Дт 61905 (61907) – Кт 60401

7) Перенос остатка на счете 10601 на счет 10801 «Нераспределенная прибыль» (при выбытии инвестиционного имущества):

Дт 10601 – Кт 10801

8) Оценка справедливой стоимости вложений в сооружение (строительство) объекта инвестиционного имущества **на дату готовности** объекта к использованию (объекта инвестиционного имущества, находившегося в стадии сооружения (строительства)):

Увеличение СС: Дт 61911 – Кт 71701 (символ ОФР 52504 «Доходы от изменения справедливой стоимости инвестиционного имущества»).

Уменьшение СС: Дт 71702 (символ ОФР 53503 «Расходы по изменению справедливой стоимости инвестиционного имущества») – Кт 61911

Дт 61905 (61907) – Кт 61911



Переводы инвестиционного имущества

Инвест. имущество → ОС



За первоначальную стоимость объекта ОС принимается справедливая стоимость объекта инвестиционного имущества по состоянию на дату перевода.

- 1) Перевод объекта инвестиционного имущества, учитываемого по справедливой стоимости, в состав основных средств:

Дт 60401 (60404) – Кт 61905 (61907)



На дату перевода объекта инвест. имущества в состав объектов ОС оцениваются будущие затраты на выполнение обязательств по демонтажу, ликвидации объекта и восстановлению окружающей среды на занимаемом объектом участке.

- 2) Признание суммы обязательств по демонтажу, ликвидации объекта и восстановлению окружающей среды на занимаемом объектом участке.

Дт 60401 – Кт 61501

Далее осуществляется учет с ОС.



Учет инвестиционного имущества, переданного в аренду, за исключением финансовой аренды (лизинга)

Инвестиционное имущество, переданное в аренду, за исключением финансовой аренды (лизинга), учитывается арендодателем на балансовых счетах:

61906 «Инвестиционное имущество - земля, учитываемая по справедливой стоимости, переданная в аренду»;

61908 «Инвестиционное имущество (кроме земли), учитываемое по справедливой стоимости, переданное в аренду».

Доходы от предоставления в аренду, за исключением финансовой аренды (лизинга), объектов инвест. имущества отражаются **на счете 71701** по символу ОФР **52502** «Доходы от сдачи в аренду инвестиционного имущества».

После окончания срока действия договора аренды объекты инвест. имущества, переданные в аренду переносятся на счета 61905 (61907).



Восстановление объектов инвестиционного имущества

- Ремонт → Текущие расходы - Дт 71702 (символ 53504)
- Модернизация } Увеличивают стоимость объекта ИИ
- Реконструкция } (при соблюдении критериев признания)

Выбытие объектов инвестиционного имущества

- Аналогично выбытию объектов основных средств
- Учет ведется на балансовом счете **61209**, **за исключением** случаев перевода (переклассификации) объекта.
- Аналитический учет ведется по каждому выбывающему объекту
- Финансовый результат от выбытия инвестиционного имущества отражается:

при прибыли - Кт **71701** символ ОФР **52501** «Доходы от выбытия (реализации) инвестиционного имущества».

-

при убытке - Дт **71702** символ ОФР **53501** «Расходы по выбытию (реализации) инвестиционного имущества».