

Учет затрат на озеленение при строительстве объектов

В журнале «Строительство: экономика, учет, право», 2025, № 3, с. 17 опубликована статья «Новое в порядке учета затрат на озеленение». В этой статье до сведения организаций была доведена информация о том, что в связи с изменением термина «дикорастущие растения» в Законе Республики Беларусь от 14.06.2003 № 205-З «О растительном мире» (далее – Закон) автоматически (без изменения норм Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Минфина от 30.04.2012 № 26 (далее – Инструкция № 26)) изменился и подход к порядку бухгалтерского учета зеленых насаждений. Теперь они подлежат бухгалтерскому учету в составе активов.

Согласно Закону (после внесения в него изменений) к **дикорастущим растениям** стали относиться только растения, находящиеся в их естественной среде произрастания и способные образовывать популяции, растительные сообщества. До внесения изменений (до 2017 года) к дикорастущим растениям также относились растения, выращиваемые и используемые в целях озеленения.

Также Законом определены термины:

озеленение – комплекс мероприятий по созданию и содержанию насаждений, выполняющих санитарно-гигиенические, рекреационные, инженерно-технические, культурные, эстетические или иные несельскохозяйственные функции;

озелененная территория – территория, на которой проведено озеленение и (или) произрастают объекты растительного мира, выполняющие санитарно-гигиенические, рекреационные, инженерно-технические, культурные, эстетические или иные несельскохозяйственные функции.

Чаще всего озеленение проводится в процессе строительства объектов – в результате выполнения работ по благоустройству.

Порядок учета затрат при возведении, реконструкции, модернизации объектов строительства установлен Инструкцией о порядке формирования фактической стоимости строительства объекта в бухгалтерском учете, утвержденной постановлением Минстройархитектуры от 30.05.2024 № 53 (далее – Инструкция № 53). Однако порядок учета затрат на озеленение Инструкцией № 53 пока прямо не установлен.

Вместе с тем, исходя из общих принципов формирования стоимости объекта строительства, установленных Инструкцией № 53, и сути совершаемых хозяйственных операций, учет затрат на озеленение осуществляется в следующем порядке.

В соответствии с пунктами 7-8 Инструкции № 53 затраты по строительству учитываются по каждому объекту учета, под которым понимается каждое отдельно строящееся здание, сооружение, каждый вид инженерных сетей, жилая и нежилая (встроенная, встроенно-пристроенная, пристроенная) часть жилого дома, а также другие части объекта, стоимость строительства которых выделена в составе сводного сметного расчета стоимости строительства и на строительство которых составлена объектная смета.

В соответствии с пунктом 28 Инструкции о порядке определения сметной стоимости строительства и составления сметной документации на основании нормативов расхода ресурсов в натуральном выражении, утвержденной постановлением Минстройархитектуры от 19.04.2023 № 39, работы по озеленению включаются в состав объектной сметы по благоустройству.

Следовательно, затраты на озеленение учитываются заказчиком, застройщиком на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы» в составе работ по благоустройству территории строительства как прямые затраты.

По окончании строительства (после утверждения акта приемки объекта строительства в эксплуатацию) на основании пункта 23 Инструкции № 53 в бухгалтерском учете заказчика, застройщика формируется стоимость каждого объекта учета (в том числе объекта учета «благоустройство») путем суммирования прямых и косвенных затрат (доли косвенных затрат).

Особенность и сложность в формировании стоимости такого объекта учета, как «благоустройство», заключается в том, что этот объект учета состоит из множества разнородных элементов – дорожки, площадки, малые архитектурные формы, газоны, зеленые насаждения и др.

На первой стадии формирования стоимости объекта учета «благоустройство» необходимо к стоимости прямых затрат по этому объекту добавить сумму косвенных затрат, рассчитанную согласно методу распределения, определенному в учетной политике организации.

Затем нужно общую стоимость объекта учета «благоустройство» разбить по отдельным элементам этого объекта учета. Инструкция № 53 не устанавливает этот порядок. Логично, что порядок формирования стоимости каждого элемента объекта учета «благоустройство» должен соответствовать порядку формирования стоимости самого объекта учета «благоустройство», то есть исходя из суммы прямых и доли косвенных затрат. Вместе с тем, учитывая разнообразие отдельных элементов объекта учета «благоустройство», а также возможность (или невозможность) получения из первичных документов, оформляемых подрядчиком, информации, необходимой для формирования стоимости каждого отдельного элемента объекта учета «благоустройство», заказчик самостоятельно принимает решение о порядке формирования стоимости отдельных элементов объекта учета «благоустройство», в том числе объектов озеленения.

Если строительство объекта (в том числе озеленение) осуществлено на земельном участке, находящемся в пользовании заказчика, застройщика, то объекты озеленения зачисляются в состав основных средств организации, что отражается записью по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы», субсчет «Затраты по завершеному строительству».

Если озеленение произведено на земельном участке, который по окончании строительства изымается у заказчика, застройщика, то объекты озеленения должны быть переданы той организации, на которую будет переоформлен земельный участок, или организации, уполномоченной на принятие этих объектов. Наиболее ярко эти процессы проявляются в долевом строительстве.

Поэтому рассмотрим порядок отражения передачи объектов озеленения в бухгалтерском учете заказчика, застройщика при долевом строительстве жилья.

Статьей 13 Жилищного кодекса Республики Беларусь установлено, что управление частным жилищным фондом осуществляется непосредственно собственниками жилых помещений, организациями застройщиков, товариществами собственников или уполномоченными лицами по управлению общим имуществом совместного домовладения (далее – уполномоченное лицо).

Если жилой дом передается на обслуживание уполномоченному лицу, например, ЖРЭО, то этому же лицу, как правило, по решению местного органа власти передаются отдельные элементы благоустройства (в том числе озеленения). Стоимость безвозмездно переданных ЖРЭО элементов озеленения в бухгалтерском учете заказчика, застройщика относится за счет источника их финансирования следующими записями:

Д-т 76/дольщик – К-т 08 – при финансировании строительства за счет средств дольщиков (юридических и физических лиц, средств бюджета);

Д-т 91 – К-т 08 – при финансировании строительства за счет собственных средств заказчика, застройщика (в случае постановки объекта долевого строительства на учет в качестве основных средств, доходных вложений в материальные активы или готовой продукции).

Обращаем внимание, что приведенные записи осуществляются в учете заказчика, застройщика только после передачи элементов озеленения уполномоченной организации (по аналогии с отражением в учете стоимости безвозмездно переданных государственным эксплуатационным организациям объектов инженерной и транспортной инфраструктуры – пункт 40 Инструкции № 53). !

Также обращаем внимание на то, что затраты на озеленение, приходящиеся к стоимости готовой продукции (в отличие от затрат на строительство объектов инженерной и транспортной инфраструктуры, безвозмездно переданных государственным эксплуатационным организациям), можно сразу отразить !

в расходах на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (а не на счете 97 «Расходы будущих периодов»), поскольку сумма этих затрат незначительна, а объекты, вероятнее всего, будут реализованы.

В случае если по каким-либо причинам объект долевого строительства, учтенный как готовая продукция, не будет реализован, а будет зачислен в состав основных средств организации или в состав доходных вложений в материальные активы, то бухгалтерская запись Д-т 91 – К-т 08 также будет правильной.

Если уполномоченным лицом является товарищество собственников, то отдельные элементы озеленения вместе с самим объектом недвижимости физически передаются на обслуживание товариществу собственников и учитываются в товариществе за балансом. При этом сами элементы озеленения в доле стоимости, приходящейся на лиц, профинансировавших строительство объекта долевого строительства, находятся в собственности этих лиц. Следовательно, у юридических лиц эти объекты должны быть отражены в бухгалтерском учете.

Передача элементов озеленения товариществу собственников с отнесением в бухгалтерском учете заказчика, застройщика стоимости переданных объектов за счет источника их финансирования отражается следующими записями:

Д-т 76/дольщик – К-т 08 – при финансировании строительства за счет средств дольщиков (юридических и физических лиц, а также средств бюджета);

Д-т 01, 03/объект долевого строительства – К-т 08 – при финансировании строительства за счет собственных средств заказчика, застройщика и зачислении объекта долевого строительства в состав основных средств или доходных вложений в материальные активы;

Д-т 43 – К-т 08 – при финансировании строительства за счет собственных средств заказчика, застройщика и постановке объекта долевого строительства на учет в качестве готовой продукции.

Две последние записи требуют дополнительных комментариев. Земельный участок, на котором расположены объекты

озеленения, по окончании строительства изымается у заказчика, застройщика и чаще всего передается государству в лице уполномоченных организаций. В редких случаях этот земельный участок оформляется на товарищество собственников. Однако независимо от того, в чьем пользовании находится земельный участок, на котором расположены объекты благоустройства, он точно не находится в пользовании дольщика – юридического лица и чаще всего обслуживается товариществом собственников.

Если соотносить термин «дикорастущие растения» (до исключения из него объектов озеленения) и норму пункта 4 Инструкции № 26, то получается, что рассматривать вопрос о принятии или не принятии к бухгалтерскому учету зеленых насаждений можно только в случае, когда они находятся на территории организации.

Таким образом, если земельный участок, на котором расположены объекты озеленения, не является территорией организации (не находится в пользовании организации), то объекты озеленения, финансирование создания которых осуществило юридическое лицо, не могут и не должны учитываться в составе основных средств этого юридического лица.

И это объяснимо, так как любой объект основных средств должен быть закреплен за материально ответственным лицом, должен подвергаться инвентаризации, должен обслуживаться. Очевидно, что в рассматриваемой ситуации сделать это невозможно.

Поэтому стоимость элементов озеленения, образованных в процессе строительства объекта долевого строительства (право собственности на которые формально принадлежит всем дольщикам), включается дольщиком – юридическим лицом в стоимость самого объекта долевого строительства (офиса, квартиры, гаража или другого объекта) и отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» (если объект долевого строительства предназначен для продажи) или по дебету счета 01 «Основные средства» и счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (если объект долевого строительства зачисляется в состав основных средств или предназначен для сдачи в аренду).

Татьяна Коковкина,

научный сотрудник ОАО «НИИ Стройэкономика», аудитор