



**Татьяна Николаевна  
РЫБАК**

## Новый учет долгосрочных активов

С 1 января 2013 года вступают в силу Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств (далее – Инструкция № 26)<sup>1</sup>, а также инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, инвестиционной недвижимости. На вопросы, связанные с изменениями и нововведениями, которые предусмотрены этими нормативными правовыми актами, отвечает Татьяна Николаевна РЫБАК, начальник Главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Министерства финансов Республики Беларусь.

?

**С 1 января 2013 года порядок бухгалтерского учета долгосрочных активов претерпел ряд изменений. На что следует обратить внимание нашим читателям?**

Прежде всего, законодательно закреплён порядок бухгалтерского учета новых объектов – инвестиционной недвижимости, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, выбывающей группы.

Не остались в стороне и традиционные объекты бухгалтерского учета – основные средства и нематериальные активы. Изменён порядок формирования их первоначальной стоимости и последующей оценки. Организациям предоставлено право применять механизм обесценения основных средств и нематериальных активов, а также переоценки нематериальных активов. Определён порядок формирования резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам.

?

**В Инструкции № 26 отсутствует стоимостной критерий, а также сокращён перечень активов, не относящихся к основным средствам. Означает ли это, что в составе основных средств будут учитываться все активы, в отношении которых соблюдаются условия, установленные п. 4 данной Инструкции?**

В п. 3 Инструкции № 26 указаны активы, в отношении которых ее нормы не применяются. В их число включены запасы, состав которых определен Инструкцией по бухгалтерскому учету запасов<sup>2</sup>.

К основным средствам относятся активы, в отношении которых применяется Инструкция № 26 и выполняются условия признания, установленные п. 4 этой Инструкции.

?

**Инструкцией № 26 предусмотрено, что активы, принимаемые к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, до их обязательной государственной регистрации, сертификации и тому подобных действий отражаются на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы»<sup>3</sup>. Означает ли это, что указанные активы принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств после даты проведения регистрации, сертификации? Включаются ли в первоначальную стоимость основного средства платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество, транспортных средств, сертификации и т.д.?**

<sup>1</sup> утв. постановлением Минфина от 30.04.2012 № 26 (далее – Постановление № 26).

<sup>2</sup> утв. постановлением Минфина от 12.11.2010 № 133.

<sup>3</sup> ч. 4 п. 4 Инструкции № 26.

Да, означает. В первоначальную стоимость основного средства включаются платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество, транспортных средств, сертификацию и тому подобные действия, произведенные до даты принятия основного средства к бухгалтерскому учету.

**?** Следует ли с 1 января 2013 года из состава основных средств выводить многолетние дикорастущие объекты растительного мира, числящиеся в настоящее время на счете 01 «Основные средства»?

В соответствии с Инструкцией № 26 многолетние дикорастущие объекты растительного мира, произрастающие в естественных условиях на территории организации (далее — дикорастущие объекты) не принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств<sup>4</sup>.

Дикорастущие объекты подлежат государственному учету в натуральных показателях в порядке, установленном законодательством.

Согласно п. 2 Постановления № 26 организации вправе учитывать в составе основных средств объекты, числящиеся в качестве таковых до 1 января 2013 года.

Таким образом, дикорастущие объекты, числящиеся в организации в составе основных средств в настоящее время, с 1 января 2013 года можно продолжать учитывать на счете 01 «Основные средства».

Если организация примет решение списать дикорастущие объекты, в бухгалтерском учете списание будет отражаться в порядке, предусмотренном п. 30 Инструкции № 26.

**?** Можно ли в 2013 году увеличивать стоимость основного средства на суммы начисляемых после его ввода в эксплуатацию процентов по полученным организацией на приобретение основного средства кредитам и займам?

Проценты по указанным кредитам и займам, начисленные после принятия к бухгалтерскому учету (ввода в эксплуатацию) основного средства, в его первоначальную стоимость не включаются<sup>5</sup>, а отражаются как расходы по финансовой деятельности на счете 91 «Прочие доходы и расходы»<sup>6</sup>.

**?** Следует ли включать в первоначальную стоимость основных средств проценты по просроченным кредитам и займам? Включаются ли с 1 января 2013 года в первоначальную стоимость основных средств курсовые разницы от переоценки кредиторской задолженности по обязательствам, связанным с приобретением основных средств, а также расходы по покупке валюты?

В соответствии с п. 10 Инструкции № 26 в состав фактических затрат на приобретение основных средств включаются проценты по кредитам и займам (в том числе просроченным), полученным на их приобретение.

Курсовые разницы от переоценки кредиторской задолженности, возникшей в связи с приобретением основных средств, а также расходы, связанные с покупкой валюты для приобретения основных средств, отражаются в бухгалтерском учете в порядке, установленном Декретом Президента Республики Беларусь от 30.06.2000 № 15 «О порядке проведения переоценки имущества и обязательств в иностранной валюте при изменении Национальным банком курсов иностранных валют и отражения в бухгалтерском учете курсовых разниц».

<sup>4</sup> ч. 3 п. 4 Инструкции № 26.

<sup>5</sup> п. 14 Инструкции № 26.

<sup>6</sup> абз. 2 п. 15 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утв. постановлением Минфина от 30.09.2011 № 102.

**?** **Нужно ли с 1 января 2013 года формировать резерв по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам (далее – резерв)?**

Некоторые организации, например добывающей промышленности, несут значительные затраты при прекращении эксплуатации основных средств по окончании срока их полезного использования. Формирование резерва в этих случаях позволит им предупредить единовременное существенное уменьшение собственного капитала.

Организациям предоставлено право создавать резерв, включая его величину в первоначальную стоимость основного средства<sup>7</sup>. Этим правом можно воспользоваться в случае, если выполняются условия признания резерва, указанные в п. 23 Инструкции № 26.

**?** **Можно ли в 2013 году создавать ремонтные фонды в целях равномерно отнесения на расходы затрат, связанных с проведением различных видов ремонта основных средств?**

Создание ремонтных фондов и отражение затрат, связанных с ремонтом основных средств, на счете 97 «Расходы будущих периодов» с последующим равномерным списанием на счета учета затрат Инструкцией № 26 не предусмотрено<sup>8</sup>.

**?** **Каким образом с 1 января 2013 года в бухгалтерском учете отражаются результаты переоценки основных средств?**

В Инструкции № 26 приведены бухгалтерские записи по отражению переоценки и обесценения основных средств в случаях, когда основные средства: не переоцениваются, но тестируются на обесценение<sup>9</sup>; переоцениваются, но не тестируются на обесценение<sup>10</sup>; и переоцениваются, и тестируются на обесценение<sup>11</sup>.

Если организация в 2013 году впервые будет проводить переоценку основного средства, по результатам которой его нужно уценить, суммы уценки будут отражаться на счете 91 «Прочие доходы и расходы»<sup>12</sup>.

С 1 января 2013 года этот же счет предназначен для отражения результатов переоценки (дооценки, уценки) основного средства, переведенного в состав инвестиционной недвижимости<sup>13</sup>.

Приведенный в Инструкции № 26 порядок бухгалтерского учета не применяется при отражении результатов переоценки основных средств, проведенной на конец текущего года.

**Какие документы необходимы организации для подтверждения признаков обесценения основных средств?**

Согласно Инструкции № 26 организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения основного средства при наличии документального подтверждения признаков обесценения основного средства и возможности достоверного определения суммы обесценения<sup>14</sup>.

Порядок документального подтверждения признаков обесценения Инструкцией № 26 не оговорен. В качестве подтверждения могут использоваться внутренние документы организации (например, дефектная ведомость), заключение оценщика, акты законодательства, подтверждающие, например, увеличение ставки рефинансирования, и т.д.

<sup>7</sup> ч. 2 п. 10 Инструкции № 26.

<sup>8</sup> ч. 2 п. 20 Инструкции № 26.

<sup>9</sup> п. 17 Инструкции № 26.

<sup>10</sup> п. 18 Инструкции № 26.

<sup>11</sup> п. 19 Инструкции № 26.

<sup>12</sup> п. 18.2 Инструкции № 26.

<sup>13</sup> п. 13 Инструкции по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости, утв. постановлением Минфина от 30.04.2012 № 25 (далее – Постановление № 25).

<sup>14</sup> ч. 1 п. 16 Инструкции № 26.

**?** В Инструкции № 26 определено, что ценностью использования основного средства является приведенная стоимость будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия<sup>15</sup>. Что относится к такому денежному потоку?

Будущий денежный поток от использования основного средства включает будущие поступления денежных средств от использования основного средства (например, полученных от реализации продукции, изготовленной с использованием основного средства) и будущее расходование денежных средств на его содержание (например, на ремонт).

Будущий денежный поток от использования основного средства определяется на основании бизнес-планов или иных документов по планированию, утвержденных руководителем организации.

**?** Инструкция № 26 не применяется в отношении доходных вложений в материальные активы<sup>16</sup>. Какими нормативными правовыми актами следует руководствоваться при отражении в бухгалтерском учете таких вложений?

Порядок отражения в бухгалтерском учете доходных вложений в материальные активы определен:

Инструкцией по применению типового плана счетов бухгалтерского учета<sup>17</sup>;

Инструкцией по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости; Инструкцией по бухгалтерскому учету лизинговых операций<sup>18</sup>.

**?** Образовавшаяся в результате переоценок сумма числящегося по выбывающим основным средствам и нематериальным активам добавочного фонда, учтенная на счете 83, переносится в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»<sup>19</sup>. На какие цели организация может использовать образовавшуюся нераспределенную прибыль, в частности, можно ли из нее выплатить дивиденды участникам?

При выбытии основных средств и нематериальных активов после 1 января 2013 года числящиеся по ним суммы добавочного фонда присоединяются к нераспределенной прибыли. При этом организация должна вести пообъектный учет движения добавочного фонда.

Что касается использования нераспределенной прибыли, то решение о распределении прибыли и убытков общества относится к исключительной компетенции общего собрания участников хозяйственного общества<sup>20</sup>.

**Вправе ли организация признавать долгосрочный актив (или выбывающую группу) в качестве предназначенного для реализации более 12 месяцев?**

Долгосрочный актив — это актив, подлежащий выбытию (погашению) более чем через 12 месяцев после отчетной даты или предназначенный для использования в деятельности организации в течение периода продолжительностью более 12 месяцев либо не являющийся денежными средствами или эквивалентами денежных средств. При этом долгосрочный актив (или выбывающая группа) принимается к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для реализации при выполнении ряда условий признания. В частности, реализация долгосрочного актива (или

<sup>15</sup> ч. 4 п. 16 Инструкции № 26.

<sup>16</sup> абз. 8 п. 3 Инструкции № 26.

<sup>17</sup> утв. постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50.

<sup>18</sup> утв. постановлением Минфина от 30.04.2004 № 75.

<sup>19</sup> ч. 4 п. 30 Инструкции № 26; ч. 2 п. 24 Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утв. Постановлением № 25 (далее — Инструкция по нематериальным активам).

<sup>20</sup> абз. 5 ч. 1 ст. 34 Закона от 09.12.1992 № 2020-XII «О хозяйственных обществах».

выбывающей группы) имеет высокую вероятность и ее предполагается завершить в течение 12 месяцев с даты принятия долгосрочного актива (или выбывающей группы) к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для реализации<sup>21</sup>.

Суть признания долгосрочного актива предназначенным для реализации состоит в переводе данного актива из разряда долгосрочных, подлежащих выбытию более чем через 12 месяцев после отчетной даты, в состав краткосрочных активов, реализация которых предполагается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Долгосрочный актив (или выбывающая группа) не может числиться в качестве предназначенного для реализации более 12 месяцев.



**Что относится к обязательствам выбывающей группы?**

Выбывающая группа – это группа активов, предназначенных для одновременной реализации, и обязательств, непосредственно связанных с этими активами, которые будут переданы (погашены) в рамках одной сделки<sup>22</sup>.

Примером выбывающей группы может служить предприятие как имущественный комплекс, которое планируется реализовать в ближайшее время. Обязательства этого предприятия будут относиться к выбывающей группе.



**В какой момент в бухгалтерском учете отражаются суммы последующего обесценения (суммы последующего дохода) долгосрочного актива, предназначенного для реализации?**

Данные суммы отражаются в том отчетном периоде, в котором изменилась текущая рыночная стоимость долгосрочного актива, предназначенного для реализации<sup>23</sup>.



**Предусмотрена ли возможность переоценки нематериальных активов? Можно ли переоценивать, допустим, веб-сайт организации, принятый к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива?**

Организация вправе переоценивать нематериальные активы по текущей рыночной стоимости исключительно по данным активного рынка этих нематериальных активов, признаки которого приведены в п. 17 Инструкции по нематериальным активам.

Веб-сайты не переоцениваются в связи с отсутствием активного рынка.

**Можно ли принять к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов незапатентованные полезные модели, промышленные образцы, изобретения?**

В качестве нематериальных активов к бухгалтерскому учету принимаются активы, не имеющие материально-вещественной формы<sup>24</sup>. Стоимость материальных объектов (образцы новых материалов, приборов, установок и т.п.) отражается на счетах учета основных средств, материалов, готовой продукции.

<sup>21</sup> абз. 4 ч. 1 п. 2, абз. 4 ч. 1 п. 3 Инструкции по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации, утв. Постановлением № 25 (далее – Инструкция по долгосрочным активам).

<sup>22</sup> абз. 3 ч. 1 п. 2 Инструкции по долгосрочным активам.

<sup>23</sup> ч. 3 п. 5 Инструкции по долгосрочным активам.

<sup>24</sup> п. 4 Инструкции по нематериальным активам.