

УДК 330.322.214

doi: 10.20310/1819-8813-2017-12-2-12-20

УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ В КАПИТАЛЬНОЕ СТРОИТЕЛЬСТВО

БАЕВА ЕЛЕНА АЛЕКСАНДРОВНА

Тамбовский государственный университет имени Г. Р. Державина,
г. Тамбов, Российская Федерация, e-mail: baeva2009tmb@gmail.com

Представленная статья посвящена одной из актуальных проблем – учету инвестиций, направленных на осуществление капитального строительства. В статье указано огромное значение строительной отрасли для экономики страны, приведена статистика и дана оценка современного состояния отрасли, а также перспектив ее развития. Рассмотрена сущность инвестиционной деятельности, связанной со строительством, представлены основные участники процесса капитального строительства и их функции, определены задачи бухгалтерского учета инвестиций в капитальное строительство, указан порядок бухгалтерского и налогового учета инвестиций, приведена корреспонденция счетов бухгалтерского учета. Автором указаны специфические особенности строительной отрасли: многообразие организационных и хозяйственных форм, большое количество участников, имеющих различные функциональные цели и задачи, большой объем материальных и финансовых затрат, существенная зависимость производственного процесса от естественных природных условий, существенная материалоемкость, капиталоемкость и трудоемкость, и, как следствие, сложная система бухгалтерского учета, объединяющая в себе финансовую и налоговую составляющие. Важным и сложным является идентификация участников процесса – заказчики, генподрядчики, субподрядчики и т. д. Сложностью отличаются и взаиморасчеты между сторонами процесса строительства. Обилие сметной и проектной документации, необходимость актов согласований с различными инстанциями становятся причиной затягивания процесса строительства. Нередко объекты возводятся месяцами и годами. При этом требуется группировка и учет затрат в незавершенном производстве. Кроме того, имеет отличие порядок зачета полученных авансов, который строится на принципе – «пропорционально объему выполненных работ». В итоге указанные особенности порождают высокие требования к системе бухгалтерского учета и отчетности строительных организаций. Неправильное толкование отдельных аспектов бухгалтерского и налогового законодательства может привести строительную организацию к огромным штрафам, убытками или выплате неустойки. В статье дана оценка учетно-аналитической достаточности системы бухгалтерского учета строительных организаций. Акцентируется внимание на основной ее составляющей – учете инвестиций в капитальное строительство.

Ключевые слова: рынок инвестиционная деятельность, капитальное строительство, инвестор, заказчик, застройщик, подрядчик, бухгалтерский учет инвестиций

Строительная отрасль представляет собой одну из важнейших отраслей российской экономики, на долю которой приходится до 3 % ВВП страны.

Согласно классификатору ОКВЭД, строительная отрасль занимает раздел F с дальнейшим делением по направлениям. Раздел 45.21 «Общестроительные работы» включает в себя 11 специализированных направлений производства строительных работ – таких, как например «Производство общестроительных работ по возведению зданий», «Производство общестроительных работ по строительству электростанций...», «... по строительству сооружений для горнодобывающей промышленности и т. д.» [1].

Строительство способствует эффективному развитию социальной сферы общества, совершенст-

вованию и обновлению производственных фондов, реконструкции и модернизации производства материальных благ. Главной целью капитального строительства на сегодняшний день является ввод объектов в эксплуатацию в нормативные сроки с соблюдением необходимого качества. В связи с этим важную роль играет грамотное управление процессом, которое, в свою очередь, обеспечит рост эффективности отрасли, ускорение научно-технического прогресса, повышение производительности труда, качества строительной продукции и дальнейшее развитие строительной отрасли в целом.

Основные экономические показатели данного вида деятельности в последние годы свидетельствуют о спаде производства строительной продукции. Данное положение во многом объясняется кризисной ситуацией в экономике страны, сниже-

нием инвестиционной активности на фоне оттока иностранного капитала и свертывания большинства государственных инвестиционных программ как следствие влияния мирового экономического кризиса и санкционного режима, в котором Россия находится последние два года.

Объем работ, выполненных по виду деятельности «Строительство» в 2015 г., составил 6 148,4 млрд руб. (в фактически действовавших ценах), что составляет 95,2 % к уровню прошлого года. Инвестиции в развитие отрасли также показывают отрицательную динамику (табл. 1).

Таблица 1

Основные экономические показатели по виду деятельности «Строительство»

Показатели	2005	2010	2014	2015	Отклонение 2015 от		
					2005	2010	2014
Инвестиции в основной капитал, направленные на развитие строительства , млрд руб. (в фактически действовавших ценах)	129,5	342,1	469,3	448,7	319,2	106,6	-20,6
удельный вес инвестиций в строительство в общем объеме инвестиций в основной капитал, %	3,6	3,7	3,4	3,1	-0,5	-0,6	-0,3
Наличие основных фондов в строительстве , млрд руб. (по полной учетной стоимости на конец года)	604,9	1499,9	1774,7	2047,9	1443	548	273,2
в процентах к предыдущему году (в постоянных ценах)	100,2	101,8	102,7	101,7	1,5	-0,1	-1,0
удельный вес основных фондов строительства в общей стоимости основных фондов, процентов	1,5	1,6	1,2	1,3	-0,2	-0,3	0,1
Степень износа основных фондов в строительстве (на конец года), процентов	44,6	48,3	51,2	50,4	5,8	2,1	-0,8
справочно: по экономике в целом, процентов	45,2	47,1	49,4	47,7	2,5	0,6	-1,7

Дадим оценку уровню занятости в строительстве: среднегодовая численность занятых выполнением строительно-монтажных работ в 2015 г. включала 5651,9 тыс. человек, что составляет 98,4 % к уровню прошлого года. Удельный вес занятых в строительстве в общей численности занятых в 2015 г. составил 8,3 %, против 8,4 % в 2014 г. Таким образом, показатели численности занятых в отрасли существенно не изменились. Среднемесячная номинальная заработная плата в строительстве имеет тенденцию к росту, в 2015 г. она равнялась 29960 руб., что на 606 руб. выше уровня 2014 г.

Полученные данные свидетельствуют о том, что строительная отрасль на сегодня прошла этап роста, за которым последовал спад. Инвестиции в строительную отрасль, также как и их удельный вес в общем объеме инвестиций в 2015 г., имели тенденцию к снижению. Положительную динамику показывает объем основных фондов используемых в данной отрасли, однако их удельный вес в общей стоимости основных фондов, нельзя признать существенным. Степень износа основных

фондов в строительстве по-прежнему показывает высокие значения. Число действующих строительных организаций в рассмотренном периоде имело тенденцию к увеличению (табл. 2).

Однако по данным Рейтингового агентства строительного комплекса (РАСК) в связи с ухудшением финансового состояния и падения спроса на строительную продукцию банкротами в 2015 г. были признаны 2713 строительных фирм, что в пять раз больше, чем в 2014 г. Причем 68 % от общего числа банкротств приходится на микро и малый бизнес [2].

Длительность периода спада в строительной отрасли будет зависеть от многих факторов, и прежде всего, таких как государственные приоритеты в данном виде предпринимательской деятельности, платежеспособный спрос населения, возвращение на рынок иностранных инвесторов. С целью изменения ситуации, по нашему мнению, первоочередными мерами должны стать:

- обновление основных фондов строительных организаций;

- организация производства качественных строительных материалов;
- стимулирование спроса на строительную продукцию со стороны государства;
- внедрение ресурсосберегающих технологий;

- проведение мероприятий, направленных на снижение трудовых, энергетических затрат, и как следствие, снижение себестоимости строительной продукции.

Таблица 2

Число действующих строительных организаций

Годы	Число строительных организаций, всего	В том числе субъектов малого предпринимательства (включая микро)
2005	112846	102162
2010	196234	186195
2011	209185	200643
2012	205075	195836
2013	217961	208993
2014	226838	217968
2015	235351	227452

По прогнозам Министерства экономического развития, динамика инвестиций в основной капитал в строительной отрасли вернется к положительным значениям в 2017 г., и в среднем прирост инвестиций в 2017-2019 гг. составит 2,7 % в год.

Строительство невозможно без осуществления инвестиций в него, потому учет инвестиций в капитальное строительство является одной из актуальнейших проблем бухгалтерского учета на современном этапе.

Для понимания объекта исследования определим для себя понятия инвестиции, инвестиционная деятельность. По мнению Т. А. Фроловой, «инвестиции – это долгосрочные вложения капитала в объекты предпринимательской и других видов деятельности с целью получения дохода (прибыли)» [3].

В соответствии с ФЗ РФ от 25.02.99 г. № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений», инвестиции – денежные средства, ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права, иные права, имеющие денежную оценку, вкладываемые в объекты предпринимательской и (или) иной деятельности в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта, в свою очередь, инвестиционная деятельность – вложение инвестиций и осуществление практических действий в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта [4].

В данной статье мы рассматриваем инвестиционную деятельность как вложение капитала и ведение практической деятельности с целью получения прибыли или иных положительных резуль-

татов. Инвестиционная деятельность организаций, связанная с инвестициями в строительство, подлежит регулированию ФЗ РФ от 25.02.99 г. № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений». Данный закон формирует правовую и экономическую основу инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений, а также предоставляет гарантии равной защиты прав, интересов и имущества субъектов инвестиционной деятельности независимо от их формы собственности.

Понятие инвестиций значительно шире традиционно используемого понятия «капитальные вложения» и рассматривает его как свою составляющую. Закон трактует: капитальные вложения – инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательские работы и другие затраты.

Напомним, капитальное строительство включает в себя строительство новых объектов, а также расширение, реконструкцию и техническое перевооружение уже действующих объектов. Строительство новых объектов включает строительство зданий, сооружений, которое производится на новых площадках с целью формирования новой производственной мощности.

Расширение уже существующих объектов предполагает строительство дополнительных производств в действующей организации, зданий, сооружений, а также строительство новых и расширение действующих цехов или иных структурных

подразделений на территории действующих организаций или примыкающих к ним площадках с целью формирования дополнительных или новых производственных мощностей.

Под реконструкцией понимается переустройство действующих цехов или иных структурных подразделений предприятия, которое обычно происходит без расширения производственных площадей. Данное переустройство ведется по заданному проекту с целью увеличения производственных мощностей, повышения качества выпускаемой продукции без привлечения нового персонала. Реконструкция предприятий включает в себя следующие действия:

- расширение отдельных зданий, сооружений, если новые, технически совершенные машины и оборудование невозможно разместить в имеющихся зданиях;
- строительство новых или расширение действующих цехов или иных объектов с целью устранения каких-либо диспропорций;
- строительство аналогичного назначения новых зданий и сооружений вместо зданий и сооружений, которые были ликвидированы на территории существующей организации, эксплуатация которых по каким-либо причинам нецелесообразна для организации.

Техническое перевооружение предприятий представляет собой систему мероприятий по повышению технического уровня отдельных производств, цехов с помощью внедрения передовых технологий, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены устаревших и физически изношенных машин и оборудования новыми, более совершенными, а также по повышению эффективности деятельности общезаводского хозяйства и вспомогательных служб. При осуществлении технического перевооружения допускается частичная перестройка, т. е. замена перекрытий, усиление несущих конструкций и др., а также расширение имеющихся производственных площадей в связи с габаритами размещаемого нового оборудования.

Участниками инвестиционной деятельности в строительной отрасли являются инвесторы, заказчики, подрядчики, а также пользователи объектов капитальных вложений и другие лица. Инвесторы осуществляют инвестиции в капитальное строительство на территории РФ, используя при этом собственные либо заемные средства, согласно требованиям законодательства РФ. Инвесторами могут являться как физические, так и юридические лица, объединения юридических лиц, государственные органы, органы местного самоуправления,

а также иностранные экономические субъекты. Инвесторы производят финансирование капитального строительства путем оплаты счетов проектных и подрядных строительных организаций, поставщиков оборудования и материалов.

Заказчиками являются физические или юридические лица, которые уполномочены инвестором осуществлять реализацию инвестиционных проектов по капитальному строительству. Заказчики не должны вмешиваться в предпринимательскую или другую деятельность иных субъектов инвестиционной деятельности, если иное не предусмотрено договором между ними. Заказчиками могут также выступать и инвесторы. Заказчик, который не является инвестором, наделяется правами владения, пользования и распоряжения инвестициями в капитальное строительство на время и в пределах полномочий, указанных в договоре. Заказчик, исходя из договора с инвестором, осуществляет приемку произведенных проектных, строительных и монтажных работ по актам приемки формы № КС-2 и справкам формы № КС-3. На основании данных документов заказчик выставляет инвестору счета.

Основные функции заказчика состоят в следующем:

- предоставление исходной информации для создания необходимой проектно-сметной документации, поиск проектной и подрядной строительной организации, заключение договоров подряда на осуществление проектных, строительных и монтажных работ;
- приемка, отражение в учете, обеспечение сохранности находящегося в складских помещениях машин и оборудования, изделий и материалов, а также передача их в монтаж;
- осуществление необходимых действий для подготовки строительной площадки, контроль за соблюдением норм и требований проведения строительно-монтажных работ, приемка выполненных работ, а также подготовка объекта к вводу в эксплуатацию;
- осуществление грамотного и рационального расходования средств, которые были выделены на капитальное строительство объекта, оперативная оплата платежей, а также проведение мероприятий по уменьшению сроков проведения строительных работ.

Застройщики представляют собой организации, которые специализируются на выполнении функций по организации и осуществлению капитального строительства, ведении бухгалтерского учета расходов при этом средств. Это организации, которые владеют на праве собственности или на основании договора аренды земельным

участком, на котором было получено разрешение на строительство объекта недвижимости. Затраты застройщиков осуществляются путем направления средств на финансирование капитального строительства и включаются в инвентарную стоимость объектов недвижимости, вводимых в эксплуатацию. При осуществлении строительно-монтажных работ подрядным способом застройщик по отношению к данной подрядной организации выступает в качестве заказчика.

Существуют ситуации, когда использование понятий «заказчик», «застройщик», «инвестор», «подрядчик» затруднено, потому как данные определения звучат по-разному в Гражданском кодексе РФ, Налоговом кодексе РФ и в нормативных документах по бухгалтерскому учету.

В качестве подрядчиков выступают физические и юридические лица, осуществляющие строительные и монтажные работы на основании заключенного с заказчиком договора подряда. Подрядчики выполняют строительные работы на основании лицензии на осуществление соответствующих работ.

Пользователями объектов капитальных вложений могут быть физические и юридические лица, государственные органы, органы местного самоуправления, иностранные физические, юридические лица и государства, а также международные союзы и предприятия, для которых ведется капитальное строительство данных объектов. Пользователями объектов капитальных вложений также могут выступать и инвесторы.

Субъект инвестиционной деятельности имеет право объединять функции двух и более субъектов данного вида деятельности, если иное не предусмотрено заключенным договором. А именно, Федеральным законом № 39-ФЗ предусмотрено право на ведение контроля за целевым использованием инвестированных в строительство средств, а также возможность объединять собственные и заемные средства со средствами других инвесторов с целью совместного инвестирования в соответствии с заключенным договором и на основании законодательства РФ. Порядок взаимодействия участников капитального строительства в процессе его осуществления, в частности финансирования и расчетов за произведенные подрядные работы, определяется договором на капитальное строительство.

На практике в ходе деятельности, связанной с осуществлением капитального строительства, достаточно часто наблюдаются следующие ситуации:

1. Функции инвестора, заказчика и подрядчика осуществляют независимые между собой организации.

2. Функции инвестора и заказчика осуществляются одним субъектом.

3. Инвестор представляет собой отдельный субъект, а функции заказчика и подрядчика осуществляются другими субъектами.

4. Инвестор формирует дочернее предприятие, которое осуществляет функции заказчика.

5. Функции инвестора, заказчика и подрядчика осуществляет одна организация.

В итоге это существенно усложняет управление процессом строительства, мониторинг затрат на производство строительно-монтажных работ.

Основопологающие задачи бухгалтерского учета инвестиций в капитальное строительство состоят в следующем:

- оперативное, объективное и детализированное отражение в учете всех затрат, произведенных при осуществлении строительно-монтажных работ по их видам и учитываемым объектам;

- осуществление контроля за ходом выполнения строительных работ и их качеством, а также контроля за вводом в эксплуатацию объектов, законченных строительством;

- обоснованный расчет и отражение в учете инвентарной стоимости объектов строительства;

- проведение контроля за использованием средств, направленных на финансирование капитального строительства;

- формирование информации о долгосрочных инвестициях в объекты капитального строительства с целью принятия необходимых управленческих решений на разных уровнях управления хозяйствующего субъекта.

Ранее отмечалось, что финансирование капитального строительства может осуществляться путем привлечения собственных средств (приравненных к ним источников) либо с помощью заемных средств. Исходя из положений ст. 6 закона № 39-ФЗ инвестиции в капитальные вложения по объектам строительства может осуществляться как с помощью одного, так и с помощью нескольких источников средств одновременно. При этом в соответствии со ст. 421 ГК РФ с предприятиями-соинвесторами заключаются договоры на привлечение денежных средств для инвестирования долевого участия в строительстве.

Инвестиции в строительство за счет собственных средств осуществляется путем использования:

- средств уставного капитала предприятия;
- накопленных амортизационных отчислений по основным средствам;

- чистой прибыли предприятия;

- средств целевых фондов;

- сумм возмещений, которые получены предприятием при наступлении страховых случаев, связанных с основными средствами, с объектами строительства;

– сумм выручки от реализации основных средств, созданных или приобретенных предприятием в ходе строительства объекта [5].

Заемные средства, используемые на финансирование капитального строительства, включают в себя временно привлеченные средства других юридических и физических лиц в виде займов и кредитов. Возврат заемных средств происходит с использованием собственных и приравненных к ним средств предприятия в установленные согласно договору сроки. Достаточно часто финансирование капитального строительства осуществляется несколькими инвесторами в порядке долевого участия.

Главный вид договора, используемый для регулирования взаимоотношений заказчика и подрядчика, это договор строительного подряда. Исходя из положений ст. 740 ГК РФ данный вид до-

говора используется при осуществлении строительства или реконструкции объектов, строительно-монтажных, пусконаладочных работ, а также работ по капитальному ремонту объектов.

Учитывая многообразие форм организации и взаимоотношений участников капитального строительства, существует ряд особенностей ведения бухгалтерского и налогового учета в данной отрасли.

Начнем с первичного учета, который формирует основу учетно-аналитического обеспечения бизнес-процессов строительных организаций. Для документального подтверждения операций, связанных с осуществлением капитального строительства, необходимо использовать следующие первичные документы (табл. 3).

Таблица 3

Унифицированные формы первичных документов по капитальному строительству

Наименование документа	Форма документа	Назначение документа
Акт о приемке выполненных работ	КС-2	Применяется для оформления приемки выполненных подрядчиком строительно-монтажных работ
Справка о стоимости выполненных работ	КС-3	Применяется для оформления расчетов с заказчиками за выполненные работы
Общий журнал работ	КС-6	Основной первичный документ, отражающий технологическую последовательность, сроки, качество выполнения и условия производства строительно-монтажных работ
Журнал учета выполненных работ	КС-6а	Применяется для учета выполненных работ и является накопительным документом
Акт приемки законченного строительного объекта	КС-11	Применяется для оформления приемки законченного строительством объекта, является основанием для окончательной оплаты выполненных работ
Акт приемки законченного строительства объекта приемочной комиссией	КС-14	Является документом по приемке и вводу законченного объекта строительства и зачисления его в состав основных фондов, является основанием для окончательной оплаты выполненных работ

Организация документооборота должна обеспечивать оперативность получения информации и ее обработки с целью принятия управленческих решений.

Для осуществления строительства, как любого производственного процесса, необходимо обеспечить его сырьем, материалами и рабочей силой. Согласно ст. 745 ГК РФ, ответственность по обеспечению строительства материалами, в том числе деталями, конструкциями и оборудованием, лежит на подрядчике, в случае если в договоре строительного подряда не указано, что обес-

печение строительства в целом или в определенной части осуществляет заказчик.

Инвестиции в строительную отрасль имеют ряд специфических особенностей, которые необходимо учитывать не только при оформлении операций, но и при отражении их на счетах бухгалтерского учета.

В соответствии с действующим планом счетов бухгалтерского учета, для отражения операций, связанных со строительством и приобретением активов, относящихся к основным средствам, нематериальным активам и другим внеоборотным активам, рекомендуется применять следующие синтетические счета (табл. 4).

Таблица 4

Счета бухгалтерского учета, отражающие инвестиционный аспект деятельности предприятий [6]

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

Рассмотрим порядок отражения на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с капитальным строительством, осуществляемым подрядным способом.

Д10.7К10.8 – отражена передача подрядчику строительных материалов, если в договоре строительного подряда указано, что ответственность по обеспечению строительства материалами лежит на заказчике. Форму первичного документа, подтверждающего факт передачи материалов подрядчику, предприятие определяет самостоятельно.

Д08.3К10.7 – отражено списание стоимости материалов, израсходованных подрядчиком при выполнении строительства. Основание – отчет об израсходованных подрядчиком материалах при выполнении работ.

Д08.3К68 – начислен НДС к уплате в бюджет при осуществлении передачи материалов от заказчика подрядчику для выполнения работ по строительству объектов. Основание – бухгалтерская справка.

Д08.3К60 – отражена стоимость выполненных подрядной организацией строительно-монтажных работ.

Д19.1К60 – отражен НДС.

Данный вид деятельности предполагает возможность приобретения объектов незавершенного строительства с целью последующей достройки или дооборудования. Отражение в учете затрат на приобретение объекта незавершенного строительства осуществляется следующим образом:

Д08.3К60 – отражена договорная стоимость объекта незавершенного строительства исходя из расчетного документа поставщика, без НДС.

Д08.3К60 – отражена стоимость осуществленных сторонними организациями работ или услуг, которые связаны с приобретением объекта незавершенного строительства, без НДС.

Д19.1К60 – отражен НДС, предъявленный контрагентами.

Д08.3К10,16,69,70 – отражены затраты, связанные с приобретением объекта незавершенного строительства.

Приобретение в рамках капитального строительства оборудования, которое требует монтажа, должно отражаться в учете следующим образом:

Д07К60 – отражена договорная стоимость оборудования.

Д07К60 – отражена сумма произведенных сторонними организациями работ, оказанных услуг, которые связаны с приобретением и доставкой до складских помещений предприятия оборудования.

Д19.1К60 – отражен НДС, предъявленный контрагентами.

Д07К23 – отражена стоимость произведенных собственными силами работ, связанных с приобретением и доставкой на склады предприятия оборудования.

Д07К66,67 – отражены причитающиеся к уплате проценты по полученным кредитам и займам (которые были начислены до сдачи оборудования в монтаж).

Д08.3К07 – отражено списание стоимости оборудования, сданного в монтаж.

Приобретение в рамках капитального строительства объектов основных средств, которые не требуют предварительной установки (монтажа), нужно записать на счетах проводками:

Д08.3К60 – отражена договорная стоимость основного средства.

Д08.3К60 – отражена стоимость произведенных сторонними организациями работ, оказанных услуг, которые связаны с приобретением и доставкой до складских помещений предприятия оборудования, не требующего монтажа.

Д19.1К60 – отражен НДС, предъявленный контрагентами.

Д08.3К10,16,69,70 и др. – отражена сумма произведенных собственными силами работ, связанных с приобретением и доставкой оборудования на склады предприятия.

Д08.3К76 – отражена стоимость государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Д08.3К66,67 – отражены причитающиеся к уплате проценты по полученным кредитам и займам (до того, как объекты незавершенного строи-

тельства приняты к учету в качестве основных средств).

Д01К08.3 – объект основных средств принят к бухгалтерскому учету.

Списана предъявленная контрагентом и уплаченная сумма НДС:

Д68К19.1 – которая подлежит налоговому вычету.

Д07,08.3К19.1 – которая подлежит включению в первоначальную стоимость объектов основных средств.

Для отражения в бухгалтерском учете операций по капитальному строительству, осуществляемому хозяйственным способом, составляют следующие бухгалтерские проводки:

Д08.3К02 – отражена сумма амортизации, начисленной по основным средствам, используемым при проведении капитально строительства.

При списании материалов, которые были израсходованы на капитальное строительство: Д08К10 – отражена фактическая себестоимость материалов (в случае, когда предприятие не использует счета 15 и 16) или по учетным ценам (в случае, когда предприятие использует счета 15 и 16).

Д08 или 08 (сторно) К16 или 16(сторно) – отражена разница между фактической себестоимостью приобретения материалов и их учетной стоимостью (в случае, когда предприятие использует счета 15 и 16). При положительной разнице осуществляется прямая запись; при отрицательной – сторнировочная.

Д08.3К70 – начислена оплата труда строительным рабочим.

Д08.3К69.1 – 69.3 – начислены взносы в социальные фонды.

Д08.3К69.4 – начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев.

Д19.1К68 – отражен НДС по строительно-монтажным работам, произведенным для собственного потребления.

Списана сумма НДС, начисленная по выполненным строительно-монтажным работам для собственного потребления, в части:

Д68К19.1 – которая подлежит налоговому вычету.

Д08.3К19.1 – не подлежащей налоговому вычету.

Д68К19.3 – списан НДС, предъявленный контрагентами и уплаченный налогоплательщиком при приобретении материалов, использованных при осуществлении строительно-монтажных работ для собственного потребления.

Д01К08.3 – принят к бухгалтерскому учету построенный объект основных средств.

Многообразие контрагентов в отрасли, сложность организации взаимоотношений, большое число бизнес-процессов, характерных для капитального строительства существенно усложняют учет. В первую очередь предъявляются повышенные требования к первичному учету и документообороту, организация которого должна обеспечить оперативное оформление фактов хозяйственной деятельности строительной организации, во вторую очередь к методологии бухгалтерского учета, призванной путем сбора, группировки и обработки учетной информации сформировать учетно-аналитическое обеспечение для целей анализа и управления.

В заключение отметим, что бухгалтерский учет в строительных организациях с учетом специфических особенностей отрасли, обеспечивает оперативное и достаточное учетно-аналитическое сопровождение бизнес-процессов.

Литература

1. ОКВЭД 2017. URL: <http://классификатор-оквэд.рф>
2. Обзор экономической ситуации в строительном секторе России в I квартале 2016 года // Строительная газета 2016. № 6. URL: <http://www.stroygaz.ru>
3. Фролова Т. А. Экономика предприятия. Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2011.
4. Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений: федер. закон РФ от 25 февр. 1999 г. № 39-ФЗ (с изм. на 3 июля 2016 г.) принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 15 июля 1998 г.: одобрен Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 17 июля марта 1998 г. // СЗ РФ. 1999. № 9.
5. Баева Е. А. Новые подходы к формированию и использованию амортизационного фонда как источника собственных средств организации в условиях инновационного развития экономики // Социально-экономические явления и процессы. 2010. № 6. С. 26-32.
6. Меркулова Е. Ю., Абдукаримова Л. Г., Баева Е. А. [и др.] Бухгалтерский учет. Тамбов, 2013.

References

1. OKVED 2017 [RCEA 2017] URL: <http://klassifikator-okvehd.rf>
2. Obzor eonomicheskoy situatsii v stroitel'nom sektore Rossii v I kvartale 2016 goda [The review of an economic situation in construction sector of Russia in the I quarter of 2016] // Stroitel'naya gazeta 2016. № 6. URL: <http://www.-stroygaz.ru>
3. Frolova T. A. Ekonomika predpriyatiya: lektsii [Economy of the enterprise: lectures]. Taganrog: TTI YuFU, 2011.
4. Ob investitsionnoy deyatelnosti v Rossijskoj Federatsii, osushchestvlyayemoj v forme kapital'nykh vlozhenij: feder. zakon RF ot 25 fevralya 1999 g. № 39-FZ (s izm. na 3

iyulya 2016 g.) prinyat Gos. Dumoj Feder. Sobr. Ros. Federatsii 15 iyul. 1998 g.: odobr. Sovetom Federatsii Feder. Sobr. Ros. Federatsii 17 iyulya marta 1998 g. [About investment activity in the Russian Federation which is carried out in the form of capital investments: federal law of the Russian Federation from February 25, 1999 № 39-FL (with amendments from July 3, 2016) adopted by the State Duma of the Federal Assembly of the Russian Federation on 15 July 1998: approved by the Federation Council of the Federal Assembly of the Russian Federation on July 17 March, 1998] // SZ RF.1999. № 9.

5. Baeva E. A. Novye podkhody k formirovaniyu i ispol'zovaniyu amortizatsionnogo fonda kak istochnika sobstvennykh sredstv organizatsii v usloviyakh innovatsionnogo razvitiya ekonomiki [New approaches to formation and use of sinking fund as source of own means of the organization in the conditions of innovative development of economy] // Sotsial'no-ekonomicheskiye yavleniya i protsessy. 2010. № 6. S. 26-32.

6. Merkulova E. Yu., Abdukarimova L. G., Baeva E. A. [i dr.] Bukhgalterskij uchët [Accounting]. Tambov, 2013.

* * *

ACCOUNTING OF INVESTMENTS INTO CAPITAL DEVELOPMENT

BAEVA ELENA ALEKSANDROVNA

Tambov State University named after G. R. Derzhavin,
Tambov, the Russian Federation, e-mail: baeva2009tmb@gmail.com

This article investigates one of urgent problems - to the accounting of the investments directed to implementation of capital development. In article the author specified huge value of construction branch for national economy, gave the statistics and an assessment of the current state of branch, and also the prospects of its development, considered the essence of the investment activity connected with construction, presented the main participants of process of capital development and their function, defined tasks of accounting of investments into capital development, specified the order of accounting and tax accounting of investments and provided correspondence of accounts of accounting. The author also noted specific features of construction branch: variety of organizational and economic forms, a large number of the participants having various functional purposes and tasks, large volume of material and financial inputs, essential dependence of production on a natural environment and, as a result, the difficult system of accounting uniting in itself financial and tax components. In addition to stated, specific features of this kind of activity it is necessary to call an essential material capacity, a capital intensity and labor input. And difficult identification of participants of process – customers, general contractors, subcontractors etc. is important. Also mutual settlements between the parties of process of construction differ in complexity. The abundance of the budget and project documentation, need of acts of coordination with various instances become the reason of delay in process of construction. Quite often objects are built for months and years. At the same time the group and the accounting of expenses in work in progress is necessary. Besides, the order of offset of the received advance payments which is under construction on the principle – «in proportion to amount of completed work» has difference. As a result the specified features generate high requirements to system of accounting and the reporting of the construction organizations. The wrong interpretation of separate aspects of the accounting and tax legislation can lead the construction organization to huge penalties, losses or payment of a penalty. In article the author gave an assessment of registration and analytical sufficiency of system of accounting of the construction organizations and focused the attention on its main component – the accounting of investments into capital development.

Key words: market investment activity, capital development, investor, customer, builder, contractor, accounting of investments

Об авторе:

Баева Елена Александровна, кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и налоговый контроль» Тамбовского государственного университета имени Г. Р. Державина, г. Тамбов, Российская Федерация

About the author:

Baeva Elena Aleksandrovna, Candidate of Economics, Associate Professor of the Accounting and Tax Control Department, Tambov State University named after G. R. Derzhavin, Tambov, the Russian Federation