

2. Vakhrouchev V. These incredible Japanese. Principles of Japanese management. M., 2009

3. Site Publisher «Case and service» <http://dis.ru/>

**ПЕРСПЕКТИВЫ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ  
ПРЕДПРИЯТИЯ В СИСТЕМЕ ОПТИМИЗАЦИИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА  
PERSPECTIVES FOR ENTERPRISE'S INNOVATIVE  
DEVELOPMENT IN LAWMAKING OPTIMISATION SYSTEM**

*Мишкова М.П., старший преподаватель кафедры УЭиФ, мэн, Кичаева Т.В. старший преподаватель кафедры УЭиФ, Осопрелко Т.Н. старший преподаватель кафедры УЭиФ, мэн, УО БрГТУ г. Брест*

*Mishkova M.P. senior lecturer of EMaF department, мое, Kichaeva T.V. senior lecturer of EMaF department, Osoprelko Ta.N. senior lecturer of EMaF department EI BrSTU, Brest*

*Аннотация*

*Эта статья посвящена анализу изменения законодательства по учету долгосрочных активов и их влиянию на финансовый результат компании в современных экономических условиях.*

*Abstract*

*This article analyzes the changes in the lawmaking of accounting of long-term assets and their influence on the company's financial results in conditions of modern economics.*

*Ключевые слова: долгосрочные активы, современная экономика.*

*Keywords: long-term assets, modern economics.*

В связи с принятием с января 2013 новых инструкций по бухгалтерскому учету основных средств, нематериальных активов и долгосрочных активов, предназначенных для реализации, и инвестиционной недвижимости, изменился порядок их отражения в финансовом учете организаций. Изменения позволяют существенно влиять на результаты финансовой деятельности организаций при осуществлении сделок с основными средствами и нематериальными активами в части инновационной деятельности.

К основным изменениям, инновационного характера на наш взгляд можно отнести:

– Законодательное закрепление порядка бухгалтерского учета новых объектов – инвестиционной недвижимости, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, выбывающей группы.

– Изменение порядка формирования первоначальной стоимости и последующей оценки основных средств и нематериальных

активов.

– Предоставление организациям права применять механизм обесценения основных средств и нематериальных активов, а также переоценки нематериальных активов.

– Определение порядка формирования резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам.

1. Законодательное закрепление порядка бухгалтерского учета новых объектов – инвестиционной недвижимости, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, выбывающей группы.

В связи с этим в типовом плане счетов бухгалтерского учета, установленного постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 № 50, появился счет 47 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации». В соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.04. 2012 № 25 к долгосрочным активам относятся активы, используемые в деятельности организации и подлежащие выбытию более чем через 12 месяцев после отчетной даты. При этом в их состав не включаются финансовые вложения, отложенные налоговые активы, дебиторская задолженность и расходы будущих периодов.

Заметим, что на счет 47 активы списываются только при выполнении условий, определенных п.3 названной Инструкции. В частности, одно из условий - наличие подтверждения предполагаемой реализации активов. Это может быть принятое руководителем организации решение о реализации либо заключенный с покупателем договор. Обратим внимание еще на одно условие признания - долгосрочный актив имеется в наличии для реализации в текущем состоянии. Если последнее условие не соблюдается, т.е. долгосрочный актив продолжает использоваться в деятельности организации, то в этом случае долгосрочный актив не признается предназначенным для реализации даже при наличии документального подтверждения предполагаемой его реализации.

Списание активов на счет 47 производится в том отчетном периоде, в котором начали выполняться эти условия признания.

Для принятия к бухгалтерскому учету долгосрочного актива, предназначенного для реализации, необходимо сравнить 2 его стоимости, а именно балансовую и текущую рыночную стоимость, уменьшенную на сумму предполагаемых расходов на реализацию этого актива.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате реализации актива в текущих рыночных условиях. Она может быть определена на основании заключения оценщика либо на основании иных документов.

На счете 47 актив отражается по наименьшей из этих сравниваемых стоимостей.

В случае если балансовая стоимость актива окажется больше, чем его текущая рыночная стоимость за вычетом расходов на реализацию, то сумма такого превышения является так называемой суммой первоначального обесценения и отражается на счете 91 в составе расходов по инвестиционной деятельности.

В том отчетном периоде, в котором изменилась текущая рыночная стоимость долгосрочного актива, предназначенного для реализации, следует отразить в бухгалтерском учете изменение его балансовой стоимости.

В противном случае при превышении текущей рыночной стоимости над балансовой стоимостью, не превышающей сумму накопленного обесценения по активу, разница также отражается на счете 91, но уже в составе доходов по инвестиционной деятельности.

Следует помнить, что из текущей рыночной стоимости вычитаются предполагаемые расходы на реализацию.

#### Пример 1

На 01 марта 2013 г. выполняются условия признания основного средства, в качестве предназначенного для реализации. Первоначальная стоимость данного основного средства составила 2 000 тыс. руб., накопленная амортизация - 1 400 тыс. руб.; остаточная стоимость - 600 тыс. руб. (2 000 - 1 400). С покупателем заключен договор купли-продажи данного основного средства по цене реализации 400 тыс. руб. (принимается как текущая рыночная стоимость). Организация не предполагает расходов на реализацию данного основного средства. После заключения договора купли-продажи основное средство не используется в деятельности организации.

Отражение 01 марта 2013 г. в бухгалтерском учете будет следующим.

- Списана накопленная амортизация основного средства - 1 400 тыс. руб. (дебет счета 02 – кредит счета 01);
- Перенесена остаточная стоимость основного средства - 600 тыс. руб. (дебет счета 47 – кредит счета 01);
- Отражена сумма первоначального обесценения - 200 тыс. руб. (дебет счета 91 – кредит счета 47);
- Отражена сумма отложенного налогового актива, полученного как произведение суммы первоначального обесценения на ставку налога на прибыль (200 x 18 %) - 36 тыс. руб. (дебет счета 09 – кредит счета 99);

Последние 2 записи сделаны потому, что остаточная стоимость основного средства меньше текущей рыночной стоимости. В другой ситуации последние бухгалтерские записи не производятся на счете 47, и основное средство числится по остаточной стоимости.

Начиная с марта 2013 г. и до даты фактической реализации основного средства амортизация данного основного средства не начисляется.

12 марта 2013 г. заключено дополнительное соглашение об изменении цены реализации основного средства до 500 тыс. руб.

Отражение 12 марта 2013 г. в бухгалтерском учете будет следующим.

- Отражена сумма последующего дохода - 100 тыс. руб. (дебет счета 47 – кредит счета 91);

- Отражена сумма уменьшения отложенного налогового актива, полученная как произведение суммы последующего дохода на ставку налога на прибыль (100 x 18 %) средства - 18 тыс. руб. (дебет счета 99 – кредит счета 09);

18 марта 2013 г. основное средство фактически реализовано за 500 тыс. руб. и в бухгалтерском учете производятся следующие записи.

- Отражена выручка от реализации основного средства - 500 тыс. руб. (дебет счета 51 – кредит счета 91);

- Списана стоимость основного средства, по которой оно числилось на счете 47 - 500 тыс. руб. (дебет счета 91 – кредит счета 47);

- Начислен налог на добавленную стоимость - 83 тыс. руб. (дебет счета 91-2 – кредит счета 68);

- Отражен убыток от реализации основного средства - 83 тыс. руб. (дебет счета 99 – кредит счета 91-9);

- Списаны суммы оставшегося отложенного налогового актива - 18 тыс. руб. (дебет счета 99 – кредит счета 09);

2. Изменение порядка формирования первоначальной стоимости и последующей оценки основных средств и нематериальных активов.

Согласно п.10 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.04.2012 № 26, первоначальная стоимость созданных в организации основных средств определяется в сумме фактических прямых и распределяемых косвенных затрат на их создание, за исключением случаев, установленных законодательством.

В соответствии с п.14 Инструкции № 26 первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению, кроме случаев, в том числе реконструкции (модернизации, реставрации) основных средств, проведения иных аналогичных работ. Фактические затраты, связанные с реконструкцией (модернизацией, реставрацией) основных средств, проведением иных аналогичных работ хозяйственным способом, отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и

обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

В соответствии с Инструкцией № 26 первоначальная стоимость созданных в организации основных средств определяется в сумме фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат на их и создание, за исключением случаев, установленных законодательством.

Фактические прямые и распределяемые переменные косвенные затраты на реконструкцию основных средств относятся на увеличение их стоимости. Фактические постоянные косвенные затраты на реконструкцию основных средств на стоимость основных средств не относятся.

#### Пример 2

Предприятие проводит модернизацию основного средства хозяйственным способом в марте 2013 года.

Расходы на модернизацию составили: материалы 300 тыс. руб.; заработная плата 800 тыс. руб.; отчисления от фонда оплаты труда тыс. руб. 276,8 тыс. руб.; амортизация основных средств 20 тыс. руб.; стоимость услуг сторонних организаций 110 тыс. руб.

Модернизация завершена 18 марта 2013 года.

Отражение в марте 2013 г. в бухгалтерском учете будет следующим.

- Стоимость материалов израсходованных на модернизацию - 300 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 10);
- Начисление заработной платы за модернизацию - 800 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 70);
- Начисления на заработную плату - 276,8 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 69,76);
- Амортизация основных средств используемых для модернизации - 20 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 02);
- Стоимость услуг сторонних организаций - 110 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 60);
- Увеличение первоначальной стоимости основного средства на расходы связанные с модернизацией - 1506,8 тыс. руб. (дебет счета 01 – кредит счета 08);

В соответствии с Инструкцией № 26 первоначальная стоимость приобретенных основных средств определяется в сумме фактических затрат на их приобретение, включая: стоимость приобретенных основных средств; таможенные сборы и пошлины; проценты по кредитам и займам; затраты по страхованию при доставке; затраты на услуги других лиц, связанных с приведением основных средств в рабочее состояние, пригодное для использования; иные затраты, непосредственно связанные с приобретением и доставкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для

использования.

С 01 января 2013 года в состав фактических затрат на приобретение основных средств, включаются также проценты по кредитам и займам (в том числе по просроченным кредитам и займам), полученным на их приобретение. Не включаются, как и ранее проценты по данным кредитам и займам начисленные после принятия объектов к учету.

### Пример 3

Предприятие приобретает основные средства в марте 2013 года.

Поставщик по накладной передал основное средство организации на сумму 980 тыс. руб.

Затраты по страхованию при доставке 60 тыс. руб. Затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в рабочее состояние, пригодное для использования 40 тыс. руб., проценты по кредиту на приобретение основного средства 15 тыс. руб. Объект принят к учету в составе основных средств 19 марта 2013 года.

Отражение в марте 2013 г. в бухгалтерском учете будет следующим.

– Передача основного средства организации - 980 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 60);

– Затраты по страхованию при доставке - 60 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 76);

– Затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в рабочее состояние, пригодное для использования - 40 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 76);

– Проценты по кредиту на приобретение основного средства - 15 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 67);

– Принятие к учету в составе основных средств - 1095 тыс. руб. (дебет счета 01 – кредит счета 08);

3. Применение механизма обесценения основных средств и нематериальных активов, а также переоценки нематериальных активов.

Обесценение - это процедура, необходимость проведения которой определяет сама организация, так как согласно п.16 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.04.2012 № 26, организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в учете на конец отчетного периода сумму обесценения основного средства при наличии документального подтверждения признаков обесценения основного средства и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Обесценение не является с переоценкой основных средств, но при отражении в учете обесценения учитываются результаты ранее проведенных переоценок основных средств.

Организация вправе отразить обесценение объекта при наличии

признаков его обесценения. Обязательное условие - документальное подтверждение имеющихся признаков обесценения.

В качестве документального подтверждения признаков обесценения могут быть использованы внутренние документы организации (например, дефектная ведомость), заключение оценщика и др.

В Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.04.2012 № 26, определено, что ценностью использования основного средства является приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия (далее - будущий денежный поток).

Сущность расчета приведенной (дисконтированной) стоимости будущих денежных потоков заключается в том, что планируемые к получению в будущем деньги пересчитываются в сегодняшнюю стоимость, с учетом количества периодов и ставки дисконтирования.

Формула для расчета дисконтированного денежного потока:

$$PV = \frac{FV}{(1 + r)^n}, \text{ где}$$

V - будущая стоимость;

PV - текущая стоимость;

r - ставка дисконтирования;

n - количество лет.

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

Для получения возмещаемой стоимости сначала определяется ожидаемая в будущем сумма денежных средств от использования основного средства по текущей стоимости. Далее полученный результат сравнивается с текущей рыночной стоимостью основного средства за вычетом предполагаемых расходов на его реализацию. Возмещаемой стоимостью будет большее из этих 2 значений.

Сумма обесценения отражается в бухгалтерском учете в случае, когда возмещаемая стоимость ниже остаточной стоимости. В противном случае, т.е. когда остаточная стоимость выше возмещаемой, никаких бухгалтерских записей не производится.

Пример 4

Основное средство по состоянию 1 марта 2013 года требует ремонта, а значит, предстоит будущее расходование денежных средств на ремонт. Это указывает на наличие признака обесценения основного

средства.

Первоначальная стоимость основного средства составляет 500 000 тыс. руб., накопленная амортизация - 100 000 тыс. руб. Переоценка данного основного средства ранее не производилась. Текущая рыночная стоимость основного средства с учетом расходов на реализацию составляет – 340 000 тыс. руб.

Ожидаемые будущие денежные потоки последующие 3 года - по 50 000 тыс. руб. в год. Рыночная процентная ставка - 25 %.

– Рассчитанная приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования основного средства - 97 600 тыс. руб.  $((50\ 000 / (1 + 0,25)^3) + 50\ 000 / (1 + 0,25)^2 + 50\ 000 / (1 + 0,25))$ .

– Выбираем наибольшую величину из текущей рыночной стоимости основного средства и приведенной (дисконтированной) стоимости будущих денежных потоков и получаем возмещаемую стоимость. В нашем случае возмещаемая стоимость – 340 000 тыс. руб.  
 $340\ 000 > 97\ 600$

– Сравнивая возмещаемую стоимость с остаточной стоимостью основного средства, определяем сумму обесценения: 60 000 тыс. руб.  $(400\ 000 - 340\ 000)$ .

Поскольку по данному основному средству не числится добавочный капитал, образовавшийся в результате ранее проведенных переоценок, сумма обесценения отражается в бухгалтерском учете следующей записью:

– Сумма обесценения основных средств - 60 000 тыс. руб. (дебет счета 91 – кредит счета 02);

Так как по Дт 91 отражаются расходы организации, при определении общего финансового результата организации происходит увеличение убытка по данной операции на 60 000 руб.

4. Определение порядка формирования резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам.

Резерв по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам создается при одновременном выполнении следующих условий признания:

– организация имеет обязательство по выполнению работ по демонтажу и ликвидации основного средства, восстановлению природных ресурсов на занимаемом им земельном участке;

– предполагается выбытие активов для погашения обязательства;

– сумма обязательства может быть достоверно определена.

Сумма создаваемого резерва определяется исходя из расчетной оценки затрат, необходимых на конец отчетного периода для погашения обязательства. При определении суммы создаваемого резерва не учитываются доходы от ожидаемого выбытия основных средств.



Если погашение обязательства предполагается более чем через 12 месяцев после отчетной даты, то сумма создаваемого резерва на отчетную дату определяется путем умножения ставки дисконтирования на расчетную оценку затрат, необходимых для погашения обязательства. Ставка дисконтирования определяется исходя из текущих рыночных оценок временной стоимости денежных средств и рисков, характерных для обязательства. В качестве ставки дисконтирования может применяться ставка рефинансирования, устанавливаемая Национальным банком Республики Беларусь.

#### Пример 5

Организация создает резерв по выводу основных средств из эксплуатации, предполагается выбытие активов для погашения обязательства в марте 2013 года. Сумма создаваемого резерва определяется исходя из расчетной оценки затрат, необходимых на конец отчетного периода для погашения обязательства 500 тыс. руб.

– Сумма создаваемого резерва - 500 тыс. руб. (дебет счета 08 – кредит счета 96);

– По окончании срока полезного использования основного средства сумма уменьшения резерва - 500 тыс. руб. (дебет счета 96 – кредит счета 91).

Проанализированные изменения законодательства по учету долгосрочных активов позволят организации оптимально влиять на финансовые результаты в современных экономических условиях.

#### Литература

1. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 30 апреля 2012 г. № 26 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета»

2. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 30 апреля 2012 г. № 25 «О некоторых вопросах бухгалтерского учета»

#### Literature

1. Regulation of the Ministry of Finance of the Republic of Belarus 30 April 2012 number 26 «On approval of the Instruction on accounting of fixed assets and Repeal of certain decisions and certain structural elements of the regulations of the Ministry of Finance of the Republic of Belarus on accounting»

2. Regulation of the Ministry of Finance of the Republic of Belarus 30 April 2012 number 25 «On some issues of accounting»