**Порядок оформления и бухгалтерского учета приобретения земельных участков**

05.12.14

Екатерина Анненкова

**Земельные участки относятся к недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) в соответствии с положениями п.1 ст.130 Гражданского кодекса.**

Порядок продажи недвижимости регулируется § 7 главы 30 ГК РФ, а в случае продажи земельных участков необходимо учитывать так же положения Земельного кодекса.

Любые операции с недвижимостью требуют особого внимания, ведь все сделки, в соответствии с нормами действующего законодательства, проходят регистрацию в едином государственном реестре. Документы, предоставленные для оформления прав в Росреестр, уже не удастся изменить или подправить.

**Оформление договора купли-продажи земельного участка**

Согласно положениям ст.550 ГК РФ, договор продажи недвижимости заключается в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами (п.2 ст.434 ГК РФ).

**Несоблюдение формы договора продажи недвижимости влечет его недействительность.**

Обратите внимание: Обязанность нотариального удостоверения договора продажи земли **не является обязательным** в соответствии с действующим законодательством.

Подписать составленный договор продажи земли необходимо в трех экземплярах. Один экземпляр договора остается у продавца, другой – у покупателя, а третий передается в Росреестр.

Особенности купли-продажи земельных участков регламентированы статьей 37 Земельного кодекса. В соответствии с п.1 ст.37 ЗК РФ, **объектом купли-продажи могут быть только земельные участки, прошедшие государственный кадастровый учет**.

Продавец при заключении договора купли-продажи обязан предоставить покупателю имеющуюся у него информацию об обременениях земельного участка и ограничениях его использования.

В соответствии с п.2 ст.37 ЗК РФ, являются недействительными следующие условия договора купли-продажи земельного участка:

*•устанавливающие право продавца выкупить земельный участок обратно по собственному желанию;*

*•ограничивающие дальнейшее распоряжение земельным участком, в том числе ограничивающие ипотеку, передачу земельного участка в аренду, совершение иных сделок с землей;*

*•ограничивающие ответственность продавца в случае предъявления прав на земельные участки третьими лицами.*

Обратите внимание: **Вышеуказанные требования применяются также к договору мены.**

**Покупатель в случае предоставления ему продавцом заведомо ложной информации:**

•об обременениях земельного участка и ограничениях его использования в соответствии с разрешенным использованием;

•о разрешении на застройку данного земельного участка;

•об использовании соседних земельных участков, оказывающем существенное воздействие на использование и стоимость продаваемого земельного участка;

•о качественных свойствах земли, которые могут повлиять на планируемое покупателем использование и стоимость продаваемого земельного участка;

•иной информации, которая может оказать влияние на решение покупателя о покупке данного земельного участка и требования о предоставлении которой установлены федеральными законами,

**вправе требовать уменьшения покупной цены или расторжения договора купли-продажи земельного участка и возмещения причиненных ему убытков.**

(А так же арендатор либо приобретатель по договору мены (п.4 ст.37 ЗК РФ).)

Положениями ст.554 Гражданского кодекса установлено, что в договоре продажи недвижимости должны быть указаны данные, позволяющие определенно установить недвижимое имущество, подлежащее передаче покупателю по договору, в том числе данные, определяющие расположение недвижимости на соответствующем земельном участке либо в составе другого недвижимого имущества.

При отсутствии этих данных в договоре условие о недвижимом имуществе, подлежащем передаче, считается не согласованным сторонами, а соответствующий договор считается не заключенным.

Соответственно, в договоре указываются:

*•точный адрес участка,*

*•площадь участка,*

*•кадастровый номер,*

*•категория земель, в которую входит земельный участок, и вид его разрешенного использования.*

Обычно так же в договор вносят сведения о правоустанавливающих документах продавца, дату и номер государственной регистрации права собственности продавца в ЕГРП.

Кроме того, в соответствии со ст. 555 ГК РФ, договор продажи недвижимости в обязательном порядке должен предусматривать цену этого имущества.

При отсутствии в договоре согласованного сторонами в письменной форме условия о цене недвижимости договор о ее продаже считается незаключенным.

Обратите внимание: **Возможность оплаты «по аналогичной цене», предусмотренная п.3 статьи 424 ГК РФ, при продаже земельных участков использовать нельзя.**

При покупке земельного участка вместе с недвижимостью, на нем расположенной необходимо помнить, что согласно п.2 ст.555 ГК РФ, если иное не предусмотрено законом или договором продажи недвижимости, установленная в договоре продажи недвижимости цена:

*•здания,*

*•сооружения,*

*•или другого недвижимого имущества,*

находящегося на земельном участке, включает цену передаваемой с этим недвижимым имуществом соответствующей части земельного участка или права на нее.

**Перечень документов, необходимых для регистрации права собственности**

Как уже упоминалось выше, регистрацией прав на недвижимое имущество, в том числе – права собственности на земельные участки, занимаются территориальные отделения Росреестра.

Для осуществления такой регистрации необходимо подать заявление\* о государственной регистрации права.

*\*Форма заявления о государственной регистрации права на недвижимое имущество, сделки с ним, ограничения (обременения), перехода, прекращения права на недвижимое имущество (для юридического лица) утверждена Приказом Минэкономразвития России от 29.11.2013г. №722.*

К заявлению прикладываются следующие документы:

*•договор купли-продажи земельного участка в 3 экземплярах;*

*•свидетельство о праве собственности на участок;*

*•кадастровый паспорт на земельный участок;*

*•правоустанавливающие документы продавца, на основании которых он стал собственником участка (договор купли-продажи, мены, дарения и т.д.);*

*•акт приема-передачи (ст.16, ст.17 Закона от 21.07.1997г. №122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»).*

Согласно п.1 ст.16 Закона от 21.07.1997г. №122-ФЗ, государственная регистрация прав проводится на основании заявления правообладателя, сторон договора или уполномоченного им (ими) на то лица при наличии у него нотариально удостоверенной доверенности, если иное не установлено федеральным законом, а также по требованию судебного пристава-исполнителя.

За выполнение регистрационных действий необходимо заплатить госпошлину в размере 15 000 руб. (пп.22 ст.333.33 НК РФ). Как правило, пошлину можно уплатить непосредственно в отделении Росреестра.

Согласно п.4 ст.16 Закона от 21.07.1997 №122-ФЗ, представление документа об уплате государственной пошлины вместе с заявлением о государственной регистрации прав и иными необходимыми для государственной регистрации прав документами не требуется. Заявитель вправе представить документ об уплате государственной пошлины в орган, осуществляющий государственную регистрацию прав, по собственной инициативе.

При этом, если информация об уплате государственной пошлины отсутствует в Государственной информационной системе о государственных и муниципальных платежах и документ об уплате государственной пошлины не был представлен вместе с заявлением о государственной регистрации прав, документы, необходимые для государственной регистрации прав, к рассмотрению не принимаются.

В соответствии с п.1 ст.14 Закона №122-ФЗ, проведенная государственная регистрация возникновения и перехода прав на недвижимое имущество удостоверяется по выбору правообладателя:

*•свидетельством о государственной регистрации прав*

*• или выпиской из Единого государственного реестра прав.*

**Бухгалтерский учет**

По общему правилу земельные участки относятся к объектам основных средств в соответствии с п.5 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», однако для отражения приобретенного земельного участка в составе ОС, как и в случае приобретения любых других внеоборотных активов, необходимо выполнение условий, установленных ПБУ 6/01.

Согласно п.4 ПБУ 6/01, актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

**1. объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;**

**2. объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;**

**3. организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;**

**4. объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.**

Соответственно, в случае, если компания собирается перепродать приобретенный земельный участок в течение ближайшего времени (12 месяцев), то даже если до момента такой продажи он будет использоваться в хозяйственной деятельности (например – сдаваться в аренду на срок менее 12 месяцев), к ОС его было бы отнести некорректно. Такой земельный участок необходимо учесть в составе товаров.

Расходы на приобретение земельных участков, относящихся к объектам ОС, учитываются в соответствии с п.8 ПБУ 6/01. Первоначальной стоимостью участка, приобретенного за плату, признается сумма фактических затрат организации:

*•на приобретение,*

*•сооружение и изготовление,*

за исключением НДС\* и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

\*Обратите внимание: **В соответствии с пп.6 п.2 ст.146 НК РФ операции по реализации земельных участков (долей в них) не признаются объектом налогообложения НДС.**

**Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление ОС являются:**

*•суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;*

*•суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;*

*•суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;*

*•таможенные пошлины и таможенные сборы;*

*•невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;*

*•вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;*

*•иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.*

Общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением ОС, в фактические затраты не включаются.

Соответственно, в большинстве случаев, стоимость земельного участка будет состоять из цены приобретения и государственной пошлины за осуществление процедуры регистрации права собственности. Так же в первоначальную стоимость участка могут быть включены затраты на оплату услуг юристов, проценты по займам и т.п.

Обратите внимание: В соответствии с п.7 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», расходы по займам, использованным на приобретение земельного участка включаются в его стоимость. Проценты, прекращают включаться в стоимость земельного участка с первого числа месяца за месяцем прекращения приобретения инвестиционного актива (т.е. с месяца, следующего за месяцем, в котором земельный участок был переведен из внеоборотных активов в состав ОС).

В соответствии с Приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению», все расходы приобретение изначально собираются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 08.1 «Приобретение земельных участков» и кредиту счетов учета расчетов (60, 68, 76 и т.д.).

Оприходование земли, как внеоборотного актива осуществляется на дату фактической передачи земельного участка по акту приема-передачи\*.

*\*Договором купли-продажи может быть предусмотрено, что договор одновременно является и актом приема-передачи земельного участка, тогда участок приходуется на дату подписания договора.*

Впоследствии земля принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства по первоначальной стоимости.

При этом, земельный участок принимается в бухгалтерском учете в составе ОС на дату, когда он готов к эксплуатации, а его первоначальная стоимость полностью сформирована.

Согласно п.52 Приказа Минфина РФ от 13.10.2003г. №91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств», объекты недвижимости, права собственности на которые не зарегистрированы в установленном законодательством порядке, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве ОС с выделением на отдельном субсчете к счету учета ОС.

Таким образом, в настоящее время\*, несмотря на то, что право собственности на землю подлежит государственной регистрации, подача документов на регистрацию и дата самой регистрации на принятие земельного участка в бухгалтерском учете в качестве ОС никак не влияет.

*\*Напомним, что ранее п.52 допускалось объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые, принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств. Новая редакция п.52 в действие Приказом Минфина РФ от 24.12.2010г. №186н.*

**Принятие к бухгалтерскому учету отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет 08.1.**

Аналитический учет по счету 01 ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении ОС, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т.д.).

*Напомним, что в соответствии с п.17 ПБУ 6/01, земельные участки в бухгалтерском (и налоговом) учете не амортизируются:*

*•не подлежат амортизации объекты ОС, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).*

**Соответственно, земля имеет неограниченный срок полезного использования и при принятии участка в качестве ОС, устанавливать СПИ не нужно.**

[Екатерина Анненкова](http://www.klerk.ru/authors/2828/)