

Международная практика учета основных средств – рекомендации для Республики Беларусь

Томас Оттен, Роберт Кирхнер

Немецкая экономическая группа в Беларуси

Берлин/Минск, Март 2016

Содержание

1. Бухгалтерский учет основных средств согласно МСФО (IFRS) и Национальным стандартам Германии для коммерческих организаций
 2. Бухгалтерский учет основных средств согласно МСФО ГС (IPSAS) для бюджетных организаций
 3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь
 4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций в Республике Беларусь
- Контакты
- Приложения

1. Бухгалтерский учет основных средств согласно МСФО (IFRS) и Национальным стандартам Германии для коммерческих организаций

Нормативные акты, которые регулируют порядок принятия к бухгалтерскому учету, определения срока полезного использования, начисления амортизации и проведения переоценки основных средств:

- **Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS, IAS) – ориентированы на акционеров.**

МСФО 16 «Основные средства» (International Accounting Standard 16 «Property, Plant and Equipment»)

- На английском языке
<http://eifrs.ifrs.org/eifrs/PdfAlone?id=14483&sidebarOption=Unaccompaniedias>
- На русском языке
<http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ru/2013/Red/ias16.pdf>
<http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ru/2015/ias16.pdf>

Для доступа необходима регистрация на сайте <http://eifrs.ifrs.org/>

Полный доступ является платным, стоимость от 295 до 571 фунтов в год
<http://eifrs.ifrs.org/eifrs/ProductComparison>

1. Бухгалтерский учет основных средств согласно МСФО (IFRS) и Национальным стандартам Германии для коммерческих организаций (продолжение)

Нормативные акты, которые регулируют порядок принятия к бухгалтерскому учету, определения срока полезного использования, начисления амортизации и проведения переоценки основных средств:

- **Национальные стандарты бухгалтерского учета Германии (German GAAP)** – ориентированы на кредиторов, в значительной мере зависят от налогового законодательства.

Коммерческий кодекс Германии (Handelsgesetzbuch, HGB)

- На немецком языке, официального перевода на английский или русский нет
<http://www.gesetze-im-internet.de/hgb/index.html#Seitenanfang>

Вводный закон к Коммерческому кодексу Германии (Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch, EGHGB)

- На немецком языке, официального перевода на английский или русский нет
<https://www.gesetze-im-internet.de/hgbeg/BJNR004370897.html>

Сравнительная таблица основных положений бухгалтерского учета Основных средств согласно МСФО и национальным стандартам Германии приведена в Приложении 1.

2. Бухгалтерский учет основных средств согласно МСФО ГС (IPSAS) для бюджетных организаций

Нормативные акты, которые регулируют порядок принятия к бухгалтерскому учету, определения срока полезного использования, начисления амортизации и проведения переоценки основных средств:

- **Международные стандарты финансовой отчетности для государственного сектора /International Public Sector Accounting Standard (IPSAS)**

МСФО ГС 17 «Основные средства» (International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 17 «Property, Plant and Equipment»)

- На английском языке: <http://www.ifrs.org.ua/wp-content/uploads/2014/11/Handbook-of-International-Public-Sector-Accounting-Pronouncements-Volume-1.pdf#page=480>
- На русский язык официального перевода нет

Полный доступ ко всем международным стандартам для бюджетных организаций находится в открытом доступе на сайте

<http://www.epsas.eu/en/ipsas-the-standards.html>

2. Бухгалтерский учет основных средств согласно МСФО ГС (IPSAS) для бюджетных организаций (продолжение)

- Настоящий стандарт **МСФО ГС 17 «Основные средства»** был разработан на базе МСФО 16 «Основные средства» с учетом особенностей государственного сектора, и распространяется на все **организации государственного сектора, кроме государственных коммерческих предприятий**
- **Государственные коммерческие предприятия** к учету основных средств применяют МСФО 16 «Основные средства» (см. Раздел 1 настоящего документа).
- *Основные положения бухгалтерского учета основных средств согласно МСФО ГС 17 для бюджетных организаций приведены в Приложении 2*

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

Общие положения

Рекомендовано:

1. Принять единый стандарт по учету основных средств, который будет определять все вопросы учета основных средств коммерческими организациями, включая порядок принятия к бухгалтерскому учету, определение сроков полезного использования, амортизацию, переоценку и прочие вопросы. Такой стандарт объединит и заменит существующие инструкции и постановления:

- ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ от 30 апреля 2012 г. № 26 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств»
- ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ, от 27 февраля 2009 г. N 37/18/6 «ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ИНСТРУКЦИИ О ПОРЯДКЕ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ»
- ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ от 5 ноября 2010 г. N 162/131/37 «О ПОРЯДКЕ ПРОВЕДЕНИЯ ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ДОХОДНЫХ ВЛОЖЕНИЙ В МАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ, ОБОРУДОВАНИЯ К УСТАНОВКЕ»

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

Общие положения

Рекомендовано:

2. Разделить нормативные акты, регламентирующие учет основных средств и нематериальных активов. Принять отдельный стандарт по учету нематериальных активов, который будет регулировать вопросы учета нематериальных активов коммерческими организациями отдельно от порядка учета основных средств.

- *На данный момент в Республике Беларусь существует единый документ, регулирующий порядок определения сроков полезного использования и начисления амортизации для основных средств и нематериальных активов - ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ от 27 февраля 2009 г. N 37/18/6 «ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ИНСТРУКЦИИ О ПОРЯДКЕ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ»*

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

1. Первоначальная стоимость приобретенных основных средств

Рекомендовано:

1.1. Обратить внимание на требования МСФО-23 «Затраты по займам» и Национальных стандартов Германии касательно **условий капитализации процентов по кредитам**: затраты по займам капитализируются только в том случае, если они непосредственно относятся к активам, подготовка которых к использованию по назначению или для продажи обязательно требует значительного времени (квалификационные активы), также есть определенные требования к периоду капитализации. *Прочие затраты по займам признаются в качестве расходов периода.*

Тогда как Постановление Минфина Буларуси от 30 апреля 2012 г. № 26 требует включение процентов в первоначальную стоимость приобретенных основных средств без дополнительных условий или исключений.

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

1. Первоначальная стоимость приобретенных основных средств

Рекомендовано:

1.2. Добавить положение об оценке себестоимости основных средств, по которым есть **отсрочка платежа, превышающая обычные сроки кредитования** (см. МСФО-16):

*«**Себестоимость объекта основных средств** представляет собой эквивалент цены при условии немедленного платежа денежными средствами на дату отражения в учёте. При отсрочке платежа, выходящей за рамки обычных условий кредитования, разница между эквивалентом цены при условии немедленного платежа денежными средствами и общей суммой платежа признается в качестве процентов на протяжении периода рассрочки, за исключением случаев, когда такие проценты капитализируются в соответствии с МСФО (IAS) 23».*

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

1. Первоначальная стоимость приобретенных основных средств

Рекомендовано:

1.3. Добавить условия, при которых первоначальная стоимость основных средств считается **сформированной** и все последующие затраты ее не меняют (по примеру МСФО-16):

«Включение затрат в балансовую стоимость объекта основных средств прекращается, когда такой объект доставлен в нужное место и приведен в состояние, обеспечивающее его функционирование.

Таким образом, затраты, понесенные при использовании или перемещении объекта, не включаются в балансовую стоимость этого объекта.»

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

2. Первоначальная стоимость созданных в организации основных средств:

Рекомендовано:

2.1. Обратить внимание на требования МСФО-23 «Затраты по займам» и Национальных стандартов Германии касательно условий капитализации процентов по займам:

- *которые непосредственно относятся к созданию основного средства*
- *возникают в периоде производства/создания такого основного средства*
- *только относительно активов, подготовка которых к использованию по назначению обязательно требует значительного времени (квалификационные активы)*

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

3. Первоначальная стоимость основных средств, полученных при исполнении товарообменных операций:

Рекомендовано:

3.1. Добавить возможность оценки полученного объекта **по справедливой стоимости**. На данный момент в Беларуси – только исходя из учетной стоимости отгруженных товаров/иных активов, в то время как по МСФО-16 :

«Себестоимость объекта основных средств оценивается по справедливой стоимости, кроме случаев, когда:

(a) операция обмена не имеет коммерческого содержания или

(b) ни справедливая стоимость полученного актива, ни справедливая стоимость переданного актива не поддается надежной оценке.

Если приобретенный объект не может быть оценен по справедливой стоимости, оценка его себестоимости производится на основе балансовой стоимости переданного актива.»

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

II. Порядок определения сроков полезного использования основных средств в бухгалтерском учете

1. Система определения сроков полезного использования

1.1. *На данный момент в Беларуси применяется очень усложненная система для определения сроков полезного использования, которая, на наш взгляд, может исказить изначально предполагаемую экономическую сущность равномерного погашения амортизируемой стоимости объекта основных средств на протяжении срока его полезного использования.*

Рекомендовано:

Для определения сроков полезного использования не руководствоваться технической документацией завода-изготовителя или установленными государством нормативными сроками (коэффициентами, диапазонами и т.д.), поскольку в международной практике такие источники информации для определения сроков полезного использования основных средств коммерческими организациями не применяются.

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

II. Порядок определения сроков полезного использования основных средств в бухгалтерском учете

1. Система определения сроков полезного использования

Рекомендовано:

1.2. Производить расчетную оценку срока полезного использования активов на основании **профессионального суждения**, основанного на опыте работы предприятия с аналогичными активами (по аналогии с МСФО-16) с учетом того, что срок полезного использования актива определяется с точки зрения предполагаемой полезности актива для предприятия и определяется как:

- (a) период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования предприятием; или*
- (b) количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые предприятие ожидает получить от использования актива.*

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

II. Порядок определения сроков полезного использования основных средств в бухгалтерском учете

2. Определения начала срока полезного использования

2.1. Рекомендовано:

Установить начало течения срока полезного использования с даты, когда актив имеется в наличии для использования предприятием (как по МСФО-16).

На данный момент Постановление от 27 февраля 2009 г. N 37/18/6 содержит следующее положение: «Если активы приняты к бухгалтерскому учету в составе основных средств, но их фактическая эксплуатация не начата по причинам производственного и иного характера, течение срока полезного использования, установленного при приобретении указанных объектов, также начинается с месяца, следующего за месяцем начала их фактической эксплуатации.»

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

II. Порядок определения сроков полезного использования основных средств в бухгалтерском учете

3. Пересмотр срока полезного использования

Рекомендовано:

3.1. Установить **обязанность** предприятий как минимум один раз в конце каждого отчетного года анализировать срок полезного использования и пересматривать его, если ожидания отличаются от предыдущих бухгалтерских оценок.

Изменение срока полезного использования должно отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке (см. МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки») *то есть перспективно – в текущем периоде с даты изменения и в последующих периодах.*

На данный момент согласно законодательству Республики Беларусь пересмотр сроков полезного использования - это право предприятий, а не обязанность.

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

1. Определение амортизируемой суммы

Рекомендовано:

1.1. Установить обязательное уменьшение амортизируемой суммы на сумму ликвидационной амортизационной стоимости объекта основных средств, как по МСФО-16.

На данный момент в Беларуси уменьшение амортизируемой суммы на сумму ликвидационной амортизационной стоимости - это выбор предприятия, который определяется его учетной политикой (обязательное уменьшение не требуется).

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

2. Изменение амортизируемой суммы

Рекомендовано:

2.1. Изменять амортизируемую сумму основных средств в случае проведения регулярных масштабных технических осмотров или замены крупных элементов объекта основных средств - на сумму соответствующих затрат. При этом оставшаяся в балансовой стоимости сумма затрат на проведение предыдущего технического осмотра или балансовая стоимость заменяемых частей подлежит прекращению признания (см. МСФО-16).

В данный момент Постановление N 37/18/6 от 27.02.2009 оставляет решение о целесообразности изменения амортизируемой стоимости объекта или отнесения на затраты стоимости выполненных работ по техническому диагностированию и освидетельствованию за учетной политикой организации или амортизационной комиссией.

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

3. Начало начисления амортизации

Рекомендовано:

3.1. Начинать начисление амортизации основных средств тогда, *когда актив становится доступен для использования, т.е., когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его эксплуатацию* в соответствии с намерениями руководства (МСФО-16).

На данный момент в Беларуси началом начисления амортизации линейным и нелинейным способами является 1-е число месяца, следующего за месяцем ввода основного средства в эксплуатацию, а для производительного метода - начинается с даты ввода в эксплуатацию (то есть до ввода основного средства в эксплуатацию амортизация не начисляется, что отличается от международной практики).

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

4. Приостановление начисления амортизации

Рекомендовано:

4.1. Отменить положение о приостановлении начисления амортизации в случае консервации основных средств или их модернизации, реконструкции, достройки с полной их остановкой (Приложение 4 к Постановлению N 37/18/6 от 27.02.2009) . Согласно МСФО-16:

«Начисление амортизации не прекращается в случае простоя актива или прекращения активного использования актива, за исключением случаев:

- *когда актив полностью амортизирован;*
- *если актив не участвует в процессе производства при применении методов амортизации на основе использования актива, сумма амортизационного отчисления может быть равна нулю.»*

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

5. Прекращение начисления амортизации

Рекомендовано:

5.1. Изменить дату прекращения начисления амортизации и применять для всех методов начисления амортизации единый подход (см.МСФО-16):

«Начисление амортизация актива прекращается, начиная с более ранней из двух дат:

- *даты перевода в состав активов, предназначенных для продажи*
- *или даты прекращения признания актива.»*

Действующее Постановление N 37/18/6 от 27.02.2009 содержит требование о прекращении начисления амортизации (кроме объектов, амортизируемых производственным методом) с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия, принятия к бухгалтерскому учету в качестве активов, предназначенных для реализации, полного включения амортизируемой стоимости данных объектов в затраты.

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

IV. Порядок проведения переоценки основных средств в бухгалтерском учете

1. Выбор модели последующего учета

Рекомендовано:

1.1. Установить, что модель последующего учета основных средств (по первоначальной либо по переоцененной стоимости) выбирается на основании решения предприятия и должна быть закреплена в его учетной политике.

При достижении уровня инфляции 100 и более процентов, рекомендуем изучить положения и требования к отчетности, изложенные в МСФО-29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике».

*На данный момент в Беларуси законодательно предусмотрена **обязательная переоценка всеми организациями зданий, сооружений и передаточных устройств, если уровень инфляции в ноябре текущего календарного года, за предшествующий ему период с даты проведения последней обязательной переоценки, достигает 100 и более процентов, и только в остальных случаях – по решению собственника.***

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

IV. Порядок проведения переоценки основных средств в бухгалтерском учете

2. Периодичность и условия проведения переоценки

Рекомендовано:

2.1. Внести изменения в положения Постановления от 5 ноября 2010 г. N 162/131/37, где сказано, что «организации **вправе** своей учетной политикой предусмотреть условия для проведения переоценки имущества (критерии существенности изменения стоимости имущества), в том числе ее периодичность». **Единственным условием и критерием для проведения переоценки должно являться отклонение балансовой стоимости основных средств на отчетную дату от их справедливой стоимости:**

- *Согласно МСФО-16, если организация выбрала в учетной политике модель учета по переоцененной стоимости, то переоценка должна производиться с **достаточной регулярностью**, не допускающей существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости на конец отчетного периода.*

3. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для коммерческих организаций в Республике Беларусь

IV. Порядок проведения переоценки основных средств в бухгалтерском учете

3. Переоценка класса основных средств

Рекомендовано:

3.1. Соотнести проведение переоценки с классом основных средств:

- единая **модель учета** (по переоцененной стоимости или по первоначальной стоимости) должна применяться ко всему классу основных средств;
- единый **метод переоценки** должен применяться ко всему классу основных средств;
- если выполняется переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке подлежат и **все прочие активы, относящиеся к тому же классу основных средств**, что и данный актив.

Постановление от 5 ноября 2010 г. N 162/131/37 разрешает применять отдельный метод к каждому отдельному объекту класса и проводить переоценку каждого объекта отдельно.

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

Общие положения

Рекомендовано:

1. Принять единый стандарт по учету основных средств, который будет определять все вопросы учета основных средств бюджетными организациями, включая порядок принятия к бухгалтерскому учету, определение сроков полезного использования, амортизацию, переоценку и прочие вопросы. Такой стандарт объединит и заменит существующие инструкции и постановления:

- ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ от 31 октября 2012 г. № 60 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств в бюджетных организациях»
- ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ, от 27 февраля 2009 г. N 37/18/6 «ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ИНСТРУКЦИИ О ПОРЯДКЕ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ»
- ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ от 5 ноября 2010 г. N 162/131/37 «О ПОРЯДКЕ ПРОВЕДЕНИЯ ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ДОХОДНЫХ ВЛОЖЕНИЙ В МАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ, ОБОРУДОВАНИЯ К УСТАНОВКЕ»

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

1. Первоначальная стоимость приобретенных основных средств

Рекомендовано:

1.1. **Отменить стоимостное ограничение** (30 базовых единиц), в рамках которого активы, которые соответствуют критериям основных средств, могут относиться к оборотным активам.

Это противоречит международной практике, поскольку основным критерием необоротности актива является срок его полезного использования, а не стоимость.

Если срок полезного использования актива больше 12 мес. (более 1 отчетного периода), то при признании актив не может быть классифицирован как оборотный, даже при его относительно малой стоимости.

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

1. Первоначальная стоимость приобретенных основных средств

Рекомендовано:

1.2. Обратить внимание на требования МСФО ГС- 5 «Затраты по займам» касательно условий капитализации процентов по кредитам;

1.3. Добавить положение об оценке себестоимости основных средств, по которым есть *отсрочка платежа, превышающая обычные сроки кредитования* (см. МСФО ГС -17);

1.4. Добавить условия, при которых первоначальная стоимость основных средств считается сформированной и все последующие затраты ее не меняют (по примеру МСФО ГС-17).

Для получения более детальной информации предлагаем обратиться к стр. 9-11 данного документа, поскольку регулирование данных вопросов определения первоначальной стоимости МСФО ГС 17 является идентичным МСФО 16 для коммерческих организаций.

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

2. Первоначальная стоимость бесплатно полученных основных средств

2.1. Рекомендовано:

Изменить определение первоначальной стоимости при принятии к учету бюджетными организациями основных средств по **неторговым сделкам** (бесплатно или по номинальной стоимости). Установить **обязательную** оценку таких основных средств **по справедливой стоимости на дату приобретения** (см. МСФО ГС-17).

*На данный момент в Беларуси по Постановлению №60 от 31 октября 2012 г., первоначальная стоимость **безвозмездно полученных от других лиц основных средств** определяется исходя из стоимости:*

- *по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны;*
- ***может** определяться на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.*

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

1. Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств

3. Условия признания основных средств

Рекомендовано:

3.1. Добавить к условиям признания основных средств бюджетных организаций такое понятие как **сервисный потенциал объекта**, поскольку не все основные средства бюджетных организаций могут содержать будущие экономические выгоды.

Например (МСФО ГС-17):

«Сервисный потенциал объектов наследия может быть отличным от их стоимости (историческое здание используется для офисных помещений). В этих случаях они могут быть признаны и измерены на той же основе, что и прочие основные средства.»

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

II. Порядок определения сроков полезного использования основных средств в бухгалтерском учете

Рекомендовано:

- 1.1. Для определения сроков полезного использования не руководствоваться технической документацией завода-изготовителя или установленными государством нормативными сроками;
- 1.2. Производить расчетную **оценку** срока полезного использования активов на основании профессионального суждения;
- 1.3. Установить **начало** течения срока полезного использования с даты, когда актив имеется в наличии для использования предприятием;
- 1.4. Установить **обязанность** предприятий как минимум один раз в конце каждого отчетного года пересматривать срок полезного использования.

Для получения более детальной информации предлагаем обратиться к стр. 14-17 данного документа, поскольку регулирование срока полезного использования по МСФО ГС 17 является идентичным МСФО 16 для коммерческих организаций.

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

1. Начало начисления амортизации

Рекомендовано:

1.1. Начинать начисление амортизации основных средств тогда, когда актив становится доступен для использования, т.е., когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его эксплуатацию в соответствии с намерениями руководства (МСФО ГС 17).

На данный момент в Беларуси бюджетными организациями в целях бухгалтерского учета годовая сумма амортизации начисляется в конце года независимо от того, в каком месяце года эти объекты введены в эксплуатацию (то есть при доступности к использованию объекта в течении года его амортизация не начисляется, что отличается от МСФО ГС 17).

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

2. Прекращение начисления амортизации

Рекомендовано:

2.1. Рекомендуем **прекращать начисление амортизации с даты прекращения признания актива** (МСФО ГС-17).

На данный момент в Беларуси бюджетными организациями в целях бухгалтерского учета амортизация не начисляется:

- *в году выбытия объекта;*
- *в году, следующем за годом, когда остаточная стоимость объекта стала равной нулю.*

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

3. Учет амортизационных отчислений

Рекомендовано:

3.1. Предусмотреть возможность включения бюджетными организациями амортизационных отчислений **в состав балансовой стоимости других активов** (запасов, нематериальных активов), для производства/создания которых использовано такое основное средство (см. МСФО ГС-17).

На данный момент для бюджетных организаций законодательством Республики Беларусь предусмотрено отнесение амортизационных отчислений только за счет фонда в основных средствах.

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

4. Методы начисления амортизации

Рекомендовано:

4.1. Разрешить бюджетным организациям использовать **различные методы начисления амортизации** (на данный момент для бюджетных организаций Беларуси разрешен только линейный метод).

МСФО ГС-17 разрешает бюджетным организациям применение линейного, метода уменьшаемого остатка и производственного метода амортизации основных средств.

4.2. При принятии рекомендации из п.4.1. также будет уместно внести изменения в порядок пересмотра методов начисления амортизации основных средств и вместо добровольного ввести обязательный ежегодный пересмотр с перспективным применением (как изменение бухгалтерских оценок, см. МСФО ГС-17 и МСФО ГС-3).

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

III. Порядок начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете

5. Прочие вопросы начисления амортизации

Рекомендовано:

5.1. установить обязательное уменьшение амортизируемой суммы на сумму ликвидационной (остаточной) амортизационной стоимости объекта основных средств;

5.2. **изменять балансовую (амортизируемую) стоимость основных средств** в случае проведения регулярных масштабных технических осмотров или регулярной замены крупных элементов объекта основных средств на сумму соответствующих затрат;

5.3. **отменить положение о приостановлении начисления амортизации** в случае консервации основных средств или их модернизации, реконструкции, достройки и т.п. с полной их остановкой.

Для получения более детальной информации предлагаем обратиться к стр. 18-21 данного документа, поскольку регулирование данных вопросов амортизации по МСФО ГС 17 является идентичным МСФО 16 для коммерческих организаций.

4. Рекомендации по применению международной практики бухгалтерского учета основных средств для бюджетных организаций Республики Беларусь

IV. Порядок проведения переоценки основных средств в бухгалтерском учете

Рекомендовано:

- 1.1. Установить, что модель последующего учета основных средств (по первоначальной либо по переоцененной стоимости) выбирается на основании решения предприятия и должна быть закреплена в его **учетной политике**.;
- 1.2. Внести изменения в положения Постановления от 5 ноября 2010 г. N 162/131/37, чтобы переоценка проводилась **с достаточной регулярностью**;
- 1.3. Соотнести проведение переоценки с **классом основных средств** (единая модель учета, единый метод переоценки, одновременная переоценка всех объектов класса).

Для получения более детальной информации предлагаем обратиться к стр. 23-25 данного документа, поскольку регулирование данных вопросов переоценки по МСФО ГС 17 является идентичным МСФО 16 для коммерческих организаций.

Контакты

Томас Оттен

th.otten@otten-consulting.de

German Economic Team Belarus

c/o BE Berlin Economics GmbH

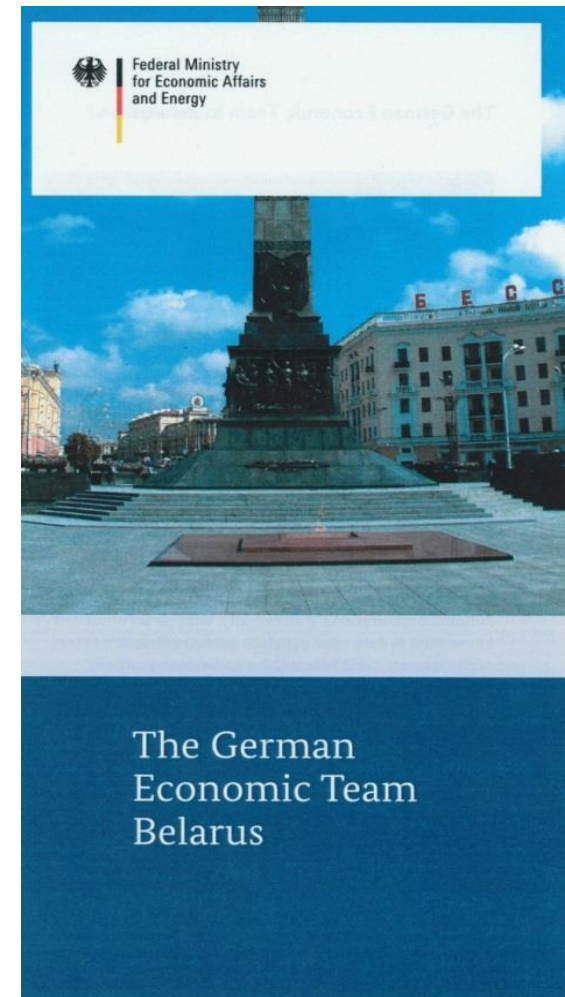
Schillerstr. 59, D-10627 Berlin

Tel: +49 30 / 20 61 34 64 0

Fax: +49 30 / 20 61 34 64 9

www.get-belarus.de

Twitter: @BerlinEconomics



Приложения

✓ Приложение 1

Сравнительная таблица основных положений бухгалтерского учета основных средств согласно МСФО и национальным стандартам Германии

✓ Приложение 2

Основные положения бухгалтерского учета основных средств согласно МСФО ГС для бюджетных организаций