

ЦЕНТРАЛЬНЫЙ БАНК РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

РАЗЪЯСНЕНИЯ

от 20 ноября 2017 года

ПО ВОПРОСАМ,

**СВЯЗАННЫМ С ПРИМЕНЕНИЕМ ПОЛОЖЕНИЯ БАНКА РОССИИ
ОТ 22.09.2015 N 492-П "ОТРАСЛЕВОЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ,
ИНВЕСТИЦИОННОГО ИМУЩЕСТВА, ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ,
ПРЕДНАЗНАЧЕННЫХ ДЛЯ ПРОДАЖИ, ЗАПАСОВ, СРЕДСТВ ТРУДА
И ПРЕДМЕТОВ ТРУДА, ПОЛУЧЕННЫХ ПО ДОГОВОРАМ ОТСТУПНОГО,
ЗАЛОГА, НАЗНАЧЕНИЕ КОТОРЫХ НЕ ОПРЕДЕЛЕНО, ИМУЩЕСТВА
И (ИЛИ) ЕГО ГОДНЫХ ОСТАТКОВ, ПОЛУЧЕННЫХ В СВЯЗИ С ОТКАЗОМ
СТРАХОВАТЕЛЯ (ВЫГОДОПРИБРЕТАТЕЛЯ) ОТ ПРАВА СОБСТВЕННОСТИ
НА ЗАСТРАХОВАННОЕ ИМУЩЕСТВО, В НЕКРЕДИТНЫХ ФИНАНСОВЫХ
ОРГАНИЗАЦИЯХ" (ДАЛЕЕ - ПОЛОЖЕНИЕ N 492-П)**

N вопроса	Вопрос	Разъяснения Банка России
1	2	3
1.	Просим пояснить - как применять способ пропорционального пересчета для полностью амортизированных объектов основных средств.	Согласно пункту 2.25 Положения N 492-П при применении способа пропорционального пересчета стоимости объекта, отраженной на балансовом счете по учету основных средств на дату переоценки, а также накопленной по объекту амортизации, рассчитывается коэффициент пересчета путем деления справедливой стоимости объекта на его стоимость, отраженную на балансовом счете по учету основных средств на дату переоценки, за вычетом накопленной по объекту амортизации на ту же дату.

		<p>Следовательно, способ пропорционального пересчета для полностью амортизированных объектов основных средств не применим. В этом случае необходимо применить способ уменьшения первоначальной стоимости переоцениваемого объекта, отраженной на балансовом счете по учету основных средств на дату переоценки, на сумму накопленной амортизации, отразить переоценку объекта основных средств до его справедливой стоимости следующими бухгалтерскими записями:</p> <p>Дебет счета N 60414 "Амортизация основных средств (кроме земли)" (далее - счет N 60414)</p> <p>Кредит счета N 60401 "Основные средства (кроме земли)" (далее - счет N 60401);</p> <p>Дебет счета N 60401</p> <p>Кредит счета N 10601 "Прирост стоимости основных средств при переоценке" (далее - счет N 10601).</p> <p>При этом способе стоимость переоцениваемого объекта, отраженная на балансовом счете по учету основных средств после переоценки, будет равна его справедливой стоимости, а накопленная амортизация - нулю.</p>
2.	<p>Просим привести бухгалтерские записи и примеры отражения переоценки объектов основных средств в случае их уценки при выборе следующих способов отражения переоценки основного средства:</p> <p>пропорциональный пересчет стоимости объекта, отраженной на балансовом счете по учету основных средств на дату переоценки, а также накопленной по объекту амортизации с применением коэффициента пересчета, полученного путем деления справедливой стоимости объекта на его стоимость, отраженную на балансовом счете по учету основных средств на дату переоценки, за вычетом накопленной по объекту на ту же дату амортизации;</p> <p>уменьшение первоначальной стоимости переоцениваемого объекта, отраженной на балансовом счете по учету основных средств на дату переоценки, на сумму накопленной амортизации и последующий пересчет ее до справедливой стоимости.</p>	<p>Примеры отражения уценки объекта основного средства.</p> <p>Основное средство введено в эксплуатацию в 2017 году, переоценка в течение года не проводилась.</p> <p>Стоимость основного средства до переоценки:</p> <p>Дебет счета N 60401 1000</p> <p>и сумма накопленной по нему амортизации до переоценки:</p> <p>Кредит счета N 60414 40</p> <p>Балансовая стоимость объекта:</p> $1000 - 400 = 600$ <p>Справедливая стоимость по состоянию на 31.12.2017:</p> 500 <p>Необходимо произвести уменьшение стоимости объекта (уценку) на сумму: $600 - 500 = 100$</p> <p>1. Переоценка объекта основного средства с применением коэффициента пересчета (пункт 2.25 Положения N 492-П).</p> <p>Коэффициент пересчета:</p> $500 / (1000 - 400) = 500 / 600 = 0,83$ <p>Пересчет стоимости объекта основного средства:</p> $(1000 * 0,83) - 1000 = - 170$ <p>Пересчет амортизации:</p> $(400 * 0,83) - 400 = - 70$ <p>Бухгалтерские записи для отражения переоценки объектов в случае их уценки при выборе способа пропорционального пересчета осуществляются в последовательности, установленной пунктом 2.27.3 Положения N 492-П.</p> <p>1. Уменьшение суммы накопленной амортизации на счете N 60414:</p> $400 - 70 = 330$

		<p>Дебет счета N 60414 Кредит счета N 10601 70 2. Отражение суммы уценки объекта на счете N 60401 : $1000 - 170 = 830$ Дебет счета N 10601 Кредит счета N 60401 70 и при превышении суммы уценки объекта над остатком на лицевом счете N 10601: Дебет счета N 71802 "Расходы, связанные с обеспечением деятельности" (далее - счет N 71802) Кредит счета N 60401 100 Остатки по счетам N 60401, N 60414 после переоценки объекта: Дебет счета N 60401 830 Кредит счета N 60414 330 Справедливая стоимость объекта, полученная в результате переоценки: $830 - 330 = 500$ 2. Переоценка объекта основного средства с применением способа уменьшения стоимости объекта на сумму накопленной амортизации и последующим пересчетом ее до справедливой стоимости в соответствии с пунктом 2.28 Положения N 492-П. Перед отражением результатов уценки объекта основных средств (кроме земельных участков) осуществляется бухгалтерская запись на сумму накопленной амортизации: Дебет счета N 60414 Кредит счета N 60401 400 Уменьшение стоимости числящегося на счете N 60401 объекта основных средств до его справедливой стоимости: Дебет счета N 71802 Кредит счета N 60401 100 При таком способе стоимость переоцениваемого объекта, отраженная на балансовом счете по учету основных средств после переоценки, равна его справедливой стоимости, а накопленная амортизация - нулю. Остатки по счетам N 60401, N 60414 после переоценки объекта: Дебет счета N 60401 500 Кредит счета N 60414 0 Справедливая стоимость объекта, полученная в результате переоценки: $1000 - 400 - 100 = 500$</p>
3.	<p>Ломбард имеет на балансе по счету "Материалы" гранулы золота пробы 999,9, которые используются для изготовления реактива, для проведения теста на состав сплава принимаемых в обеспечение золотых ювелирных изделий. Правильно ли мы предполагаем, что по Плану счетов бухгалтерского учета в НФО,</p>	<p>В соответствии с пунктом 6.2 Положения N 492-П активы в виде материалов, которые будут потребляться при выполнении работ, оказании услуг в ходе обычной деятельности ломбарда признаются запасами. Гранулы золота, используемые в текущей операционной деятельности, ломбард учитывает на счете N 61008 "Материалы", их списание при изготовлении реактива отражается следующей бухгалтерской записью: Дебет счета 61008 "Материалы" лицевой счет учета реактивов Кредит счета 61008 "Материалы" лицевой счет учета золотых гранул.</p>

	<p>установленному Положением N 486-П, такие гранулы ломбард должен отражать по счетам 610 "Материалы", поскольку они используются для текущей операционной деятельности. При этом общий вес гранул не превышает 10 гр.</p>	
4.	<p>В рамках перехода на План счетов бухгалтерского учета в НФО и отраслевые стандарты бухгалтерского учета НФО по состоянию на 01.01.2017 была пересчитана сумма амортизации по основным средствам и нематериальным активам (далее - НМА).</p> <p>Правомерны ли действия НФО в части, касающейся пересчета суммы амортизации по основным средствам и НМА?</p> <p>Если ответ на вопрос положительный, то каким образом НФО отражает в учете корректировку балансовой стоимости объектов основных средств и НМА?</p>	<p>В соответствии с информационным письмом Банка России от 06.12.2016 N ИН-01-18/86 "О переходе с 1 января 2017 года на новый План счетов и отраслевые стандарты бухгалтерского учета" входящие остатки на 01.01.2017, сформированные в соответствии с нормативными правовыми актами Минфина России по ведению бухгалтерского учета и соответствующие данным бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2016 год, должны были быть перенесены НФО на счета Плана счетов бухгалтерского учета в НФО.</p> <p>В случае если на дату перехода на новый План счетов оценка текущего состояния объектов основных средств, НМА и ожидаемых будущих выгод, связанных с ними (например, возможен пересмотр ликвидационной стоимости и срока полезного использования), отличается от предыдущих оценочных значений, НФО отражает в учете корректировку балансовой стоимости объектов основных средств и НМА как изменение в бухгалтерских оценках в соответствии с пунктами 36, 37 МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки".</p>
5.	<p>Можно ли признать основным средством объект недвижимости, на котором проводятся технические работы в целях использования в дальнейшем части помещения для офиса.</p>	<p>В соответствии с пунктом 2.1 Положения N 492-П основным средством признается объект, имеющий материально-вещественную форму, предназначенный для использования НФО при выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд или в административных целях в течение более чем 12 месяцев, при одновременном выполнении следующих условий:</p> <ul style="list-style-type: none"> объект способен приносить НФО экономические выгоды в будущем; первоначальная стоимость объекта может быть надежно определена. <p>В соответствии с пунктом 2.10 Положения N 492-П до даты готовности основного средства к использованию в соответствии с намерениями руководства НФО накопленные фактические затраты признаются незавершенными капитальными вложениями в основные средства и подлежат учету на балансовом счете N 60415 "Вложения в сооружение (строительство), создание (изготовление) и приобретение основных средств".</p> <p>Включение фактических затрат на сооружение (строительство), создание (изготовление) и приобретение объектов основных средств в первоначальную стоимость объекта основных средств прекращается тогда, когда объект готов к использованию, то есть когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его использование в соответствии с намерениями руководства НФО.</p> <p>Учитывая вышесказанное, до момента готовности к использованию объект недвижимости не может быть признан в качестве основного средства.</p>

6.	<p>Можно ли признать основным средством офисное помещение, сдаваемое в аренду и при этом используемое в качестве подсобного помещения.</p>	<p>В соответствии с пунктом 4.1 Положения N 492-П сдаваемое в аренду офисное помещение признается инвестиционным имуществом, если оно находится в собственности НФО и предназначено для получения арендных платежей (за исключением платежей по договорам финансовой аренды (лизинга), доходов от прироста стоимости этого имущества, или того и другого, но не для использования в качестве средств труда при оказании услуг, в административных или управленческих целях, в целях обеспечения безопасности, защиты окружающей среды, а также в случаях, предусмотренных санитарно-гигиеническими, технико-эксплуатационными и другими специальными техническими нормами и требованиями, и продажа которого в течение 12 месяцев с даты классификации в качестве инвестиционного имущества, НФО не планируется.</p> <p>В случае когда часть объекта недвижимости используется для получения арендных платежей (за исключением платежей по договорам финансовой аренды (лизинга) или доходов от прироста стоимости имущества, или того и другого, а другая часть - в качестве средств труда при оказании услуг, в административных целях, в целях обеспечения безопасности, защиты окружающей среды, а также в случаях, предусмотренных санитарно-гигиеническими, технико-эксплуатационными и другими специальными техническими нормами и требованиями, НФО учитывает указанные части объекта по отдельности (инвестиционное имущество и основное средство соответственно) только в случае, если такие части объекта могут быть реализованы независимо друг от друга.</p> <p>Если же части объекта недвижимости нельзя реализовать по отдельности, указанный объект считается инвестиционным имуществом только в том случае, если лишь незначительная его часть предназначена для использования в качестве средств труда при оказании услуг, в административных целях, в целях обеспечения безопасности, защиты окружающей среды, а также в случаях, предусмотренных санитарно-гигиеническими, технико-эксплуатационными и другими специальными техническими нормами и требованиями.</p>
7.	<p>Можно ли признать основным средством жилую недвижимость, передаваемую сотрудникам в долгосрочную аренду по цене ниже рыночной в качестве части компенсационного пакета.</p>	<p>С учетом критериев признания, приведенных в пунктах 4.1 и 5.1 Положения N 492-П, предоставляемая сотрудникам жилая недвижимость по цене ниже рыночной (льготной) не может быть признана в качестве инвестиционного имущества или долгосрочного актива, предназначенного для продажи.</p> <p>Указанную недвижимость при одновременном выполнении условий пункта 2.1 Положения N 492-П НФО признает в качестве основного средства.</p>
8.	<p>В Положении N 492-П в пунктах, регламентирующих отражение в бухгалтерском учете выбытия основных средств (пункт 2.53.1, пункт 2.53.4), НМА (пункт 3.40.2), инвестиционного имущества (пункт 4.22), долгосрочных активов, предназначенных для продажи (пункт 5.15.2), запасов (пункт 6.25),</p>	<p>Для отражения в бухгалтерском учете выручки от реализации всех перечисленных видов имущества НФО могут использовать в корреспонденции со счетом N 61209 "Выбытие (реализация) имущества" счета N 60331, N 60332 "Расчеты с покупателями и клиентами".</p>

	<p>средств труда и предметов труда, полученных по договорам отступного, залога, назначение которых не определено (пункты 7.11 - 7.12), имущества и (или) его годных остатков, полученных в связи с отказом страхователя (выгодоприобретателя) от права собственности на застрахованное имущество (пункт 8.10.2), указано, что выручка от реализации указанных видов имущества отражается по кредиту счета N 61209 "Выбытие (реализация) имущества" в корреспонденции со счетами по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками или со счетами по учету денежных средств. Однако при реализации перечисленных видов имущества контрагентами НФО по договору купли-продажи являются не поставщики и подрядчики, а покупатели.</p> <p>Допустимо ли в указанной бухгалтерской записи использовать корреспонденцию счета N 61209 "Выбытие (реализация) имущества" со счетами N N 60331, 60332 "Расчеты с покупателями и клиентами" или со счетами N 60322 "Расчеты с прочими кредиторами", N 60323 "Расчеты с прочими дебиторами" вместо корреспонденции со счетами по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками?</p>	
9.	<p>Фонд, являясь некоммерческой организацией, приобрел основные средства за счет источников целевого финансирования. В соответствии с правилами учета их стоимость отражена на счете 83 "Добавочный капитал".</p> <p>На каком счете отразить данную сумму при переходе на новые стандарты? Необходимо восстановить целевое финансирование?</p>	<p>НФО на 01.01.2018 переносит остатки счета 83 "Добавочный капитал" на: счет 11001 "Целевое финансирование некоммерческих организаций", если добавочный капитал был сформирован за счет целевых поступлений, которые не являются выручкой в соответствии с МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями";</p> <p>счет N 10801 "Нераспределенная прибыль" (либо на счет N 10901 "Непокрытый убыток"), если добавочный капитал был сформирован за счет целевых поступлений, которые являются выручкой в соответствии с МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями".</p>