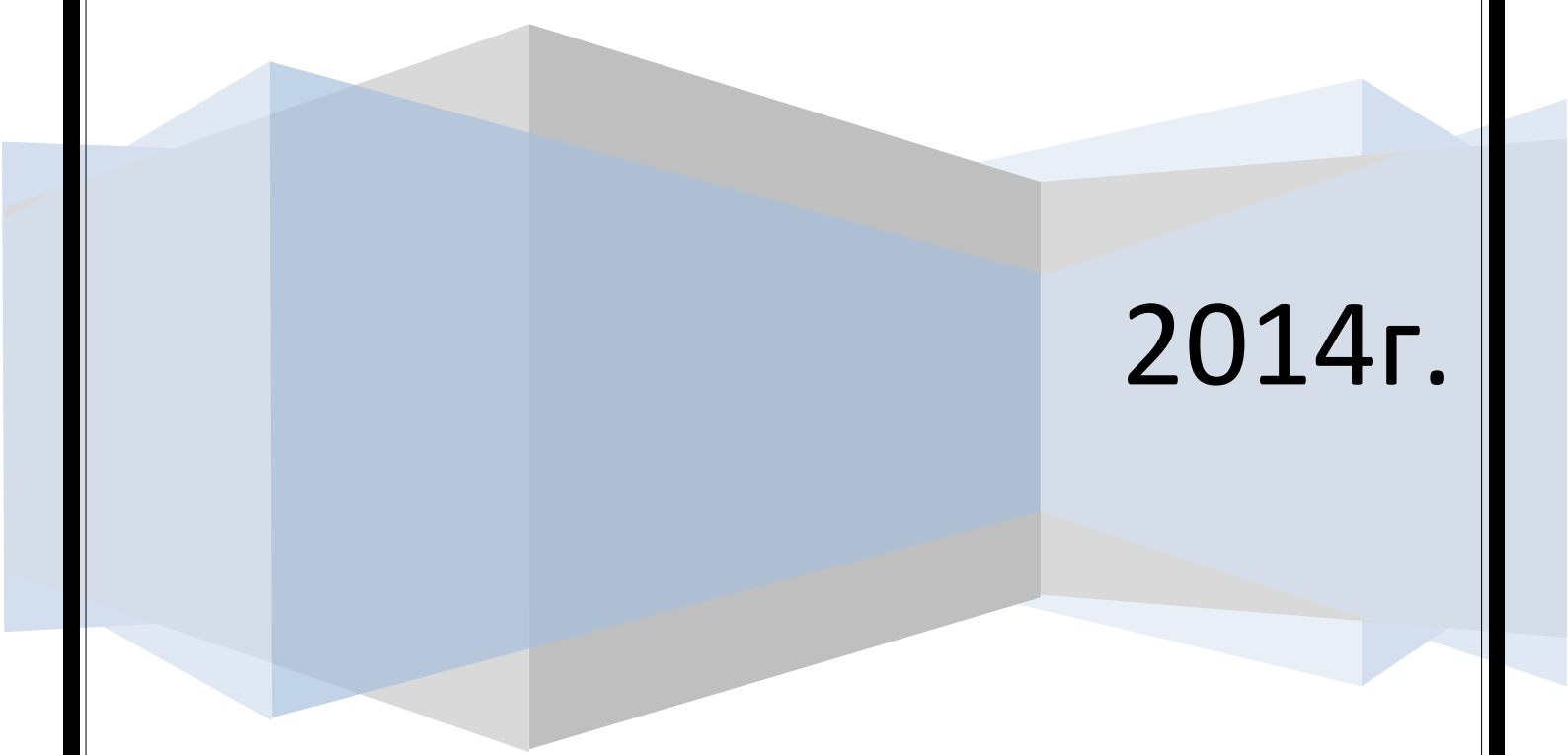


РУКОВОДСТВО
по бухгалтерскому учету
долгосрочных активов в
государственном секторе
Республики Казахстан



2014г.

Список используемых материалов:

- 1. Гражданский Кодекс РК**
- 2. Административный Кодекс РК**
- 3. Закон РК «О государственном имуществе»**
- 4. Закон РК «О концессиях»**
- 5. Приказ Министра финансов РК от 7 сентября 2010 года № 444 «Об утверждении учетной политики»**
- 6. Приказ Министра финансов РК от 3 августа 2010 года № 393 «Об утверждении Правил ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях»**
- 7. Приказ Министра финансов РК от 15 июня 2010 года № 281 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета государственных учреждений»**
- 8. Приказ Министра финансов РК от 02 августа 2011 года № 390 «Об утверждении Альбома форм бухгалтерской документации для государственных учреждений Республики Казахстан»;**
- 9. Приказ Министра финансов РК от 22 августа 2011 года № 423 «Об утверждении Правил проведения инвентаризации в государственных учреждениях»**
- 10. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 24 февраля 2011 года № 95 «О некоторых вопросах государственного регулирования системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в государственных учреждениях»**

Оглавление.

Раздел 1. Общие положения

1. Общее положение
2. Единые принципы учета долгосрочных активов
 - 2.1 Основные средства
 - 2.2 Инвестиционная недвижимость
 - 2.3 Биологические активы
 - 2.4 Нематериальные активы

Раздел 2. Общие учетные принципы

1. Порядок учета основных средств
2. Порядок учета инвестиционной недвижимости
3. Порядок учета биологических активов
4. Порядок учета нематериальных активов
5. Обесценение актива
6. Порядок учета активов по договорам концессии
7. Порядок учета на забалансовых счетах
8. Порядок проведения инвентаризации долгосрочных активов
 - 8.1. Инвентаризация основных средств, инвестиционной недвижимости и нематериальных активов
 - 8.2. Инвентаризация животных
 - 8.3. Инвентаризация растений
 - 8.4. Инвентаризация незавершенного строительства
9. Годовые нормы износа по долгосрочным активам государственных учреждений.

Раздел 1. Общие положения

1. Общее положение

1. Настоящий Практикум учета долгосрочных активов в государственных учреждениях устанавливают порядок ведения учета долгосрочных активов в государственных учреждениях, содержащихся за счет республиканского и местных бюджетов.

2. В настоящем Практикуме используются следующие основные понятия:

1) активы - ресурсы, контролируемые государственным учреждением в результате прошлых событий, которые способны в будущем обеспечить экономическую выгоду или сервисный потенциал;

2) амортизация – систематическое распределение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезного использования;

3) обесценение актива – потери в будущих экономических выгодах или сервисном потенциале актива, превышающие систематическое признание потерь в будущих экономических выгодах или сервисном потенциале актива через амортизацию;

4) биологический актив - животное или растение;

5) сельскохозяйственная деятельность - осуществляемое субъектом управление биотрансформацией биологических активов в целях их продажи, получения сельскохозяйственной продукции или производства дополнительных биологических активов;

6) активный рынок – рынок, на котором выполняются все следующие условия:
обращающиеся на рынке товары являются однородными;
практически в любое время имеются покупатели и продавцы, желающие совершить сделку;

информация о ценах является общедоступной;

7) справедливая стоимость - сумма, на которую может быть обменен актив, по которой может быть погашено обязательство при совершении операции между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию, независимыми сторонами;

8) балансовая стоимость - сумма, по которой актив или обязательство признается в бухгалтерском балансе;

9) метод начисления - метод бухгалтерского учета, при котором операции и другие события признаются по факту их совершения в том отчетном периоде, в котором они имели место (независимо от фактического поступления или выплаты денежных средств или их эквивалентов);

10) учетная политика - принципы, основы, положения, правила и практика, применяемые государственными учреждениями при составлении и представлении финансовой отчетности, которая является для всех государственных учреждений единой;

11) инвестиционная недвижимость - недвижимость (земля или здание, либо часть здания, либо и то и другое), находящаяся в распоряжении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей или прироста стоимости капитала, или того и другого, но:

не для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, для административных целей;

продажи в ходе обычной текущей деятельности;

12) активы культурного наследия - активы, которые вследствие своей культурной, экологической или исторической значимости являются активами культурного наследия. К ним относятся исторические здания и монументы, являющиеся уникальными памятниками архитектуры, места археологических раскопок, заповедники и природные охраняемые территории, а также произведения искусства;

13) нематериальный актив - идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы;

14) основные средства - материальные объекты, которые:
удерживаются для использования в производстве или поставке товаров или оказании услуг, для сдачи в аренду другим лицам или для административных целей;
как ожидается, будут использованы в течение более одного года;

15) себестоимость инвестиционной недвижимости – сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая стоимость другого возмещения, переданного в целях приобретения актива на момент его приобретения или сооружения;

16) срок полезного использования - период времени, в течение которого, как ожидается, актив будет пригоден для использования субъектом; либо определенное количество продукции или аналогичный показатель, которое государственное учреждение предполагает получить с помощью данного актива;

17) сервисный потенциал – активы, используемые для оказания услуг в соответствии с функциями государственного учреждения, а также производства товаров, но непосредственно не обеспечивающие чистых поступлений денежных средств;

18) ликвидационная стоимость – оценочная сумма, которую можно было бы в настоящее время получить при выбытии актива после вычета расчетных затрат на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования, а его состояние таким, как ожидается на конец срока его полезного использования;

19) надежность - отсутствие существенных ошибок и искажений, когда пользователи могут положиться на информацию как на правдивую;

20) сопоставимость - возможность сравнивать информацию за разные периоды и различных государственных учреждений. Финансовые результаты аналогичных операций должны осуществляться по единой для всех государственных учреждений методологии;

21) признание - процесс включения в бухгалтерский баланс или в отчет о результатах финансовой деятельности статьи, которая подходит под определение одного из элементов финансовой отчетности и удовлетворяет его критериям признания.

22) активы государства - имущественные и неимущественные блага и права, имеющие стоимостную оценку, полученные в государственную собственность в результате прошлых операций или событий;

2. Единые принципы учета долгосрочных активов

1. Учетная политика разработана в соответствии с Бюджетным Кодексом Республики Казахстан и Правилами ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях, утвержденными приказом Министра финансов Республики Казахстан от 3 августа 2010 года № 393 (далее- Правила).

Учетная политика по учету активов включает принципы, основы, положения, правила и практику, применяемую государственными учреждениями при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности, которая является для всех государственных учреждений единой.

2. Актив классифицируется как оборотный, в случае если он соответствует любым из следующих критериев:

- 1) предполагается его реализация или продажа или он предназначен для потребления в ходе нормального операционного цикла;
- 2) он предназначен, в основном, для целей торговли;
- 3) предполагается его реализация в течение 12 месяцев после отчетной даты;
- 4) это денежные средства или денежные эквиваленты, если только его обмен или использование для расчета по обязательству не запрещено, по крайней мере, на 12 месяцев после отчетной даты.

Все прочие активы классифицируются как долгосрочные.

3. Государственное учреждение ежемесячно начисляет амортизацию основных средств методом равномерного начисления с использованием годовых норм амортизации, утвержденных приказом Министра финансов Республики Казахстан от 24 февраля 2011 года № 95 «О некоторых вопросах государственного регулирования системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в государственных учреждениях» (далее – Приказ № 95).

Годовые нормы износа по долгосрочным активам установлены исходя из экономически целесообразных сроков их службы, отражающих нормативный срок возмещения стоимости активов.

Годовые нормы износа по долгосрочным активам государственных учреждений, согласно приложению 1 к настоящему руководству.

4. Составление и представление финансовой отчетности государственными учреждениями осуществляется в соответствии с формами и Правилами составления и представления финансовой отчетности, утвержденными приказом Министра финансов Республики Казахстан от 8 июля 2010 года № 325.

В Бухгалтерском балансе долгосрочные активы показываются по балансовой стоимости (первоначальная стоимость за минусом накопленной амортизации и резерва на обесценение). Раскрытие информации по наличию и движению долгосрочных активов по первоначальной стоимости, накопленной амортизации и балансовой стоимости показываются в Пояснительной записке к финансовой отчетности.

5. Изменения и дополнения в учетную политику вносятся центральным уполномоченным органом по исполнению бюджета.

2.1 Основные средства

При первоначальном признании объект основных средств отражается по себестоимости, то есть по фактическим затратам.

Государственное учреждение признает себестоимостью основных средств, полученных от другого государственного учреждения, балансовую стоимость передаваемых основных средств. Себестоимостью основных средств, полученных государственным учреждением на безвозмездной основе от третьих сторон, признается справедливая стоимость основных средств на дату их поступления.

Последующий учет основных средств государственное учреждение осуществляет с использованием модели учета по фактическим затратам: после первоначального признания в качестве актива учет объекта основных средств производится по его себестоимости за минусом любой накопленной амортизации и любых накопленных в результате обесценения убытков.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях оценки активов, проводимой в соответствии с решениями Правительства Республики Казахстан.

Затраты на обслуживание объекта основных средств, на текущий ремонт и эксплуатацию основных средств, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта первоначальную стоимость не увеличивают, а признаются как текущие расходы в момент их возникновения.

Затраты государственного учреждения при проведении работ по достройке, дооборудованию или реконструкции объектов основных средств увеличивают их стоимость. Увеличение балансовой стоимости объектов основных средств в результате последующих капитальных вложений производится в случае, если будущие экономические выгоды сверх первоначально оцененных норм поступят в государственное учреждение.

Примерами затрат, увеличивающих будущие экономические выгоды (капитальные вложения), являются затраты на:

модификацию объекта основных средств для продления срока его полезного использования, включая повышение его мощности;

усовершенствование деталей машин для достижения значительного улучшения качества продукции;

внедрение новых производственных процессов, позволяющих значительно сократить ранее оцененные затраты.

Незавершенное строительство измеряется по фактическим затратам.

Затраты по незаконченным и законченным, но не сданным в эксплуатацию объектам строительства и реконструкции переходят на баланс следующего года. Законченные и сданные в эксплуатацию объекты строительства на основании актов приемки относятся на счета учета долгосрочных активов в полной сумме произведенных на них затрат.

Начисление амортизации, приобретенных основных средств производится с 1 числа месяца следующего за месяцем:

- 1) приобретения, если не требуется осуществление монтажа;
- 2) ввода в эксплуатацию, если необходимо проведение монтажа.

Начисление амортизации выбывших основных средств прекращается с 1 числа месяца, следующего за месяцем выбытия объекта основного средства.

Ликвидационная стоимость основных средств государственного учреждения равна нулю.

Начисление амортизации свыше 100 % стоимости основных средств не производится. Накопленная амортизация в размере 100 % стоимости объектов основных средств, которые годны для дальнейшей эксплуатации, не является основанием для списания их по причине полного износа.

Когда объект основного средства простаивает или активно не используется и удерживается для выбытия, амортизация не прекращается, пока он полностью не амортизируется.

Инвентаризация основных средств проводится в соответствии с законодательством Республики Казахстан в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности государственных учреждений.

Учет обесценения стоимости основных средств осуществляется в соответствии с положениями раздела «Обесценение активов» Правил бухгалтерского учета.

Списание основных средств с баланса осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан в сфере управления государственным имуществом и бухгалтерского учета и финансовой отчетности государственных учреждений.

2.2 Инвестиционная недвижимость

При первоначальном признании инвестиционная недвижимость отражается по себестоимости, то есть по фактическим затратам.

Если часть объекта используется для получения арендной платы или прироста капитала, а другая часть - для административных целей и такие части объекта могут быть реализованы независимо друг от друга, государственное учреждение учитывает указанные части объекта по отдельности. Если же части объекта нельзя реализовать по отдельности, объект считается инвестиционной недвижимостью только в том случае, если лишь незначительная часть этого объекта предназначена для административных целей.

Последующий учет инвестиционной недвижимости государственное учреждение осуществляет с использованием модели по фактическим затратам: после признания в качестве актива учет объекта инвестиционной недвижимости производится по его себестоимости за минусом любой накопленной амортизации и любых накопленных в результате обесценения убытков.

Государственное учреждение ежемесячно начисляет амортизацию инвестиционной недвижимости методом равномерного начисления с использованием годовых норм амортизации для основных средств, утвержденных Приказом № 95.

Ликвидационная стоимость инвестиционной недвижимости равна нулю. Начисление амортизации свыше 100 % стоимости инвестиционной недвижимости не производится.

Когда объект инвестиционной недвижимости простаивает или активно не используется и удерживается для выбытия, амортизация не прекращается, пока он полностью не амортизируется.

В конце отчетного года по результатам проведенной инвентаризации на основании согласованного с администратором бюджетных программ акта инвентаризационной комиссии, созданной в соответствии с приказом руководителя государственного учреждения, в учете фиксируется факт обесценения объекта инвестиционной недвижимости, если возмещаемая стоимость окажется ниже балансовой стоимости данного актива. В акте инвентаризации указываются причины обесценения.

Инвентаризация инвестиционной недвижимости проводится в соответствии с законодательством Республики Казахстан в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности государственных учреждений.

Учет обесценения стоимости инвестиционной недвижимости осуществляется в соответствии с положениями раздела "Обесценение активов" Правил бухгалтерского учета.

Перевод в категорию инвестиционной недвижимости или исключение из нее производятся тогда, когда меняется назначение его использования. Перевод инвестиционной недвижимости в категорию основные средства или запасы и обратно производятся без изменения балансовой стоимости переводимых объектов.

Списание инвестиционной недвижимости осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан в сфере управления государственным имуществом и бухгалтерского учета и финансовой отчетности государственных учреждений.

2.3 Биологические активы

В момент первоначального признания и на каждую отчетную дату биологический актив измеряется по справедливой стоимости за вычетом дополнительных затрат на продажу.

В случае отсутствия рыночных цен или других стоимостных показателей биологический актив следует оценивать по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от его обесценения (модель учета по фактическим затратам).

Реализация и передача биологических активов учитывается аналогично операциям с основными средствами.

При забое стоимость животных списывается с последующим оприходованием полученной продукции.

Инвентаризация биологических активов проводится в соответствии с законодательством Республики Казахстан в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности государственных учреждений.

2.4 Нематериальные активы

Нематериальный актив первоначально признается по себестоимости, то есть по фактическим затратам.

Государственное учреждение признает себестоимостью нематериальных активов, полученных от другого государственного учреждения, балансовую стоимость передаваемых нематериальных активов. Себестоимостью нематериальных активов, полученных государственным учреждением на безвозмездной основе от третьих сторон, признается справедливая стоимость нематериальных активов на дату их получения.

При создании нематериального актива государственным учреждением:

1) затраты по научным разработкам на стадии исследования всегда признаются расходами;

2) затраты на стадии разработки на выполнение работ по научным разработкам относятся на счет учета капитальных вложений при соответствии критериям признания активов.

Капитальные вложения измеряются по фактическим затратам.

Капитализированные затраты по незаконченным и законченным, но не принятым результатам научных разработок переходят на баланс следующего года.

Законченные и принятые результаты научных работ на основании актов приемки относятся на счета учета нематериальных активов при соблюдении критериев признания. В случае несоответствия критериям признания нематериальных активов понесенные затраты относятся на расходы.

Последующий учет нематериального актива производится по модели учета по фактическим затратам: по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Государственное учреждение ежемесячно начисляет амортизацию нематериальных активов методом равномерного начисления с использованием годовых норм амортизации, утвержденных Приказом № 95.

Ликвидационная стоимость нематериального актива равна нулю.

Начисление амортизации свыше 100% стоимости нематериального актива не производится.

В конце отчетного года по результатам проведенной инвентаризации на основании согласованного с администратором бюджетных программ акта инвентаризационной комиссии, созданной в соответствии с приказом руководителя государственного учреждения, в учете фиксируется факт обесценения нематериального актива, если возмещаемая стоимость окажется ниже балансовой стоимости данного актива. В акте инвентаризации указываются причины обесценения.

Инвентаризация нематериальных активов проводится в соответствии с законодательством Республики Казахстан в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности государственных учреждений.

Учет обесценения стоимости нематериальных активов осуществляется в соответствии с положениями раздела "Обесценение активов" Правил бухгалтерского учета.

Списание нематериальных активов осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан в сфере управления государственным имуществом и бухгалтерского учета и финансовой отчетности государственных учреждений.

Раздел 2. Общие учетные принципы

1. Порядок ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях устанавливают Правила ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях, утвержденные приказом Министра финансов Республики Казахстан от 3 августа 2010 года №393.

Государственные учреждения осуществляют ведение бухгалтерского учета и формирование финансовой отчетности в соответствии с учетной политикой, которая определяет конкретные модели учета из представленных в Правилах ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях.

Правила содержат подробное и полное описание всех альтернативных вариантов организации бухгалтерского учета по учету долгосрочных активов по методу начисления в соответствии с МСФООС.

1. Порядок учета основных средств

Подраздел **xxxx** «Основные средства» предназначен для учета основных средств.

Данный подраздел включает следующие счета:

xxxx – «Земля», предназначен для учета любого вида земли, лесов, внутренних вод и месторождений полезных ископаемых, приобретенных за счет средств выделяемых из бюджета;

xxxx - «Здания», предназначен для учета отдельно стоящих зданий, в виде построенных на постоянной основе объектов, состоящих из несущих и ограждающих или совмещенных (несущих и ограждающих) конструкций, объекты предназначены для проживания, пребывания людей или животных, хранения предметов в зависимости от функционального назначения объекта. Данный счет включает следующие субсчета:

xxxx - «Нежилые здания», где учитываются здания производственно-хозяйственного назначения, занимаемые органами управления, социально-культурными (здания учебных заведений, больниц, поликлиник и амбулаторий, домов-интернатов для престарелых и инвалидов, детских учреждений, библиотек, клубов, музеев, научно-исследовательских институтов, лабораторий) и другими государственными учреждениями;

xxxx - «Жилые здания», где учитываются здания, полностью или преимущественно предназначенные под жилье (общая полезная площадь жилых помещений которых занимает не менее 50 % всей полезной жилой и нежилой площади);

xxxx - «Сооружения», предназначен для учета водокачек, стадионов, бассейнов, дорог, мостов, памятников, ограждений парков, скверов, общественных садов и других сооружений;

xxxx - «Передаточные устройства», предназначен для учета устройств, при помощи которых производится передача электрической, тепловой и механической энергии, а также передача (транспортировка) жидких и газообразных веществ, представляющих собой магистральные трубопроводы, линии связи и энергетические (кабельные) линии;

xxxx - «Транспортные средства», предназначен для учета всех видов средств передвижения с выделением на отдельные группы:

подвижной состав железнодорожного транспорта (тепловозы, мотодрезины, вагоны, платформы, цистерны, дизель-электроходы);

водный, автомобильный транспорта (теплоходы, буксиры, баржи и барки, лодки и суда служебно-вспомогательные спасательные, пристани плавучие, парусные суда, автомобили грузовые и легковые, прицепы, автосамосвалы, автоцистерны, автобусы, автомобили специализированные, тракторы-тягачи и другой водный и автомобильный транспорта);

воздушный транспорт (самолеты, вертолеты);

гуzejвой транспорт (телеги, сани);

производственный транспорт (электрокары, мотоциклы, мотороллеры;

велосипеды, тележки, инвалидные коляски и другой производственный транспорт);

спортивный транспорта;

xxxx – «Машины и оборудование», предназначен для учета силовых машин и оборудования, рабочих машин и оборудования, измерительных приборов, регулирующих приборов и устройств, лабораторного оборудования, компьютерного оборудования, медицинского оборудования, офисного оборудования, прочих машин и оборудования с выделением на отдельные группы:

силовые машины и оборудование, машины-генераторы, производящие тепловую и электрическую энергию, и машины-двигатели, превращающие энергию воды, ветра, а также тепловую и электрическую энергию в механическую энергию движения;

рабочие машины и оборудование, включая лифты грузовые и пассажирские, машины, аппараты и оборудование, предназначенные для механического, термического и химического воздействия на предмет труда в процессе создания продукта или услуг производственного характера и перемещения предмета труда в производственном процессе при помощи механических двигателей, силы человека и животных;

измерительные приборы - дозаторы, амперметры, барометры, ваттметры, водомеры, вакуумметры, вапориметры, вольтметры, высотомеры, гальванометры, геодезические приборы, гигроскопы, индикаторы, компасы, манометры, хронометры, специальные весы, мерники, кассовые аппараты и другие измерительные приборы;

регулирующие приборы и устройства - кислородно-дыхательные приборы, регулирующие устройства электрические, пневматические и гидравлические, пульты автоматического управления, аппаратура централизации и блокировки, линейные устройства диспетчерского контроля;

лабораторное оборудование - пирометры, регуляторы, калориметры, приборы для определения влажности, перегонные кубы, лабораторные кофры, приборы для испытания на газонепроницаемость, приборы для испытания прочности образцов на разрыв, микроскопы, термостаты, стабилизаторы, вытяжные шкафы и другое лабораторное оборудование;

компьютерное оборудование – персональные компьютеры, процессоры, источники бесперебойного питания, мониторы, принтеры, сканеры, клавиатуры и другое компьютерное оборудование;

медицинское оборудование - медицинское оборудование (зубоврачебные кресла, операционные столы, кровати со специальным оборудованием), специальное дезинфекционное и дезинсекционное оборудование, оборудование молочных кухонь и молочных станций, станций переливания крови и другое медицинское оборудование;

офисное оборудование - копировальные машины, факс-машины, машины для уничтожения документов и другое офисное оборудование;

прочие машины и оборудование - машины, аппараты и другое оборудование, не поименованные в вышеперечисленных группах. К прочим машинам и оборудованию относятся: оборудование стадионов, спортплощадок и спортивных помещений (в том числе спортивные снаряды), оборудование кабинетов и мастерских в учебных заведениях, киноаппаратура, осветительная аппаратура, оборудование сцен, музыкальные инструменты, телевизоры, магнитофоны, видеокамеры, аппараты сотовой связи, пейджеры, радиоаппаратура, специальное оборудование научно-исследовательских государственных учреждений и других государственных учреждений, занимающихся научной работой, оборудование АТС, механические пожарные лестницы, стиральные и швейные машины, холодильники, пылесосы, кондиционеры, микроволновые печи и другие машины и оборудование;

арттехвооружение (стрелковое оружие, пистолеты и револьверы, автоматическое оружие, специальное снайперское вооружение, вооружение подразделений полиции специального (особого) назначения, учебное и спортивное оружие, средства световой сигнализации, средства индивидуальной бронезащиты личного состава, специальные средства, военно-инженерное имущество, военно-химическое имущество, оптические приборы);

вооружение и военная техника.

xxxx - «Инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь», предназначен для учета инструментов, производственного и хозяйственного инвентаря и включает следующие группы:

инструменты механизированные и немеханизированные орудия труда общего назначения, а также прикрепляемые к машинам предметы, служащие для обработки материалов. К ним относятся режущие, ударные, давящие и уплотняющие орудия ручного труда, включая ручные механизированные орудия, работающие посредством электроэнергии, сжатого воздуха (электродрели, краскопульты, электровибраторы, гайковерты), а также приспособления для обработки материалов, производства монтажных работ (тиски, патроны, делительные головки, приспособления для установки двигателей и для проворачивания карданного вала на автомобилях), плоскогубцы, молоток;

производственный инвентарь и принадлежности - предметы производственного назначения, которые во время работы служат для облегчения производственных операций рабочие столы, верстаки, кафедры, парты и другое оборудование, способствующие охране труда, вместилища для хранения жидких и сыпучих тел (баки, лари, чаны, закрома), шкафы торговые и стеллажи, инвентарная тара, предметы технического назначения, которые не могут быть отнесены к рабочим машинам;

хозяйственный инвентарь - офисные принадлежности (стенка, гарнитуры, комплекты мебели, тумбы, уголок отдыха), переносные барьеры, вешалки, гардеробы, шкафы разные, диваны, столы, стулья, кресла, книжные полки, шкафы и ящики несгораемые, сейфы, пишущие машины, гектографы, шапирографы и другие ручные множительные и нумеровательные аппараты, телефонные аппараты, вентиляторы, переносные юрты, палатки (кроме кислородных), кровати (кроме кроватей со специальным оборудованием), ковры, портьеры, жалюзи, решетки на окна и другой хозяйственный инвентарь, а также предметы противопожарного назначения - гидропульты, стендеры, лестницы ручные;

прочий производственный и хозяйственный инвентарь - картины в рамах, зеркала, скульптуры (бюсты) бронзовые, мраморные вазы, светильники (люстры, бра), государственные символы, настольный набор руководителя, тифлосредства и сурдосредства, стенды наглядной агитации.

xxxx – «Прочие основные средства», предназначен для учета прочих основных средств. Данный счет включает следующие субсчета:

xxxx – «Активы культурного наследия», где учитываются активы, которые вследствие своей культурной, экологической или исторической значимости являются активами культурного наследия. К ним относятся исторические здания и монументы, места археологических раскопок, заповедники и природные охраняемые территории, произведения искусства, а также музейные ценности независимо от их стоимости;

xxxx - «Библиотечный фонд», где учитываются библиотечные фонды независимо от стоимости отдельных экземпляров книг. В библиотечный фонд включаются научная, художественная и учебная литература, специальные виды литературы и другие издания;

xxxx - «Прочие основные средства», где учитываются:

капитальные затраты по улучшению земель. К капитальным затратам по улучшению земель относятся затраты не инвентарного характера (не связанные со строительством сооружений) на культурно-технические мероприятия по поверхностному улучшению земель для сельскохозяйственного пользования, производимые за счет капитальных вложений (планировка земельных участков, корчевка площадей под пашню, очистка полей от камней и валунов, срезание кочек, расчистка зарослей, очистка водоемов);

экспонаты животного мира в зоопарках и других аналогичных учреждениях независимо от их стоимости;

сценическо-постановочные средства стоимостью свыше двух месячных расчетных показателей за единицу (декорации, мебель и реквизит, бутафория, театральные и национальные костюмы, головные уборы, белье, обувь, парики);

учебные кинофильмы, магнитные диски и ленты;

озеленительные и декоративные насаждения на улицах, площадях, в парках, садах, скверах, на территории государственных учреждений, во дворах жилых домов, живые изгороди, снегозащитные и полезащитные полосы, насаждения по укреплению песков и берегов рек, овражнобалочные насаждения, искусственные насаждения ботанических садов и других научно-исследовательских государственных учреждений и учебных заведений для научных целей и другие искусственные многолетние насаждения;

прочий инвентарь, детские игры, диспенсеры воды, электрические чайники и кипяtilьники, ведра, кастрюли, сковороды, специальные лыжи;

рабочий скот – лошади, волы, верблюды, ослы и другие рабочие животные (включая транспортных и спортивных лошадей, служебных собак);

прочие основные средства, не включенные в другие группы счетов.

2. Основными средствами являются материальные объекты, которые:

удерживаются для использования в производстве или поставке товаров или услуг, для сдачи в аренду другим лицам или для административных целей;

как ожидается, будут использованы в течение более одного года.

Государственное учреждение применяет требования настоящего раздела к основным средствам, в том числе к:

активам культурного наследия;

специальному военному оборудованию;

инфраструктурным активам;

недвижимости, зданиям и оборудованию, используемым для развития или содержания биологических активов, имеющих отношение к сельскохозяйственной деятельности, и правам на разработку минеральных ресурсов, нефти, природного газа и аналогичных не восстанавливаемых природных ресурсов;

недвижимости, которая строится или реконструируется для будущего использования в качестве инвестиционной недвижимости, но еще не отвечает определению "инвестиционной недвижимости";

взрослому рабочему скоту;

запасным частям и резервному оборудованию, которые государственное учреждение планирует использовать их в течение более одного периода, а также если запасные части и вспомогательное оборудование могут быть использованы только в связи с объектами основных средств.

В качестве основных средств могут также признаваться объекты, использование которых может прямо не приносить экономические выгоды для государственного учреждения, но которые необходимы для получения выгод от использования других объектов (основные средства, приобретаемые для обеспечения безопасности и защиты окружающей среды).

Крупные запасные части и резервное оборудование которые как ожидается, будут использованы в течение более чем одного года и которые могут использоваться только в связи с объектом основных средств, признаются и учитываются как основные средства.

Инфраструктурные активы признаются как объекты основных средств при наличии одного или нескольких нижеследующих характеристик:

являются частью системы или сети;

носят специализированный характер и не имеют альтернативного использования;

являются недвижимыми и могут иметь определенные ограничения на продажу.

Инфраструктурными активами являются сети дорог, канализационные системы, системы водо- и электроснабжения и сети коммуникаций.

Активы для обеспечения безопасности и защиты окружающей среды, прямо не увеличивающие экономические выгоды, но необходимые для получения таких выгод от других объектов основных средств, признаются в качестве объекта основных средств.

Положения настоящего раздела также применяется для учета инвестиционной недвижимости, которая реконструируется для дальнейшего использования в будущем в качестве инвестиционной недвижимости. В момент завершения строительных работ или реконструкции, недвижимость становится инвестиционной недвижимостью и государственное учреждение применяет положения раздела "Порядок учета инвестиционной недвижимости" настоящих Правил.

Бухгалтерский учет основных средств должен обеспечить правильное документальное оформление и своевременное отражение в регистрах учета поступления их перемещения внутри государственного учреждения и выбытия, а также контроль за сохранностью и правильным использованием каждого объекта (предмета, комплекта).

Для учета основных средств, незавершенного строительства, резерва на переоценку основных средств государственного учреждения предназначены счета/субсчета:

xxxx "Земля";

xxxx "Здания";

xxxx "Сооружения";

xxxx "Передаточные устройства";

xxxx "Транспортные средства";

xxxx "Машины и оборудование";

xxxx "Инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь";

xxxx "Прочие основные средства";

xxxx "Накопленная амортизация и обесценение основных средств";

xxxx "Незавершенное строительство";

xxxx "Резерв на переоценку основных средств".

Стоимость объекта основного средства может быть признана активом, когда:

существует вероятность поступления в государственное учреждение будущих экономических выгод и потенциала услуг, связанных с этим объектом, и

можно надежно измерить фактические затраты или справедливую стоимость объекта.

Государственное учреждение при поступлении основного средства оценивает, в какой мере приобретает риски и выгоды владения активом. При этом:

если происходит получение большей части рисков и выгод от владения активом, государственное учреждение признает актив;

если государственное учреждение не несет большую часть рисков и выгод от владения активом, государственное учреждение не признает поступление актива;

если государственное учреждение не получает большую часть рисков и выгод от владения активом, то оценивается степень контроля государственного учреждения над активом;

если у государственного учреждения возникает право контроля, то государственное учреждение признает актив;

если право контроля остается у передающей стороны, то государственное учреждение не признает приобретение актива.

В случае если государственное учреждение получило все выгоды владения активом, но в то же время все риски, связанные с владением актива, остаются у передающей стороны, то актив продолжает числиться у передающей стороны. В случаях, где необходима государственная регистрация перехода права собственности, должно быть обращено внимание на условия в договоре, а именно:

если по условиям договора выгоды и риски владения активом переходят покупателю в момент подписания акта, то в этом случае выбытие актива отражается на дату передачи актива по акту;

если по условиям договора риски, связанные с владением актива остаются на передающей стороне до момента государственной регистрации перехода права собственности, то в этом случае выбытие актива отражается на дату регистрации.

Активы культурного наследия, отвечающие критериям признания активов, признаются в балансе, прочие активы культурного наследия учитываются на забалансовом счете 09 "Активы культурного наследия" Плана счетов (например: исторические здания и монументы, места археологических раскопок, заповедники и природные охраняемые территории, а также произведения искусства).

Государственное учреждение не признает в бухгалтерском учете активы культурного наследия, если:

их культурная, экологическая, просветительская и историческая ценность не может быть полностью отражена финансовой стоимостью, основанной исключительно на рыночной цене;

юридические обязательства могут накладывать запреты или серьезные ограничения на выбытие путем продажи;

зачастую они являются незаменимыми, и их ценность может возрастать со временем, даже если их физическое состояние ухудшается;

сложно установить срок их полезного использования, который в некоторых случаях может составлять несколько сотен лет.

Единицей бухгалтерского учета основного средства является инвентарный объект. Инвентарным объектом основного средства признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

Если земля и здание являются отделимыми активами, то они учитываются раздельно.

Для совокупных, по отдельности незначимых единиц, таких как библиотечные книги, компьютерные дополнительные устройства и небольшие детали оборудования, государственное учреждение может применить критерий совокупной стоимости.

К комплексу конструктивно сочлененных предметов относятся один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие либо общие приспособления и принадлежности, либо общее управление, либо смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

Отнесение нескольких объектов к одному комплексу должно быть осуществлено на основании проектной документации, заверенной техническими специалистами.

При первоначальном признании объект основных средств отражается по себестоимости. Книги, учебники и другие издания, включенные в фонд библиотек, учитываются по номинальной цене, включая стоимость первоначального переплета их.

Себестоимость объекта основных средств включает:

ее покупную цену, включая импортные пошлины и не возмещаемые налоги на покупку после вычета торговых скидок и уступок;

любые, прямо относимые затраты на доставку актива на участок, и подготовку условий для приведения его в рабочее состояние по назначению;

расчетные затраты на демонтаж и перемещение объекта, восстановление участка, на котором он расположен.

К прямым характерным затратам относятся:

фактические затраты на подготовку участка;

первоначальные затраты на доставку и разгрузку;

затраты на установку и монтаж;

затраты на испытание актива и его надлежащего функционирования, за исключением дохода от продажи каких либо произведенных объектов во время перевозки актива на эту местность и условия (например, пробное производство образцов при испытании оборудования);

затраты на профессиональные услуги;

прочие затраты.

К фактическим затратам, которые не являются затратами включаемыми в себестоимость основных средств относятся:

затраты на открытие нового здания;

затраты на внедрение производства нового продукта или услуги (включая затраты на рекламу и мероприятия по продвижению товара);

административные или иные общие накладные расходы.

Признание затрат включаемых в балансовую стоимость объекта основных средств прекращается, когда объект готов к использованию по его прямому назначению. Следующие расходы не включаются в балансовую стоимость основного средства:

расходы, вызванные условиями, когда объект в рабочем состоянии должен быть введен в эксплуатацию еще не используется или работает не на полную мощность;

первоначальный операционный убыток, понесенный во время увеличения спроса на производство объекта;

расходы на перемещение или реорганизацию части или всех операций государственных учреждений.

Если актив приобретен путем необменной операции, то есть на безвозмездной основе, его себестоимостью признается его справедливая стоимость на дату приобретения. При этом оценка при признании объектов основных средств, приобретенных по нулевой или номинальной стоимости и признаваемых по справедливой стоимости, не является переоценкой.

Когда объект основных средств приобретают в обмен на другой актив, фактическая стоимость полученного объекта принимается равной его справедливой стоимости, которая равняется справедливой стоимости переданного актива, скорректированной на сумму уплаченных денежных средств или их эквивалентов. Разница между определенной справедливой стоимостью нового актива и балансовой стоимостью переданного в обмен на него актива образует доход или расход от операции обмена.

В случае если справедливая стоимость ни полученного актива, ни переданного актива не может быть надежно оценена, то стоимость приобретенного объекта основных средств оценивается по балансовой стоимости переданного актива. При этом, полученный объект должен быть проверен на предмет обесценения.

Государственное учреждение отражает поступление объектов основных средств по дебету соответствующего субсчета счета подраздела "Основные средства" Плана счетов и кредиту:

счета **xxxx** "Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам" - в случае приобретения за счет бюджетного финансирования или за счет денежных средств от платных услуг, спонсорской и благотворительной помощи - по стоимости приобретения;

счета **xxxx** "Доходы от спонсорской и благотворительной помощи" - полученного в качестве спонсорской и благотворительной помощи - по справедливой стоимости;

счета **xxxx** "Доходы от безвозмездного получения активов" - полученного в результате безвозмездной передачи третьими сторонами - по справедливой стоимости; а также в результате передачи основных средств между государственными учреждениями - по балансовой стоимости, при этом одновременно осуществляется запись по кредиту субсчета **xxxx** "Накопленная амортизация основных средств" на сумму накопленной амортизации;

субсчета **xxxx** "Финансирование капитальных вложений за счет бюджетных средств" - полученного в результате передачи между государственными учреждениями, подведомственными одному администратору бюджетных программ, основного средства, ранее приобретенного за счет финансирования (по балансовой стоимости), при этом одновременно осуществляется запись по кредиту субсчета **xxxx** "Накопленная амортизация основных средств" на сумму накопленной амортизации.

Для последующего учета основных средств государственное учреждение применяет модель учета по фактическим затратам либо модель учета по переоценке и применяет данную модель ко всему классу (группа) основных средств.

Классом основных средств является группа активов, схожих по характеру и использованию в деятельности государственного учреждения.

Модель учета по фактическим затратам: после признания в качестве актива учет объекта основных средств производится по его себестоимости за минусом любой накопленной амортизации и любых накопленных в результате обесценения убытков.

Модель переоценки: после признания в качестве актива учет объекта основных средств, чья справедливая стоимость может быть надежно измерена, производится по его переоцененной стоимости, представляющей собой справедливую стоимость на дату переоценки, минус любая последующая накопленная амортизация и последующие накопленные убытки в результате обесценения. Переоценка проводится в сроки и период, установленные центральным уполномоченным органом по исполнению бюджета.

При переоценке объекта основных средств переоценивается весь класс (группа) основных средств, к которому принадлежит этот актив.

Справедливой стоимостью земли и зданий обычно является их рыночная стоимость, определяемая путем оценки, выполненной профессиональными оценщиками.

Справедливой стоимостью категорий машин и оборудования обычно является их рыночная стоимость, определяемая путем оценки.

Когда информация о рыночной стоимости отсутствует по причине специфического характера машин и оборудования или редкости продаж данных активов, они оцениваются по фактической стоимости с учетом износа.

Увеличение балансовой стоимости класса активов в результате произведенной переоценки относится на чистые активы/капитал и отражается по дебету соответствующего субсчета счета подраздела "Основные средства" Плана счетов и кредиту субсчета **xxxx** "Резерв на переоценку основных средств" (на сумму дооценки). Если ранее было признано уменьшение стоимости объекта того же актива (класса) от переоценки, то увеличение стоимости основного средства относится на финансовый результат текущего года в той мере, в которой оно восстанавливает сумму уменьшения стоимости переоценки того же актива, ранее признанную в составе финансового результата.

Если балансовая стоимость основного средства в результате переоценки уменьшается, то сумма такого уменьшения отражается на финансовом результате текущего года. Однако, данное уменьшение относится на чистые активы/капитал в размере существующего кредитового остатка при его наличии, отраженного ранее в резерве на переоценку основных средств, относящегося к тому же активу.

При переоценке объекта основных средств любая накопленная амортизация на дату переоценки:

либо пересчитывается пропорционально изменению балансовой стоимости актива (первоначальная стоимость актива и сумма накопленной амортизации увеличиваются на один и тот же коэффициент, равный отношению переоцененной стоимости к балансовой стоимости до переоценки). В случае дооценки сумма корректировки накопленной амортизации отражается записью: дебет субсчета **xxxx** «Резерв на переоценку основных средств» и кредит субсчета **xxxx** «Накопленная амортизация основных средств»;

либо определяется балансовая стоимость актива, при этом дебетуется субсчет **xxxx** "Накопленная амортизация основных средств" и кредитуется соответствующий субсчет счета подраздела "Основные средства" Плана счетов, которая пересчитывается до переоцененной стоимости актива (данный метод часто используется для зданий).

По мере эксплуатации переоцененных основных средств сумма дооценки списывается на финансовый результат: дебет субсчета **xxxx** «Резерв на переоценку основных средств» и кредит счета **xxxx** «Финансовый результат прошлых лет».

В случае выбытия основного средства проводится списание остатка суммы дооценки, не перенесенного на финансовый результат за время эксплуатации: дебет субсчета **xxxx** «Резерв на переоценку основных средств» и кредит счета **xxxx** «Финансовый результат прошлых лет».

Изменение первоначальной стоимости допускается также в случаях оценки активов, проводимой в соответствии с решениями Правительства Республики Казахстан, независимо от выбора модели учета.

Амортизация не начисляется по нижеследующим основным средствам:

земле;

активам культурного наследия;

оборудованию, экспонатам, образцам, действующим и недействующим моделям, макетам и другим наглядным пособиям, находящимся в кабинетах и лабораториях и используемым для учебных и научных целей;

по рабочему скоту, буйволам, волам, многолетним насаждениям не связанным с сельскохозяйственной деятельностью, не достигшим эксплуатационного возраста;

экспонатам животного мира (в зоопарках и других аналогичных государственных учреждениях);

библиотечным фондам, фильмофонду, сценическо-постановочным средствам, музейным и художественным ценностям;

вооружению и военной технике;

арттехвооружению;

активам, переведенным на консервацию.

Элементы объекта основного средства, имеющие одинаковую норму износа, установленную законодательством Республики Казахстан в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности государственных учреждений, группируются для определения амортизационных отчислений.

Амортизация основных средств начисляется ежемесячно.

Начисление амортизации приобретенных основных средств производится с 1 числа месяца следующего за месяцем:

приобретения, если не требуется осуществление монтажа;

ввода в эксплуатацию, если необходимо проведение монтажа.

Начисление амортизации выбывших основных средств прекращается с 1 числа месяца, следующего за месяцем выбытия объекта основного средства.

В случае простоя или неактивного использования основного средства или удержания его для выбытия, амортизация объекта основных средств не прекращается, пока он полностью не будет самортизирован, кроме активов, указанных в пункте 289 настоящих Правил.

Амортизационные отчисления за каждый период признаются в расходах тех периодов, к которым относятся, если они не включаются в балансовую стоимость другого актива.

Начисление амортизации свыше 100% стоимости основных средств не производится. Накопленная амортизация в размере 100 % стоимости объектов основных средств, которые годны для дальнейшей эксплуатации, не является основанием для списания их по причине полного износа.

Метод начисления амортизации отражает схему потребления государственным учреждением экономических выгод или служебного потенциала актива. Для систематического распределения амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезного использования могут применяться разные методы начисления амортизации:

метод равномерного начисления износа;
метод уменьшающегося остатка;
метод единиц продукции.

Метод равномерного начисления износа приводит к постоянным отчислениям на протяжении срока полезного использования актива.

Метод уменьшающегося остатка приводит к уменьшению отчислений на протяжении срока полезного использования актива.

Метод единиц продукции приводит к отчислениям, основанным на ожидаемом использовании или количестве полученной продукции.

Срок полезного использования актива рассматривается на каждую отчетную дату.

При определении срока полезного использования учитываются все нижеследующие аспекты:

ожидаемое использование актива (ожидаемая мощность, физическая производительность актива);

ожидаемый физический износ, который зависит от производственных факторов, и программа по ремонту, обслуживанию и хранению актива в период простоя;

техническое или коммерческое устаревание, возникающее в результате изменений или модернизации объекта;

юридические или аналогичные ограничения на использование актива.

Срок полезного использования актива определяется с учетом ожидаемой полезности актива.

Срок полезного использования может быть короче, чем срок экономической службы актива.

Ликвидационная стоимость объектов основных средств принимается равной нулю.

При применении метода равномерного начисления износа, начисление амортизации основных средств производится следующими способами:

1) с использованием установленных норм амортизации;

2) с использованием определенного срока полезного использования.

Сумма амортизации объектов основных средств с использованием установленных норм амортизации определяется путем умножения первоначальной стоимости (переоцененной стоимости – для переоцененных) основных средств на ежемесячную норму амортизации, определенную исходя из утвержденных годовых норм износа по долгосрочным активам государственных учреждений.

Начисление износа по основным средствам, не предусмотренным в Годовых нормах износа по долгосрочным активам государственных учреждений, следует производить по нормам износа на аналогичные основные средства (активы).

Метод и способ амортизации объектов основных средств определяется единой учетной политикой и последовательно применяется из периода в период.

Начисление амортизации основных средств осуществляется по дебету счета **xxxx** "Расходы по амортизации долгосрочных активов" и кредиту счета **xxxx** "Накопленная амортизация основных средств".

Если основное средство приобретено за счет бюджетных средств, одновременно с начислением амортизации осуществляется списание финансирования капитальных вложений на приобретение долгосрочных активов на доходы от потребления финансирования капитальных вложений в сумме, исчисленной по норме амортизации группы, к которой относится данный актив. При этом осуществляется проводка: дебет субсчета **xxxx**

"Финансирование капитальных вложений за счет бюджетных средств" и кредит **xxxx** "Доходы от финансирования капитальных вложений".

Государственное учреждение пересматривает балансовую стоимость актива на предмет обесценения в соответствии с положениями раздела "Обесценение активов" настоящих Правил.

Обесценение основных средств отражается по дебету счета **xxxx** "Расходы от обесценения активов" и кредиту субсчета **xxxx** "Резерв на обесценение основных средств".

В случае восстановления убытков от обесценения основных средств государственное учреждение осуществляет проводку: дебет субсчета **xxxx** "Резерв на обесценение основных средств" и кредит счета **xxxx** "Расходы от обесценения активов" в пределах суммы ранее начисленного убытка от обесценения.

Затраты государственного учреждения при проведении работ по достройке, дооборудованию или реконструкции объектов основных средств увеличивают их стоимость. При этом, увеличение балансовой стоимости объектов основных средств в результате последующих капитальных вложений производится в случае, если будущие экономические выгоды сверх первоначально оцененных норм поступят в государственное учреждение.

Примерами затрат, увеличивающих будущие экономические выгоды (капитальные вложения), могут быть затраты на:

модификацию объекта основных средств для продления срока его полезного использования, включая повышение его мощности;

усовершенствование деталей машин для достижения значительного улучшения качества продукции; и

внедрение новых производственных процессов, позволяющих значительно сократить ранее оцененные затраты.

Капитальные затраты государственное учреждение отражает по дебету субсчета **xxxx** "Незавершенное строительство" и кредиту счета **xxxx** "Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам". Незавершенное строительство измеряется по фактическим затратам.

Затраты по незаконченным и законченным, но не сданным в эксплуатацию объектам строительства и реконструкции переходят на баланс следующего года.

Законченные и сданные в эксплуатацию объекты строительства на основании актов приемки относятся на счета учета долгосрочных активов в полной сумме произведенных на них затрат, при этом отражается запись: дебет соответствующего субсчета счета "Основные средства" подраздела Плана счетов и кредиту субсчета **xxxx** "Незавершенное строительство".

Затраты на обслуживание объекта основных средств, на текущий ремонт и эксплуатацию основных средств, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта первоначальную стоимость не увеличивают, а признаются как текущие расходы в момент их возникновения. Затраты на ремонт и реставрацию книг, в том числе и вторичный переплет, на увеличение стоимости книг не относятся и списываются на расходы.

Списание затрат на ремонт отражается записью: дебет счета **xxxx** "Расходы на текущий ремонт" и кредит счета **xxxx** "Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам".

Если в балансовую стоимость объекта основных средств включена стоимость замены части объекта, то балансовая стоимость замененной части должна быть списана с баланса независимо от того амортизировалась ли замененная часть отдельно. Если невозможно определить балансовую стоимость замененной части объекта, государственное учреждение

может использовать стоимость замены, в качестве показателя стоимости замененной части в момент ее приобретения или сооружения.

Выбытие объектов основных средств может произойти разными способами (путем продажи, безвозмездной передачи, ликвидации).

Операции по приему, передаче, выбытию, списанию долгосрочного актива по субсчету **xxxx** «Незавершенное строительство» производятся аналогично операциям по основным средствам.

Выбытие основных средств осуществляется в соответствии с требованиями законодательства Республики Казахстан в сфере управления государственным имуществом.

Государственное учреждение не должно самостоятельно реализовывать закрепленные за ним активы, приобретенные за счет средств, выделенных им по плану финансирования. Реализация активов осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан в сфере управления государственным имуществом.

Государственное учреждение отражает реализацию основного средства корреспонденциями:

в случае реализации основного средства, приобретенного ранее за счет бюджетного финансирования: дебет счета **xxxx** «Расходы по выбытию долгосрочных активов» и кредит соответствующего субсчета счета подраздела «Основные средства» Плана счетов – на балансовую стоимость, одновременно дебет субсчета **xxxx** «Накопленная амортизация основных средств» и кредит соответствующего субсчета счета подраздела «Основные средства» Плана счетов – на сумму накопленной амортизации по данному активу. Одновременно проводится списание остатка финансирования капитальных вложений: дебет субсчета **xxxx** «Финансирование капитальных вложений за счет бюджетных средств» и кредит счета **xxxx** «Доходы от финансирования капитальных вложений». При наличии ранее начисленного резерва от обесценения осуществляется его списание по выбывшим долгосрочным активам: дебет субсчета **xxxx** «Резерв на обесценение основных средств» и кредит счета **xxxx** «Расходы от обесценения активов»;

в случае реализации основного средства, приобретенного ранее за счет платных услуг, а также в порядке спонсорской и благотворительной помощи: дебет счета **xxxx** "Расходы по выбытию долгосрочных активов" и кредит соответствующего субсчета счета подраздела "Основные средства" Плана счетов - на балансовую стоимость, одновременно дебет субсчета **xxxx** "Накопленная амортизация основных средств" и кредит соответствующего субсчета счета подраздела "Основные средства" Плана счетов - на сумму накопленной амортизации по данному активу. При наличии ранее начисленного резерва от обесценения осуществляется его списание по выбывшим долгосрочным активам: дебет субсчета **xxxx** "Резерв на обесценение основных средств" и кредит счета **xxxx** "Расходы от обесценения активов".

Суммы от реализации активов перечисляются государственными учреждениями в доход бюджета, если решением Правительства Республики Казахстан не установлен иной порядок использования этих сумм и отражаются в учете: дебет субсчета **xxxx** «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков» и кредит счета **xxxx** «Доходы от выбытия долгосрочных активов», одновременно: дебет счета **xxxx** «Расходы по расчетам с бюджетом» и кредит субсчета **xxxx** «Краткосрочная кредиторская задолженность перед бюджетом по доходам от реализации активов». Погашение задолженности перед бюджетом по полученному доходу от реализации долгосрочных активов: дебет субсчета **xxxx** «Краткосрочная кредиторская задолженность перед бюджетом по доходам от

реализации активов» и кредит субсчета **xxxx** «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков».

При выявлении недостачи основных средств производится списание их с учета записью:

списывается остаток финансирования капитальных вложений по недостающим основным средствам: дебет субсчета **xxxx** "Финансирование капитальных вложений за счет бюджетных средств" и кредит счета **xxxx** "Доходы от финансирования капитальных вложений" Плана счетов;

списывается балансовая стоимость недостающих основных средств: дебет счета **xxxx** "Расходы по выбытию долгосрочных активов" и кредит соответствующих субсчетов счета **xxxx** "Основные средства";

списывается накопленная амортизация: дебет субсчета **xxxx** "Накопленная амортизация основных средств" и кредит соответствующего субсчета счета "Основные средства" Плана счетов (на сумму накопленной амортизации).

При наличии ранее начисленного резерва от обесценения осуществляется его списание по выбывшим долгосрочным активам: дебет субсчета **xxxx** "Резерв на обесценение основных средств" и кредит счета **xxxx** "Расходы от обесценения активов".

Возмещение сумм недостач в бюджет рассмотрено в подразделе "Порядок учета дебиторской и кредиторской задолженности" настоящих Правил.

Оприходование стоимости материалов, полученных от ликвидации основных средств, отражается по дебету субсчета **xxxx** "Прочие материалы" и кредиту счета **xxxx** "Прочие доходы".

При поступлении активов в государственном учреждении для учета ввода объектов основных средств и незавершенного строительства, инвестиционной недвижимости в эксплуатацию и при их перемещении постоянно действующей комиссией составляется акт форма ОС-1 Альбома форм в двух экземплярах, на каждый отдельный объект или компонент объекта. Материально-ответственное лицо передает в бухгалтерскую службу оформленный акт с приложенной технической документацией для подписания главным бухгалтером и утверждения руководителем государственного учреждения или лицами, на это уполномоченными.

Учет основных средств ведется в разрезе инвентарных объектов по местам их хранения и ответственным лицам.

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту (предмету), кроме библиотечных фондов, присваивается инвентарный номер. Аналитический учет ведется в инвентарной карточке, которая заполняется на основании документов на зачисление объекта основных средств, его перемещение, дооборудования, реконструкции, модернизации, по капитальному ремонту и списанию.

Инвентарные номера присваиваются объектам основных средств по мере их поступления по порядково-серийной системе. Инвентарный номер состоит из двенадцати знаков: первые четыре знака обозначают счет/субсчет, пятый и шестой знак – группу и последние шесть знаков – порядковый номер предмета в группе. По тем счетам/субсчетам, по которым не выделены группы, четвертый знак обозначается нулем.

Перечень инвентарных номеров утверждается руководством государственного учреждения. Когда инвентарный объект является сложным, то есть включает те или иные обособленные элементы, составляющие вместе с ним одно целое, на каждом таком элементе должен быть обозначен тот же инвентарный номер, что и на основном, объединяющем их объекте. Инвентарный номер обозначается на жетоне, который прикрепляется к объекту, или

краской на объекте или иным способом. Инвентарный номер, присвоенный объекту (предмету) сохраняется за ним на весь период его нахождения в данном государственном учреждении. Номера инвентарных объектов, выбывших или ликвидированных, не должны присваиваться другим объектам.

Все основные средства должны находиться на ответственном хранении должностных лиц, назначенных приказом руководителя государственного учреждения. Лица, ответственные за хранение объектов основных средств, ведут инвентарные списки основных средств и инвестиционной недвижимости по объектно по форме ОС-13 Альбома форм. Ответственные лица следят за сохранностью основных средств и ведут учет всех изменений.

При смене ответственного лица производится инвентаризация основных средств, находящихся на его хранении, о чем составляется приемо-сдаточный акт по форме ОС-1 Альбома форм «Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств и инвестиционной недвижимости», который утверждается руководителем государственного учреждения.

Для оформления внутреннего перемещения объекта или группы объектов долгосрочных активов из одного структурного подразделения в другое, для оформления принятия объекта или группы объектов долгосрочных активов на склад или передачи со склада (из запаса) в эксплуатацию применяется накладная форма 434 или 434-з Альбома форм.

Отдельным инвентарным объектом считается законченное конструктивное устройство со всеми относящимися к нему приспособлениями и принадлежностями, или конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций или же обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и совместно выполняющих определенную работу.

Инвентарным объектом по субсчету "Здания" является каждое отдельно стоящее здание. В состав здания входят все коммуникации внутри здания, необходимые для его эксплуатации, такие как: система отопления внутри здания, включая и котельную установку для отопления (если последняя находится в самом здании), внутренняя сеть водопровода и канализации со всеми устройствами, внутренняя сеть силовой и осветительной электропроводки со всей осветительной арматурой, внутренние телефонные и сигнализационные сети и вентиляционные устройства общесанитарного значения, подъемники (лифты).

Если здания примыкают друг другу и имеют общую стену, но каждый из них представляет собой самостоятельное конструктивное целое, они считаются отдельными инвентарными объектами.

Надворные постройки, ограждения и другие надворные сооружения, обслуживающие здания (сарай, забор, колодец и другие хозяйственные постройки) составляют вместе с ним один инвентарный объект. Если эти постройки и сооружения обслуживают два и более зданий, они считаются самостоятельными инвентарными объектами.

Наружные пристройки к зданию, имеющие самостоятельное хозяйственное значение, отдельно стоящие здания котельных, а также капитальные надворные постройки (склады, гаражи, холодильники и другие постройки) являются самостоятельными инвентарными объектами.

Инвентарные карточки форм ОС-6, ОС-9 Альбома форм регистрируются в описи инвентарных карточек по учету активов форма ОС-10 Альбома форм. Опись ведется в одном экземпляре. Записи в ней производятся в разрезе групп активов с указанием года открытия

карточек. Для каждой группы отводится соответствующее количество страниц. Нумерация ведется по каждой группе, начиная с номера 1. В централизованных бухгалтериях описи ведутся в таком же порядке по каждому обслуживаемому государственному учреждению. При выбытии и перемещении активов в графе "Примечание" описи указывается дата (число, месяц, год) и номер мемориального ордера.

Инвентарные карточки хранятся в картотеках бухгалтерской службы, в которых они располагаются по соответствующим субсчетам и группам с подразделением внутри их по материально-ответственным лицам, а в централизованных бухгалтериях - дополнительно и по обслуживаемым государственным учреждениям.

Карточка форма ОС-6 Альбома форм предназначена для учета зданий, сооружений, передаточных средств, машин и оборудования, инструментов, производственного (включая принадлежности) и хозяйственного инвентаря, транспортных средств, активов культурного наследия, библиотечных фондов и прочих основных средств. Записи в ней производятся на основании первичных документов: актов приемки о вводе в эксплуатацию, технических паспортов заводов – изготовителей и других документов. В карточке указываются характерные признаки объектов (предметов): чертеж, модель, тип, марка, заводской номер, дата выпуска (изготовления), дата и номер акта ввода в эксплуатацию. Кроме того, записывается краткая индивидуальная характеристика объекта (предмета). В тех случаях, когда в составе оборудования, приборов, вычислительной техники и другого оборудования имеются драгоценные металлы, в разделе «Краткая индивидуальная характеристика объекта» указывается перечень деталей, в составе которых имеется драгоценный металл, наименование детали и масса металла, указанная в паспорте. В инвентарных карточках учета основных средств и инвестиционной недвижимости формы ОС-6 Альбома форм записывается накопленная сумма амортизации в тенге, шифр годовой нормы износа, год и месяц, в котором последний раз начисляется износ, только по выбывшим долгосрочным активам.

Карточка формы ОС-9 Альбома форм предназначена для группового учета однотипных объектов основных средств и инвестиционной недвижимости, библиотечных фондов и сценическо-постановочных средств.

Для библиотечных фондов открывается одна карточка. Учет в ней ведется только в денежном выражении общей суммой. По сценическо-постановочным средствам карточки для группового учета открываются по материально-ответственным лицам на предметы одного наименования, близкие по размерам, качеству материала и цен с указанием номенклатурного номера.

При перемещении внутри государственного учреждения производится запись на оборотной стороне этой карточки.

Ежемесячно из карточек сумма амортизации записывается в Разработочную таблицу расчета сумм амортизации долгосрочных активов формы 459 Альбома форм, на основании которой определяется общая сумма износа основных средств (активов) за отчетный период.

На общую сумму износа в последний день месяца составляется мемориальный ордер, которая затем переносится в книгу "Журнал-главная".

В случае ремонта, реконструкции (модернизации) объектов основных средств в технический паспорт, а также в инвентарную карточку соответствующего основного средства должны быть внесены необходимые изменения в характеристику объекта, связанные с капитальным ремонтом, реконструкцией (модернизацией).

Для определения непригодности объектов основных средств вследствие физического и морального износа, в результате стихийных бедствий и аварий, за исключением оружия,

военной техники, оборонных объектов и иного военного имущества, не используемого в Вооруженных Силах, других войсках и воинских формированиях Республики Казахстан, неэффективности проведения их ремонта, а также для оформления необходимой документации на списание основных средств приказом руководителя государственного учреждения создается постоянно действующая комиссия. В состав комиссии обязательно входят: заместитель руководителя государственного учреждения (председатель комиссии), главный бухгалтер или его заместитель (в случае его отсутствия по штатному расписанию должности главного бухгалтера лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета), лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств, при списании отдельных видов основных средств в состав комиссии также, включаются соответствующие специалисты (эксперты), представитель дорожной полиции (при списании автотранспортных средств). Постоянно действующая комиссия производит непосредственный осмотр объекта, подлежащего списанию, привлекая при этом техническую документацию (паспорт, поэтажные планы и другие документы), а также использует данные бухгалтерского учета и устанавливает непригодность его к восстановлению и дальнейшему использованию.

Комиссия устанавливает причины списания (износ, реконструкция, авария и другие причины списания), определяет возможность использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта, производит их оценку и составляет акт на списание объектов основных средств. Списание пришедших в негодность основных средств, незавершенного строительства и инвестиционной недвижимости оформляется актами установленных форм: «Акт на списание 286. Комиссия устанавливает причины списания (износ, реконструкция, авария и другие причины списания), определяет возможность использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта, производит их оценку и составляет акт на списание объектов основных средств. Списание пришедших в негодность основных средств, незавершенного строительства и инвестиционной недвижимости оформляется актами установленных форм: «Акт на списание основных средств, инвестиционной недвижимости» (форма ОС-3 Альбома форм), «Акт на списание автотранспортных средств» (форма ОС-4 Альбома форм), «Акт на списание с баланса инструментов, производственного и хозяйственного инвентаря» (форма 443 Альбома форм), «Акт на списание из библиотеки литературы в государственных учреждениях» (форма 444 Альбома форм). Акт на списание основных средств, инвестиционной недвижимости утверждает руководитель государственного учреждения. Разборка и демонтаж объектов основных средств, незавершенного строительства и инвестиционной недвижимости до утверждения актов на списание не допускается. Списание имущества государственных учреждений осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан о государственном имуществе.

Материалы, полученные от разборки отдельных объектов основных средств и оставленных для хозяйственных нужд государственного учреждения, переквалифицируются в запасы и оформляются Актом об оприходовании запасов, полученных при разборке и демонтаже долгосрочных активов форма 429-р Альбома форм.

Детали и узлы, изготовленные с применением драгоценных металлов, подлежат сдаче в специализированные предприятия, а детали и узлы, изготовленные из цветных металлов и не используемые для ремонта другого оборудования, подлежат сдаче организациям, на которые возложен сбор такого сырья. Списанные с баланса детали и узлы, изготовленные с применением драгоценных металлов, учитываются в соответствии с установленным порядком.

В случае нарушения действующего порядка списания с баланса основных средств, а также бесхозяйственного отношения к материальным ценностям (уничтожение, сжигание, утеря) виновные в этом лица привлекаются к ответственности в установленном законодательством порядке.

Для оформления полного или частичного списания объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) применяется акт на выбытие (списание) основных средств. Акт составляется в двух экземплярах, подписывается членами комиссии и утверждается руководителем государственного учреждения или лицом, на это уполномоченным. Первый экземпляр акта передается в бухгалтерскую службу для снятия основных средств с учета, второй – остается у лица, ответственного за сохранность данного объекта и является основанием для сдачи на склад и реализации оставшихся в результате списания запчастей, материалов, металлолома и других запасных частей, оставшихся после списания.

Акт на списание автотранспортных средств применяется для оформления списания автотранспорта. Акт составляется в двух экземплярах комиссией, утверждается руководителем государственного учреждения или лицом, на это уполномоченным. Первый экземпляр акта, с документом, подтверждающим снятие с учета в органах дорожной полиции, передается в бухгалтерскую службу, второй экземпляр акта остается у лица, ответственного за сохранность автотранспортных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации запасов и металлолома, оставшихся в результате списания.

Учет операций по выбытию и перемещению основных средств ведется в накопительной ведомости форма 438 Альбома форм (мемориальный ордер 9). Записи в накопительную ведомость производятся по каждому документу. При этом в графе «Итого» записывается сумма выбывших и перемещенных долгосрочных активов, которая должна равняться сумме записей по дебету субсчетов. По окончании месяца итоги по субсчетам записываются в книгу «Журнал-главная».

При обнаружении дефектов в процессе ревизии, монтажа или испытания оборудования применяется акт о выявленных дефектах оборудования.

Учет капитальных затрат по улучшению земель ведется в разрезе мероприятий: планировка земельных участков, корчевка площадей под пашню, расчистка зарослей, очистка водоемов с указанием занимаемой площади и стоимости выполненных работ по каждому мероприятию.

Изменение общей суммы износа основных средств (активов) в течение отчетного периода в учете производится при поступлении (выбытии, включая списание в связи с ликвидацией по ветхости и износу) инвентарных объектов.

Арендованные объекты основных средств учитываются на забалансовом счете 01 "Арендованные активы" под инвентарными номерами, присвоенными им арендодателем.

2. Порядок учета инвестиционной недвижимости

Подраздел xxxx "Инвестиционная недвижимость" предназначен для учета недвижимости, приносящей государственному учреждению доходов в виде вознаграждений. Данный подраздел включает счет xxxx - "Инвестиционная недвижимость", предназначен для учета инвестиционной недвижимости в виде земли и здания (либо части здания, либо части земли и здания), находящихся во владении собственника или в распоряжении арендатора по договору аренды, с целью получения арендных платежей и/или прироста стоимости капитала.

Инвестиционной недвижимостью является недвижимость (земля или здание, либо часть здания, либо и то и другое), находящаяся во владении (собственника или арендатора по

договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей или прироста стоимости капитала, или того и другого, но:

не для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, для административных целей; или

продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности.

В качестве инвестиционной недвижимости признаются объекты (здание, земля или их часть), предназначенные для получения дохода от сдачи их в аренду.

Инвестиционной недвижимостью являются:

земля, предназначенная для получения прироста капитала в долгосрочной перспективе, а не для продажи через короткий срок;

земля, дальнейшее предназначение которой в настоящее время пока не определено;

здание, принадлежащее государственному учреждению (или находящееся в его владении по договору финансовой аренды) и предоставленное в операционную аренду по договору;

здание, не занятое, но предназначенное для предоставления в операционную аренду внешним сторонам.

Статьи, не являющиеся инвестиционной недвижимостью, и потому находящихся вне сферы настоящего раздела Правил, являются:

недвижимость, предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности или находящаяся в процессе строительства или реконструкции с целью продажи, рассматривается как запасы;

недвижимость, которая строится или реконструируется третьими лицами по заказу государственного учреждения, рассматриваются как договора на строительство;

недвижимость, используемая только в служебном использовании (занимаемая собственником);

недвижимость, которая строится или реконструируется для будущего использования в качестве инвестиционной недвижимости до момента завершения строительных работ. После окончания таких работ такая недвижимость признается инвестиционной недвижимостью;

недвижимость, предназначенная для оказания социальной услуги;

недвижимость, предназначенная для стратегических целей, учет которой ведется в соответствии с разделом "Порядок учета основных средств" настоящих Правил.

Если часть объекта используется для получения арендной платы или прироста капитала, а другая часть - для административных целей и такие части объекта могут быть реализованы независимо друг от друга (или независимо друг от друга отданы в финансовую аренду), государственное учреждение учитывает указанные части объекта по отдельности. Если же части объекта нельзя реализовать по отдельности, объект считается инвестиционной недвижимостью только в том случае, если лишь незначительная часть этого объекта предназначена для административных целей.

Бухгалтерский учет инвестиционной недвижимости должен обеспечить правильное документальное оформление и своевременное отражение в регистрах учета поступления инвестиционной недвижимости, перемещение недвижимости, переклассифицированной в качестве инвестиционной недвижимости или переклассифицированной в объекты основных средств.

Для учета инвестиционной недвижимости государственного учреждения предназначены счета:

xxxx "Инвестиционная недвижимость";

xxxx "Накопленная амортизация и обесценение инвестиционной недвижимости".

Инвестиционная недвижимость может быть признана активом, когда:
существует вероятность поступления в государственное учреждение будущих экономических выгод и потенциала услуг, связанных с инвестиционной недвижимостью, и
надежно измеримы фактические затраты или справедливая стоимость инвестиционной недвижимости.

При первоначальном признании инвестиционная недвижимость оценивается по себестоимости, то есть по фактическим затратам.

Себестоимость инвестиционной недвижимости включает цену покупки и любые относимые на нее прямые затраты. При этом, прямые затраты включают, например, стоимость профессиональных юридических услуг, налоги на передачу имущества и другие операционные расходы.

Себестоимостью инвестиционной недвижимости, построенной своими силами, является себестоимость на дату завершения строительства или реконструкции. В период строительства или реконструкции инвестиционной недвижимости, порядок учета ведется в соответствии с разделом "Порядок учета основных средств" настоящих Правил. На дату завершения работы применяется настоящий раздел Правил.

Стоимость инвестиционной недвижимости не увеличивается на сумму:
начальных затрат (за исключением таких затрат, которые необходимы для приведения недвижимости в рабочее состояние в соответствии с функциями ее предназначения);

первоначальных операционных убытков, понесенных до момента достижения инвестиционной недвижимости запланированного уровня занятости;

сверхнормативных расходов материалов, труда или иных ресурсов, осуществленных при строительстве или реконструкции недвижимости.

Если актив приобретен путем необменной операции, или по номинальной стоимости или посредством применения полномочий конфискации имущества, ее стоимостью является справедливая стоимость на дату приобретения.

Первоначальная стоимость инвестиционной недвижимости, удерживаемой под финансовой арендой, определяется разделом «Порядок учета аренды» настоящих Правил, то есть по наименьшей из справедливой стоимости недвижимости или дисконтированной стоимостью минимальных арендных платежей, при этом эквивалентная сумма признается обязательством.

Приобретение инвестиционной недвижимости отражается следующей корреспонденцией счетов: дебет счета **xxxx** "Инвестиционная недвижимость" и кредит счета **xxxx** "Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам".

Принятые в эксплуатацию возведенные здания или сооружения, или здания и сооружения после реконструкции, отвечающие критериям признания инвестиционной недвижимости, а также при переводе из категории «Основные средства» в «Инвестиционную недвижимость» осуществляется проводка: дебет счета **xxxx** «Инвестиционная недвижимость» и кредит субсчета **xxxx** «Незавершенное строительство» или субсчета счета **xxxx** «Здания», счета **xxxx** «Сооружения».

В процессе эксплуатации инвестиционной недвижимости возникает необходимость в последующих затратах, направленных на улучшение состояния для продления срока полезной службы, что ведет к увеличению будущих экономических выгод, а также для поддержания объекта в рабочем состоянии с целью сохранения или восстановления будущих экономических выгод от него.

При этом увеличение балансовой стоимости инвестиционной недвижимости в результате последующих капитальных вложений производится только в случае, если

будущие экономические выгоды сверх первоначально оцененных норм поступят государственному учреждению.

Расходы, понесенные впоследствии с целью достройки, замены части недвижимости включаются в себестоимость инвестиционной недвижимости. Государственное учреждение указывает в балансовой стоимости расходы на замену частей существующей инвестиционной недвижимости в момент возникновения таких расходов при условии выполнения требований критериев признания.

Все прочие последующие затраты должны быть признаны как расход за период, в котором они были понесены:

расходы на ремонт и эксплуатацию инвестиционной недвижимости, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта;

затраты на ремонт и восстановление инвестиционной недвижимости, являющиеся следствием аварий и прочей порчи актива в результате неправильной эксплуатации.

Для последующего учета инвестиционной недвижимости государственное учреждение применяет модель учета по фактическим затратам либо модель учета по справедливой стоимости и применяет данную модель ко всему классу (группа) инвестиционной недвижимости.

Модель учета по фактическим затратам: после признания в качестве актива учет объекта инвестиционной недвижимости производится по его себестоимости за минусом любой накопленной амортизации и любых накопленных в результате обесценения убытков (аналогично положениям раздела "Порядок учета основных средств" настоящих Правил по применению модели учета по фактическим затратам).

Модель учета по справедливой стоимости: после признания в качестве актива учет инвестиционной недвижимости, чья справедливая стоимость может быть надежно измерена, производится по справедливой стоимости.

После первоначального признания по модели учета по справедливой стоимости все объекты инвестиционной недвижимости оцениваются по справедливой стоимости, за исключением случаев, когда практически невозможно определить справедливую стоимость это происходит, когда сопоставимые рыночные операции осуществляются нечасто и не имеется альтернативных оценок справедливой стоимости (например, на основе прогнозов дисконтированных потоков денежных средств). В таких случаях, государственное учреждение использует модель учета по фактическим затратам и применяет положения раздела "Порядок учета основных средств" настоящих Правил вплоть до выбытия инвестиционной недвижимости или до момента, когда оно будет переведено в другую категорию долгосрочных активов (реклассификация).

Государственное учреждение, применяющее модель учета по справедливой стоимости, продолжает такое измерение вплоть до выбытия или до момента, когда он станет недвижимостью, занимаемой собственником или когда начнет его реконструкцию для последующей продажи.

Справедливой стоимостью инвестиционной недвижимости обычно является их рыночная стоимость, определяемая путем оценки, выполненной профессиональными оценщиками.

Доход или расход от изменения справедливой стоимости инвестиционной недвижимости следует признавать в доходах и расходах того периода, в котором они возникли:

увеличение балансовой стоимости класса активов в результате изменения справедливой стоимости отражается по дебету счета **xxxx** «Инвестиционная недвижимость» и кредиту счета **xxxx** «Доходы от изменения справедливой стоимости»;

уменьшение стоимости инвестиционной недвижимости отражается по дебету счета **xxxx** «Расходы от изменения справедливой стоимости» по кредиту счета **xxxx** «Инвестиционная недвижимость».

Перевод в категорию инвестиционной недвижимости или исключение из нее проводится тогда, когда меняется назначение использования актива:

началом использования недвижимости в качестве недвижимости, занимаемой собственником, при переводе из категории инвестиционной недвижимости в категорию основных средств;

началом реконструкции в целях продажи - при переводе из категории инвестиционной недвижимости в категорию запасов;

завершением использования недвижимости собственником - при переводе из категории основных средств, в категорию инвестиционной недвижимости; или

завершением строительства или реконструкции недвижимости - при переводе из категории недвижимости, находящейся в процессе строительства или реконструкции (раздел "Порядок учета основных средств" настоящих Правил) в категорию инвестиционной недвижимости.

В случае если государственное учреждение приняло решение о выбытии объекта инвестиционной недвижимости без его реконструкции, то продолжает учитывать данный объект как инвестиционную недвижимость до прекращения его признания, а не переводит его в запасы. Также, если государственное учреждение начинает реконструкцию имеющегося объекта инвестиционной недвижимости для дальнейшего использования в качестве инвестиционной недвижимости, то в течение реконструкции объект не реклассифицируется в другие статьи активов.

Государственное учреждение, учитывающее инвестиционную недвижимость по модели фактических затрат, перевод инвестиционной недвижимости в категорию основные средства или запасы производит без изменения балансовой стоимости переводимых объектов, а также стоимости этих объектов для целей измерения и раскрытия информации.

Перевод объекта основного средства, учитываемого по фактическим затратам, в инвестиционную недвижимость, учитываемую по фактическим затратам, отражается с учетом списания накопленной амортизации и резерва по обесценению основного средства: дебет счета **xxxx** «Инвестиционная недвижимость», кредит субсчета счета **xxxx** «Здания», одновременно дебет субсчета **xxxx** «Резерв на обесценение основных средств», кредит субсчета **xxxx** «Резерв на обесценение инвестиционной недвижимости», одновременно дебет субсчета **xxxx** «Накопленная амортизация основных средств» и кредит субсчета **xxxx** «Накопленная амортизация инвестиционной недвижимости».

При переводе объекта инвестиционной недвижимости, учитываемой по справедливой стоимости, в категорию основные средства стоимостью данного актива для последующего учета в соответствии с разделами "Порядок учета основных средств" настоящих Правил будет являться справедливая стоимость на дату изменения его предназначения: дебет соответствующего субсчета счетов подраздела "Основные средства" Плана счетов и кредит счета **xxxx** "Инвестиционная недвижимость".

Перевод основного средства в инвестиционную недвижимость, учитываемую по справедливой стоимости, отражается следующими проводками: по дебету счета **xxxx** «Инвестиционная недвижимость» и кредиту счета **xxxx** «Здания»; одновременно

списывается накопленная амортизация по передаваемому объекту по дебету счета **xxxx** «Накопленная амортизация основных средств» и кредиту соответствующего субсчета счета **xxxx** «Здания».

Если объект недвижимости, признаваемый в учете как основные средства, переходит в категорию инвестиционная недвижимость, которая будет учитываться по справедливой стоимости, государственное учреждение применяет порядок учета, регламентируемый разделом "Порядок учета основных средств" настоящих Правил вплоть до даты изменения его предназначения. Государственное учреждение учитывает любую имеющуюся на эту дату разницу между балансовой стоимостью этого объекта и его справедливой стоимостью в соответствии с положениями раздела "Порядок учета основных средств" настоящих Правил. Государственное учреждение продолжает амортизировать объект недвижимости, признаваемый как основные средства, и признавать возникшие убытки от его обесценения вплоть до момента, когда этот объект становится инвестиционной недвижимостью, учитываемой по справедливой стоимости.

При завершении государственным учреждением строительства или реконструкции сооруженного своими силами объекта инвестиционной недвижимости, который будет учитываться по справедливой стоимости, любая разница между справедливой стоимостью данного объекта на эту дату и его предыдущей балансовой стоимостью признается в доходах или расходах за период.

Выбытие инвестиционной недвижимости происходит путем продажи или передачи другому государственному учреждению.

Доходы и расходы, возникающие в результате выбытия инвестиционной недвижимости, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью актива.

Возмещение, подлежащее получению при выбытии инвестиционной недвижимости, признается по справедливой стоимости.

Документальное оформление операций с инвестиционной недвижимостью осуществляется в соответствии с порядком документального оформления операций с основными средствами.

3. Порядок учета биологических активов

Подраздел **xxxx** "Биологические активы" предназначен для учета биологических активов. Данный подраздел включает следующие счета:

xxxx - "Животные", предназначен для учета продуктивного и племенного скота - коров, быков-производителей, буйволов и яков (кроме рабочих), жеребцов-производителей и племенных кобыл (нерабочие), кобыл, переведенных на табунное содержание, верблюдов-производителей и маток (нерабочих), хряков-производителей и свиноматок, овцематок, коз, баранов;

xxxx - "Многолетние насаждения", где учитываются многолетние насаждения двух типов:

искусственные многолетние насаждения вне зависимости от их возраста: плодово-ягодные насаждения всех видов (деревья и кустарники);

многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала.

Молодые насаждения всех видов учитываются отдельно от насаждений, достигших начала плодоношения, смыкания крон;

К биологическим активам относятся: животные и растения.

Сельскохозяйственная деятельность включает разнообразные виды деятельности: животноводство, лесоводство, выращивание однолетних и многолетних сельскохозяйственных культур, разведение садов и плантаций, цветоводство и аквакультуру (включая рыбоводство). Следующие характеристики считаются свойственными для всех видов сельскохозяйственной деятельности:

биологические активы должны быть способны к биотрансформации;

сельскохозяйственная деятельность, должна быть управляемой;

количественные и качественные изменения, вызванные биотрансформацией, регулярно отслеживаются и измеряются как часть процесса управления сельскохозяйственной деятельностью (отслеживание качественных изменений в спелости плодов и ягод, либо количественных - размера и веса плодов и ягод).

В результате биотрансформация приводит к изменениям в активах, вызванных ростом (увеличение количества животных или растений либо улучшение их качественных характеристик), вырождением животных или растений либо ухудшением их качественных характеристик, или размножением (образование дополнительных биологических активов) или производству сельскохозяйственной продукции, такой как латекс, чайный лист, шерсть и молоко, хлопок и другой продукции.

Настоящий раздел не применяется для учета земли сельскохозяйственного назначения, которая учитывается в соответствии с разделами "Порядок учета основных средств" и "Порядок учета инвестиционной недвижимости" настоящих Правил, связанным с сельскохозяйственной деятельностью нематериальным активам, сельскохозяйственной продукции после сбора, последующий учет которой осуществляется в соответствии с разделом "Порядок учета запасов" настоящих Правил.

Для учета биологических активов предназначены счета:

xxxx "Животные";

xxxx "Многолетние насаждения";

xxxx "Накопленная амортизация и обесценение биологических активов".

Биологический актив и сельскохозяйственная продукция в момент ее сбора признаются, когда:

актив контролируется в результате прошлых событий;

существует вероятность получения будущих экономических выгод или сервисного потенциала от данного актива;

справедливую стоимость или себестоимость актива можно измерить с достаточной степенью надежности.

В сельскохозяйственной деятельности доказательством наличия контроля может служить юридическое право собственности на крупный рогатый скот, клеймение или прочая маркировка скота в момент его приобретения, рождения или отлучения. Будущая экономическая выгода оценивается исходя из величины основных физических параметров.

К сельскохозяйственной продукции в момент первоначального признания следует применять тот же метод оценки, что и к биологическому активу, с которого она собрана.

Учет земли сельскохозяйственного назначения осуществляется в зависимости от назначения в соответствии с положениями разделов "Порядок учета основных средств" и "Порядок учета инвестиционной недвижимости" настоящих Правил.

Приобретение биологических активов отражается следующей корреспонденцией счетов: дебет счета xxxx «Животные», xxxx «Многолетние насаждения» и кредит счета xxxx «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам».

Финансовый результат, возникающий при первоначальном признании биологического актива или сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу включается в состав доходов или расходов. Расходы при первоначальном признании могут возникнуть в связи с вычетом затрат на продажу, а доходы, например, при рождении телят.

Молодняк животных, полученный от приплода в своем хозяйстве, приходится в день отела, опороса, окота на основании акта на приплод, составленного постоянно действующей комиссией, при этом на стоимость полученного приплода производится запись по дебету субсчета счета xxxx "Животные" и кредиту счета xxxx "Прочие доходы".

В случае падежа животных по вине материально-ответственных лиц ущерб, причиненный хозяйству, должен быть взыскан с виновных лиц в соответствии с административным и уголовным законодательством Республики Казахстан.

Биологические активы учитываются с выделением на отдельные группы:

молодые насаждения всех видов учитываются отдельно от насаждений, достигших полного развития, то есть возраста начала плодоношения, смыкания крон;

молодняк продуктивного и племенного скота учитывается с разбивкой по видам и возрастным группам;

взрослые животные учитываются с разбивкой по видам.

Перевод биологических активов из группы в группу признается как внутреннее перемещение.

При учете биологических активов по справедливой стоимости в момент первоначального признания и на каждую отчетную дату биологический актив измеряется по справедливой стоимости за вычетом дополнительных затрат на продажу, за исключением случаев когда справедливую стоимость определить невозможно.

Сельскохозяйственная продукция, полученная от биологических активов, измеряется по справедливой стоимости за вычетом дополнительных затрат на ее продажу, определяемой в момент получения продукции на основании акта постоянно действующей комиссии государственного учреждения.

При наличии активного рынка справедливую стоимость биологического актива или сельскохозяйственной продукции можно определить путем группировки биологических активов или сельскохозяйственной продукции по основным характеристикам (например, по возрасту, или качеству, исходя из тех, которые используются на данном рынке для ценообразования).

Движение денежных средств, связанных с финансированием активов, восстановлением активов после сбора продукции в расчет не включается (например, затраты на посадку деревьев в лесонасаждениях после их вырубки).

Справедливая стоимость сельскохозяйственной продукции в момент сбора урожая определяется с достаточной степенью достоверности.

Дополнительные затраты на продажу включают в себя комиссионные расходы, налоги, сборы и пошлины на передачу собственности. К дополнительным затратам на продажу не относятся транспортные и прочие расходы, связанные с доставкой активов на рынок.

В случае отсутствия рыночных цен или других стоимостных показателей биологический актив следует оценивать по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от его обесценения (модель учета по фактическим затратам).

При возможности оценить справедливую стоимость биологического актива с достаточной степенью надежности, следует перейти на оценку по справедливой стоимости за вычетом предполагаемых расходов по сбыту.

В отдельных случаях себестоимость актива может быть равна его справедливой стоимости:

когда биотрансформация не происходит с момента первоначальных затрат (например, саженцы плодово-ягодных деревьев, посаженные непосредственно перед отчетной датой);

когда от биотрансформации не ожидается существенного влияния на цену (например, на этапе первоначального роста сосен в лесном хозяйстве, производственный цикл которого составляет 30 лет).

В случае если биологический актив оценен по справедливой стоимости за вычетом предполагаемых сбытовых расходов, то данный биологический актив должен оцениваться, таким образом, вплоть до момента его выбытия. Не допускается переходить с оценки по справедливой стоимости на оценку по себестоимости, исключение для отказа от учета по справедливой стоимости в условиях падающих цен на рынке.

Биологические активы, неразрывно связанные с землей (например, деревья в лесном хозяйстве), отражаются отдельно от земли по справедливой стоимости за вычетом предполагаемых сбытовых расходов.

Сельскохозяйственная продукция, полученная от биологических активов, приходится по дебету соответствующего субсчета счета «Запасы» и кредиту счета **xxxx** «Прочие доходы».

При учете биологических активов по фактическим затратам (себестоимости) после признания биологического актива учет производится по его себестоимости за минусом любой накопленной амортизации и любых накопленных в результате обесценения убытков.

Амортизация биологических активов начисляется ежемесячно с использованием ежемесячных норм амортизации, определенных исходя из установленных годовых норм, на регулярной основе до полного износа. Ликвидационная стоимость биологических активов равна нулю. Начисление амортизации приобретенных биологических активов производится с 1 числа месяца следующего за месяцем приобретения и прекращается с 1 числа месяца, следующего за месяцем выбытия биологического актива.

Начисление амортизации биологического актива отражается записью: дебет счета **xxxx** «Расходы по амортизации долгосрочных активов» и кредит субсчета **xxxx** «Накопленная амортизация биологических активов».

В случае приобретения биологического актива за счет бюджетных средств одновременно с начислением амортизации биологического актива производится списание финансирования капитальных вложений на приобретение биологических активов на доходы от потребления финансирования капитальных вложений в сумме, исчисленной по норме амортизации группы, к которой относится данный актив. При этом осуществляется проводка: дебет субсчета счета **xxxx** «Финансирование капитальных вложений» и кредит счета **xxxx** «Доходы от финансирования капитальных вложений».

Реализация и передача биологических активов учитывается аналогично операциям с основными средствами.

По окончании откорма стоимость забитых животных списывается по дебету счета **xxxx** "Прочие расходы" и кредиту счета **xxxx** "Животные". При этом стоимость полученной продукции на основании акта приходится по дебету счета **xxxx** "Готовая продукция" и кредиту счета **xxxx** "Прочие доходы".

В случае падежа животных по вине материально-ответственных лиц ущерб, причиненный хозяйству, должен быть взыскан с виновных лиц в установленном законодательством порядке.

Возмещение выявленной в ходе инвентаризации недостачи биологических активов также осуществляется за счет виновных лиц. Отражение в учете возмещения ущерба или недостачи приведено в разделе "Порядок учета дебиторской и кредиторской задолженности" настоящих Правил.

При поступлении животных и растений в государственное учреждение и их перемещении постоянно действующая комиссия составляет акт - форма БА-1 "Акт приемки-передачи (перемещения) биологических активов (животных)" Альбома форм, БА-1А "Акт приемки-передачи (перемещения) биологических активов (растений)" Альбома форм в двух экземплярах. Материально-ответственное лицо передает в бухгалтерскую службу оформленный акт с приложенной документацией для подписания главным бухгалтером и утверждения руководителем государственного учреждения или лицами, на это уполномоченными.

Все биологические активы находятся на ответственном хранении лиц, назначенных приказом руководителя государственного учреждения. Ответственные лица ведут инвентарные списки биологических активов по объектно по форме БА-3 и БА-3А "Инвентарная карточка учета биологических активов (животные) в государственных учреждениях" и "Инвентарная карточка учета биологических активов (растения) в государственных учреждениях" Альбома форм. Ответственные лица следят за сохранностью и ведут учет всех изменений. Инвентарные карточки формы БА-3 и БА-3А Альбома форм регистрируются в описи инвентарных карточек по учету долгосрочных активов в государственных учреждениях формы ОС-10 Альбома форм. Опись ведется в одном экземпляре. Записи в ней производятся в разрезе групп долгосрочных активов с указанием года открытия карточек. Для каждой группы отводится соответствующее количество страниц. Нумерация ведется по каждой группе, начиная с номера 1. В централизованных бухгалтериях описи ведутся в таком же порядке по каждому обслуживаемому государственному учреждению. При выбытии и перемещении долгосрочных активов в графе "Примечание" описи указывается дата (число, месяц, год) и номер мемориального ордера.

Инвентарные карточки хранятся в картотеках бухгалтерской службы, в которых они располагаются по соответствующим субсчетам и группам с подразделением внутри их по материально-ответственным лицам, а в централизованных бухгалтериях - дополнительно и по обслуживаемым государственным учреждениям.

При смене ответственного лица производится инвентаризация биологических активов, находящихся на его хранении, о чем составляется приемо-сдаточный акт по форме БА-1 и БА-1А Альбома форм, который утверждается руководителем государственного учреждения.

Учет биологических активов ведется в разрезе инвентарных объектов по местам их хранения и ответственным лицам.

Инвентарные карточки хранятся в картотеках бухгалтерской службы, в которых они располагаются по соответствующим субсчетам и группам с подразделением внутри их по материально-ответственным лицам, а в централизованных бухгалтериях - дополнительно и по обслуживаемым государственным учреждениям.

Документ, на основании которого приходится молодняк животных, полученный от приплода является акт на приплод, который составляется постоянно действующей комиссией государственного учреждения.

Аналитический учет молодняка животных ведется по видам и возрастным группам, а животных на откорме - только по видам в книге учета животных - форма 395 Альбома форм. Учет данных обеспечивает возможность получения данных о живом весе, привесе, приросте животных, приплоде.

Выбытие и списание биологических активов осуществляется оформлением "Акта на списание биологических активов (животных)" формы БА-2 Альбома форм и "Акта на списание биологических активов (растений)" формы БА-2А Альбома форм.

4. Порядок учета нематериальных активов

Подраздел **xxxx** "Нематериальные активы" предназначен для учета активов сроком службы более одного года, не имеющих физической сущности.

Данный подраздел включает следующие счета:

xxxx - "Нематериальные активы", предназначен для учета активов, не имеющих материально-вещественной основы, но позволяющих получать доход в течение продолжительного времени. Данный счет включает следующие субсчета:

xxxx – «Программное обеспечение», где учитывается компьютерное программное обеспечение и базы данных, программы на технических носителях, которые учреждение предполагает использовать в своей деятельности более одного года. На этом субсчете также учитываются системные, стандартные и прикладные программные средства, компьютерные программы, описания программ и вспомогательные материалы для системного и прикладного программного обеспечения. На этом субсчете не учитывается компьютерное программное обеспечение машин и оборудования с программным управлением; операционная система компьютера;

xxxx - "Авторские права", где учитываются авторские права на оригиналы произведений литературы и искусства. Оригиналы принадлежат создателям (автору, кинокомпании) и на них устанавливаются юридические или фактические права собственности в виде авторского права, патента, лицензии или права секретности.

Здесь учитываются авторские права на:

оригинальные фильмы, звукозаписи, рукописи, магнитные ленты по которым записываются или воплощаются театральные постановки, радио- и телевизионные программы, музыкальные представления, спортивные состязания, произведения литературы и искусства;

произведения, созданные для собственного использования;

xxxx - "Лицензионные соглашения", где учитывается право пользования лицензионными соглашениями, кроме объектов, не засвидетельствованных юридическими или учетными действиями, права пользования землей, водой, полезными ископаемыми и другими природными ресурсами, зданиями, сооружениями, оборудованием;

xxxx - "Патенты", где учитывается плата за право пользования патентом на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных микросхем, селекционные достижения и другие объекты, не засвидетельствованные юридическими или учетными действиями;

xxxx - "Гудвилл", где учитываются операции, связанные с наличием и движением гудвилла;

xxxx - "Прочие нематериальные активы", где учитываются прочие нематериальные активы, которые включают:

наукоемкие промышленные технологии, новую информацию, ноу-хау и прочие изобретения, не отнесенные к другим категориям, использование которых в производстве ограничивается единицами, установившими на них права собственности или получившими соответствующий документ;

фирменные наименования, имена, товарные знаки;

права на осуществление разведки и добычи полезных ископаемых;

концессии и аналогичные права на активы, которые включают концессии или исключительные права на лов рыбы в определенных местах, на прочие активы;
права пользования арендованным имуществом в течение нескольких лет.

Для того чтобы объект отвечал определению нематериального актива, он должен отвечать критериям признания нематериального актива, то есть идентифицируемости, контролю над ресурсами и наличию будущих экономических выгод.

Нематериальный актив является идентифицируемым, если:

его можно отделить от организации, то есть если государственное учреждение может его продать, сдать в аренду или обменять, либо отдельно, либо вместе со связанным с ним договором, активом или обязательством; или

он возникает из юридических прав, независимо от того, являются ли они передаваемыми или отделяемыми от государственных учреждений или от других прав и обязательств.

Например, программное обеспечение для станка с компьютерным управлением, который не может функционировать без данного специального программного обеспечения, является неотъемлемой частью соответствующего оборудования и учитывается в порядке, предусмотренном для основных средств. То же самое справедливо и по отношению к операционной системе компьютера. Если программное обеспечение не является неотъемлемой частью оборудования, к которому оно относится, то оно учитывается как нематериальный актив.

Контроль означает:

право на получение будущих экономических выгод и потенциала услуг от использования нематериального актива (право, оформленное юридическими документами - патент, лицензия);

возможность запретить доступ других к выгодам от использования нематериального актива.

Бухгалтерский учет нематериальных активов должен обеспечить правильное документальное оформление и своевременное отражение в регистрах учета поступления их перемещения внутри государственного учреждения и выбытия, а также контроль за сохранностью и правильным использованием каждого нематериального актива.

Для учета нематериальных активов государственного учреждения предназначены счета/субсчет:

xxxx "Нематериальные активы";

xxxx "Накопленная амортизация и обесценение нематериальных активов";

xxxx "Капитальные вложения в нематериальные активы".

Нематериальный актив признается, когда:

есть вероятность, что будущие экономические выгоды и потенциал услуг относящиеся к использованию этого актива, будут поступать в организацию,

стоимость актива может быть надежно оценена.

Нематериальный актив первоначально измеряется по фактической стоимости, которая должна быть надежно измерена и включает в себя:

цену покупки нематериального актива, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, после вычета торговых скидок и уступок;

любые затраты, непосредственно относящиеся к подготовке актива к использованию по назначению.

К прямым затратам могут быть отнесены:

затраты, связанные с вознаграждениями работникам, имеющие непосредственное отношение к приведению актива в рабочее состояние;

затраты на оплату профессиональных услуг, имеющие непосредственное отношение к приведению актива в рабочее состояние;

затраты на проверку надлежащей работы актива.

К затратам, не включаемым в состав фактической стоимости нематериального актива могут быть отнесены:

затраты, связанные с внедрением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению);

административные и прочие общие накладные расходы.

Признание затрат в составе балансовой стоимости нематериального актива прекращается после того, как актив приведен в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства.

Некоторые операции происходят в связи с разработкой нематериального актива, но не являются обязательными для приведения этого актива в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства. Эти необязательные операции могут иметь место как до, так и во время разработки. Поскольку необязательные операции не являются необходимыми для приведения актива в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства, то доходы и расходы по необязательным операциям должны признаваться сразу же при их возникновении в составе финансового результата и включаться в соответствующие категории доходов и расходов.

Государственное учреждение признает себестоимостью нематериальных активов, полученных от другого государственного учреждения, балансовую стоимость передаваемых нематериальных активов, себестоимостью нематериальных активов, полученных государственным учреждением от третьих сторон на безвозмездной основе, - справедливую стоимость на дату их получения.

Возникающий в процессе разработки или на стадии разработки внутреннего проекта, нематериальный актив признается только в том случае, если организация в полной мере может продемонстрировать следующее:

техническую осуществимость завершения нематериального актива так, чтобы он был доступен для использования или продажи;

свое намерение завершить нематериальный актив и использовать или продать его;

свою способность использовать или продать нематериальный актив;

способ получения вероятных будущих экономических выгод от нематериального актива;

наличие достаточных технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки, а также для использования либо продажи нематериального актива;

способность надежно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу в ходе его разработки.

Наличие ресурсов для завершения создания, использования нематериального актива и получения выгод от его использования может быть продемонстрировано соответствующими планами, показывающими необходимые ресурсы и способность государственных учреждений обеспечить эти ресурсы.

При создании нематериального актива государственным учреждением:

затраты на стадии исследования всегда признаются как расходы на момент их возникновения. На стадии исследований государственное учреждение не может продемонстрировать, что существует нематериальный актив, который будет создавать

вероятные будущие экономические выгоды. Затраты на нематериальные активы, признанные первоначально в качестве расхода, не должны впоследствии признаваться как часть себестоимости нематериальных активов;

затраты на стадии разработки на выполнение работ по научным разработкам относятся на счет учета капитальных вложений при соответствии критериям признания активов.

Капитальные вложения измеряются по фактическим затратам и учитываются на субсчете **xxxx** "Капитальные вложения в нематериальные активы".

Капитализированные затраты по незаконченным и законченным, но не принятым результатам научных разработок переходят на баланс следующего года.

Законченные и принятые результаты научных работ на основании актов приемки относятся на счета учета нематериальных активов при соблюдении критериев признания. В случае несоответствия критериям признания нематериальных активов понесенные затраты относятся на расходы.

Приобретение нематериальных активов учитывается по дебету субсчетов счета **xxxx** "Нематериальные активы" и по кредиту счета **xxxx** "Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам".

После первоначального признания нематериальный актив учитывается с применением одной из следующих моделей:

модель учета по фактическим затратам;

модель учета по переоцененной стоимости.

Модель учета по фактическим затратам: после первоначального признания нематериальный актив учитывается по себестоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Модель учета по переоцененной стоимости: после первоначального признания нематериальный актив должен учитываться по переоцененной стоимости, которая представляет собой справедливую стоимость на дату переоценки минус любая последующая накопленная амортизация.

Справедливая стоимость нематериального актива может быть оценена надежно только в том случае, если она определяется со ссылкой на активный рынок для этого вида нематериальных активов. В случае отсутствия активного рынка нематериальный актив учитывается по фактическим затратам.

На конец года балансовая стоимость нематериального актива не должна существенно отличаться от справедливой стоимости на отчетную дату. Переоценка проводится в сроки и период, установленные центральным уполномоченным органом по исполнению бюджета.

Переоценка нематериального актива проводится по тем же принципам, что и при учете основных средств:

увеличение стоимости должно быть кредитовано непосредственно на счет чистых активов/капитала (субсчета **xxxx** "Резерв на переоценку нематериальных активов");

снижение стоимости относится на расходы периода, кроме случаев, когда оно покрывается ранее признанным увеличением стоимости;

все нематериальные активы данного класса должны переоцениваться.

Если в результате переоценки балансовая стоимость класса активов повышается, то это увеличение должно быть непосредственно отнесено в кредит субсчета **xxxx** "Резерв на переоценку нематериальных активов". Если ранее было признано уменьшение стоимости класса активов, то при увеличении стоимости того же класса активов, связанном с последующей переоценкой, производится возвращение уменьшения стоимости.

Если балансовая стоимость класса активов уменьшается в результате переоценки, уменьшение признается на финансовом результате отчетного года. Однако уменьшение должно заноситься непосредственно в дебет субсчета **xxxx** "Резерв на переоценку нематериальных активов" в объеме любого кредитного остатка в случае, если ранее было признано увеличение стоимости актива.

Увеличения и уменьшения стоимости от переоценки, относящиеся к отдельным активам внутри одного класса активов, должны взаимозачитываться внутри этого класса, но не должны взаимозачитываться с активами, принадлежащими другим классам активов.

Если нематериальный актив переоценивается, то любая накопленная амортизация на дату переоценки либо:

переоценивается пропорционально, с изменением балансовой стоимости актива так, чтобы балансовая стоимость актива после переоценки равнялась его переоцененной стоимости;

списывается путем уменьшения балансовой стоимости актива, а чистая величина пересчитывается до переоцененной стоимости актива.

Для распределения амортизируемой стоимости актива на систематической основе на протяжении срока его полезного использования могут применяться разнообразные методы начисления амортизации:

- метод равномерного начисления износа;
- метод уменьшающегося остатка;
- метод единиц продукции (производственный).

Метод равномерного начисления износа приводит к постоянным отчислениям на протяжении срока полезного использования актива.

Метод уменьшающегося остатка приводит к уменьшению отчислений на протяжении срока полезного использования актива.

Метод единиц продукции приводит к отчислениям, основанным на ожидаемом использовании или количестве полученной продукции.

Срок полезного использования нематериального актива рассматривается на каждую отчетную дату.

Ликвидационная стоимость нематериального актива принимается равной нулю.

При применении метода равномерного начисления износа начисление амортизации нематериальных активов производится следующими способами:

- 1) с использованием установленных норм амортизации;
- 2) с использованием определенного срока полезного использования актива.

Сумма амортизации нематериальных активов с использованием установленных норм амортизации определяется путем умножения первоначальной стоимости (текущей стоимости - для переоцененных) нематериальных активов на ежемесячную норму амортизации, определенную исходя из утвержденных годовых норм износа.

Метод и способ амортизации объектов основных средств определяется единой учетной политикой и последовательно применяется из периода в период.

Амортизация нематериальных активов начисляется ежемесячно. Начисление амортизации нематериальных активов начинается с 1 числа месяца следующего за месяцем первоначального признания и прекращается с 1 числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

Начисление амортизации по нематериальным активам отражается по дебету счета **xxxx** "Расходы по амортизации долгосрочных активов" и кредиту субсчета **xxxx** "Накопленная амортизация нематериальных активов". Однако иногда будущие экономические выгоды,

заклученные в активе, поглощаются при производстве других активов. В этом случае начисленная амортизация составляет часть фактической стоимости такого другого актива и включается в его балансовую стоимость.

Одновременно, с начислением амортизации нематериального актива, приобретенного за счет финансирования, на доходы от потребления списывается сумма финансирования капитальных вложений на приобретение нематериальных активов в размере суммы, исчисленной по норме амортизации группы, к которой относится данный актив, и отражается проводкой: дебет субсчета счета **xxxx** "Финансирование капитальных вложений", кредит счета **xxxx** "Доходы от финансирования капитальных вложений".

Государственное учреждение должно тестировать нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования на предмет обесценения путем сопоставления его возмещаемой величины с его балансовой стоимостью ежегодно, а также всякий раз, когда появляются признаки возможного обесценения данного нематериального актива. Обесценение нематериальных активов отражается по результатам инвентаризации на основании акта инвентаризационной комиссии записью: дебет счета **xxxx** "Расходы от обесценения активов" и кредит субсчета **xxxx** "Резерв на обесценение нематериальных активов".

Процедура определения фактов обесценения нематериальных активов в государственном учреждении признается в соответствии с положениями раздела "Обесценение активов" настоящих Правил.

Признание нематериального актива прекращается при его выбытии.

Доходы или расходы, возникающие в результате прекращения признания нематериального актива, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеют место, и балансовой стоимостью данного актива. Они подлежат признанию в составе финансового результата текущего года в момент прекращения признания актива.

Государственное учреждение отражает выбытие нематериального актива корреспонденциями:

в случае выбытия приобретенного ранее за счет бюджетного финансирования: дебет счета **xxxx** "Расходы по выбытию долгосрочных активов" и кредит соответствующего субсчета счета подраздела "Нематериальные активы" Плана счетов - на балансовую стоимость, одновременно дебет субсчета **xxxx** "Накопленная амортизация нематериальных активов" и кредит соответствующего субсчета счета подраздела "Нематериальные активы" Плана счетов - на сумму накопленной амортизации по данному активу. Одновременно проводится списание остатка финансирования капитальных вложений: дебет субсчетов **xxxx** "Финансирование капитальных вложений за счет бюджетных средств" и счета **xxxx** "Доходы от финансирования капитальных вложений". При наличии начисленного резерва на обесценение данного актива осуществляется запись по списанию убытка от обесценения: дебет субсчета **xxxx** "Резерв на обесценение нематериальных активов" и кредит счета **xxxx** "Расходы от обесценения активов";

в случае выбытия приобретенного ранее за счет платных услуг, а также в порядке спонсорской и благотворительной помощи: дебет счета **xxxx** "Расходы по выбытию долгосрочных активов" и кредит соответствующего субсчета счета подраздела "Нематериальные активы" Плана счетов - на балансовую стоимость, одновременно дебет **xxxx** "Накопленная амортизация нематериальных активов" и кредит соответствующего субсчета счета подраздела "Нематериальные активы" Плана счетов - на сумму накопленной амортизации по данному активу. При наличии начисленного резерва на обесценение данного

актива осуществляется запись по списанию убытка от обесценения: дебет субсчета **xxxx** "Резерв на обесценение нематериальных активов" и кредит счета **xxxx** "Расходы от обесценения активов".

Суммы от реализации активов, перечисляются государственными учреждениями в доход бюджета, если решением Правительства Республики Казахстан не установлен иной порядок использования этих сумм и отражает в учете: дебет субсчета **xxxx** «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков» и кредит счета **xxxx** «Доходы от выбытия активов», одновременно дебет счета **xxxx** «Расходы по расчетам с бюджетом» и кредит субсчета **xxxx** «Краткосрочная кредиторская задолженность перед бюджетом по доходам от реализации активов».

Операции по приему, передаче, выбытию, списанию долгосрочных активов по субсчету **xxxx** «Капитальные вложения в нематериальные активы» производятся аналогично операциям по нематериальным активам.

Для оформления приемки-передачи объекта нематериальных активов применяется акт приемки-передачи нематериальных активов форма НОС-1 Альбома форм.

В акте должно быть указано точное наименование вида нематериальных активов, дата его передачи государственному учреждению, характеристика объектов, его первоначальная стоимость, норма амортизации и другие необходимые данные.

При оформлении приемки нематериальных объектов акт составляется в одном экземпляре на каждый объект нематериальных активов. Допускается составление общего акта, оформляющего приемку нескольких однотипных нематериальных активов. Акт после его оформления с приложенной документацией, описывающей сам объект нематериальных активов или порядок его использования, или документы, подтверждающие те или иные имущественные права государственного учреждения, относящиеся к данному объекту, передается в бухгалтерскую службу, подписывается главным бухгалтером или лицом им уполномоченным и утверждается руководителем государственного учреждения.

При передаче нематериальных активов от одного государственного учреждения другому, акт составляется в двух экземплярах, для сдающей и принимающей сторон.

Аналитический учет движения нематериальных активов ведется в инвентарной карточке учета нематериальных активов форма НОС-6 Альбома форм, которая применяется для учета всех видов нематериальных активов, поступивших в государственное учреждение. Инвентарная карточка открывается бухгалтерской службой на каждый отдельный объект нематериальных активов. В инвентарной карточке указываются полное наименование нематериального актива, дата принятия, регистрационный номер, первоначальная стоимость, норма амортизации, сумма амортизации, сумма обесценения и причина выбытия.

Форма заполняется в одном экземпляре на основании документа, подтверждающего факт получения государственным учреждением объекта нематериальных активов "Акта приема-передачи нематериальных активов", технической и другой документации.

Инвентарные карточки формы НОС-6 Альбома форм регистрируются в описи инвентарных карточек по учету долгосрочных активов в государственных учреждениях формы ОС-10 Альбома форм. Опись ведется в одном экземпляре. Записи в ней производятся в разрезе групп долгосрочных активов с указанием года открытия карточек. Для каждой группы отводится соответствующее количество страниц. Нумерация ведется по каждой группе, начиная с номера 1. В централизованных бухгалтериях описи ведутся в таком же порядке по каждому обслуживаемому государственному учреждению. При выбытии и перемещении долгосрочных активов в графе "Примечание" описи указывается дата (число, месяц, год) и номер мемориального ордера.

Инвентарные карточки хранятся в картотеках бухгалтерской службы, в которых они располагаются по соответствующим субсчетам и группам с подразделением внутри их по материально-ответственным лицам, а в централизованных бухгалтериях - дополнительно и по обслуживаемым государственным учреждениям.

Основанием для отметок о выбытии нематериальных активов при передаче другому государственному учреждению является «Акт приемки-передачи нематериальных активов».

Порядок списания нематериальных активов производится аналогично основным средствам. Для оформления списания нематериальных активов применяется «Акт на списание нематериальных активов» форма НОС-3 Альбома форм.

5. Обесценение активов

Обесценением актива являются потери в будущих экономических выгодах или сервисном потенциале актива, превышающие систематическое признание потерь в будущих экономических выгодах или сервисном потенциале актива через амортизацию.

Актив считается обесценившимся, когда балансовая стоимость превышает возмещаемую стоимость актива.

Возмещаемая стоимость актива определяется как наибольшее значение из справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу и ценности от его использования.

Ценность от использования актива, не генерирующего денежные средства, определяется как дисконтированная стоимость остаточного сервисного потенциала актива. Дисконтированная стоимость остаточного сервисного потенциала актива определяется с использованием следующих методов:

- 1) метод амортизированной стоимости замещения;
- 2) метод стоимости восстановления;
- 3) метод полезных единиц.

Ценность от использования актива, генерирующего денежные средства, определяется как дисконтированная стоимость будущих потоков денежных средств, получение которых ожидается от непрерывного использования актива и его выбытия по окончании срока его полезной службы.

Оценка ценности использования актива, генерирующего денежные средства, включает следующие этапы:

- 1) оценку будущих поступлений и оттоков денежных средств в связи с продолжающимся использованием актива и его окончательным выбытием; и
- 2) применение соответствующей ставки дисконтирования к этим будущим потокам денежных средств.

Если имеется какой-либо признак обесценения актива, то для этого отдельно взятого актива надлежит произвести оценку возмещаемой стоимости. Если оценить возмещаемую стоимость для отдельного актива не представляется возможным, то государственное учреждение должен определить возмещаемую стоимость генерирующей единицы, которой принадлежит актив. Генерирующая единица, к которой принадлежит актив, представляет собой наименьшую группу активов, включающую сам актив и генерирующую притоки денежных средств, в значительной степени независимые от притоков денежных средств от других активов или групп активов.

Возмещаемая стоимость отдельного актива не может быть определена, если:

- 1) ценность использования актива не может оцениваться как близкая по значению к его справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу (например, когда будущие потоки

денежных средств от продолжающегося использования актива не могут оцениваться как незначительные); и

2) актив не генерирует притоки денежных средств, в значительной степени не зависящие от денежных потоков, генерируемых другими активами, и не может отдельно генерировать потоки денежных средств.

В таких случаях ценность использования и возмещаемая стоимость, может определяться только для генерирующей единицы данного актива.

В конце отчетного года по результатам проведенной инвентаризации на основании согласованного с администратором бюджетных программ акта инвентаризационной комиссии, созданной в соответствии с приказом руководителя государственного учреждения, в учете фиксируется факт обесценения имеющихся активов, если возмещаемая стоимость окажется ниже балансовой стоимости данного актива. В акте инвентаризации должны быть указаны причины обесценения.

Во время проведения годовой инвентаризации инвентаризационной комиссией по местонахождению активов и ответственным лицам, на хранении у которых эти ценности находятся проводится тест на обесценение.

Наименования тестируемых ценностей и объектов и их количество показываются в отдельных инвентаризационных описях (сличительных ведомостях) формы 401 Альбома форм по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. Описи составляются в одном экземпляре, отдельно по местам нахождения материальных ценностей и лицам, ответственным за их сохранность. Описи подписываются председателем и всеми членами инвентаризационной комиссии. Работа инвентаризационной комиссии оформляется протоколом, в котором отражаются результаты проведения тестирования. Если установлены признаки обесценения актива, то факт отражения в учете резерва на обесценение оформляется бухгалтерской справкой формы 433 Альбома форм.

Вне зависимости от наличия какого-либо признака обесценения, государственное учреждение обязано ежегодно тестировать нематериальный актив с неопределенным сроком полезной службы на предмет обесценения путем сопоставления его балансовой стоимости с его возмещаемой суммой.

К тестам на обесценение относятся процедуры по выявлению наличия любых признаков, указывающих на возможное обесценение активов.

При проведении тестов на обесценение следует учесть как минимум следующие признаки:

внешние источники информации:

прекращение или почти полное прекращение спроса или потребности в службе, оказываемой активом;

в течение периода произошли или ожидаются в ближайшем будущем значительные долгосрочные изменения, неблагоприятно влияющие на государственное учреждение в технологической, законодательной или политической среде, в которой работает государственное учреждение;

внутренние источники информации:

имеются доказательства устаревания или физического повреждения актива;

в течение периода произошли или ожидаются в ближайшем будущем значительные долгосрочные изменения в степени или способе использования актива, неблагоприятно влияющие на государственное учреждение (в том числе: простаивание актива, планы по прекращению или реструктуризации деятельности с участием актива, или планы по выбытию актива ранее ожидаемой даты);

решение приостановить создание актива до его завершения или доведения до состояния, пригодного для использования;

имеются данные внутренней отчетности, показывающие, что служба актива ухудшилась или значительно ухудшится, чем это ожидалось.

На конец года государственное учреждение определяет наличие любых признаков, указывающих на то, что убыток от обесценения актива, признанный в предыдущих периодах, больше не существует или уменьшился, что приведет к возвращению убытков от обесценения и увеличению балансовой стоимости актива. В случае наличия такого признака государственное учреждение оценивает возмещаемую стоимость службы этого актива, при этом государственное учреждение учитывает как минимум следующие признаки:

внешние признаки:

возобновление спроса или потребности в службе, обеспечиваемой активом;

в течение периода произошли или ожидаются в ближайшем будущем значительные долгосрочные изменения, благоприятно влияющие на государственное учреждение, в технологической, законодательной или политической среде, в которой работает государственное учреждение;

внутренние признаки:

в течение рассматриваемого периода произошли или ожидаются в ближайшем будущем значительные долгосрочные изменения, благоприятно влияющие на государственное учреждение, в нынешней или ожидаемой степени или способе использования актива. Эти изменения включают затраты, понесенные в течение рассматриваемого периода для улучшения или усиления деятельности актива, или реструктурирования операции, связанной с активом;

решение возобновить ранее приостановленное строительство актива, и довести его до завершения или до состояния, пригодного для использования;

имеются данные внутренней отчетности, показывающие, что служба актива является или станет значительно лучше, чем ожидалось.

Компенсация, предоставляемая третьими лицами в связи с обесценением, утратой или передачей объектов основных средств, включается в состав финансового результата, когда такая компенсация причитается к получению.

Возвращение убытка от обесценения актива проводится до увеличения возмещаемой стоимости службы актива, не превышающей балансовую стоимость, которая была бы определена (за вычетом износа или амортизации), если бы в предыдущих периодах не было признано никакого убытка от обесценения. Возвращение убытка от обесценения признается в отчете о результатах финансовой деятельности.

6. Порядок учета активов по договорам концессии

Принятие объектов концессии в государственную собственность осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан о концессиях.

В соответствии с законодательством Республики Казахстан о концессиях концедентом является Республика Казахстан, от имени которой выступают Правительство Республики Казахстан или местный исполнительный орган, а также уполномоченные ими на заключение договора концессии государственные органы.

В рамках концессионного соглашения концессионером является заключившее договор концессии юридическое лицо и/или физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность.

В бухгалтерском учете следует обеспечить правильное документальное оформление и своевременное отражение в регистрах учета поступления и выбытия концессионного актива, а также контроль за их сохранностью.

Концессионный актив в рамках концессионного соглашения предоставляется концессионером, который является существующим активом концедента, либо строится, разрабатывается, приобретается концессионером или который является существующим или усовершенствованным существующим активом концедента.

Концедент должен признавать актив, предоставленный концессионером, и усовершенствованный существующий актив концедента как концессионный актив, если:

концедент контролирует или регулирует то, какие услуги должен предоставлять концессионер с помощью актива, кому он должен предоставлять их и по какой цене;

концедент контролирует – на правах собственности, правах использования с целью извлечения выгоды или на ином основании – любую значительную остаточную долю в активе в конце срока действия соглашения.

Для учета концессионного актива в государственных учреждениях применяются счета/субсчета подразделов **xxxx** «Основные средства», **xxxx** «Незавершенное строительство и капитальные вложения», **xxxx** «Нематериальные активы» с использованием дополнительной двухзначной нумерации для дополнительной аналитической информации, начиная нумерацию с 20 после установленных четырех знаков счета/субсчета с точкой. Например, сооружение, переданное по договору концессии, следует отражать на счете **xxxx** «Сооружения».

Концедент должен проводить первоначальную оценку концессионного актива по справедливой стоимости, за исключением случаев, когда существующий актив концедента реклассифицирован как концессионный актив.

В случае, когда существующий актив концедента передан в концессию, концедент должен реклассифицировать существующий актив как концессионный актив.

После первоначального признания или реклассификации концессионные активы должны учитываться аналогично основным средствам и/или нематериальным активам в соответствии с разделом «Порядок учета основных средств» и/или разделом «Порядок учета нематериальных активов».

В обмен на концессионный актив концедент может выплатить концессионеру возмещение за концессионный актив следующими способами в любом их сочетании:

осуществление платежей концессионеру (модель «финансового обязательства»);

выплата возмещения концессионеру другими способами (модель «предоставления права концессионеру»), в частности:

предоставление концессионеру права получать выручку от сторонних пользователей концессионного актива; или

предоставление концессионеру доступа к другому генерирующему доход активу для его использования концессионером.

Для обязательств по договорам концессии применяются две модели:

модель финансового обязательства;

модель предоставления права.

По модели финансового обязательства: когда концедент имеет безусловное обязательство осуществлять выплаты концессионеру денежными средствами или иным финансовым активом за строительство, разработку, приобретение или усовершенствование концессионного актива, концедент учитывает обязательство как финансовое обязательство.

Концедент распределяет производимые концессионеру платежи и учитывает их в соответствии с их экономическим содержанием как уменьшение обязательства, затраты по займам и как плату за услуги, предоставленные концессионером.

Затраты по займам и плата за услуги, предоставленные концессионером в рамках концессионных соглашений на предоставление услуг, должны учитываться как расходы.

Начисление амортизации основных средств осуществляется по дебету счета **xxxx** «Расходы по амортизации долгосрочных активов» и кредиту счета **xxxx** «Накопленная амортизация основных средств».

По договорам концессии по модели финансового обязательства, одновременно с начислением амортизации осуществляется списание финансирования капитальных вложений на приобретение долгосрочных активов на доходы от потребления финансирования капитальных вложений в сумме, исчисленной по норме амортизации группы, к которой относится данный актив. При этом осуществляется запись: дебет субсчета **xxxx** «Финансирование капитальных вложений за счет бюджетных средств» и кредит **xxxx** «Доходы от финансирования капитальных вложений».

По модели предоставление права: когда концедент не имеет безусловного обязательства осуществлять выплаты концессионеру денежными средствами или иным финансовым активом за строительство, разработку, приобретение или усовершенствование концессионного актива и предоставляет концессионеру право получать доход от сторонних пользователей или иного генерирующего доход актива, концедент учитывает обязательство как незаработанную часть дохода, возникшего в результате обмена активами между концедентом и концессионером.

Концедент должен признавать доход и уменьшать обязательство, признанное согласно экономической сущности концессионного соглашения на предоставление услуг. При этом производится запись: **xxxx** «Доходы будущих периодов» и кредиту счета **xxxx** «Прочие доходы от управления активами».

В случаях, если концедент производит оплату за строительство, разработку, приобретение или улучшение концессионного актива путем принятия финансового обязательства и частично путем предоставления права концессионеру, необходимо отдельно учитывать каждую часть совокупного обязательства.

Начисление амортизации основных средств по договорам концессии по модели предоставления права осуществляется по дебету счета **xxxx** «Расходы по амортизации долгосрочных активов» и кредиту счета **xxxx** «Накопленная амортизация основных средств».

При приемке–передаче построенного концессионером актива постоянно действующей комиссией государственного учреждения составляется «Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств и инвестиционной недвижимости» форма ОС-1 Альбома форм в 2-х экземплярах.

При приемке–передаче приобретенных концедентом или существующих активов концедента по договорам концессии постоянно действующей комиссией составляется «Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств и инвестиционной недвижимости» форма ОС-1 Альбома форм в 2-х экземплярах.

При приемке–передаче существующего актива концессионера или приобретенного концессионером по договорам концессии постоянно действующей комиссией государственного учреждения составляется «Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств и инвестиционной недвижимости» форма ОС-1 Альбома форм в 2-х экземплярах.

Аналитический учет движения концессионных активов ведется в «Инвентарной карточке учета основных средств, инвестиционной недвижимости в государственных учреждениях» форма ОС-6 Альбома форм.

Аналитический учет движения нематериальных активов ведется в «Инвентарной карточке учета нематериальных активов» форма НОС-6 Альбома форм.

Для оформления приемки-передачи объекта нематериальных активов применяется «Акт приемки-передачи (перемещения) нематериальных активов» форма НОС-1 Альбома форм.

Списание с баланса концессионных активов осуществляется в соответствии с законодательством Республики Казахстан о государственном имуществе.

7. Порядок учета на забалансовых счетах

Государственное учреждение ведет учет активов, временно находящихся в государственном учреждении и не принадлежащих ему (арендованные активы, бланки строгой отчетности, и другие активы, не принадлежащие государственному учреждению), на забалансовых счетах.

Учет на забалансовых счетах ведется по одинарной записи (простой). Активы, учтенные на забалансовых счетах, подлежат инвентаризации в установленном порядке.

Для учета указанных ценностей применяются следующие забалансовые счета:

xx «Арендованные активы» – учитываются активы, принятые от сторонних государственных учреждений по договору в операционную аренду, в стоимости, предусмотренной договором на аренду;

xx "Запасы, принятые на ответственное хранение или оплаченные по централизованному снабжению" - учитываются товарно-материальные ценности, принятые государственным учреждением на ответственное хранение, включая спецоборудование, приобретенное для выполнения научно-исследовательских и конструкторских работ по договорам, а также сырье и материалы, принятые в переработку по ценам, предусмотренным в договорах;

xx «Бланки строгой отчетности» – учитываются находящиеся на хранении и выдаваемые под отчет бланки строгой отчетности – денежные, чековые и расчетные чековые книжки, квитанционные книжки, аттестаты, дипломы, бланки удостоверений и другие бланки строгой отчетности – в соответствии с перечнями, утвержденными министерствами, государственными комитетами;

xx "Учебные предметы военной техники" - учитываются все виды оборудования и предметы, находящиеся в тирах, на спортивных стрельбищах, в кабинетах военных дисциплин учебных заведений;

xx "Активы культурного наследия" - учитываются активы культурного наследия (например, исторические здания и монументы, места археологических раскопок, заповедники и природные охраняемые территории, а также произведения искусства).

Аналитический учет ведется на карточках формы 296-а Альбома форм:

арендованных активов - по арендодателям по каждому объекту активов (по инвентарным номерам арендодателя);

запасов, принятых на ответственное хранение или оплаченным по централизованному снабжению, - по государственным учреждениям-владельцам, заказчикам, видам, сортам и местам хранения, по договорным ценам или ценам приобретения;

учебные предметы военной техники - по наименованиям, местам их нахождения и материально-ответственным лицам.

Аналитический учет бланков строгой отчетности ведется по каждому виду бланков и местам их хранения в книге учета бланков строгой отчетности формы 448 Альбома форм.

8. Порядок проведения инвентаризации долгосрочных активов

Порядок и сроки проведения инвентаризации в государственных учреждениях, содержащихся за счет республиканского и местных бюджетов устанавливают правила проведения инвентаризации в государственных учреждениях.

Основными задачами инвентаризации являются:

выявление фактического наличия долгосрочных активов, запасов, денежных средств и других активов;

сопоставление фактического наличия долгосрочных активов, запасов, денежных средств и других активов с данными бухгалтерского учета;

выявление неиспользуемых материальных ценностей;

проверка соблюдения правил и условий хранения материальных ценностей и денежных средств;

проверка полноты отражения в учете дебиторской и кредиторской задолженности, финансовых инвестиций и ценных бумаг.

Инвентаризация проводится:

перед составлением годовой финансовой отчетности;

при смене материально-ответственных лиц (на день приема - передачи);

при установлении факта хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;

в случае пожара или стихийных бедствий и других чрезвычайных ситуациях;

при ликвидации, реорганизации (при слиянии и присоединении, разделении, выделении и преобразовании) государственного учреждения как юридического лица.

Государственные учреждения проводят инвентаризации в следующие сроки:

1) машин и оборудования, транспортных средств, инструментов, производственного и хозяйственного инвентаря, нематериальных и прочих долгосрочных активов - не менее одного раза в год не ранее 1 сентября;

2) зданий, сооружений, передаточных устройств и других недвижимых объектов активов (земельные участки, многолетние насаждения и другие объекты, прочно связанные с землей, перемещение которых невозможно без ущерба их назначению) – не менее одного раза в год не ранее 1 сентября;

3) библиотечных фондов - один раз в пять лет, а также в сроки, установленные соответствующими администраторами бюджетных программ;

4) рабочего и продуктивного скота, молодняка животных и животных на откорме, птиц, кроликов, пушных зверей, семей пчел, а также подопытных животных - не менее одного раза в квартал;

5) незавершенного строительства - не менее одного раза в год, но не ранее 1 декабря;

6) драгоценных металлов и драгоценных камней - два раза в год по состоянию на 1 января и на 1 июля;

Ценности, которые были ранее подвергнуты внеплановой проверке в течение года, также подлежат инвентаризации в установленные сроки.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя государственного учреждения создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия, устанавливаются сроки начала и окончания инвентаризации.

Инвентаризационная комиссия создается из работников государственного учреждения в составе не менее 3 человек, включая главного бухгалтера.

Инвентаризационная комиссия возглавляется руководителем государственного учреждения или его заместителем.

Руководитель государственного учреждения обеспечивает условия для полной и точной проверки фактического наличия объектов учета в установленные сроки.

Проверка фактического наличия имущества производится при непосредственном участии материально ответственных лиц.

Инвентаризация проводится инвентаризационной комиссией только в полном составе.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация.

8.1. Инвентаризация основных средств, инвестиционной недвижимости и нематериальных активов

При инвентаризации зданий и сооружений комиссия проверяет наличие правоустанавливающих документов, нахождение по объектам, учтенных на балансе государственного учреждения.

Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся на балансе государственного учреждения.

До начала инвентаризации основных средств необходимо проверить:

наличие и состояние инвентарных карточек, описей и других регистров аналитического учета;

наличие и состояние технических паспортов и другой технической документации;

наличие документов на активы, сданные или принятые государственным учреждением в аренду, на хранение и во временное пользование.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

Для оформления данных инвентаризации долгосрочных активов (зданий, сооружений, передаточных устройств, машин и оборудования, транспортных средств, производственного и хозяйственного инвентаря, библиотечного фонда и прочих долгосрочных активов) применяется инвентаризационная опись (сличительная ведомость), которая составляется по наименованиям в соответствии с основным назначением и их инвентарными номерами.

В случае отсутствия технической документации об этом указывается в описях в «Примечание».

Машины, оборудование и транспортное средство заносятся в описи с указанием заводского номера по техническому паспорту организации – изготовителя, год выпуска, назначение, мощности.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, и прочие основные средства одинаковой стоимости, поступившие одновременно и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в инвентаризационных описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов и инвентарных номеров.

Объект, подвергшийся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию, вследствие чего изменилось основное его назначение, вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

В случаях, когда произведенные капитальные работы (надстройка этажей, пристройка новых помещений) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) в соответствии с критериями признания активов не отражены на балансе государственного учреждения, инвентаризационная комиссия должна по

соответствующим документам определить сумму изменения стоимости объекта с отражением в описи и причины, по которым произведенные изменения объектов не получили отражения на балансе государственного учреждения.

При выявлении объектов, не числящихся в учете, а также объектов, по которым в учетных регистрах отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в инвентаризационную опись недостающие сведения и технические показатели по этим объектам, например: по зданиям - указать их назначение, основные материалы, из которых они построены, объем (по наружному и внутреннему обмеру), площадь (общая и полезная), число этажей (без подвалов, полуподвалов), год постройки и другие.

Оценка выявленных и неучтенных объектов недвижимости с момента проведения последней инвентаризации должна быть произведена по рыночной стоимости в соответствии с законодательством Республики Казахстан об оценочной деятельности.

Оценка выявленных и не учтенных с момента проведения последней инвентаризации прочих объектов основных средств и нематериальных активов должна быть произведена по рыночной стоимости, которая устанавливается по действительному техническому состоянию.

Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения государственного учреждения (отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование, подвижной состав железнодорожного транспорта) подлежат инвентаризации до момента временного их выбытия.

По основным средствам, инвестиционной недвижимости и нематериальным активам, не пригодным к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, составляется отдельная опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ).

При проведении инвентаризации основных средств выявляются излишние, не используемые в государственных учреждениях объекты, которые подлежат отражению в бухгалтерском учете.

Одновременно с инвентаризацией основных средств, инвестиционной недвижимости и нематериальных активов, находящихся на балансе государственного учреждения проверяются арендованные и находящиеся на ответственном хранении объекты.

По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или в аренду.

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

наличие документов, подтверждающих права государственного учреждения на его использование;

правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

8.2 Инвентаризация животных

Инвентаризации подлежат все виды животных, птиц, кроликов, пушных зверей, семьи пчел, независимо от их стоимости.

Животные, относящиеся к биологическим активам (продуктивный и племенной скот: коровы, быки-производители, буйволы и яки (кроме рабочих), жеребцы производители и племенные кобылы (нерабочие), кобылы, переведенные на табунное содержание, верблюды - производители (нерабочие) и матки, а также хряки-производители и свиноматки, овцематки, козы, бараны и другие животные, составляющие племенное ядро), включаются отдельно в

инвентаризационные описи (сличительной ведомости), в которых указывается номер животного (бирка, тавро), кличка животного, год рождения, порода, упитанность, живая масса (вес) животного и первоначальная стоимость.

Порода указывается на основании данных бонитировки скота.

Животные основного стада, учитываемые групповым порядком, включаются в описи по возрастным и половым группам с указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе.

Животные, относящиеся к прочим основным средствам (рабочий скот - лошади, волы, верблюды, ослы и другие рабочие животные, используемые для транспортных и спортивных целей, а также служебные собаки), включаются в инвентаризационную опись (сличительную ведомость).

Молодняк крупного рогатого скота, племенных лошадей и рабочего скота включается в описи отдельно с указанием инвентарных номеров, кличек, пола, масти, породы.

Животные на откорме, молодняк свиней, овец и коз, птицы, семьи пчел и другие виды животных, учитываемые в групповом порядке, включаются в инвентаризационные описи (сличительные ведомости) согласно номенклатуре, принятой в учетных регистрах, и указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе.

Описи составляются по видам животных отдельно по подразделениям в разрезе учетных групп и материально ответственных лиц.

8.3 Инвентаризация растений

Растения, относящиеся к прочим основным средствам (озеленительные и декоративные насаждения на улицах, площадях, в парках, садах, скверах, на территории государственных учреждений, во дворах жилых домов, живые изгороди, снегозащитные и полезащитные полосы, насаждения по укреплению песков и берегов рек, овражнобалочные насаждения, искусственные насаждения ботанических садов и других научно-исследовательских государственных учреждений и учебных заведений для научных целей и другие искусственные многолетние насаждения) включаются в инвентаризационную опись (сличительную ведомость).

Растения, относящиеся к биологическим активам (искусственные многолетние насаждения вне зависимости от их возраста: плодово-ягодные насаждения всех видов (деревья и кустарники); многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала) включаются в инвентаризационную опись (сличительную ведомость).

8.4 Инвентаризация незавершенного строительства

По незавершенному строительству в акте инвентаризации незаконченного строительства указываются наименование объекта, описание и объем выполненных работ по каждому объекту и виду работ, сметная и фактическая стоимость.

Инвентаризационная комиссия должна проверить:

не числится ли в составе незавершенного строительства оборудование, переданное в монтаж, но фактически не начатое монтажом;

состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов.

По законсервированным и временно прекращенным строительством объектам необходимо выявить причины и основания их консервации.

На законченные строительством объекты, фактически введенные в эксплуатацию полностью или частично, приемка и ввод в действие которых не оформлены надлежащими документами, составляются отдельные акты инвентаризации.

Также отдельные акты инвентаризации составляются на законченные объекты, по каким-либо причинам не введенные в эксплуатацию. На прекращенные строительством объекты, а также на проектно- изыскательские работы по неосуществленному строительству, подлежащие списанию с баланса, составляются акты инвентаризации, в которых приводятся данные о характере выполненных работ и их стоимости по смете, с указанием причин прекращения строительства. Для этого должна использоваться соответствующая техническая документация (чертежи, сметы и другие документы), акты сдачи работ, этапов, журналы учета выполненных работ на объектах строительства и другая документация.

На незаконченный капитальный ремонт зданий, сооружений, машин, оборудования, энергетических установок и других объектов составляется отдельный акт инвентаризации.

Приложение
к приказу Министра финансов
Республики Казахстан
от 24 февраля 2011 года № 95

**Годовые нормы износа
по долгосрочным активам государственных учреждений**

Виды и группы долгосрочных активов	Номер счета/субсчета по Плану счетов бухгалтерского учета государственных учреждений	Шифр нормы износа	Годовая норма износа (в % к первоначальной стоимости)
1. Здания	xxxx		
Нежилые здания	xxxx	1.1	7
Жилые здания	xxxx	1.2	2
2. Сооружения (водокачки, стадионы, бассейны, дороги, мосты, памятники, ограждения парков, скверов и общественных садов, буровые скважины, штольни и другие)	xxxx	2.1	7
3. Передаточные устройства	xxxx		
Устройства электропередачи и связи	xxxx	3.1	4
Трансмиссии и трубопроводы	xxxx	3.2	5
4. Транспортные средства	xxxx		
Подвижной состав железнодорожного транспорта	xxxx	4.1	15

Водный транспорт	xxxx	4.2	15
Автомобильный транспорт	xxxx	4.3	15
Воздушный транспорт	xxxx	4.4	15
Гужевой транспорт	xxxx	4.5	15
Производственный транспорт	xxxx	4.6	20
Спортивный транспорт	xxxx	4.7	23
5. Машины и оборудование	xxxx		
Силовые машины и оборудование	xxxx	5.1	10
Рабочие машины и оборудование	xxxx	5.2	12
Измерительные приборы	xxxx	5.3	20
Регулирующие приборы и устройства	xxxx	5.4	20
Лабораторное оборудование	xxxx	5.5	10
Компьютерное оборудование	xxxx	5.6	25
Медицинское оборудование	xxxx	5.7	10
Офисное оборудование	xxxx	5.8	10
Прочие машины и оборудование	xxxx	5.9	15
6. Инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь	xxxx		
Инструменты	xxxx	6.1	30
Производственный инвентарь и принадлежности	xxxx	6.2	10
Хозяйственный инвентарь	xxxx	6.3	15
Прочий производственный и хозяйственный инвентарь	xxxx	6.4	10
7. Прочие основные средства	xxxx		
Озеленительные, декоративные насаждения и другие искусственные многолетние насаждения	xxxx	7.1	8
Капитальные затраты по улучшению земель	xxxx	7.2	12
Прочий инвентарь	xxxx	7.3	25
Рабочий скот	xxxx	7.4	12
Прочие основные средства	xxxx	7.5	25

8. Инвестиционная недвижимость	xxxx		
Нежилые здания	xxxx	8.1	7
Жилые здания	xxxx	8.2	2
9. Биологические активы	xxxx		
Животные	xxxx	9.1	12
Многолетние насаждения	xxxx	9.2	8
10. Нематериальные активы	xxxx		
Программное обеспечение	xxxx	10.1	10
Авторские права	xxxx	10.2	10
Лицензионное соглашение	xxxx	10.3	10
Патенты	xxxx	10.4	10
Прочие нематериальные активы	xxxx	10.5	10