

# Особенности учета долгосрочных активов, предназначенных для реализации

«Инструкция по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации», утв. постановлением Минфина от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция № 25), действует уже 7 лет, тем не менее вопросы по принятию этих активов к бухгалтерскому учету возникают и сегодня.

Рассмотрим некоторые из них.

**При соблюдении каких условий объект основных средств может быть признан долгосрочным активом (ДА), предназначенным для реализации?**

Не всякий долгосрочный актив может быть учтен на сч. 47 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации». Они **принимаются к бухгалтерскому учету в качестве предназначенных для реализации при выполнении следующих условий:**

- балансовая стоимость долгосрочного актива будет возмещена в результате его реализации;
- он имеется в наличии в состоянии, обычном для реализации аналогичных активов;
- реализация долгосрочного актива имеет высокую вероятность, и предполагается ее завершить в течение 12 месяцев с даты принятия. При этом необходимо наличие решения руководителя организации, а также принятие мер по поиску покупателя и реализации ему долгосрочного актива по стоимости, сопоставимой с его текущей рыночной (п. 3 Инструкции № 25).

**Каким первичным учетным документом оформляется перевод объекта основных средств в состав долгосрочных активов, предназначенных для реализации?**

Форма первичного учетного документа для перевода объекта основных средств в состав долгосрочных активов, предназначенных для реали-

зации, законодательством не предусмотрена. Организация вправе самостоятельно утверждать для применения формы первичных учетных документов (п. 4 ст. 10 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12.07.2013 № 57-З (далее – Закон № 57-З)).

При этом должны быть учтены требования законодательства, предъявляемые к ПУД, а саму форму следует закрепить в учетной политике (п. 4 ст. 9, п.п. 2, 4 ст. 10 Закона № 57-З).

**Организация приняла решение о продаже офисного помещения. Первоначальная его стоимость – 160 000 руб., накопленная амортизация – 25 000 руб. Согласно заключению оценщика, текущая рыночная стоимость данного помещения – 130 000 руб.**

**Какими бухгалтерскими записями отражается перевод объекта основных средств в состав долгосрочных активов, предназначенных для реализации?**

Долгосрочный актив на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для реализации отражается по наименьшей балансовой стоимости ДА и его текущей рыночной стоимости за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с его реализацией. Если первая превышает вторую, то сумма превышения отражается в составе расходов по инвестиционной деятельности на сч. 91 «Прочие доходы и расходы» (п. 5 Инструкции № 25).

В бухгалтерском учете организации необходимо сделать следующие записи:

Д-т сч. 02 – К-т сч. 01 – 25 000 руб.

Д-т сч. 47 – К-т сч. 01 – 135 000 руб. (160 000 - 25 000).

Д-т сч. 91-1 – К-т сч. 47 – 5000 руб. (135 000 - 130 000)  
(п. 9 Инструкции № 25).

**Следует ли списывать добавочный фонд при переводе объекта основных средств в состав долгосрочных активов, предназначенных для реализации?**

Изменение стоимости основных средств, нематериальных и других долгосрочных активов в результате переоценки, проводимой в соответствии с законодательством Республики Беларусь, отражается по Д-ту (К-ту) счетов учета соответствующих активов, по которым определен прирост (снижение) стоимости, и К-ту (Д-ту) сч.сч. 83 «Добавочный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы» в порядке, установленном законодательством (п. 66 «Инструкции об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета», утв. постановлением Минфина от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50)).

**Сумма числящегося по реализованным долгосрочным активам, предназначенным для реализации, добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных долгосрочных активов, числившихся в составе основных средств, нематериальных активов до их признания долгосрочными активами, предназначенными для реализации, отражается по Д-ту сч. 83 «Добавочный капитал» и К-ту сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (п. 11 Инструкции № 25).**

**Как должна поступить организация, если долгосрочный актив, предназначенный для реализации, не продан в течение 12 месяцев с даты его принятия к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для реализации?**

Согласно п. 3 Инструкции № 25 одним из условий принятия долгосрочного актива к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для ре-

ализации является то, что реализация ДА имеет высокую вероятность и ее предполагается завершить в течение 12 месяцев.

Таким образом, если этого не произошло, **организация должна прекратить признавать такой актив в составе долгосрочных активов, предназначенных для реализации.**

**Вправе ли организация начислять амортизацию по долгосрочному активу, предназначенному для реализации?**

Согласно п. 3 Инструкции № 25 одним из условий принятия долгосрочного актива к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для реализации является то, что ДА имеется в наличии. Данное условие означает, что актив, переводимый на сч. 47, уже не используется в деятельности организации и будет реализован в том же состоянии, в каком пребывал на момент его перевода.

Начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем их выбытия, после принятия к бухгалтерскому учету в качестве активов, предназначенных для реализации. **Если организация эксплуатирует имущество до самой его продажи, оно не может быть признано активом для реализации.**

**Организация приняла решение возобновить использование в хозяйственной деятельности офисного помещения, ранее переведенного в состав долгосрочных активов, предназначенных для реализации.**

**Первоначальная стоимость и накопленная амортизация офисного помещения на дату перевода в состав долгосрочных активов, предназначенных для реализации, равна 160 000 руб. и 25 000 руб. соответственно, сумма первоначального обесценения – 5000 руб., ежемесячная амортизация – 800 руб., период нахождения в составе долгосрочных активов, предназначенных для реализации, – 5 месяцев.**

**Как правильно отразить в бухгалтерском учете перевод офисного помещения**

**из долгосрочных активов, предназначенных для реализации, в состав основных средств?**

Суммы начисленной амортизации, обесценения, результатов переоценок (дооценок, уценок) долгосрочных активов с даты принятия их к бухгалтерскому учету в качестве предназначенных для реализации до даты прекращения признания данных активов в бухгалтерском учете в качестве предназначенных для реализации определяются и отражаются в бухучете в порядке, установленном законодательством (п. 12 Инструкции № 50).

**Перевод офисного помещения из долгосрочных активов, предназначенных для реализации, в состав основных средств оформляется самостоятельно разработанным первичным учетным документом с учетом положений ст. 10 Закона № 57-3.**

В бухгалтерском учете организации необходимо сделать следующие записи:

Д-т сч. 01 – К-т сч. 02 – 25 000 руб.

Д-т сч. 01 – К-т сч. 47 – 160 000 руб.

Д-т сч. 47 – К-т сч. 91-1 – 5000 руб.

Д-т сч. 90-10 – К-т сч. 02 – 4000 руб. (800 × 5 мес.).

**Организация реализовала складское помещение, ранее переведенное в состав долгосрочных активов, предназначенных для реализации. Стоимость складского помещения составляет 115 000 руб., продажная стоимость – 120 000 руб., сумма накопленных переоценок – 20 000 руб.**

**Как правильно отразить в бухгалтерском учете реализацию долгосрочного актива, предназначенного для реализации?**

Согласно п. 5 Инструкции № 25 в случае изменения текущей рыночной стоимости долгосрочного актива, предназначенного для реализации, в период с даты его принятия к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для реализации до даты фактической его реализации суммы изменения балансовой стоимости данного актива отражаются как доходы по инвестиционной деятельности на сч. 91 «Прочие доходы и расхо-

ды» в сумме превышения текущей рыночной стоимости ДА, предназначенного для реализации, за вычетом расходов на реализацию над балансовой стоимостью данного актива, не превышающей сумму накопленного обесценения по данному активу.

В бухгалтерском учете организации **необходимо сделать следующие записи:**

Д-т сч. 91-4 – К-т сч. 47 – 115 000 руб.

Д-т сч. 62 – К-т сч. 91-1 – 120 000 руб.

Д-т сч. 83 – К-т сч. 84 – 20 000 руб.

**В каких формах бухгалтерской отчетности отражается информация по долгосрочным активам, предназначенным для реализации?**

Организация должна составлять годовую отчетность, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, – промежуточную (квартальную, месячную) отчетность (п. 1 ст. 14 Закона № 57-3).

Остатки долгосрочных активов, признанных предназначенными для реализации, учитываемых на сч. 47 «Долгосрочные активы, предназначенные для реализации», отражаются в строке 220 бухгалтерского баланса (п. 13 НСБУ «Индивидуальная бухгалтерская отчетность»).

**В Примечаниях к бухгалтерской отчетности по долгосрочным активам, признанным предназначенными для реализации, отражаются:**

- состав долгосрочных активов, признанных предназначенными для реализации, на конец предыдущего года и отчетного периода;

- обстоятельства реализации или обстоятельства, ведущие к предполагаемой продаже долгосрочных активов, предполагаемые способ и дата данного события;

- суммы первоначального и последующего обесценения, восстановления обесценения долгосрочных активов, признанных предназначенными для реализации, в том числе входящих в выбывающие группы, за отчетный период (подп. 52.8 НСБУ «Индивидуальная бухгалтерская отчетность»).

**СЕРГЕЙ КОЗЫРЕВ,**

аудитор, налоговый консультант,  
кандидат экономических наук