

Тема 4. УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ И ИСТОЧНИКОВ ИХ ФИНАНСИРОВАНИЯ



Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Под долгосрочными инвестициями

Согласно ПБУ «Учет долгосрочных инвестиций»
(утв. письмом Минфина России от 30 декабря 1993 г.
№ 160)

понимаются затраты на создание, увеличение размеров, а также приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше одного года), не предназначенных для продажи, за исключением долгосрочных финансовых вложений в государственные ценные бумаги, ценные бумаги и уставные капиталы других предприятий.

Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Долгосрочные инвестиции связаны с:

осуществлением капитального строительства в форме нового строительства, а также реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих предприятий и объектов непроизводственной сферы.

Указанные работы (кроме нового строительства) приводят к изменению сущности объектов, на которых они осуществляются, а затраты, производимые при этом, не являются издержками отчетного периода по их содержанию;



Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Долгосрочные инвестиции связаны с:
приобретением зданий, сооружений, оборудования,
транспортных средств и других отдельных
объектов (или их частей) основных средств;



Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

**Долгосрочные инвестиции связаны с:
приобретением земельных участков и объектов
природопользования**



Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Долгосрочные инвестиции связаны с:
приобретением и созданием активов
нематериального характера



Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Целями учета долгосрочных инвестиций являются:

- своевременное, полное и достоверное отражение всех произведенных расходов при строительстве объектов по их видам и учитываемым объектам;
- обеспечение контроля за ходом выполнения строительства, вводом в действие производственных мощностей и объектов основных средств;
- правильное определение и отражение инвентарной стоимости вводимых в действие и приобретенных объектов основных средств, земельных участков, объектов природопользования и нематериальных активов;
- осуществление контроля за наличием и использованием источников финансирования долгосрочных инвестиций.

Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Застройщики – предприятия и специализированные организации, осуществляющие капитальное строительство.

В их функции входят:

- Организация строительства;
- Заключение договоров с поставщиками основных средств и материалов, с финансирующими организациями (инвесторами), подрядчиками, проектными и другими организациями, непосредственно занятыми в строительстве;
- Контроль за ходом строительства и вводом в действие объектов, наличием и использованием источников финансирования;
- Ведение бухгалтерского учета затрат, связанных со строительством.

Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Заказчики (инвесторы) – приобретатели продукта капитального строительства.

Ими могут выступать физические и юридические лица, использующие для финансирования собственные или заемные (привлеченные) средства.

Заказчик и застройщик могут представлять одно юридическое лицо, например предприятие имеет собственный отдел капитального строительства (ОКС), который ведет капитальные работы.

Застройщики могут выполнять строительно-монтажные работы собственными силами, а также с привлечением сторонних подрядных организаций.

Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Подрядные организации (подрядчики) – специализированные организации, выполняющие строительные, монтажные и другие виды работ для застройщика по договору на строительство.

Общестроительные работы выполняет, как правило, генподрядная организация, ответственная за весь ход строительства и ввод объекта в эксплуатацию.

Отдельные (специализированные) виды строительномонтажных работ по заказам генерального подрядчика, а также заказчика с согласия генподрядчика выполняют субподрядные организации.

Тема 4.1. Понятие долгосрочных инвестиций и капитального строительства. Участники капитального строительства

Проектные организации, специализирующиеся на разработке проектов для объектов строительства.

Выполнение проектно-изыскательных работ по сложным комплексам разбивается на ряд этапов: проектные изыскания; разработка технико-экономического обоснования (ТЭО); выбор и утверждение площадки для строительства; выдача задания на проектирование; инженерные изыскания; проектирование;

Поставщики, в том числе иностранные фирмы, осуществляющие поставку оборудования (как требующее, так и не требующее монтажа), включенного в сметы на строительство, а также поставку материалов.

Тема 4.2. Объекты учета затрат и состав затрат на капитальное строительство

Объекты учета затрат на капитальное строительство включают:

- расходы, связанные с возведением объекта, вводом его в эксплуатацию или сдачей инвестору;
- ожидаемые расходы (обязательства) – расходы, связанные со строительством и его финансированием, которые застройщик будет производить в соответствии с договором на строительство после окончания строительства и ввода его в эксплуатацию или сдачи инвестору.

В настоящее время такие расходы не включаются в инвентарную стоимость объекта.

Тема 4.2. Объекты учета затрат и состав затрат на капитальное строительство

Расходы, связанные с возведением объекта и обусловленные их технологической структурой, что находит отражение в сметной документации, **подразделяются** на:

- строительные работы;
- работы по монтажу оборудования;
- приобретение оборудования, сданного в монтаж;
- приобретение оборудования, не требующего монтажа, инструмента и инвентаря, оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса;
- прочие капитальные затраты.

Тема 4.2. Объекты учета затрат и состав затрат на капитальное строительство

Объектами строительства являются:

- отдельно стоящее здание или сооружение,
- вид или комплекс работ, на строительство которого должны быть составлены отдельный проект и смета.

Тема 4.2. Объекты учета затрат и состав затрат на капитальное строительство

Застройщики должны обеспечить **формирование информации по объектам бухгалтерского учета** по таким показателям, как:

- незавершенное строительство;
- завершенное строительство;
- авансы, выданные подрядчикам и другим субъектам, занятым в строительстве объектов в соответствии с договорами на строительство;
- финансовый результат деятельности, который образуется как разница между величиной средств на содержание застройщика, заложенной в сметах на строящиеся в данном отчетном периоде объекты (лимитом средств), и фактическими затратами по его содержанию.

Тема 4.2. Объекты учета затрат и состав затрат на капитальное строительство

° **Порядок учета затрат на строительные работы и работы по монтажу оборудования зависит от способа их производства - подрядного или хозяйственного.**

При подрядном способе выполненные и оформленные в установленном порядке строительные работы и работы по монтажу оборудования отражаются у застройщика по договорной стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате счетам подрядных организаций и учитываются в составе незавершенного строительства до ввода объектов в эксплуатацию или сдачи инвестору.

При хозяйственном способе застройщик отражает в бухгалтерском учете фактически произведенные затраты, связанные с осуществлением строительных работ и работ по монтажу оборудования.

Тема 4.2. Объекты учета затрат и состав затрат на капитальное строительство

Группировка затрат на производство строительных работ:

- материалы;
- расходы на оплату труда;
- расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов;
- накладные расходы.

Независимо от способа производства работ расходы на содержание аппарата подразделения капитального строительства производятся за счет средств, предназначенных на финансирование капитального строительства, и включаются в инвентарную стоимость вводимых в эксплуатацию объектов.

Тема 4.3. Оценка законченных строительством объектов и других долгосрочных активов

Инвентарная стоимость законченных строительством объектов определяется в следующем порядке:

- Инвентарная стоимость зданий и сооружений складывается из затрат на строительные работы и приходящихся на них прочих капитальных затрат.
- Прочие капитальные затраты включаются в инвентарную стоимость объектов по прямому назначению. В случае, если они относятся к нескольким объектам, их стоимость распределяется пропорционально договорной стоимости вводимых в действие объектов.

Тема 4.3. Оценка законченных строительством объектов и других долгосрочных активов

Если ввод объектов производится частями, то прочие капитальные затраты включаются в инвентарную стоимость вводимых объектов по нормативам, исходя из соотношения ассигнований на эти цели в смете на строительство объекта в целом и общей договорной стоимости возводимых объектов. В этом случае после окончания строительства и определения фактических сумм прочих капитальных затрат целесообразно сделать перерасчет инвентарной стоимости введенных в действие объектов.

Тема 4.3. Оценка законченных строительством объектов и других долгосрочных активов

- Инвентарная стоимость приобретенных отдельных видов основных средств и других долгосрочных активов определяется в следующем порядке:

Инвентарная стоимость зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств, приобретенных отдельно от строительства объектов, складывается из фактических затрат по их приобретению и расходов по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.



Тема 4.3. Оценка законченных строительством объектов и других долгосрочных активов

- Инвентарная стоимость земельных участков и объектов природопользования складывается из расходов по их приобретению, включая затраты по улучшению их качественного состояния, комиссионных вознаграждений и других платежей.



Тема 4.3. Оценка законченных строительством объектов и других долгосрочных активов

- Затраты по строительству на приобретенных земельных участках различных сооружений учитываются отдельно от стоимости этих участков, и по завершении работ по строительству сооружений определяется их стоимость при зачислении сооружений как отдельных объектов в состав основных средств

Здания, сооружения и другие объекты основных средств, приобретенные отдельно от строительства объектов, а также земельные участки, объекты природопользования зачисляются в размере инвентарной стоимости в состав основных средств по поступлении их на предприятие и окончании работ по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, на основании **акта приемки - передачи** основных средств.

УТВЕРЖДАЮ
 Руководитель организации-сдатчика

УТВЕРЖДАЮ
 Руководитель организации-получателя

М.П. " " 20 г.

М.П. " " 20 г.

Организация-получатель ООО "Антей"

Форма по ОКУД
 по ОКПО

Коп
1111111

(адрес, телефон, факс)
 (бюджетные реквизиты)

Организация-сдатчик ООО "Строитель"

по ОКПО

--

(адрес, телефон, факс)
 (бюджетные реквизиты)

Основание для составления акта Договор купли-продажи здания

номер

10

	Дата	принятия к бухгалтерскому учету	21.01.2015
		списания с бухгалтерского учета	20.01.2000
		Счет, субсчет, код аналитического учета по ОКОФ	01.1
			1111111

АКТ

Номер документа	Дата составления
1	26.01.2015

о приеме-передаче здания (сооружения)

Номер	амортизационной группы	8
	инвентарный паспорт	11-1111-11
	Государственная регистрация прав на недвижимость	номер 11-1111-11 дата 10.01.2000

Объект Административное здание

Место нахождения объекта в момент приема-передачи г. Омск

Организация-проектировщик (исполнитель строительных работ) ЗАО "Строймаш"

Справочно: 1. Участники долевой собственности

	Доля в праве общей собственности, %

2. Иностранная валюта *

Тема 4.3. Оценка законченных строительством объектов и других долгосрочных активов

Инвентарная стоимость нематериальных активов складывается из затрат по их созданию или приобретению и расходов по доведению их до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

По мере создания или поступления нематериальных активов на предприятие и окончания работ по доведению их до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, нематериальные активы зачисляются на основании акта приемки в состав нематериальных активов.



Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

Долгосрочные инвестиции учитываются на синтетическом счёте **08**
«**Вложения во внеоборотные активы**».

Аналитический учет по счету 08 ведется по каждому строящемуся или приобретенному объекту, а также по видам животных.

По видам вложения долгосрочные инвестиции отражаются **на субсчетах:**

08-1 "Приобретение земельных участков",

08-2 "Приобретение объектов природопользования",

08-3 "Строительство объектов основных средств",

08-4 "Приобретение объектов основных средств",

08-5 "Приобретение нематериальных активов",

08-6 "Перевод молодняка животных в основное стадо",

08-7 "Приобретение взрослых животных",

(в ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 N 38н)

08-8 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ" и др.

Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

Земельные участки учитываются по **первоначальной стоимости**, которая затем должна быть списана на дебет счета 01 «Основные средства». Основанием для списания становится акт о приеме-передаче объекта основных средств по форме ОС-1.

Земельные участки **не подлежат амортизации**, так как их потребительские свойства с течением времени не изменяются.

Стоимость приобретенного земельного участка не включается в расходы на протяжении всего срока его использования.



Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

Учет расходов на покупку земельных участков

Приобретен земельный участок с постройкой. Цена приобретения 150000 рублей.

Перед поставкой на учёт сумму распределили: земля была оценена на 100000 рублей, постройка – 50000 рублей.

Предположительно определен срок эксплуатации здания. Ликвидационная

стоимость нулевая, поскольку ожидаемые затраты на ликвидацию (снос)

этой постройки равны тем выгодам, которые, возможно, будут получены

в качестве выручки от продажи тех материалов, что от нее останутся после разбора и демонтажа.

Через несколько лет цена на землю выросла, и участок был дооценен до 130000 рублей. Это не повлияет на стоимость здания, приобретенного с земельным участком. Здание продолжает амортизироваться исходя из первоначальной его оценки,

Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

Операция	Дебет	Кредит	Сумма
1. Приобретение ОС	08	60	150000
2. Ввод в эксплуатацию здания	01	08	50000
3. Начало полезной службы земельного участка (одновременно с вводом здания, на нем расположенного)	01	08	100000
2. Износ здания (за год)	20,23,25,26	02	2000
3. Дооценка земли	01	83	30000
4. Износ здания (продолжается ежегодное начисление)	20,23,25,26	02	2000

Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

Учет затрат по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования

Аналитический учёт затрат по строительству объектов следует вести по данной структуре расходов:

Расходы на строительные работы

Расходы на монтаж оборудования

Расходы по приобретению оборудования, сданного в монтаж

Расходы по приобретению оборудования, не нуждающегося в монтаже

Расходы на приобретение инструмента и инвентаря

Расходы на приобретения оборудования, нуждающегося в монтаже, но предназначенного для постоянного запаса

Расходы, не влияющие на стоимость основных средств

Прочие капитальные затраты

Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

- Некоторые строительные организации также ведут учет затрат на производство строительных работ по статьям расходов: "Материалы", "Расходы на оплату труда рабочих", "Расходы на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов", "Накладные расходы".

По статье «Накладные расходы» отражаются расходы, связанные с организацией, обслуживанием и управлением строительного производства. Эти расходы списываются на дебет счета 08 с кредита счетов 10 "Материалы" (на стоимость использованных в строительстве материалов), 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" (на сумму начисленной заработной платы работникам, занятым в строительстве), 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" (на суммы, начисленные во внебюджетные фонды) и др.

Строительная организация вправе сама определять номенклатуру статей за трат, исходя из принятых объектов учета и экономической целесообразности.

Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

ЗАО «Максимилиан» в 2014 году осуществило строительство объекта для собственного потребления.

При этом были использованы материалы, приобретенные у сторонних организаций, на сумму 59 000 рублей, в том числе НДС 9 000 рублей.

Другие расходы предприятия составили 84 000 рублей. Строительство объекта завершено в августе 2014 году.

Документы на его государственную регистрацию также были поданы в августе 2014 г., и расходы на нее составили 6000 рублей.

Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

Содержание операции	Д	К	Сумма
Отражено приобретение материалов	10	60	50000
Отражён НДС по приобретённым ценностям	19	60	9000
Списаны материалы на строительство объекта	08.3	10	50000
Списаны другие расходы организации, связанные со строительством объекта	08.3	70,69,02, 23	84000

В момент окончания строительства следует оформить первичные документы по учету работ в капитальном строительстве проводкой на август 2014 г.:

Содержание операции	Д	К	Сумма
Оплачены расходы на государственную регистрацию	76	51	6000
Списаны расходы на государственную регистрацию	08.3	76	6000

Тема 4.4. Организация синтетического и аналитического учета долгосрочных инвестиций

Если оборудование для строительства приобретает лично заказчик, вне зависимости от способа производства строительных работ, учёт затрат на приобретение, монтаж и ввод в эксплуатацию ведёт застройщик (заказчик).

Оборудование, требующее монтажа, учитывают по фактической стоимости приобретения с кредита счёта 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» (и других счетов) на дебет счёта 07 «Оборудование к установке».

Затем стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается с 07 счёта на дебет счёта 08.

Сумма расходов по приобретению оборудования складывается из его стоимости по счетам поставщиков, транспортных и заготовительно-складских расходов.

Тема 4.5. Учет операций по капитальному строительству, осуществляемому подрядным и хозяйственным способом

Бухгалтерский учет операций по капитальному строительству, осуществляемому подрядным способом.

Основным видом договора, применяемого для оформления взаимоотношений между заказчиком и подрядчиком, является **договор строительного подряда**, заключение которого предусмотрено Гражданским кодексом РФ.

Согласно ст. 740 ГК РФ договор строительного подряда заключается на строительство или реконструкцию предприятия, здания (в том числе жилого дома), сооружения или иного объекта, на выполнение монтажных, пусконаладочных и иных неразрывно связанных со строящимся объектом работ, а также работ по капитальному ремонту зданий и сооружений.

Для документального оформления операций, связанных с капитальным строительством, должны применяться унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 30 октября 1997 г. №71а (с изменениями и дополнениями от 28 января 2002 г.) и постановлением Росстата от 11 ноября 1999 г. №100.

Тема 4.5. Учет операций по капитальному строительству, осуществляемому подрядным и хозяйственным способом

План счетов для отражения операций, связанных со строительством и приобретением активов, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета относятся к основным средствам, нематериальным активам и другим внеоборотным активам, рекомендует использовать следующие синтетические счета:

Счет	Назначение счета
07 «Оборудование к установке»	Для обобщения информации о наличии и движении оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах
08 «Вложения во внеоборотные активы»	Для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также других затрат

Тема 4.5. Учет операций по капитальному строительству, осуществляемому подрядным и хозяйственным способом

Любое строительство, как и всякий производственный процесс, требует обеспечения его сырьем, материалами и рабочей силой.

В соответствии со ст. 745 ГК РФ обязанность по обеспечению строительства материалами, в том числе деталями и конструкциями или оборудованием, несет подрядчик, если договором строительного подряда не предусмотрено, что обеспечение строительства в целом или в определенной части несет заказчик.

Если материалы для осуществления строительной деятельности приобретает заказчик, они должны учитываться на счете 10 «Материалы» (субсчет 8 «Строительные материалы»).

В бухгалтерском учете передача материалов подрядчику отражается внутренними оборотами по счету 10 «Материалы» (дебет счета 10.7 «Материалы, переданные в переработку», кредит счета 10.8 «Строительные материалы»).

Тема 4.5. Учет операций по капитальному строительству, осуществляемому подрядным и хозяйственным способом

° Согласно Инструкции по применению Плана счетов оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» по фактической себестоимости приобретения, складывающейся из стоимости по ценам приобретения и расходов по приобретению и доставке этих ценностей на склады организации.

Затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом) учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» (субсчет 08-3 «Строительство объектов основных средств»).

Тема 4.5. Учет операций по капитальному строительству, осуществляемому подрядным и хозяйственным способом

- Отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с капитальным строительством, осуществляемым подрядным способом, выглядит так:

Д10.7 К10.8 Переданы подрядчику строительные материалы, если договором строительного подряда предусмотрена обязанность заказчика обеспечивать строительство материалами. Документ, подтверждающий факт передачи материалов подрядчику.

Д08.3 К10.7 Списана стоимость материалов, использованных подрядчиком при строительстве объекта. Отчет об израсходовании материала подрядчиком при выполнении работ иждивением заказчика.

Д08.3 К68 Начислен к уплате в бюджет НДС при передаче материалов заказчика подрядчику для выполнения работ по капитальному строительству объектов непроизводственного назначения (на дату получения отчета подрядчика об израсходовании материалов заказчика).
Бухгалтерская справка.

Тема 1.9: Учет операций по капитальному строительству, осуществляемому подрядным и хозяйственным способом

Отражены затраты, связанные с приобретением объекта незавершенного строительства:

- Д08.3 К60 на договорную стоимость объекта незавершенного строительства согласно расчетному документу поставщика, без НДС.

Расчетный документ. Документ, подтверждающий приемку поступившего объекта незавершенного строительства.

- Д08.3 К60 на стоимость выполненных (оказанных) сторонними лицами работ (услуг), связанных с приобретением объекта незавершенного строительства, без НДС.

Расчетный документ. Документы, подтверждающие факт выполнения работ (оказания услуг).

- Д19.1 К60 на сумму НДС, предъявленную контрагентами

Расчетный документ. Счет-фактура.

- Д08.3 К10,16,69,70 и др. на стоимость выполненных (оказанных) собственными силами работ (услуг), связанных с приобретением объекта незавершенного строительства.

Документы, подтверждающие факт осуществления соответствующих расходов.

**Тема 4.9. Учет операций по капитальному
строительству, осуществляемому подрядным и
хозяйственным способом**

