

Особенности бухгалтерского учета и налогообложения операций с основными средствами в 2015 году

В настоящее время особенности операций с основными средствами регулируются нормативными правовыми актами, основными из которых являются:

- Указ Президента РБ от 27.02.2015 г. № 103 (далее – Указ № 103);
- Налоговый кодекс РБ (Общая часть) от 19.12.2002 г. № 166-З; Налоговый кодекс РБ (Особенная часть) (с изменениями, далее – НК);
- Договор о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятый Решением Межгосударственного Совета Евразийского экономического сообщества (Высшего органа Таможенного союза) от 27.11.2009 г. № 17 (далее соответственно – Договор № 17; Таможенный кодекс Таможенного союза);
- Закон РБ от 10.01.2014 г. № 129-З «О таможенном регулировании в Республике Беларусь» (далее – Закон № 129-З);
- Закон РБ «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12.07.2013 г. № 57-З (далее – Закон № 57-З);
- Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утв. постановлением Минфина от 29.10.2014 г. № 69 (далее – постановление № 69, НСБУ № 69);
- постановление Совмина РБ от 16.02.2015 г. № 102 (далее – постановление № 102);
- Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. постановлением Минфина от 29.06.2011 г. № 50 (с изменениями, далее – Инструкция № 50);
- Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утв. постановлением Минфина от 30.04.2012 г. № 26 (далее – Инструкция № 26);
- Инструкция о порядке формирования стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете, утв. постановлением Минстройархитектуры от 14.05.2007 г. № 10 (далее – Инструкция № 10);
- Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утв. постановлением Минфина

от 30.09.2011 г. № 102 (с изменениями, далее – Инструкция № 102);

- Инструкция по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость, утв. постановлением Минфина от 30.06.2012 г. № 41 (далее – Инструкция № 41);

Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утв. постановлением Минэкономики, Минфина, Минстройархитектуры от 27.02.2009 г. № 37/18/6 (с изменениями; далее – Инструкция № 37/18/6).

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости (п. 9 Инструкции № 26). Согласно п. 13 Инструкции № 50 на субсчете 08-1 «Приобретение и создание основных средств» учитываются затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования к установке и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением и созданием основных средств. Сформированная первоначальная стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету основных средств отражается по дебету счета 01 и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Первоначальная стоимость приобретенных основных средств определяется в сумме фактических затрат на их приобретение и не подлежит изменению, кроме случаев, определенных в п. 14 Инструкции № 26.

Операции по приобретению и вводу объектов основных средств приведены в таблице 1.

Особенности налогообложения. Налог на добавленную стоимость

Как следует из пунктов 3 и 4 таблицы 1, в бухгалтерском учете Инструкцией № 41 определен разный порядок отражения НДС. Кроме того, подчеркнем, что ввоз объектов основных средств на территорию РБ является объектом обложения НДС. При определении налоговой базы «ввозного» НДС применяются подходы, отличные от бухгалтерского учета.

ТАБЛИЦА 1

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	08-1	60	Отражается получение объекта основных средств на основании сопроводительных документов (товарной или товарно-транспортной накладной, грузовой таможенной декларации, СМР и других)
2	18	60	Отражается сумма «входного» НДС, выделенная в сопроводительных документах поставщика объекта основных средств
3	68-2	18	Отражается зачтенная сумма «входного» НДС, выделенная в сопроводительных документах поставщика объекта основных средств
4	18	51	Отражается уплата на территорию РБ с расчетного счета суммы налога на добавленную стоимость на основании таможенной декларации при ввозе основных средств (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате (уплаченного) в республиканский бюджет при ввозе товаров на территорию РБ с территории государств – членов Таможенного союза)
5	18	68-2	Отражается сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в республиканский бюджет при ввозе товаров на территорию РБ с территории государств – членов Таможенного союза («ввозного» НДС)
6	18	51	Отражается уплата с расчетного счета суммы «ввозного» НДС
7	08-1	68-5	Отражается включение в состав затрат по приобретению объекта основных средств таможенных пошлин и сборов
8	68-5	51	Отражается уплата с расчетного счета таможенных пошлин и сборов при ввозе объекта основных средств в Республику Беларусь
9	60	51, 52, 55	Произведена оплата поставщику за приобретаемое у него основное средство с расчетного, валютного и прочих счетов в банках
10	91-4	60	Отражена курсовая разница, возникшая при переоценке кредиторской задолженности, если курс рос, и вариант отражения курсовых разниц в составе расходов (доходов) по финансовой деятельности закреплен в положении по учетной политике
11	60	91-1	Отражена курсовая разница, возникшая при переоценке кредиторской задолженности, если курс падал, и вариант отражения курсовых разниц в составе расходов (доходов) по финансовой деятельности закреплен в положении по учетной политике
12	08-1	60	Отражена курсовая разница, возникшая при переоценке кредиторской задолженности, если курс рос, и вариант отражения курсовых разниц в составе вложений в долгосрочные активы закреплен в положении по учетной политике
13	60	08-1	Отражена курсовая разница, возникшая при переоценке кредиторской задолженности, если курс падал, и вариант отражения курсовых разниц в составе вложений в долгосрочные активы закреплен в положении по учетной политике
14	08-1	66-3, 67-3	Отражается начисление процентов по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств до принятия к бухгалтерскому учету основных средств
15	66-3, 67-3	51, 52, 55	Отражается уплата с расчетного, валютного и прочих счетов в банке процентов по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств до принятия к бухгалтерскому учету основных средств
16	01	08-1	Отражается ввод основных средств в эксплуатацию

Так, если импорт осуществляется **из государств – членов ЕАЭС**, то налоговая база НДС рассчитывается на дату принятия к учету импортированных объектов основных средств. При этом пересчет их стоимости, выраженной в иностранной валюте, в белорусские рубли, как и ранее, производится по официальному курсу на дату их принятия к учету (независимо от порядка расчетов с поставщиками) (ч. 2 п. 1 ст. 72, ч. 1, 2 и 4 п. 14 приложения 18 к Договору № 17).

Налоговая база НДС по импортируемым **из иных стран** объектам основных средств определяется как сумма их таможенной стоимости и подлежащих уплате таможенных пошлин и акцизов (по подакцизным товарам) (ч. 1 п. 1 ст. 99 НК). Для определения подлежащей уплате суммы НДС пе-

ревод таможенной стоимости по ввозимым объектам основных средств в белорусские рубли осуществляется по официальному курсу на день регистрации таможенной декларации таможенным органом (ст. 78 Таможенного кодекса Таможенного союза, п. 2 ст. 98 Закона № 129-З). Как видим, в этом случае порядок определения налоговой базы НДС не зависит от условий расчетов.

Налог на прибыль

С 1 января 2015 года налоговым законодательством введен ряд изменений.

Как и прежде, плательщик имеет право применить инвестиционный вычет в порядке, установленном законодательством (ч. 2 подп. 2.6 п. 2 ст. 130 НК). Положения подп. 2.6 п. 2 ст. 130 НК до-

полнены нормой о том, что инвестиционный вычет применяется с месяца, в котором стоимость вложений в реконструкцию увеличила также **переоцененную стоимость** объекта основных средств.

Перечень объектов основных средств, в отношении которых может быть применен инвестиционный вычет, расширился и может быть применен в отношении стационарных торговых объектов (включая товарные склады (общетоварные, специализированные)) и рынков, предназначенных и (или) используемых для торговли.

Следует обратить внимание на ограничение по применению инвестиционного вычета в отношении имущества, полученного при ликвидации (частичной ликвидации) объектов, по которым в 2012–2013 годах была применена амортизационная премия (подп. 2.6 п. 2 ст. 130 НК).

В настоящее время сумма инвестиционного вычета включается в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг) в том месяце, с которого (в котором):

- в соответствии с законодательством начато начисление амортизации основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, указанных в ч. 3 подп. 2.6 п. 2 ст. 130 НК;

- стоимость вложений в реконструкцию увеличила в бухгалтерском учете первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств, используемых в предпринимательской деятельности.

Таким образом, сумма инвестиционного вычета включается в затраты, учитываемые при налогообложении, в том месяце, в котором стоимость вложений в модернизацию увеличила в бухгалтерском учете первоначальную стоимость основных средств, используемых в предпринимательской деятельности (абз. 3 ч. 4, абз. 6 ч. 7 подп. 2.6 ст. 130 НК).

Однако часть инвестиционного вычета, приходящаяся на часть первоначальной стоимости объекта основных средств (стоимости вложений в реконструкцию), определяется **пропорционально** удельному весу этой части первоначальной стоимости объекта основных средств (стоимости вложений в реконструкцию) в его (ее) общей первоначальной стоимости (стоимости вложений в реконструкцию) (подп. 3.19-6 ст. 128 НК).

Введено дополнительное основание для восстановления в составе внереализационных доходов ранее примененного инвестиционного вычета: в

случае компенсации расходов по приобретению (созданию) основных средств или стоимости вложений в реконструкцию за счет средств, безвозмездно поступающих в рамках целевого финансирования из республиканского и местных бюджетов или бюджетов государственных внебюджетных фондов, из бюджета Союзного государства. При этом доход признается на дату получения такой компенсации.

Амортизация объектов основных средств

Пунктом 2 постановления № 102 установлено, что с 1 января по 31 декабря 2015 года организации и индивидуальные предприниматели имеют право не начислять амортизацию по **всем или отдельным объектам основных средств** и нематериальных активов, используемым ими в предпринимательской деятельности. При этом **нормативные сроки службы и сроки полезного использования** таких объектов **продлеваются** на срок, равный периоду, в котором не производилось начисление амортизации.

Расходы на приобретение (создание) основных средств при использовании кредитов и займов

Выше отмечалось, что первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению, кроме случаев, определенных в п. 14 Инструкции № 26.

К иным случаям, установленным законодательством, следует отнести возможность организаций включать проценты по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств, начисленные после принятия к бухгалтерскому учету основных средств. Данная норма предусмотрена п. 1 постановления Минфина от 16.12.2014 г. № 82 (далее – постановление № 82). В нем определено, что проценты по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств, начисленные после принятия к бухгалтерскому учету основных средств, организации (за исключением Нацбанка РБ, банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных организаций) **вправе учитывать** в течение отчетного года в составе вложений в долгосрочные активы и в конце отчетного года включать в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств. Постановление № 82 действует до 1 января 2017 года.

Согласно п. 51 Инструкции № 50 счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» предназначен для отражения информации о расчетах по полученным организацией краткосрочным (на срок не более 12 месяцев) кредитам и займам, в том числе налоговым кредитам, а также начисленным и уплаченным по ним процентам.

К счету 66 могут быть открыты субсчета, в том числе субсчет 66-3 «Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам», на котором учитываются начисление и уплата процентов по полученным краткосрочным кредитам и займам.

Начисленные по полученным краткосрочным кредитам проценты отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 66. Уплата процентов отражается по дебету счета 66 и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

Согласно п. 52 Инструкции № 50 счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» предназначен для отражения информации о расчетах по полученным организацией долгосрочным (на срок более 12 месяцев) кредитам и займам, в том числе налоговым кредитам, а также начисленным и уплаченным по ним процентам.

К счету 67 могут быть открыты субсчета, в том числе субсчет 67-3 «Расчеты по процентам по долгосрочным кредитам и займам», на котором учитываются начисление и уплата процентов по полученным долгосрочным кредитам и займам.

Начисленные по полученным долгосрочным кредитам проценты отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы», 91 и других счетов и кредиту счета 67. Уплата процентов отражается по дебету счета 67 и кредиту счетов 51, 52, 55.

Согласно п. 15 Инструкции № 102 в состав доходов и расходов по финансовой деятельности, учитываемых на счете 91, включаются проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством).

В этой связи организации должны предусмотреть в своем **положении по учетной политике** соответствующий **вариант** в отношении процентов по кредитам и займам:

1) включаются в состав расходов организации по финансовой деятельности;

2) учитываются в течение отчетного года в составе вложений в долгосрочные активы и в конце отчетного года включаются в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств.

В бухгалтерском учете операции по включению процентов по кредитам и займам в состав расходов по финансовой деятельности отражаются следующим образом:

ТАБЛИЦА 2

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	91-4	66-3, 67-3	Отражается начисление процентов по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств после принятия к бухгалтерскому учету основных средств
2	66-3, 67-3	51	Отражается уплата с расчетного счета процентов по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств после принятия к бухгалтерскому учету основных средств
3	91-5	99	Отражается списание на финансовый результат расходов по финансовой деятельности

В бухгалтерском учете операции при включении процентов по кредитам и займам в течение отчетного года в составе вложений в долгосрочные активы и в конце отчетного года при включении в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств отражаются следующим образом:

ТАБЛИЦА 3

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	08-1	66-3, 67-3	Отражается начисление процентов по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств после принятия к бухгалтерскому учету основных средств в течение финансового года
2	66-3, 67-3	51	Отражается уплата с расчетного счета процентов по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств после принятия к бухгалтерскому учету основных средств
3	01	08-1	Отражается включение в конце отчетного года в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств процентов по кредитам и займам, полученным на приобретение (создание) основных средств, начисленным после принятия к бухгалтерскому учету основных средств

Приобретение за иностранную валюту

В тех случаях, когда объекты основных средств приобретаются за иностранную валюту, их учетная оценка производится в официальной денежной единице РБ (п. 1 ст. 12 Закона № 57-3).

Согласно п. 3 НСБУ № 69 выраженная в иностранной валюте стоимость полученных активов (сумма понесенных расходов) и стоимость относящихся к этим активам (расходам) обязательств, собственного капитала отражается в бухгалтерском учете в белорусских рублях по официальному курсу на:

дату совершения хозяйственной операции, если не был перечислен аванс в иностранной валюте;

• дату (даты) перечисления аванса в иностранной валюте, если был перечислен аванс в иностранной валюте в размере полной стоимости активов (полной суммы расходов);

• дату (даты) перечисления аванса в иностранной валюте в части стоимости активов (суммы расходов), приходящейся на аванс, и дату совершения хозяйственной операции в части стоимости активов (суммы расходов), не приходящейся на аванс, если был перечислен аванс в иностранной валюте в размере частичной стоимости активов (частичной суммы расходов).

В связи с этим у организаций могут возникать курсовые разницы.

Согласно п. 7 НСБУ № 69 суммы курсовых разниц, возникающих в организациях (в том числе при возврате авансов и погашении кредиторской задолженности в форме аккредитива), кроме случаев, указанных в пунктах 5, 6 НСБУ № 80, отражаются по дебету (кредиту) счетов учета денежных средств, расчетов и других счетов и кредиту (дебету) счета 91.

Согласно п. 1 Указа № 103 коммерческие организации (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций) суммы разниц, образующихся с 1 января 2015 года по 31 декабря 2016 года при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости обязательств, возникающих при осуществлении вложений в **объекты незавершенного строительства, основных средств**, в официальную денежную единицу РБ в порядке, установленном законодательством РБ, до принятия этих объектов к бухгалтерскому учету в качестве

основных средств **вправе** относить на стоимость **вложений в долгосрочные активы**, а после **принятия** их к бухгалтерскому учету в качестве основных средств – на стоимость **вложений в долгосрочные активы** в течение отчетного года с включением в первоначальную или переоцененную стоимость основных средств **в конце отчетного года**.

Согласно п. 15 Инструкции № 102 в состав доходов и расходов по финансовой деятельности, учитываемых на счете 91, включаются среди прочего курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством. В этом случае для целей исчисления налога на прибыль курсовые разницы, возникающие при пересчете кредиторской задолженности перед поставщиками, включаются во внереализационные доходы (расходы) на дату их отражения в бухгалтерском учете (п. 3.17 ст. 128 и п. 3.24 ст. 129 НК).

В этой связи организации должны предусмотреть в своем **положении по учетной политике** соответствующий **вариант** в отношении процентов по кредитам и займам:

1) включаются в состав расходов организации по финансовой деятельности;

2) учитываются в течение отчетного года в составе вложений в долгосрочные активы и в конце отчетного года включаются в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств.

В целом возможны следующие **варианты**:

1) получение объекта основных средств без предварительной оплаты;

2) произведена предварительная полная оплата одним платежом с последующим получением основных средств;

3) произведена предварительная полная оплата несколькими платежами с последующим получением основных средств;

4) произведена предварительная оплата одним или несколькими платежами в сумме меньше стоимости основных средств с последующим их получением.

Рассмотрим различные ситуации на конкретных примерах.

1. Получение объекта основных средств без предварительной оплаты.

Если не была произведена оплата (перечислен аванс) в иностранной валюте, то оценка объекта основных средств осуществляется по курсу на дату получения этого объекта, т.е. на дату оприходования в бухгалтерском учете на субсчете 08-1 счета 08 (п. 3 НСБУ № 69, п. 1 ст. 12 Закона № 57-З).

В дальнейшем возможны два варианта:

1) курсовые разницы, возникающие при пересчете кредиторской задолженности в связи с изменением официального курса, включаются в состав доходов (расходов) по финансовой деятельности, отражаемых на счете 91;

2) суммы разниц, образующихся с 1 января 2015 года по 31 декабря 2016 года при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости обязательств, возникающих при осуществлении вложений в объекты незавершенного строительства, основных средств, в официальную денежную единицу РБ в порядке, установленном законодательством РБ, после принятия их к бухгалтерскому учету в качестве основных средств вправе относить на стоимость вложений в долгосрочные активы в течение отчетного года с включением в первоначальную или переоцененную стоимость основных средств в конце отчетного года (п. 1 Указа № 103).

Таким образом, организация закрепляет выбранный вариант в **положении по учетной политике**.

В данном случае речь идет о кредиторской задолженности, образовавшейся по приобретенным объектам основных средств, т.е. когда объект основных средств принят на учет и введен в эксплуатацию, а оплата осуществляется позже.

В бухгалтерском учете операции по включению курсовых разниц в состав расходов по финансовой деятельности отражаются следующим образом (без учета других расходов):

ТАБЛИЦА 4

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	08-1	60	Отражается получение по сопроводительным документам объекта основных средств
2	01	08-1	Отражается ввод объекта основных средств в эксплуатацию
3	91-4	60	Отражаются курсовые разницы по кредиторской задолженности по основным средствам после принятия к бухгалтерскому учету основных средств, если курс рос

4	60	91-1	Отражаются курсовые разницы по кредиторской задолженности по основным средствам до принятия к бухгалтерскому учету основных средств, если курс падал
5	91-5 (99)	99 (91-5)	Отражается списание на финансовый результат расходов (доходов) по финансовой деятельности

В бухгалтерском учете операции по включению курсовых разниц **в состав вложений в долгосрочные активы** до ввода в эксплуатацию с включением в первоначальную стоимость основных средств отражаются следующим образом:

ТАБЛИЦА 5

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	08-1	60	Отражается получение по сопроводительным документам объекта основных средств
2	08-1	60	Отражаются курсовые разницы по кредиторской задолженности по основным средствам до принятия к бухгалтерскому учету основных средств, если курс рос
3	60	08-1	Отражаются курсовые разницы по кредиторской задолженности по основным средствам до принятия к бухгалтерскому учету основных средств, если курс падал
4	01	08-1	Отражается ввод объекта основных средств в эксплуатацию
5	01	08-1	Отражается включение в первоначальную стоимость основных средств курсовых разниц по кредиторской задолженности на приобретение (создание) основных средств, начисленных до принятия к бухгалтерскому учету основных средств

В бухгалтерском учете операции по включению курсовых разниц **в состав вложений в долгосрочные активы** с последующим списанием в конце отчетного года в первоначальную (переоцененную) стоимость основных средств после ввода объекта в эксплуатацию отражаются следующим образом:

ТАБЛИЦА 6

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	08-1	60	Отражается получение по сопроводительным документам объекта основных средств
2	01	08-1	Отражается ввод объекта основных средств в эксплуатацию
3	08-1	60	Отражаются курсовые разницы по кредиторской задолженности по основным средствам после принятия к бухгалтерскому учету основных средств, если курс рос

4	60	08-1	Отражаются курсовые разницы по кредиторской задолженности по основным средствам после принятия к бухгалтерскому учету основных средств, если курс падал
5	01	08-1	Отражается включение в первоначальную стоимость основных средств курсовых разниц по кредиторской задолженности на приобретение (создание) основных средств, начисленных после принятия к бухгалтерскому учету основных средств в конце финансового года

2. Бухгалтерский учет объектов основных средств при разовой полной предварительной оплате.

При приобретении объектов основных средств на условиях полной предоплаты учетная оценка дебиторской задолженности поставщиков по перечисленным им авансам в иностранной валюте определяется у покупателей исходя из официального курса на дату перечисления аванса и в дальнейшем при изменении официального курса ее пересчет не производится.

Таким образом, в данном случае отсутствуют курсовые разницы.

В бухгалтерском учете операции по приобретению основного средства у нерезидента за иностранную валюту на условиях разовой полной предварительной оплаты отражаются следующим образом:

ТАБЛИЦА 7

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	60	52	Отражается предварительная оплата за объекты основных средств на условиях полной оплаты разовым платежом с пересчетом по курсу на дату оплаты
2	08-1	60	Отражается получение по сопроводительным документам объекта основных средств
3	01	08-1	Отражается ввод объекта основных средств в эксплуатацию

3. Произведена предварительная полная оплата несколькими платежами с последующим получением основных средств.

Однако если было несколько предварительных оплат (авансом), то курс пересчета будет применяться по отношению к каждой сумме на дату ее

перечисления, т.е. в валюте сумма пересчитывается по разным курсам, которые действуют на дату оплаты и в дальнейшем при изменении официального курса ее пересчет не производится.

В бухгалтерском учете операции по приобретению основного средства у нерезидента за иностранную валюту на условиях нескольких предварительных оплат с выходом на полную предварительную оплату отражаются следующим образом:

ТАБЛИЦА 8

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
1	60	52	Отражается предварительная оплата за объекты основных средств на условиях полной оплаты первым платежом с пересчетом по курсу на дату оплаты
2	60	52	Отражается предварительная оплата за объекты основных средств на условиях полной оплаты каждым последующим платежом с пересчетом по курсу на дату оплаты
3	08-1	60	Отражается получение по сопроводительным документам объекта основных средств
4	01	08-1	Отражается ввод объекта основных средств в эксплуатацию

4. Произведена предварительная оплата одним или несколькими платежами в сумме меньше стоимости основных средств с последующим их получением.

В этом случае имеем комбинацию описанных вариантов 2–3 с последующей дооценкой кредиторской задолженности по непогашенной части, как рассмотрено в варианте 1.

Таким образом, если поставщику перечислен аванс, не покрывающий в полном объеме стоимости объектов основных средств, то их учетная оценка определяется следующим образом:

- часть стоимости объектов, оплаченная авансом, оценивается по официальному курсу на дату(-ы) перечисления денежных средств поставщику (варианты 2–3);
- оставшаяся (неоплаченная) часть стоимости объектов основных средств отражается по официальному курсу на дату принятия их к бухгалтерскому учету (вариант 1).

ВАЛЕНТИНА ЛЕМЕШ,
к.э.н., доцент БГЭУ