

МДК 01.01 Практические основы бухгалтерского учета активов организации

06.12.2023

Группа Э-220922

Тема 9. Учет капитальных вложений. (пара №1)

К внеоборотным активам относят: основные средства, нематериальные активы, незавершенные капитальные вложения, затраты по формированию основного стада, стоимость оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки.

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.

Вложения во внеоборотные активы представляли собой долгосрочные инвестиции.

**Долгосрочные инвестиции — это затраты организации на создание, увеличение размеров, а также на приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше 1 года), не предназначенных для продажи. (не записывать!)*

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.

Инвестиционный актив, как и капитальные вложения, 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).

Понятие, оценка и задачи учета капитальных вложений.

Капитальные вложения – это затраты на приобретение, создание, улучшение или восстановление основных средств (п. 5 ФСБУ 26/2020).

Единица учета капитальных вложений – это приобретаемый, создаваемый, улучшаемый или восстанавливаемый объект основных средств.

Затраты можно разделить на два типа.

Первый тип – расходы на приобретение, строительство или изготовление новых объектов. Когда организация только начинает вкладывать средства в будущий объект, затраты отражаются в составе капитальных вложений по правилам ФСБУ 26/2020.

Когда объект готов к вводу в эксплуатацию, его переводят в состав основных средств и далее учитывают по правилам ФСБУ 6/2020 «Основные средства».

Например, покупка автомобиля. Стоимость самого автомобиля, расходы на покупку, доставку, регистрацию учитываются по ФСБУ 26/2020 - это капитальные вложения. После принятия к учету авто учитывается по правилам ФСБУ 6/2020, теперь это основное средство.

Второй тип – затраты на улучшение и восстановление основных средств. Расходы учитываются как самостоятельный объект капвложений, а затем становятся самостоятельным основным средством или входят в стоимость улучшенного ОС.

Затраты отражаются на бухгалтерском счете 08 и до перевода на счет 01 называются незавершенными капвложениями. В балансе они отражаются в составе внеоборотных активов.

После перевода на счет 01 объект становится основным средством.

Основными задачами учета капитальных вложений 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 первоначальной стоимости вводимых в действие и приобретенных объектов основных средств, земельных участков, объектов природопользования и нематериальных активов;
- осуществление контроля за наличием и использованием источников финансирования капитальных вложений.

В составе капитальных вложений с применением ФСБУ 26/2020 учитываются

затраты на:

- Приобретение самостоятельного объекта, который будет принят к учету в качестве основного средства,
- Покупку объектов, которые самостоятельными ОС не являются, но войдут в состав основного средства,
- Сооружение, строительство, изготовление ОС,
- Разработку проектной и технической документации,
- Подготовку строительной площадки,
- Улучшение и восстановление уже имеющегося ОС, включая ремонт и техобслуживание,
- Доставку объекта и его частей, монтаж и доведение до рабочего состояния,
- Проведение пусконаладочных и испытательных работ,

- Проведение авторского надзора,
- Качественное улучшение земель.

Не включаются в состав капитальных вложений:

- работы, услуги по созданию, улучшению, восстановлению средств производства для других лиц;
- затраты при приобретении, создании активов, предназначенных для продажи;
- текущий ремонт, за исключением активов, используемых для капвложений;
- неплановые ремонты основных средств из-за поломок, аварий, дефектов, ненадлежащей эксплуатации, если нет улучшения объектов или увеличения срока полезного использования.

Улучшение или восстановление основных средств – новые капитальные вложения.

По завершении их учитывают как самостоятельные основные средства или включают в первоначальную стоимость тех основных средств, которые улучшали или восстанавливали (п. 18 ФСБУ 26/2020, п. 12, 24 ФСБУ 6/2020).

Способ осуществления капитальных вложений не имеет значения. Организация может купить объект, построить его, улучшать или восстанавливать имеющийся.

Признаются капитальными вложениями в бухгалтерском учете, если одновременно соблюдаются условия из пункта 6 ФСБУ 26/2020: понесенные затраты обеспечат получение в будущем экономических выгод в течение периода более 12 месяцев или более длительного операционного цикла.

Единицей учета капвложений может быть как создаваемое, так и уже существующее основное средство.

Стоимость капитальных вложений .

Что учитывается в составе капитальных вложений:

- Оплата поставщикам и подрядчикам, за исключением возмещаемых налогов,
- Стоимость материалов, деталей, узлов и т.д., приобретенных для создания основного средства,
- Амортизация, текущий ремонт, обеспечение работоспособности активов, использованных при создании актива своими силами,
- Зарплата и социальные отчисления работников, занятых при создании актива,
- Проценты по займам, подлежащие включению в стоимость инвестиционного актива,
- Оценочное обязательство по будущему демонтажу.

Начисление резерва отражается проводкой «Дебет 08 (07, 10) – Кредит 96», Прочие затраты, отвечающие критериям капвложений.

Если поставщик сделал скидку, предоставил бонусы или другие преференции, расходы отражаются за минусом таких скидок.

Фактическую стоимость следует учитывать за исключением вложений, оплаченных денежными средствами, и безвозмездно полученных активов. Эти расходы признаются по справедливой стоимости, определяемой по правилам МСФО (IFRS) 13.

Документы по учету капитальных вложений

Все операции по учету капитальных вложений необходимо заверять первичными документами.

Можно использовать собственные формы, но удобнее заполнять унифицированные бланки, они подходят для отражения операций по правилам ФСБУ 26/2020, например:

Событие	Документ	Типовой бланк
Любые покупки		
Приобретение материалов, деталей, узлов, принадлежностей и т.д.	Универсальный передаточный документ	Приложение 1 к постановлению Правительства от 26.12.2011 № 1137
Приемка активов от поставщика		
Покупка материалов, запчастей и прочих товаров	Товарная накладная	ТОРГ-12
Покупка б/у основного средства	Акт приема – передачи	ОС-1
Приемка работ и услуг		
Приемка работ по строительству или улучшению ОС	Акт о приемке	КС-2
Фиксация стоимости строительных работ	Справка о стоимости	КС-3
Контроль строительно-монтажных работ	Общий журнал учета работ	КС-6
Учет выполненных работ	Журнал выполненных работ	КС-6а
Выполнение работ собственными силами		
Направление ОС на ремонт	Накладная на перемещение	ОС-2
Перемещение материалов между подразделениями	Требование – накладная	М-11
Оприходование материалов из демонтажа	Акт об оприходовании	М-35

К незавершенным относят все капитальные вложения, которые уже начали формировать стоимость будущего объекта ОС, но которые еще не перевели на счет 01.

После завершения капитальных вложений они считаются основными средствами.

Стандарт не устанавливает никаких ограничений по длительности учета затрат на счете 08. В случае приостановления капвложений они продолжают учитываться в том же порядке до их завершения или списания.

Если незавершенные капитальные вложения частично используют в деятельности, то в этой части их признают основными средствами.