

УДК 657

***СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ФСБУ «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА»
И ПБУ 6/01***

Абдуллаева П.М.

студент,

Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ»

Москва, Россия

Аннотация: В статье изучены и исследованы положения действующего российского стандарта ПБУ 6/01 и нового федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства». Цель исследования – выявление сходств и отличий между стандартами. Актуальность темы статьи определяется тем, что в связи с изменениями в нормативной базе, а именно разработкой новых федеральных стандартов с целью сближения российских методов учета с международными, ошибки, возникающие при учете основных средств, могут быть более распространенными. В результате выделены и кратко охарактеризованы отличительные признаки стандарта ФСБУ «ОС».

Ключевые слова: основные средства, бухгалтерский учет, ФСБУ «ОС», ПБУ 6/01, МСФО.

***COMPARISON OF FEDERAL ACCOUNTING STANDARD «FIXED ASSETS»
AND ACCOUNTING STANDARD 6/01***

Abdullaeva P.M.

student,

National Research Nuclear University «MEPhI»,

Moscow, Russia

Abstract: The provisions of the current Russian Accounting Standard 6/01 and the new Federal Accounting Standard «Fixed Assets» are studied and investigated. The purpose of the study is to identify the similarities and differences between the standards. The relevance of the article is determined by the fact that due to changes in the regulatory framework, particularly the development of new Federal Standards in order to bring Russian Accounting methods to international ones, errors may be more common. As a result, the distinguishing features of the Federal Accounting Standard «Fixed Assets» are highlighted and briefly characterized.

Keywords: fixed assets, accounting, FAS «Fixed Assets», Russian Accounting Standard 6/01, IFRS (IAS).

Основные средства являются важнейшим объектом бухгалтерского учета. Своевременное отражение и принятие к учету, а также оценка основных средств имеют немаловажное значение. Любые ошибки, допущенные при оценке и учете основных средств, могут привести к искажению результативных показателей и бухгалтерской отчетности в целом.

Чаще всего, ошибки являются следствием профессиональной некомпетентности бухгалтера, либо непонимания (или недостаточного изучения) соответствующих нормативных стандартов. Последнее, в связи с изменениями в нормативной базе, а именно разработкой новых федеральных стандартов с целью сближения российских методов учета с международными, может быть более распространенным.

В июне 2019 года Министерство финансов России утвердило новую программу разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019-2021 гг. При этом, предыдущий приказ, утверждавший программу на 2018-2020 гг., признан утратившим силу. Цель программы – разработка федеральных стандартов, приближенных к Международным стандартам финансовой

отчетности. В данной статье подробному рассмотрению подлежит Проект ФСБУ «Основные средства».

В соответствии с вновь утвержденной программой, предполагаемой датой вступления в силу для обязательного применения Проекта Федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства» является 2021 год. Данный проект разработан и представлен Фондом «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр» (Фонд «НРБУ «БМЦ») [7]. В сентябре 2018 Проект был утвержден Министерством финансов Российской Федерации [3].

Проект значительно отличается от классического российского стандарта ПБУ 6/01 «Учет основных средств», и поэтому уместно выявить сходства и отличия в учете основных средств.

Первое отличительное изменение связано со сферой применения Проекта ФСБУ. Если ПБУ 6/01 не применяется в отношении готовых изделий, товаров, капитальных вложений, предметов, сданных в монтаж, то новый стандарт выводит из сферы применения животных и растений (исключение: плодоносящие растения; однако, что подразумевается под плодоносящим растением новый стандарт не раскрывает); объекты, использование которых прекращено в связи с их продажей, а также незавершенные капитальные вложения. Примечательно, что по правилам ПБУ 6/01 в составе основных средств, учитываются и племенной скот, и многолетние насаждения [1, 2].

Перечень признаков (условий) в Проекте ФСБУ, выполнение которых необходимо для принятия актива в качестве основного средства к бухгалтерскому учету, схож в некоторых позициях с ПБУ 6/01. В обоих стандартах делается акцент на то, что: актив предназначен для использования в ходе обычной деятельности организации; и период использования актива превышает 12 месяцев. Определение срока полезного использования также идентично в обоих стандартах. Однако, отличительным является то, что в

Проекте присутствуют также позиции относительно материально-вещественной формы актива и его завершенности и готовности к использованию. Как такового определения, что такое основное средство, ни Проект ФСБУ, ни ПБУ 6/01 не приводит [1, 2].

Следующее изменение относится к признанию затрат на незначительные по стоимости (малоценные) объекты. ПБУ 6/01 разрешает отражать в составе материально-производственных запасов активы стоимостью в пределах 40 000 рублей. В соответствии с новым стандартом, балансовая стоимость соответствующих капитальных вложений по их завершении списывается на расходы, при этом лимит стоимости данных объектов организация вправе устанавливать самостоятельно [1, 2].

Неизменным и в ФСБУ «ОС», и в ПБУ 6/01 осталось положение относительно единицы бухгалтерского учета основных средств, коим является инвентарный объект. Определение инвентарного объекта также сходно в обоих стандартах.

К учету объекты основных средств принимаются по первоначальной стоимости. Об этом говорится в ФСБУ «ОС» и ПБУ 6/01. Изменения коснулись понятия «первоначальная стоимость». Если в ПБУ 6/01 под первоначальной стоимостью понимается величина фактических затрат, понесенных в связи с приобретением или строительством основного средства (за вычетом НДС), то новый стандарт под первоначальной стоимостью подразумевает балансовую стоимость незавершенных капитальных вложений, сформированная к моменту переклассификации объекта из незавершенных капитальных вложений в основные средства. Балансовая стоимость – это, согласно определению, приведенному в Проекте, «первоначальная стоимость за вычетом накопленной амортизации и накопленного обесценения». В ПБУ 6/01 можно встретить понятие остаточной стоимости, аналогичное балансовой: «остаточная стоимость

объекта основных средств – это первоначальная стоимость за вычетом суммы начисленной амортизации за весь период эксплуатации основных средств».

Что касается дальнейшей оценки основных средств, ФСБУ «ОС» предлагает две модели: учет основных средств с переоценкой и без переоценки. Выбранный способ организация закрепляет в учетной политике. Данные положения аналогичны тем, что изложены в ПБУ 6/01. В новом стандарте упоминается термин «справедливая стоимость». При использовании модели (способа) учета по переоцененной стоимости балансовая стоимость основного средства переоценивается до его справедливой стоимости. Однако, несмотря на упоминание справедливой стоимости в ФСБУ «ОС», российский стандарт не раскрывает настоящее понятие и отсылает к международным стандартам финансовой отчетности, в которых дано четкое его определение (IFRS 13). Далее в этом же разделе идет нововведение, касающееся пересчета первоначальной стоимости и накопленной амортизации при переоценке пропорциональным способом или способом обнуления амортизации (рис. 1).

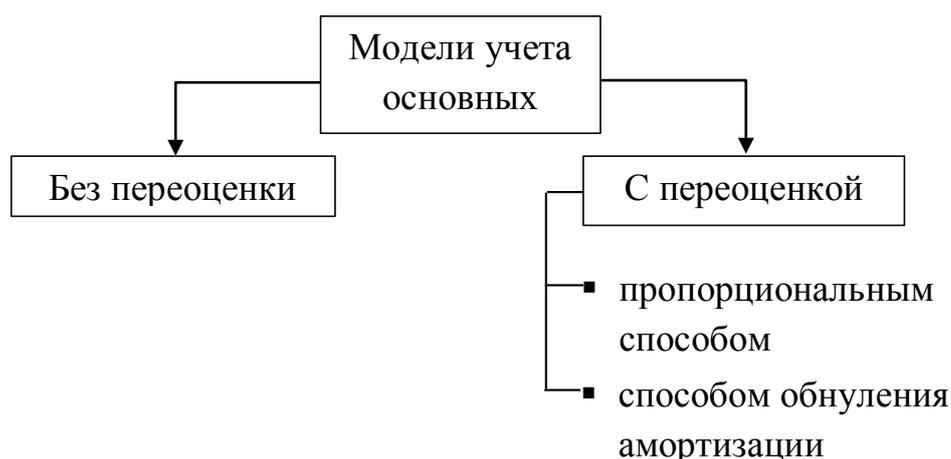


Рис. 1 – Модели учета основных средств

Результаты переоценки могут быть как положительными, так и отрицательными; может возникнуть либо прибыль, либо убыток. В связи с этим в ФСБУ «ОС» и ПБУ 6/01 используются такие термины как «дооценка» и «уценка».

Изменения также коснулись раздела, посвященного амортизации основных средств, в частности положения относительно момента начисления амортизации. Согласно ПБУ 6/01, начисление амортизации начинается первого числа в месяце, следующем за месяцем принятия основного средства к бухгалтерскому учету. Проект федерального стандарта предлагает привязать дату начисления амортизации к состоянию и местоположению объекта, а не к моменту принятия к учету, т.е. начисление амортизации начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем признания основного средства. Основное средство признается тогда, когда местоположение и состояние объекта позволяют эксплуатировать его [2, 8].

Новый стандарт вводит такой термин, как «ликвидационная стоимость»; в ПБУ 6/01 данное понятие отсутствует. Ликвидационная стоимость – это сумма, которую организация получила бы от выбытия основного средства (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие, т.е. это сумма возмещения, ожидаемая к получению при выбытии объекта после завершения эксплуатации [4]. Иначе, такую стоимость можно охарактеризовать как неамортизируемую, так как именно на эту расчетную величину уменьшается первоначальная, либо переоцененная стоимость основного средства (1).

$$\text{Амортизируемая} \\ \text{величина} = \frac{\text{Первоначальная} \\ \text{(переоцененная)} \\ \text{стоимость}}{\text{стоимость}} - \text{Ликвидационная} \\ \text{стоимость} \quad (1)$$

Критерии, исходя из которых определяется срок полезного использования, схожи как в новом, так и в действующем стандарте. Способы начисления амортизации в Проекте также аналогичны тем, что перечислены в ПБУ 6/01: линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Кроме перечисленных

методов, в ПБУ 6/01 также упоминается еще один: по сумме чисел лет срока полезного использования.

С введением ликвидационной стоимости ФСБУ «ОС» изменил условие прекращения начисления амортизации: начисление приостанавливается, если ликвидационная стоимость объекта основных средств оказалась равной балансовой стоимости или превысила её. Тогда как нынешний стандарт предусматривает прекращение начисления амортизации при полном погашении стоимости объекта, либо его списании [2].

Проект ФСБУ «ОС» предусматривает проверку основных средств на обесценение. В ПБУ 6/01 обесценение не упоминается. Проверка и учет изменений вследствие себестоимости проводится в порядке, установленном международными стандартами (IAS 36). Обесценение не изменяет стоимость основного средства, но, как и начисленная амортизация, вычитается из стоимости объекта при определении балансовой стоимости [2].

Основное средство, которое выбывает или не способно приносить организации экономические выгоды, списывается с бухгалтерского учета. Об этом говорится в обоих стандартах. Варианты выбытия основных средств, приведенные в документах, также аналогичны:

- основное средство не эксплуатируется вследствие его физического или морального износа при отсутствии перспектив возобновления эксплуатации или продажи;
- основное средство передано другому лицу в связи с его продажей, меной, передачей во вклад в капитал другой организации, передачей в финансовую аренду, передачей в некоммерческую организацию и др.;
- основное средство физически выбыло в связи с его утратой, аварией, стихийным бедствием и др.;

- истек нормативно допустимый сроков эксплуатации основного средства, в результате чего его использование организацией становится невозможным;
- организация прекратила деятельность, в которой использовалось основное средство, и отсутствует возможность его использования в продолжающейся деятельности;
- другие обстоятельства.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором они возникли, и признаются в составе прочих доходов и расходов.

Требования к раскрытию информации в новом стандарте намного шире, нежели в ПБУ 6/01. Данные требования сгруппированы по раскрытию информации по каждой форме бухгалтерской отчетности [2].

В балансе раскрывается:

- балансовая стоимость основных средств;
- незавершенные вложения в основные средства.

В отчете о финансовых результатах:

- доходы/расходы от выбытия основных средств;
- результат от переоценки основных средств, отнесенный на доходы/расходы/капитал;
- результат от обесценения и восстановления обесценения, отнесенный на доходы/расходы;
- результат от обесценения основных средств, отнесенный на уменьшение накопленного результата переоценки.

В отчете об изменении капитала:

- результаты переоценки основных средств, повлиявшие на уменьшение/увеличение капитала;

- изменения учетной политики в отношении основных средств, повлиявшие на уменьшение/увеличение капитала.

В отчете о движении денежных средств:

- информация о денежных потоках организации от операций с основными средствами.

В пояснениях к бухгалтерскому балансу раскрывается информация:

- о балансовой стоимости (в том числе переоцененной), накопленной амортизации по основным группам основных средств, а также изменениях этих показателей (поступление, выбытие, переоценка, амортизация, обесценение);
- об амортизируемых и неамортизируемых основных средствах;
- о полученных и переданных в аренду объектах;
- об ограничениях имущественных прав организации на основные средства, в том числе находящиеся в залоге;
- о суммах договорных обязательств по приобретению основных средств;
- о периодичности переоценки групп ОС;
- дате проведения последней переоценки;
- привлечении независимого оценщика к проведению переоценки;
- и т. д.

Итак, проанализировав все положения Проекта ФСБУ «ОС», можно утверждать, что стандарт содержит требования, позволяющие максимально приблизить российскую отчетность в части информации об активах (основных средствах) к МСФО. Однако, нововведения потребуют тщательного изучения и положений МСФО (IFRS 13, IAS 36). В целом Проект даст больше свободы организациям, и, соответственно, потребует в большей степени, по сравнению с ПБУ 6/01, применения профессионального суждения от бухгалтера.

Библиографический список:

1. Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 № 2689) (ред. от 16.05.2016);
2. Федеральный стандарт бухгалтерского учета «Основные средства» (Фонд «НРБУ «БМЦ»);
3. Информационное сообщение о заседании Совета по стандартам бухгалтерского учета от 11.09.2018г.;
4. Гетьман, В. Г. Положения по бухгалтерскому учету основных средств нуждаются в изменениях // Опыт совершенствования / Experience Perfection. 2020. № 1. С. 42 – 48;
5. Кругляк, З. И., Ващинкина В. Д. К вопросу о введении Федерального стандарта по бухгалтерскому учету «Основные средства» // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. 2016. № 6. С. 71 – 76.;
6. Кузьмина Е. В. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Е. В. Кузьмина, Н. В. Морозова. – СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2018. – 296 с.;
7. Маслова, Т. Минфин о планах разработки ФСБУ // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии. 2016. № 8. С. 34.;
8. Разживина, Т. А. О проекте ФСБУ «Основные средства» // ФБК – научно-практический журнал. 2016. № 12. С. 4 – 13.

Оригинальность 75%