

ВОПРОСЫ ОТРАСЛЕВОГО РАЗВИТИЯ

УДК 332.146 : 69.003

ФУНКЦИОНИРОВАНИЕ СУБЪЕКТОВ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ ДОГОВОРНЫХ УСЛОВИЙ В КАПИТАЛЬНОМ СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Л.В. Учаева

Тверской государственной университет, г. Тверь

Определено значение правильности трактовки функций и их сочетания субъектами инвестиционной деятельности в капитальном строительстве. В результате анализа ситуаций определена роль точности определения и наделения субъектов инвестиционной деятельности соответствующими функциями. Сделан вывод о том, что чёткое распределение и закрепление функций между субъектами инвестиционной деятельности, оказывает прямое влияние на соблюдение методологии бухгалтерского учёта при отражении соответствующих фактов хозяйственной жизни в рамках выполнения договорных условий в капитальном строительстве. Сделан анализ норм, содержащихся в нормативно-правовых документах, регламентирующих рассматриваемые аспекты. Автором выражено мнение о приемлемом сочетании функций конкретными субъектами инвестиционной деятельности, проводимой в рамках осуществления капитального строительства. Субъекты инвестиционной деятельности, выполняя конкретные объёмы капитального строительства, сочетаются в определённом составе и последовательности.

Рассмотрены трактовки понятия «заказчик», а также сравнительно нового понятия «технический заказчик» как одних из субъектов инвестиционной деятельности. В результате рассмотрения существующих норм, по каждому из анализируемых нормативно-правовых актов, сделаны выводы, главным из которых является вывод о том, что между каждым субъектом инвестиционной деятельности, совмещающим более одной функции при осуществлении капитального строительства, имеется очень тонкая грань, сохранение которой будет стабильно обеспечивать корректность при отражении в бухгалтерском учёте всех соответствующих фактов хозяйственной жизни экономических субъектов – непосредственных участников инвестиционной деятельности.

Ключевые слова: *капитальное строительство, субъекты инвестиционной деятельности, застройщик, заказчик, технический заказчик, вложения во внеоборотные активы.*

Далеко немаловажным для эффективного осуществления капитального строительства является совокупность (состав) субъектов инвестиционной деятельности. Как правило, последние выполняя

конкретные объёмы капитального строительства, выстраиваются в следующем составе и последовательности: инвестор, заказчик, застройщик, технический заказчик, генеральный подрядчик, субподрядчик.

Это является классическим составом субъектов инвестиционной деятельности при осуществлении строительного производства в РФ. Вместе с тем, внедрение технического заказчика в цепочку субъектов инвестиционной деятельности является, сравнительно, новым аспектом. В связи с этим, следует отметить, что понятие «технический заказчик» введено Градостроительным кодексом РФ, а, именно, п. 22 ФЗ от 28.11.2011 N 337-ФЗ. В соответствии с данной нормой, технический заказчик (как юридическое, так и физическое лицо) должен быть профессионалом по данному профилю деятельности. Полномочия для деятельности технического заказчика представляются застройщиком, в том числе: по заключению договоров о выполнении инженерных изысканий, о подготовке проектной документации, о строительстве, реконструкции, капитальном ремонте объектов капитального строительства, подготовке задания на выполнение указанных видов работ, предоставлении лицам, выполняющим инженерные изыскания и (или) осуществляющим подготовку проектной документации, строительство, реконструкцию, капитальный ремонт объектов капитального строительства, материалы и документы, необходимые для выполнения указанных видов работ, утверждают проектную документацию, подписывают документы, необходимые для получения разрешения на ввод объекта капитального строительства в эксплуатацию, осуществляют иные функции, предусмотренные действующим законодательством [1].

Что касается ГК РФ, то нормы, содержащиеся в нем, относительно, функциональных особенностей заказчика сводятся к его обязанностям в рамках договора строительного подряда применительно, к другой стороне по названному договору: подрядчику. Подтверждением данного вывода служат, в частности, нормы статей 740 – 747 ГК РФ. А, именно, по договору строительного подряда подрядчик обязуется в установленный договором срок построить по заданию заказчика определенный объект либо выполнить иные строительные работы, а заказчик обязуется создать подрядчику необходимые условия для выполнения работ, принять их результат и уплатить обусловленную цену [2]. В другом законодательном документе, регламентирующем функционирование инвестиционной деятельности в целом, конкретно, в п. 3 ст. 4 ФЗ № 39 «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений», трактовка понятия «заказчик», как одного из субъектов инвестиционной деятельности, сводится к следующему определению: заказчики - уполномоченные на

то инвесторами физические и юридические лица, которые осуществляют реализацию инвестиционных проектов. При этом они не вмешиваются в предпринимательскую и (или) иную деятельность других субъектов инвестиционной деятельности, если иное не предусмотрено договором между ними. Заказчиками могут быть инвесторы. Заказчик, не являющийся инвестором, наделяется правами владения, пользования и распоряжения капитальными вложениями на период и в пределах полномочий, которые установлены договором и (или) государственным контрактом в соответствии с законодательством Российской Федерации [3].

Кроме того, в п. 6 вышеназванного закона сделано конкретное допущение о том, что субъект инвестиционной деятельности вправе совмещать функции двух и более субъектов, если иное не установлено договором и (или) государственным контрактом, заключаемыми между ними.

По-нашему мнению, основанному на результатах проведённых исследований, вариации на тему совмещения функций экономически допустимы и эффективно приемлемы для субъектов инвестиционной деятельности в следующем сочетании:

- Застройщик – инвестор – заказчик – технический заказчик;
- Застройщик – инвестор – подрядчик;
- Генеральный подрядчик – инвестор (соинвестор) – заказчик (по отношению к субподрядчику).

Следует отметить, что чёткое распределение и закрепление функций между субъектами инвестиционной деятельности, оказывает прямое влияние на соблюдение методологии бухгалтерского учёта при отражении соответствующих фактов хозяйственной жизни в рамках выполнения договорных условий в капитальном строительстве.

Данный вывод касается фактов, когда и в учётной практике (как показывают результаты аудиторской деятельности автора данной статьи), и в публикациях авторов, исследующих проблемы учёта при осуществлении инвестиционной деятельности, к сожалению, допускаются неточности, связанные с неточной квалификацией субъектов инвестиционной деятельности. В частности, речь идёт о тех договорных отношениях, когда функции застройщика выполняет подрядная строительная организация (подрядчик), для заказчика (например, для муниципального заказчика), как это рассмотрено у автора С. Верещагина. А, именно, рассматривается ситуация [4], когда застройщик работает по классической схеме капитального строительства (застройщик – технический заказчик – генподрядчик – субподрядчики). Работы по строительству трансформаторной подстанции (далее – Объекта) осуществляет генподрядчик (один из субподрядчиков) под контролем технического заказчика, который после окончания строительства Объекта передает ее на баланс застройщика.

Приемка Объекта застройщиком в его регистрах бухгалтерского учета, по мнению автора [4], должна быть отражена учётными записями, как это представлено в табл. 1.

По нашему мнению, исходя из вышерассмотренной ситуации, и следуя методологии бухгалтерского учёта, а также нормативным требованиям [5], необходимо объём строительно-монтажных работ, выполненных застройщиком (первая учётная запись в табл. 1) отражать в бухгалтерском учёте следующей учётной записью: Дебет сч.08 «Вложения во внеоборотные активы» и Кредиту сч.60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками». В нормах п. 2 «Организация учета долгосрочных инвестиций» Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций [5] предусмотрено, что учет долгосрочных инвестиций ведется по фактическим расходам: в целом по строительству и по отдельным объектам (зданию, сооружению и др.), входящим в него; по приобретаемым отдельным объектам основных средств, земельным участкам, объектам природопользования и нематериальным активам. При строительстве объектов застройщик ведет учет затрат нарастающим итогом с начала строительства, в разрезе отчетных периодов до ввода объектов в действие или полного производства соответствующих работ и затрат. Наряду с учетом затрат по фактической стоимости застройщик независимо от способа производства строительных работ ведет учет произведенных капитальных вложений по договорной стоимости.

Таблица 1

Учётные записи, сформированные автором С. Верещагиным [4]

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дебет	Кредит	
20	60	Принята от технического заказчика, построенная трансформаторная подстанция
19	60	Отражена сумма налога на добавленную стоимость по построенному объекту
68 (субсчет "Расчеты по НДС")	19	Принят к вычету НДС по принятым работам

Бухгалтерский учет долгосрочных инвестиций ведется на счете «Капитальные вложения» («Вложения во внеоборотные активы»). Кроме того отмечаем, что на этом счете отражаются инвестиции по их видам на специально открываемых субсчетах независимо от источников их финансирования.

Вместе с тем, следует отметить, что данный вывод будет справедлив при условии того, что застройщик, как субъект инвестиционной деятельности, действительно, является таковым по своим функциональным обязанностям. Тогда как в анализируемой ситуации [4], на наш взгляд, учётные записи, представленные в табл. 1

должны получить отражение в бухгалтерском учёте подрядной строительной организации, силами которой и осуществлялось строительство трансформаторной подстанции.

Данный пример, на наш взгляд, в полной мере иллюстрирует тот факт, когда функции, выполняемые одним субъектом инвестиционной деятельности (подрядчиком), трактуются (квалифицируются), как, выполняемые другим субъектом инвестиционной деятельности (застройщиком).

Таким образом, на наш взгляд, будет целесообразным, сделать вывод о том, что между каждым субъектом инвестиционной деятельности, совмещающим более одной функции при осуществлении капитального строительства, имеется очень тонкая грань, сохранение которой будет стабильно обеспечивать корректность при отражении в бухгалтерском учёте всех соответствующих фактов хозяйственной жизни экономических субъектов – непосредственных участников инвестиционной деятельности.

Список литературы

1. Градостроительный кодекс Российской Федерации от 29.12.2004 N 190-ФЗ (ред. от 21.10.2013).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 23.07.2013).
3. Федеральный закон от 25.02.1999 N 39-ФЗ (ред. от 12.12.2011) «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений»
4. Верещагин С. Обременения при возведении и эксплуатации объекта: налогообложение и бухучет // Налоговый учет для бухгалтера. 2012. N 9. С. 11 - 18.
5. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (утв. письмом Минфина РФ от 30.12.1993 N 160). Документ применяется в части, не противоречащей Федеральному закону N 402-ФЗ ([consultantplus://offline/ref=99B55052CA2940597F611FCF544B665090F01109A0BFD84F27F5E6FC9660528173FD369998D28EFD116V](https://www.consultantplus.ru/online/ref/99B55052CA2940597F611FCF544B665090F01109A0BFD84F27F5E6FC9660528173FD369998D28EFD116V) Информация Минфина России N ПЗ-10/2012).

INVESTING SUBJECTS FUNCTIONING UNDER CONDITIONS OF CONTRACTUAL STIPULATION IN CAPITAL CONSTRUCTION

L.V. Uchaeva

Tver State University, Tver

Defined the importance of correct interpretation of the functions and their combinations of subjects of investment activities in capital construction. As a result of analysis of situations defined the role of accuracy of definition and allocation of investment activity subjects relevant functions. It is concluded that a clear allocation and consolidation of functions between the subjects of investment activity has a direct influence on compliance with the methodology of accounting in the reflection of the relevant facts of economic life within the framework of the implementation of contractual conditions in capital construction. An analysis made of the standards contained in the legal documents, regulating considered aspects. The author expressed the opinion that a reasonable combination of the functions of the specific subjects of investment activity pursued in the framework of the implementation of capital construction. Subjects of investment activity, performing the specific volumes of capital construction, combined in a certain composition and consistency. Considered interpretations of the concept of «customer», and also the relatively new concept of «technical customer» as one of the subjects of investment activity. As a result of consideration of existing standards for each of the analyzed normative-legal acts, conclusions, the main of which is the conclusion that between each subject of investment activity, combining more than one function when performing capital construction, there is a very fine line, the continuance of which will consistently ensure the correctness of the reflection in the accounting of all the relevant facts of economic life of the economic entities - direct participants of investment activity.

Keywords: *capital construction, subjects of investing activity, developer, technical customer, investment in noncurrent assets.*

Сведения об авторах:

УЧАЕВА Людмила Вильевна – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета Тверского государственного университета, 170039 г. Тверь, ул. Хромова, д.21, кв. 305, e-mail: for-uchaeva@yandex.ru

About the author

UChAEVA Ljudmila Vil'evna – Philosophy Doctor in Economics, Associate Professor, Accounting Department, Tver State University, (21, Khromova St., Tver, 170039), e-mail: for-uchaeva@yandex.ru

References

1. Gradostroitel'nyj kodeks Rossijskoj Federacii ot 29.12.2004 N 190-FZ (red. ot 21.10.2013).
2. Grazhdanskij kodeks Rossijskoj Federacii (chast' vtoraja) ot 26.01.1996 N 14-FZ (red. ot 23.07.2013).
3. Federal'nyj zakon ot 25.02.1999 N 39-FZ (red. ot 12.12.2011) «Ob investicionnoj dejatel'nosti v Rossijskoj Federacii, osushhestvljaemoj v forme kapital'nyh vlozhenij»
4. Vereshhagin S. Obremeneniya pri vozvedenii i jekspluatacii ob#ekta: nalogooblozhenie i buhuchet // Nalogovyj uchet dlja buhgaltera. 2012. N 9. S. 11 - 18.
5. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu dolgosrochnyh investicij (utv. pis'mom Minfina RF ot 30.12.1993 N 160). Dokument primenjaetsja v chasti, ne protivorechashhej Federal'nomu zakonu N 402-FZ (consultantplus://offline/ref=99B55052CA2940597F611FCF544B665090F01109A0BFD84F27F5E6FC9660528173FD369998D28EFDM116VInformacija Minfina Rossii N PZ-10/2012).