

Новый порядок формирования информации об основных средствах

Постановлением Минфина от 29.12.2007 № 207, вступившим в силу с 28.01.2008 г., внесены изменения и дополнения в постановление Минфина от 12.12.2001 № 118 «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов», а именно:

► в новой редакции изложено название постановления Минфина № 118 (теперь оно называется: «О бухгалтерском учете основных средств и нематериальных активов»);

► в новой редакции изложена Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств (далее – Инструкция № 118), утвержденная этим постановлением (предыдущая редакция Инструкции № 118 действовала с 01.01.2004 г.).

Новая редакция Инструкции № 118, как и ранее действовавшая, устанавливает **единый порядок** формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах, находящихся на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления для коммерческих и некоммерческих организаций (*включая бюджетные организации*), а также для индивидуальных предпринимателей, принявших решение о ведении бухгалтерского учета.

Одновременно с постановлением № 207 вступило в силу постановление Минфина от 29.12.2007 № 208, которым в новой редакции утверждена Инструкция об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с основными средствами (далее – Инструкция № 127). Прежняя редакция Инструкции № 127 (Инструкция о порядке бухгалтерского учета основных средств) была утверж-

дена постановлением Минфина от 20.12.2001 № 127 (с изменениями и дополнениями). Инструкция № 127 определяет порядок организации учета основных средств и отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций в коммерческих и некоммерческих организациях (*исключая* банки, иные небанковские кредитно-финансовые организации, *бюджетные организации*), у индивидуальных предпринимателей, принявших решение о ведении бухгалтерского учета.

Бюджетные организации ведут учет основных средств (отражают в бухгалтерском учете операции с основными средствами) в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденной постановлением Минфина от 20.12.2001 № 125 (далее – Инструкция № 125), вступившей в силу с 01.01.2002 г. Обратим внимание, что Инструкция № 125 (в отличие от Инструкции № 127) действует в первоначальной редакции до сих пор, хотя основания для внесения в нее изменений и дополнений имеются. Возможно, это одна из причин того, что не все бюджетные организации пользуются формами первичной учетной документации, введенными в действие с 01.01.2005 г. постановлением Минфина от 08.12.2003 № 168 (в Инструкции № 125 характеризуются формы первичной учетной документации, действовавшие до 01.01.2005 г.).

В связи с тем что Инструкция № 118 устанавливает **единый порядок** формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах для коммерческих и некоммерческих организаций

(*включая бюджетные организации*), Инструкция № 125 (как и Инструкция № 127) должна применяться с учетом Инструкции № 118.

Остановимся на новых положениях Инструкции № 118, которые необходимо использовать в бюджетных организациях.

Согласно п. 2 Инструкции № 118 к основным средствам относятся активы организации *при одновременном выполнении следующих условий:*

► имеющие материально-вещную форму;

► используемые в течение срока службы продолжительностью свыше одного года (в прежней редакции – свыше 12 месяцев);

► стоимость единицы которых на момент приобретения превышает величину, определяемую в соответствии с постановлением Минфина от 23.03.2004 г. № 41 «Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств». В новой редакции п. 2 отсутствует норма, согласно которой организации в соответствии с учетной политикой имеют право понижать лимит стоимости единицы активов, утвержденный Минфином. Специалисты Минфина разъяснили, что, несмотря на отсутствие этой нормы в Инструкции № 118 (*назвав это изменением редакционного характера*), организация имеет право понижения лимита, определенного Минфином, с указанием его размера в учетной политике, руководствуясь подп. 13.7 п. 13 Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов. В соответствии с названным подпунктом и постановлением Минфина

№ 41 организациям дано право в своей учетной политике уменьшать величину отнесенных активов к *отдельным предметам в составе оборотных средств* в пределах 30 базовых величин за единицу, а по коврам и ковровым изделиям – в пределах 10 базовых величин за единицу. Исходя из этой уменьшенной величины (в пределах лимита, установленного Минфином), с учетом соблюдения иных правил отнесения активов к основным средствам, организация производит отнесение активов к основным средствам. Напомним, что в бюджетных организациях, для сравнения с лимитом стоимость предметов, приобретаемых за счет доходов от осуществления предпринимательской деятельности, принимается без НДС, а стоимость предметов, приобретаемых за счет бюджетных средств, – с учетом НДС (основание – постановление Минфина № 41). Жаль, что изменения редакционного характера приходится разяснять;

► если организацией на момент принятия на бухгалтерский учет не предполагается перепродажа данных активов (это новое условие).

В п. 4 Инструкции № 118 уточнен перечень активов, включаемых в состав основных средств независимо от стоимости:

► сельскохозяйственные машины и орудия; строительный механизированный инструмент; рабочий скот и животные основного стада (независимо от вида животных); библиотечные фонды; сценическо-постановочные средства и оборудование;

► многолетние насаждения, достигшие эксплуатационного возраста;

► земельные участки, приобретаемые в собственность.

Для целей ведения бухгалтерского учета под многолетними насаждениями, достигшими эксплуатационного возраста, понимается посадочный ма-

териал, высаженный на место предполагаемого постоянного произрастания.

В соответствии с п. 7 Инструкции № 118 единицей бухгалтерского учета многолетних насаждений (инвентарным объектом) признается вид насаждений независимо от количества, возраста и породы в пределах конкретной территории, определяемый в соответствии с Инструкцией о порядке государственного учета объектов растительного мира, расположенных на землях населенных пунктов, и обращения с ними, утвержденной постановлением Минжилкомхоза от 29.12.2004 № 40 (например насаждения на территории учреждений образования и воспитания, учреждений здравоохранения и социального обеспечения; спортивных учреждений).

Обратим внимание, что в соответствии с п. 5 Инструкции № 127 для учета движения многолетних насаждений в качестве первичного учетного документа используется *акт приема-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию* (форма 101-АПК), а для аналитического учета – *инвентарная карточка учета многолетних насаждений* (форма 105-АПК) альбома унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учета для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции, утвержденного постановлением Минсельхозпрода от 22.11.2005 № 69. В инвентарной карточке, заполняемой на вид многолетних насаждений, указывается вид насаждения, количество высаженных единиц и площадь произрастания многолетних насаждений. Стоимость многолетних насаждений отражается в основных средствах после окончания посадок на основании акта приемки-передачи, оформленного в установленном по-

рядке. Если работы по посадке многолетних насаждений производятся в рамках работ по благоустройству территории, в этом случае стоимость многолетних насаждений отражается в основных средствах после окончания всего комплекса работ в соответствии со сметной документацией на благоустройство территории. Было бы логично названные формы рекомендовать для использования в бюджетных организациях.

ФОРМИРОВАНИЕ ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПОЛУЧЕННЫХ БЕЗВОЗМЕЗДНО

В п. 15 Инструкции № 118 уточнен (приведен в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете и отчетности») порядок формирования первоначальной стоимости основных средств, полученных безвозмездно.

С 1 января 2008 г. основные средства, полученные безвозмездно, принимаются на учет: или по стоимости на основании данных бухгалтерского учета передающей стороны (при получении активов от организаций одной формы собственности по решению собственника и от иных организаций); или по стоимости на основании заключения об оценке активов, проведенной юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, осуществляющими оценочную деятельность; или по стоимости на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов, сходных с подлежащими оценке по основным экономическим, техническим, технологическим и иным характеристикам с учетом их индивидуальных особенностей.

Первоначальная стоимость безвозмездно полученных объектов основных средств *от физических лиц* формируется исходя из рыночной стоимости, а в случае невозможности оценки по рыночной стоимости – по соглашению сторон. Данные

о действующей рыночной цене должны быть подтверждены документально.

Расходы по доставке, установке, монтажу объектов основных средств, полученных безвозмездно, включаются в первоначальную стоимость.

КУРСОВЫЕ И СУММОВЫЕ РАЗНИЦЫ

В п. 11 Инструкции № 118 приведены слагаемые первоначальной стоимости основных средств, в т.ч. курсовые разницы от переоценки кредиторской задолженности по обязательствам, связанным с приобретением основных средств в иностранной валюте; суммовые разницы, возникающие при расчетах по обязательствам, связанным с приобретением основных средств в случаях, когда оплата осуществляется в белорусских рублях в сумме, эквивалентной определенной договором сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах); расходы, связанные с покупкой валюты для расчетов по обязательствам, связанным с приобретением основных средств. В п. 17 Инструкции № 118 определен перечень случаев, в которых возможно изменение первоначальной стоимости основных средств после ввода объектов основных средств в эксплуатацию. В частности, первоначальная стоимость изменяется в конце отчетного года на сумму курсовых разниц от переоценки кредиторской задолженности по обязательствам, связанным с приобретением основных средств, и на суммовые разницы, возникающие при расчетах по обязательствам, связанным с приобретением основных средств (за исключением бюджетных организаций), а также на сумму расходов, связанных с покупкой валюты для расчетов по обязательствам, связанным с приобретением основных средств.

Обратим внимание, что в п. 11 нет замечания о том, что курсовые, суммовые разницы и расходы, связанные с покупкой инвалюты, не включаются в первоначальную стоимость основных средств в бюджетных организациях, а в п. 17 такое замечание сделано только в отношении курсовых и суммовых разниц.

Однако в бюджетных организациях учет операций с активами и обязательствами, стоимость которых выражена в иностранной валюте, ведется в соответствии с Декретом Президента РБ от 30.06.2000 г. № 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». Декретом установлено, что организации, финансируемые из бюджета, курсовые разницы, возникающие при переоценке активов и обязательств в иностранной валюте, относят на увеличение или уменьшение источников финансирования, а расходы, связанные с покупкой иностранной валюты, в сумме разницы между курсом покупки и курсом Нацбанка на момент покупки списывают на увеличение их расходов.

Это означает, что курсовые разницы, возникающие в результате переоценки активов и обязательств в иностранной валюте при исполнении смет расходов по бюджету, относятся в дебет (кредит) субсчетов счета 23 «Финансирование и займы» (у главных распорядителей средств бюджета), субсчетов счета 14 «Внутриведомственные расчеты по финансированию» (у нижестоящих распорядителей). Курсовые разницы, возникающие в результате переоценки активов и обязательств в иностранной валюте при исполнении смет доходов и расходов по внебюджетным средствам, должны относиться

в дебет (кредит) субсчета 410 «Прибыли и убытки» или субсчета 237 «Прочие источники». Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты, относятся в дебет субсчетов счета 20 «Расходы по бюджету», счета 21 «Прочие расходы», счета 08 «Затраты на производство» в зависимости от того, за счет каких средств (бюджетных или внебюджетных) приобретает иностранную валюту.

Что касается суммовых разниц, возникающих при расчетах по обязательствам, связанным с приобретением основных средств, то в прежней редакции Инструкции № 118 не было замечания о том, что в бюджетных организациях они не включаются в первоначальную стоимость основных средств. Можно предположить, что такое замечание в новой редакции документа ошибочно. Его следовало сделать в отношении расходов, связанных с покупкой валюты для расчетов по обязательствам, связанным с приобретением основных средств. По этому вопросу нужны разъяснения разработчиков.

Суммовые разницы в бюджетных организациях, как и в коммерческих, могут быть. С 1 января 2004 г. по 27 января 2008 г. в соответствии с прежней редакцией документа суммовые разницы в бюджетных организациях включались в первоначальную стоимость объектов, а как учитывать их с 28 января 2008 г.? Нужна официальная методика учета.

Заметим, что суммовые разницы возникают в случае частичной или полной оплаты поставщику после получения и оприходования объекта. Если произведена полная предварительная оплата объекта, суммовых разниц нет.

ВОЗМОЖНА ЛИ ТОВАРООБМЕННАЯ ОПЕРАЦИЯ

В соответствии с п. 16 Инструкции № 118 основные сред-

ства могут поступать в обмен на другие активы (например на продукцию, произведенную в подсобном хозяйстве). Первоначальной стоимостью объектов основных средств, приобретенных в обмен на другие активы, признается стоимость обмениваемого актива, по которой обмениваемый актив был отражен в бухгалтерском учете передающей стороны, увеличенная на расходы по доставке, установке, монтажу. Заметим, что в Инструкции № 125 нет методики учета этих операций. Если такие операции приемлемы для бюджетных организаций, то нужны официальные указания о порядке отражения их в бухгалтерском учете. По мнению автора, отразить такую операцию с использованием действующего плана счетов в бюджетных организациях не представляется возможным.

Напомним, что Минфином сделана попытка отразить та-

кую операцию в Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов организациями, финансируемыми из бюджета, утвержденной постановлением Минфина от 20.12.2001 № 126 (далее – Инструкция № 126). В бюджетных организациях нематериальные активы учитываются в составе основных средств на субсчете 019 «Прочие основные средства». В п.4 приложения к Инструкции № 126 названа корреспонденция субсчетов при приобретении нематериальных активов в обмен на другое имущество: Д-т субсч. 019 – К-т субсч. 250, 020. Данная запись противоречит методике отражения в бухгалтерском учете приобретения за плату основных средств и нематериальных активов, утвержденной самим Минфином. Исходя из п.1 приложения к Инструкции № 125 и п.1 приложения к Инструкции № 126 приобретение за

плату отражается одновременно двумя бухгалтерскими записями. Разработчики решили, что при приобретении имущества в обмен на другое имущество нет платы. На самом деле, платой является стоимость имущества, которую организация отдает в обмен на приобретаемое имущество. В бухгалтерском учете следует отразить реализацию обмениваемых активов (которые могут быть приобретены за счет бюджетных и внебюджетных источников) и оприходовать полученные активы. Кроме того, в первоначальную стоимость приобретенных объектов, бывших в эксплуатации, не включается сумма амортизации, начисленная предыдущими собственниками.

Разработчикам инструкций № 118, 125 и 126 надо решить и этот вопрос.

Анна ЧЕРНЮК,
доцент БГУ

Источники и размеры материального обеспечения руководителей практики и практикантов

Практика студентов вузов, учащихся учреждений, обеспечивающих получение среднего специального образования (ССУЗов), учреждений образования, обеспечивающих получение профессионально-технического образования (ПТУЗов), – важный этап осуществления учебного процесса.

Планирование, материальное обеспечение, организация, содержание, проведение и подведение итогов практики регулируются следующими нормативными документами:

► Положением о производственной практике студентов высших учебных заведений Республики Беларусь, утвер-

жденным постановлением Совмина РБ от 30.11.2000 № 1823 (далее – Положение № 1823);

► Положением о практике учащихся учреждений, обеспечивающих получение среднего специального образования, утвержденным постановлением Совмина РБ от 06.11.2001 № 1672 (далее – Положение № 1672);

► Положением об организации производственного обучения учащихся учреждений, обеспечивающих получение профессионально-технического образования, утвержденным постановлением Совмина РБ от 28.10.2002 № 1487 (далее – Положение № 1487).

ВИДЫ ПРАКТИКИ

Практика студентов вузов подразделяется на *учебную и производственную* (по профилю специальности и преддипломную). Преддипломная практика проводится на выпускном курсе.

Учебная практика студентов в зависимости от специальности может проводиться на учебно-производственных объектах (в мастерских, на полигонах) высших учебных заведений, в организациях, на выездных художественных выставках и других объектах, соответствующих профилю подготовки специалистов.