

УДК 657.6

***ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ, ПОНЯТИЕ И ОЦЕНКА  
НЕЗАВЕРШЕННОГО СТРОИТЕЛЬСТВА***

***Худяков О. В.***

*Студент,*

*Ярославский государственный университет им. П. Г. Демидова,*

*Ярославль, Россия*

**Аннотация**

Статья посвящена исследованию теоретических аспектов учета незавершенного строительства. В статье проанализирована действующая законодательная и нормативно-правовая база по объектам незавершенного строительства, определена значимость оценки объектов незавершенного строительства по фактическим затратам и по сметной стоимости строительства.

**Ключевые слова:** объект незавершенного строительства, капитальное строительство, капитальные вложения, сметная стоимость, фактические затраты на строительство.

***ECONOMIC ESSENCE, CONCEPT AND EVALUATION OF UNFINISHED  
CONSTRUCTION***

***Khudyakov O.V.***

*student,*

*Yaroslavl State University P. G. Demidova,*

*Yaroslavl, Russia*

**Annotation**

The article is devoted to the study of theoretical aspects of accounting for construction in progress. The article analyzes the current legislative and regulatory framework for construction in progress, determines the estimated cost of construction in progress at actual costs and at the estimated cost of construction.

**Key words:** construction in progress, capital construction, capital investments, estimated cost, actual construction costs.

Анализ действующей законодательной и нормативно-правовой базы по объектам незавершенного строительства позволяет сделать вывод, что понятие "объект незавершенного строительства" законодательно не закреплено. Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. № 213-ФЗ объекты незавершенного строительства были включены в перечень объектов недвижимых вещей, предусмотренный п. 1 ст. 130 Гражданского кодекса РФ. Объекты незавершенного строительства являются объектами недвижимости, при этом для признания объекта незавершенного строительства объектом недвижимости достаточно его соответствия критерию неразрывной связи с землей и невозможности его перемещения без несоразмерного ущерба назначению; юридический статус недвижимости приобретает в момент ее государственной регистрации.

Градостроительный кодекс РФ при определении понятия объекта незавершенного строительства использует понятие "объект капитального строительства". Согласно п. 10 ст. 1 Градостроительного кодекса РФ к объектам капитального строительства отнесены здания, строения, сооружения, объекты, строительство которых не завершено (объекты незавершенного строительства), за исключением некапитальных строений, сооружений и неотделимых улучшений земельного участка (замощение, покрытие и другие). Необходимо

заметить, что законодатель не отнес объект незавершенного строительства ни к зданию, ни к сооружению, определяя его как самостоятельную разновидность недвижимости. Изначально предполагается, что объекты, находящиеся в стадии незавершенного строительства, представляют собой объекты капитального строительства, возведение которых не завершено, т.е. не все конструктивные элементы объекта возведены и введены в эксплуатацию. Объекты незавершенного строительства не способны выполнять функции полноценного объекта недвижимого имущества (зданий, строений, сооружений). Практически такие объекты не могут использоваться для проживания, производства продукции, размещения торговых, офисных, складских помещений, согласно первоначальному целевому назначению, до их полного возведения.

Других характеристик, а также иных критериев, позволяющих отнести объект к объектам недвижимого имущества или объектам капитального строительства либо к объектам, не являющимся объектами недвижимого имущества или объектами капитального строительства, действующее законодательство не содержит (письмо Минэкономразвития России от 16.03.2016 N ОГ-Д23-3182).

Таким образом, объект незавершенного строительства рассматривается как самостоятельное понятие объекта капитального строительства, а также относится к недвижимому имуществу.

В то же время, например, в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету инвестиций, осуществляемых в форме капитальных вложений в сельскохозяйственных организациях, утвержденных Минсельхозом РФ 22 октября 2008 г., содержится следующее определение: к объектам, находящимся в незавершенном строительстве, относятся объекты:

- строительство которых продолжается;

- строительство которых приостановлено, законсервировано или окончательно прекращено, но не списано в установленном порядке;
- находящиеся в эксплуатации, по которым акты приемки еще не оформлены в установленном порядке.

Однако указанные Методические рекомендации носят рекомендательный характер и содержащееся в них определение возможно рассматривать исключительно как справочно-информационное.

На законодательном уровне отсутствует также и классификация объектов незавершенного строительства (равно как и отсутствует единая классификация объектов недвижимости). В 2018 году Минстрой РФ разработал Порядок формирования и ведения Классификатора объектов строительства по их назначению и функционально-технологическим особенностям, но данный документ не был утвержден, а значит официально не имеет юридической силы.

Совершенствование оценки и учета незавершенного строительства напрямую связано с продолжающимся в РФ процессом реформирования бухгалтерского учета на основе МСФО. Начиная с бухгалтерской отчетности за 2022 год становится обязательным применение нового Федерального стандарта бухгалтерского учета «Капитальные вложения» (ФСБУ 26/2020), утвержденного приказом Минфина РФ от 17.09.2020 №204н.

До принятия ФСБУ 26/2020 в бухгалтерском учете не было такого объекта учета, как капитальные вложения. Как близкий аналог существовали долгосрочные инвестиции и инвестиционный актив.

В отличие от долгосрочных инвестиций капитальные вложения подразумевают и затраты на улучшение или восстановление основных средств, а не только на создание, приобретение и увеличение, например, площади, реконструкции, расширения. Кроме того, стандарт сформулировал требования к

признанию, определил порядок учета имущества, относящегося к капвложениям (информационное сообщение Минфина от 03.11.2020 № ИС-учет-28).

Инвестиционный актив, как и капвложения, может быть создаваемым объектом основных средств, незавершенным строительством. Но инвестиционные активы относятся не только к вложениям в будущие основные средства. Это также нематериальные активы, а у подрядчиков – незавершенное производство. Кроме того, признаки инвестиционного актива – длительный срок подготовки и существенные расходы на приобретение, сооружение или изготовление. У капитальных вложений таких признаков нет (абз. 3 п. 7 ПБУ 15/2008, абз. 5 п. 10 ПБУ 14/2007, подп. «д» п. 11 ФСБУ 5/2019).

Капитальные вложения – это затраты на приобретение, создание, улучшение или восстановление основных средств (п. 5 ФСБУ 26/2020). Единица учета капвложений – это приобретаемый, создаваемый, улучшаемый или восстанавливаемый объект основных средств (п. 7 ФСБУ 26/2020, п. 1 информационного сообщения Минфина от 03.11.2020 № ИС-учет-28).

В частности, учитываются как капитальные вложения затраты:

- на приобретение имущества, предназначенного для использования непосредственно в качестве основных средств (ОС) или их частей либо для использования в процессе приобретения, создания, улучшения или восстановления ОС;
- строительство, сооружение, изготовление ОС;
- коренное улучшение земель;
- подготовку проектной, рабочей и организационно-технологической документации, например, архитектурных проектов, разрешений на строительство, др.;
- организацию строительной площадки;

- осуществление авторского надзора;
- улучшение или восстановление объекта основных средств, например, достройку, дооборудование, модернизацию, реконструкцию, замену частей, ремонт, технические осмотры, техническое обслуживание;
- доставку и приведение объекта в состояние и местоположение, в которых он пригоден к использованию в запланированных целях, в том числе его монтаж, установку;
- проведение пусконаладочных работ, испытаний.

Следует особо отметить, что ФСБУ 26/2020 не распространяется на затраты, связанные с выполнением работ, оказанием услуг по созданию, улучшению, восстановлению средств производства для других лиц; приобретением, созданием активов, предназначенных для продажи. Ранее застройщики, специализировавшиеся на строительстве объектов, учитывали затраты на свои услуги, как правило, в качестве капитальных вложений. С введением с 2022 года нового ФСБУ 26/2020 данный подход становится более неприемлемым.

Учет объектов капитального строительства ведется по фактическим затратам и по сметной стоимости.

Объектом учета является объект строительства, под которым понимается актив/группа активов в соответствии с проектно-сметной документацией.

При строительстве объектов учет фактических затрат ведется нарастающим итогом с начала строительства, в целом по строительству и по отдельным объектам (зданию, сооружению и др.), входящим в него, в разрезе отчетных периодов до ввода объектов в эксплуатацию или полного производства соответствующих работ и затрат. Фактическими затратами на создание объектов капитального строительства являются:

- при осуществлении капитального строительства хозяйственным способом:

фактически произведенные затраты (затраты на оплату труда, стоимость использованных материалов и т.п.);

- при осуществлении капитального строительства подрядным способом:

стоимость проектно-изыскательских работ,

стоимость материалов, переданных подрядчикам на давальческой основе,

стоимость оборудования,

стоимость строительно-монтажных работ, выполненных подрядным способом,

расходы по оформлению правоустанавливающих документов на аренду земельных участков под объекты строительства,

расходы на получение разрешений и согласований органов местного самоуправления,

стоимость услуг инспектирующих органов (архитектурно-строительный надзор, санитарно-эпидемиологический надзор, пожарный надзор и др.),

расходы по возмещению землепользователям потерь (убытков и упущенной выгоды), причинённых изъятием земельного участка, и стоимость рекультивации,

расходы, связанные с оформлением: землеустроительных проектов по выбору, предоставлению земельных участков, переводу в земли промышленности земель иных категорий; кадастрового плана земельного участка;

затраты по пуско-наладочным работам,

проценты за пользование заемными средствами, использованными на создание объектов капитального строительства, если они относятся к инвестиционным активам,

затраты по возведению и эксплуатации временных нетитульных зданий и сооружений.

амортизационные отчисления и расходы по эксплуатации и разборке временных нетитульных зданий и сооружений,

расходы заказчика-застройщика, осуществляющего подготовку к строительству, контроль и технический надзор за ходом строительства, приёмку этих работ, др.

прочие затраты, непосредственно связанные со строительством объекта.

Наряду с учетом фактических затрат, необходимо вести учет капитальных вложений по сметной стоимости каждого обособленного в проектно-сметной документации объекта. Сметная стоимость строительства определяется в соответствии с Методикой определения сметной стоимости строительства, реконструкции, капитального ремонта, сноса объектов капитального строительства, работ по сохранению объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов Российской Федерации на территории Российской Федерации, утвержденной приказом Минстроя России от 04.08.2020 N 421/пр. (далее – Методика № 421/пр). Методика определяет единые методы формирования сметной стоимости строительства. Для определения сметной стоимости строительства проектируемых объектов, зданий, сооружений или их очередей составляется сметная документация, состоящая из локальных смет, локальных сметных расчетов, объектных смет, объектных сметных расчетов, сметных расчетов на отдельные виды затрат, сводных сметных расчетов стоимости строительства, сводок затрат и др.

Локальные сметы являются первичными сметными документами и составляются на отдельные виды работ и затрат по зданиям и сооружениям или по общеплощадочным работам на основе объемов, определившихся при разработке рабочей документации (РД) или рабочих чертежей.

Локальные сметные расчеты составляются также на отдельные виды работ и затрат по зданиям и сооружениям или на общеплощадочные работы в тех случаях, когда объемы работ и размеры затрат окончательно не определились и подлежат уточнению, как правило, на основании РД.

Объектные сметы объединяют в своем составе на объект в целом данные из локальных смет и являются сметными документами, на основе которых формируются свободные (договорные) цены на строительную продукцию.

Объектные сметные расчеты объединяют в своем составе на объект в целом данные из локальных сметных расчетов и локальных смет и подлежат уточнению, как правило, на основе РД.

Сметные расчеты на отдельные виды затрат составляются в тех случаях, когда требуется определить, как правило, в целом по стройке размер (лимит) средств, необходимых для возмещения тех затрат, которые не учтены сметными нормативами.

Сводные сметные расчеты стоимости строительства предприятий, зданий и сооружений (или их очередей) составляются на основе объектных сметных расчетов, объектных смет и сметных расчетов на отдельные виды затрат.

Сводка затрат - это сметный документ, определяющий стоимость строительства объектов, зданий, сооружений или их очередей в случаях, когда наряду с объектами производственного назначения составляется проектно-сметная документация на объекты жилищно-гражданского и другого назначения.

Таким образом, учет фактических затрат на строительство каждого объекта наряду с учетом капитальных вложений по сметной стоимости обеспечивают контроль осуществления строительства до ввода в действие законченных объектов. Поскольку отчетный период для формирования бухгалтерской и налоговой отчетности не совпадает с периодом строительства объекта, то затраты по незаконченным объектам, относящиеся к незавершенному строительству, требуют должного контроля и достоверного учета.

### **Библиографический список:**

1. Гражданский кодекс РФ (часть вторая) [принят Государственной Думой 22 декабря 1995 года (ред. от 01.07.2021)] // СПС Консультант Плюс.
  2. Градостроительный кодекс РФ [принят Государственной Думой 22 декабря 2004 года: одобрен Советом Федерации 24 декабря 2004 года (ред. от 06.12.2021)] // СПС Консультант Плюс.
  3. Приказ Министерства строительства и жилищно-коммунального хозяйства Российской Федерации от 4 августа 2020 года N 421/пр «Об утверждении Методики определения сметной стоимости строительства, реконструкции, капитального ремонта, сноса объектов капитального строительства, работ по сохранению объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов Российской Федерации на территории Российской Федерации» // СПС Консультант Плюс.
  4. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения" (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 N 60399) // СПС Консультант Плюс.
  5. Письмо Министерства экономического развития РФ от 16.03.2016 N ОГ-Д23-3182 «О порядке строительства, государственного кадастрового учета и
- Дневник науки | [www.dnevniknauki.ru](http://www.dnevniknauki.ru) | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

государственной регистрации объектов недвижимости» // СПС Консультант Плюс.

6. Касьянова Г.Ю. Строительство: бухгалтерский и налоговый учет у инвестора, застройщика, заказчика и подрядчика / Г.Ю. Касьянова. — М.: АБАК, 2021. — 368 с. — Текст: непосредственный

*Оригинальность 75 %*