**ПОСТАНОВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

*30 апреля 2012 г. № 25*

**О некоторых вопросах бухгалтерского учета**

Изменения и дополнения:

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/257646.htm#a5) Министерства финансов Республики Беларусь от 8 февраля 2013 г. № 11 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/27212 от 29.03.2013 г.);

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/263299.htm#a1) Министерства финансов Республики Беларусь от 31 мая 2013 г. № 35 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/27671 от 08.07.2013 г.);

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/334579.htm#a1) Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. № 104 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/31602 от 30.12.2016 г.);

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/381590.htm#a1) Министерства финансов Республики Беларусь от 21 августа 2018 г. № 60 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/33422 от 30.08.2018 г.);

[Постановление](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/390222.htm#a1) Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2018 г. № 73 (зарегистрировано в Национальном реестре - № 8/33716 от 30.12.2018 г.)

На основании [подпункта 4.32](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/39331.htm#a287) пункта 4 Положения о Министерстве финансов Республики Беларусь, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 г. № 1585 «Вопросы Министерства финансов Республики Беларусь», Министерство финансов Республики Беларусь ПОСТАНОВЛЯЕТ:

1. Утвердить прилагаемые:

[Инструкцию](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a18) по бухгалтерскому учету нематериальных активов;

[Инструкцию](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a2) по бухгалтерскому учету нематериальных активов в бюджетных организациях;

[Инструкцию](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a3) по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации;

[Инструкцию](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a4) по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости.

2. Установить, что организации вправе учитывать в составе нематериальных активов объекты, числящиеся в качестве таковых до даты вступления в силу настоящего постановления.

3. Признать утратившими силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельные структурные элементы по вопросам бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов по перечню согласно [приложению](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a5).

4. Настоящее постановление вступает в силу с 1 января 2013 г.

|  |  |
| --- | --- |
| ***Министр*** | ***А.М.*** |

|  |
| --- |
| *УТВЕРЖДЕНО*  [*Постановление*](file:///C:/Gbinfo_u/shikalchik/Temp/245123.htm#a1) *Министерства финансов Республики Беларусь*  *30.04.2012 № 25* |

**ИНСТРУКЦИЯ  
по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости**

**ГЛАВА 1  
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

1. Настоящая Инструкция определяет порядок формирования в бухгалтерском учете информации об инвестиционной недвижимости в организациях (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, бюджетных организаций) (далее - организации).

2. Для целей настоящей Инструкции используются следующие понятия и их определения:

инвестиционная недвижимость - земельные участки, здания, сооружения, изолированные помещения, машино-места (далее - недвижимое имущество), находящиеся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации, которые сданы другим лицам в аренду (за исключением финансовой аренды (лизинга), проката) (далее - аренда);

операционная недвижимость - недвижимое имущество, находящееся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации, которое используется в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации;

остаточная стоимость - разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью инвестиционной недвижимости и накопленными по ней за весь период эксплуатации суммами амортизации и обесценения;

переоцененная стоимость - стоимость инвестиционной недвижимости после ее переоценки;

текущая рыночная стоимость - сумма денежных средств, которая была бы получена в случае реализации инвестиционной недвижимости в текущих рыночных условиях.

3. Организацией в качестве инвестиционной недвижимости принимается к бухгалтерскому учету недвижимое имущество при одновременном выполнении следующих условий признания:

недвижимое имущество сдано в аренду;

организацией предполагается получение экономических выгод, связанных с недвижимым имуществом;

стоимость недвижимого имущества может быть достоверно определена.

4. Единицей бухгалтерского учета инвестиционной недвижимости является инвентарный объект.

Инвентарным объектом инвестиционной недвижимости является земельный участок, здание, сооружение, изолированное помещение, машино-место.

5. Если недвижимое имущество состоит из части, относящейся к инвестиционной недвижимости, и части, относящейся к операционной недвижимости, которые могут быть отчуждены по отдельности, то каждая такая часть принимается к бухгалтерскому учету как инвентарный объект инвестиционной недвижимости (если часть относится к инвестиционной недвижимости) или инвентарный объект основных средств (если часть относится к операционной недвижимости). Организация самостоятельно распределяет недвижимое имущество на отдельные инвентарные объекты.

Если недвижимое имущество состоит из части, относящейся к инвестиционной недвижимости, и части, относящейся к операционной недвижимости, которые не могут быть отчуждены по отдельности, то недвижимое имущество принимается к бухгалтерскому учету как инвентарный объект инвестиционной недвижимости в случае, если более 90 процентов его площади (или иного натурального измерителя недвижимого имущества) сдано в аренду.

**ГЛАВА 2  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ**

6. Приобретенная (созданная) инвестиционная недвижимость принимается к бухгалтерскому учету по счету 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость») по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость приобретенной инвестиционной недвижимости определяется в сумме фактических затрат на ее приобретение, включая:

стоимость приобретения инвестиционной недвижимости;

проценты по кредитам и займам;

затраты на услуги других лиц, связанные с приведением инвестиционной недвижимости в состояние, пригодное для использования;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением инвестиционной недвижимости и приведением ее в состояние, пригодное для использования.

Первоначальная стоимость созданной в организации инвестиционной недвижимости определяется в сумме фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат на ее создание, за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

Первоначальная стоимость инвестиционной недвижимости, полученной при исполнении товарообменных операций, определяется исходя из учетной стоимости отгруженных товаров или иных активов, определяемой в порядке, установленном законодательством.

7. Фактические затраты, связанные с приобретением (созданием) инвестиционной недвижимости и приведением ее в состояние, пригодное для использования, отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 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.

Сформированная первоначальная стоимость приобретенной (созданной) инвестиционной недвижимости отражается по дебету счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость») и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

8. Стоимость инвестиционной недвижимости, полученной при исполнении товарообменной операции, отражается по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Фактические затраты, связанные с получением инвестиционной недвижимости при исполнении товарообменной операции и приведением ее в состояние, пригодное для использования, отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

Сформированная первоначальная стоимость инвестиционной недвижимости, полученной при исполнении товарообменной операции, отражается по дебету счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость») и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

9. Перевод недвижимого имущества, числящегося в составе основных средств, из операционной недвижимости в инвестиционную недвижимость при сдаче организацией данного имущества в аренду отражается:

по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» (отдельные субсчета) и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» (отдельные субсчета) - на накопленные по недвижимому имуществу за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения;

по дебету счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость») и кредиту счета 01 «Основные средства» - на первоначальную (переоцененную) стоимость недвижимого имущества.

При переводе недвижимого имущества из операционной недвижимости в инвестиционную недвижимость сумма числящегося по недвижимому имуществу добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данного недвижимого имущества, отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

**ГЛАВА 3  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИЗМЕНЕНИЙ СТОИМОСТИ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ**

10. Первоначальная стоимость инвестиционной недвижимости не подлежит изменению, кроме случаев:

реконструкции (модернизации, реставрации) инвестиционной недвижимости, проведения иных аналогичных работ;

переоценки инвестиционной недвижимости в соответствии с законодательством;

иных случаев, установленных законодательством.

11. Инвестиционная недвижимость после принятия к бухгалтерскому учету по счету 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость») может учитываться:

по первоначальной стоимости, если проведение переоценки не является обязательным в соответствии с законодательством;

по переоцененной стоимости.

12. Организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения инвестиционной недвижимости, равную сумме превышения остаточной стоимости инвестиционной недвижимости над ее возмещаемой стоимостью, при наличии документального подтверждения признаков обесценения инвестиционной недвижимости и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Об обесценении инвестиционной недвижимости свидетельствуют следующие признаки, определяемые за период с начала года до отчетной даты:

значительное (более чем на 20 процентов) уменьшение текущей рыночной стоимости инвестиционной недвижимости;

существенные изменения в технологической, рыночной, экономической среде, в которой функционирует организация;

увеличение рыночных процентных ставок;

физическое повреждение инвестиционной недвижимости;

иные признаки обесценения инвестиционной недвижимости.

При наличии признаков обесценения инвестиционной недвижимости определяется ее возмещаемая стоимость на конец отчетного периода как наибольшая из текущей рыночной стоимости инвестиционной недвижимости за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с ее реализацией, и ценности использования инвестиционной недвижимости.

Ценностью использования инвестиционной недвижимости является приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от сдачи инвестиционной недвижимости в аренду и ее выбытия по окончании срока полезного использования.

Приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от сдачи инвестиционной недвижимости в аренду и ее выбытия по окончании срока полезного использования определяется путем умножения ставки дисконтирования на сумму будущих денежных потоков от сдачи инвестиционной недвижимости в аренду и ее выбытия по окончании срока полезного использования. При этом будущие денежные потоки определяются на период не более 5 лет.

Ставка дисконтирования определяется исходя из текущих рыночных оценок временной стоимости денежных средств и рисков, характерных для инвестиционной недвижимости. В качестве ставки дисконтирования может применяться ставка рефинансирования, устанавливаемая Национальным банком Республики Беларусь.

При определении будущих денежных потоков от сдачи инвестиционной недвижимости в аренду и ее выбытия по окончании срока полезного использования не учитываются предполагаемые денежные потоки вследствие будущей реструктуризации, относительно которой организацией не признаны обязательства, будущих вложений в инвестиционную недвижимость, финансовой деятельности, выплат (поступлений) налога на прибыль.

Если признаки обесценения инвестиционной недвижимости в отчетном периоде прекращают иметь место, то на основании решения руководителя организации в бухгалтерском учете на конец отчетного периода отражается сумма восстановления обесценения инвестиционной недвижимости в пределах накопленной суммы обесценения по данной инвестиционной недвижимости.

Сумма обесценения инвестиционной недвижимости отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» (отдельный субсчет).

Сумма восстановления обесценения инвестиционной недвижимости отражается по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» (отдельный субсчет) и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

13. Результаты проведенной в отчетном периоде переоценки (дооценка, уценка) инвестиционной недвижимости отражаются:

по дебету (кредиту) счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость») и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму дооценки (уценки) первоначальной стоимости инвестиционной недвижимости;

по дебету (кредиту) счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту (дебету) счета 02 «Амортизация основных средств» - на сумму дооценки (уценки) накопленной амортизации инвестиционной недвижимости.

14. Фактические затраты, связанные с реконструкцией (модернизацией, реставрацией) инвестиционной недвижимости, проведением иных аналогичных работ, 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. Суммы данных затрат, учтенные на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы», списываются с этого счета в дебет счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость») по окончании работ.

Фактические затраты на поддержание инвестиционной недвижимости в рабочем состоянии (технический осмотр и уход, проведение всех видов ремонта) отражаются как расходы по инвестиционной деятельности на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в том отчетном периоде, в котором они произведены.

**ГЛАВА 4  
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПЕРЕВОДА ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ В ОПЕРАЦИОННУЮ НЕДВИЖИМОСТЬ И ВЫБЫТИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ**

15. Перевод недвижимого имущества из инвестиционной недвижимости в операционную недвижимость при прекращении сдачи организацией данного имущества в аренду отражается:

по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» (отдельные субсчета) и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» (отдельные субсчета) - на накопленные по инвестиционной недвижимости за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения;

по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость») - на первоначальную (переоцененную) стоимость инвестиционной недвижимости.

16. Выбытие инвестиционной недвижимости в результате списания (в случае физического износа, утраты (гибели) в связи с чрезвычайными обстоятельствами и т.п.) оформляется актом о списании имущества.

17. При выбытии инвестиционной недвижимости накопленные по ней за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость»). Остаточная стоимость выбывающей инвестиционной недвижимости отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость»).

Расходы, связанные с выбытием инвестиционной недвижимости, отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

Стоимость материалов, полученных при выбытии инвестиционной недвижимости, отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

18. При выявлении недостачи инвестиционной недвижимости в результате инвентаризации накопленные по ней за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость»). Остаточная стоимость недостающей инвестиционной недвижимости отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи имущества» и кредиту счета 03 «Доходные вложения в материальные активы» (субсчет 03-1 «Инвестиционная недвижимость»).