

Списание имущества, находящегося в госсобственности

Любое имущество со временем приходит в негодность, из-за чего наступает необходимость его списания. Рассмотрим, как именно принимается решение о данном действии, а также порядок его отражения в бухгалтерском и налоговом учете.

Нормативно-правовое регулирование

Общие подходы по учету списания основных средств регулируются «Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств», утв. постановлением Минфина от 30.04.2012 № 26 (далее – Инструкция № 26). Также следует учитывать нормы:

- Положения о порядке списания имущества, находящегося в собственности РБ, утв. постановлением Совмина от 13.11.2019 № 764 (далее – Положение № 764);

- постановления Минфина от 13.12.2019 № 74 «Об установлении формы акта о списании имущества и учете остаточной (ликвидационной) стоимости имущества, находящегося в собственности РБ» (далее – постановление № 74);

«Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета», утв. постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50);

«Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов», утв. постановлением Минфина от 30.09.2011 № 102 (далее – Инструкция № 102), и др.

Суть списания имущества

Списание имущества, находящегося в госсобственности, – это его выбытие из хозяйственного ведения, оперативного управления государственного органа или организации, а также из владения негосударственного юрлица, которому имущество передано в безвозмездное пользование на основании решения, принятого в соответствии с Положением № 764 (абз. 8 п.п. 2, 7). Причины такого списания могут быть разными, они приведены в п. 4. Принятие решения о списании имущества зависит от причины.

Например, государственные органы, организации и республиканские юридические лица в отношении имущества, закрепленного за ними на праве хозяйственного ведения или оперативного управления; а также негосударственные юриди-

ческие лица в отношении имущества, переданного им в безвозмездное пользование с уведомлением ссудодателя о принятом решении, а в случаях, устанавливаемых ссудодателями, – по согласованию с ними (п. 5 Положения № 764) принимают решение о списании в случае:

- если госимущество не соответствует обязательным для соблюдения техническим нормативным правовым актам;

- если начисленная на него амортизация составляет 100% или истек нормативный срок службы;

- его утраты (гибели), в т.ч. в связи с чрезвычайными обстоятельствами (пожар, авария, стихийное бедствие, дорожно-транспортное происшествие и др.);

- если оно не было продано на аукционе с установлением начальной цены продажи, равной одной базовой величине;

- когда аукцион признан несостоявшимся или единственный участник отказался от приобретения предмета аукциона по указанной начальной цене, увеличенной на 5%;

- если оно подлежит сносу (демонтажу) в установленном порядке в связи со строительством новых объектов или проведением работ по модернизации (реконструкции).

В иных случаях, в т.ч. и в связи с физическим износом, решение о списании имущества, находящегося в госсобственности, принимают:

- государственные органы и организации (за исключением дипломатических представительств и консульских учреждений РБ) по согласованию с ГКИ в отношении имущества, закрепленного за ними на праве хозяйственного ведения или оперативного управления. По решению государственных органов и организаций, согласованному с ГКИ, списание отдельных видов имущества осуществляется без согласования с данным комитетом;

- дипломатические представительства и консульские учреждения РБ по согласованию с МИД

в отношении имущества, закрепленного за ними на праве оперативного управления;

республиканские юридические лица по согласованию с государственным органом и организацией, в подчинении которых они находятся (в состав которых они входят), в отношении имущества, закрепленного за ними на праве хозяйственного ведения или оперативного управления. В случаях, устанавливаемых по решению государственных органов и организаций, списание имущества осуществляется без согласования с такими органами и организациями;

дочерние республиканские унитарные предприятия по согласованию с РУП в отношении имущества, закрепленного за ними на праве хозяйственного ведения или оперативного управления;

- негосударственные юридические лица по согласованию со ссудодателем в отношении имущества, переданного им в безвозмездное пользование (п. 6 Положения № 764).

На что следует обратить внимание

В первую очередь следует определить, каким имуществом для целей бухгалтерского учета оно является и на каких счетах учитывается списание.

Справочно.

Имущество, находящееся в госсобственности, – недвижимое и движимое, закрепленное на праве хозяйственного ведения или оперативного управления за государственными органами и организациями, в том числе республиканскими юридическими лицами, а также переданное в безвозмездное пользование негосударственным юридическим лицам (абз. 4 п. 2 Положения № 764).

Вторым аспектом, который следует учесть при формировании данных в бухучете, является срок завершения работ по сносу (демонтажу) списываемых основных средств. Такая деятельность, включая проведение технического обследования, разработку проектной документации, осуществляется не позднее шести месяцев со дня принятия решения о списании имущества или в иные сроки, определенные проектной документацией, которые все равно не должны превышать 12 месяцев (п. 10 Положения № 764).

Следовательно, в тех случаях, когда эти сроки не совпадают, у организации появляется обязанность учитывать имущество на забалансовом счете, введенном в план счетов бухучета.

Например, можно ввести счета:

- 018 «Остаточная (ликвидационная) стоимость списанных объектов основных средств»;
- 019 «Остаточная (ликвидационная) стоимость списанных доходных вложений в материальные активы»;
- 020 «Ликвидационная стоимость списанных объектов незавершенного строительства».

На основе типового плана руководителем организации утверждается план, содержащий полный перечень, включая субсчета, а также аналитические и забалансовые счета, необходимые для ведения учета (п. 3 Инструкции № 50).

По общему правилу выбытие основных средств в результате списания оформляется актом о списании имущества (п. 28 Инструкции № 26). Применительно к рассматриваемой ситуации следует руководствоваться формой, утвержденной постановлением № 74.

Такой документ составляется постоянно действующей комиссией по списанию имущества, в состав которой включаются руководители (заместители руководителей) структурных подразделений госорганов и организаций, республиканских и негосударственных юрлиц, а также иные работники из числа имеющих в штате специалистов технических, производственно-технологических, информационно-технологических, финансово-экономических, бухгалтерских и иных подразделений, в т.ч. на которых возложена ответственность за сохранность имущества (п. 7 Положения № 764).

Что еще следует закрепить в учетной политике

Для целей бухучета списание остаточной (ликвидационной) стоимости имущества, находящегося в госсобственности, и учитываемого на забалансовом счете, является хозяйственной операцией, требующей оформления первичного учетного документа (ПУД) (п. 1 ст. 10 Закона № 57-3). В постановлении № 74 и Положении № 764 его форма не определена, однако организация вправе разработать ее самостоятельно с учетом требований Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-3 (абз. 2 п. 4 ст. 10).

ПУД может быть бухгалтерская справка либо справка-расчет, содержащая следующие обязательные реквизиты:

наименование документа, дату его составления;

- наименование организации, фамилию и инициалы индивидуального предпринимателя, являющегося участником хозяйственной операции;
- содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях;
- должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и подписи (п. 2 ст. 10 Закона № 57-З).

Бухгалтерский учет

Расходы, связанные с выполнением работ по сносу (демонтажу) имущества, включая при необходимости проведение технического обследования, разработку проектной документации, осуществляются в отношении имущества, закрепленного за государственными органами и организациями (за исключением бюджетных), республиканскими унитарными предприятиями на праве хозяйственного ведения, оперативного управления либо переданного в безвозмездное пользование негосударственным юридическим лицам, за счет превышения доходов над расходами, остающихся в распоряжении этих организаций, иных источников в соответствии с законодательством (п. 11.2 Положения № 764).

Рассмотрим порядок отражения в бухгалтерском учете на примере объектов основных средств.

При выбытии основных средств накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по Д-ту сч. 02 «Амортизация основных средств» и К-ту сч. 01 «Основные средства». Остаточная стоимость фиксируется по Д-ту сч. 91 «Прочие доходы и расходы» и К-ту сч. 01, если иное не установлено законодательством (ч. 1 п. 30 Инструкции № 26).

Расходы, связанные со списанием объектов основных средств, в бухгалтерском учете включаются в состав расходов по инвестиционной деятельности и учитываются на сч. 91 (абз. 2 п. 14 Инструкции № 102) и отражаются в том отчетном периоде, в котором они были произведены (ч. 2 п. 32 Инструкции № 102).

Доходы, образующиеся в бухгалтерском учете в результате оприходования на склад материалов, возникающих в результате списания объектов основных средств, включаются в состав доходов по инвестиционной деятельности на дату оприходования (ч. 3 п. 30 Инструкции № 26, абз. 2 п. 14 Инструкции № 102). Их оценка зависит от того, по какой причине осуществляются списание и снос объекта:

• фактическая себестоимость материалов, поступивших на склад от списания и прочего выбы-

тия основных средств, определяется по чистой стоимости реализации, если такие материалы предназначены для реализации, или по ценам возможного их использования и в бухгалтерском учете отражаются по Д-ту сч. 10 «Материалы» и К-ту счетов затрат на производство или финансовых результатов (п. 45 «Инструкции по бухгалтерскому учету запасов», утв. постановлением Минфина от 12.11.2010 № 133 (далее – Инструкция № 133));

стоимость материалов, полученных в результате выполнения строительных работ по сносу зданий и сооружений и разборке конструкций, учитывается заказчиком, застройщиком по Д-ту сч.сч. 07 «Оборудование к установке и строительные материалы», 10 «Материалы» и К-ту сч. 08 «Вложения в долгосрочные активы» (п. 75 «Инструкции о порядке определения стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете», утв. постановлением Минстройархитектуры от 14.05.2007 № 10);

- в случае если списываемые объекты основных средств содержат драгоценные металлы, их учет осуществляется в порядке, установленном «Инструкцией о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов и камней», утв. постановлением Минфина от 15.03.2004 № 34.

Налоговый учет

В налоговом учете расходы, связанные со списанием объектов основных средств, учитываются при налогообложении прибыли на дату признания в бухгалтерском учете (ч. 2 п. 2 ст. 175 Налогового кодекса (НК)) и включаются в состав внереализационных расходов следующим образом:

расходы на ликвидацию, списание объектов основных средств, выводимых из эксплуатации (включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, расходы на демонтаж, разборку, вывоз демонтированного, разобранного объекта основных средств) (подп. 3.16 п. 3 ст. 175 НК);

списание объектов основных средств в связи с чрезвычайными обстоятельствами (пожар, авария, стихийное бедствие, дорожно-транспортное происшествие, виновные лица которого не установлены или суд отказал во взыскании с них) (подп. 3.18 п. 3 ст. 175 НК).

Стоимость оприходованных материалов включается в состав внереализационных доходов не позднее даты их получения (подп. 3.43 п. 3 ст. 174 НК, п. 45 Инструкции № 133).

ВАЛЕНТИНА ЛЕМЕШ,

кандидат экономических наук, доцент