

УДК 657

БЕСПИЛОТНЫЙ ЛЕТАТЕЛЬНЫЙ ОБЪЕКТ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Татаров К.Ю.

кандидат экономических наук,

Главный бухгалтер

ООО «Группа компаний «Декарт»,

Г. Москва, Россия

Аннотация: Беспилотные летательные аппараты (БЛА) представляют собой принципиально новые объекты бухгалтерского учета. БЛА может рассматриваться в качестве основного средства или запасов. Критерием определения является цель его приобретения, а также многократность использования или первоначально определяемая цель самоликвидации после первого и единственного полета.

На основании анализа нормативных актов по бухгалтерскому учету и налогообложению предложена классификация беспилотных летательных объектов как основных средств. Подобный подход позволил разработать методику определения срока полезного использования объектов;

На основании вывода о сроке полезного использования, предложен алгоритм начисления амортизации по рассматриваемым объектам, а также расчета его балансовой стоимости для целей составления бухгалтерской отчетности;

БЛА рассмотрен с точки зрения объекта договора безвозмездной передачи для нужд СВО, а также предложена методика учета подобных операций в бухгалтерском учете.

Ключевые слова: беспилотник, квадрокоптер, дрон, специальная военная операция, амортизация, оценка.

UNMANNED FLIGHT OBJECT: ACCOUNTING AND TAXATION

Tatarov K.Yu.

Candidate of Economic Sciences,

Chief Accountant

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

*LLC "Group of Companies "Decart",
Moscow, Russia*

Abstract: Unmanned aerial vehicles (UAVs) are fundamentally new accounting objects. UAVs can be considered as fixed assets or inventory. The criterion for determining the purpose of acquisition, as well as the multi-use or initially determined purpose of self-destruction after the first and only flight.

Based on the analysis of regulations on accounting and taxation, the classification of unmanned aerial vehicles as fixed assets is proposed. Such an approach allowed to develop a methodology for determining the useful life of objects;

Based on the conclusion about the useful life, an algorithm for calculating depreciation for the objects under consideration, as well as calculating its book value for the purposes of compiling

Keywords: drone, quadrocopter, special military operation, depreciation, assessment.

Постановка проблемы. Постоянное развитие общества и технический прогресс являются первопричиной появления новых объектов бухгалтерского учета. К подобным новшествам можно отнести беспилотные летательные объекты, которые ранее не использовались в практической деятельности. В последнее время подобные объекты все чаще и чаще начинают использоваться в различных отраслях – научной, военной, гражданской. Отсутствие утвержденных методик подобных активов вызывает трудности у учетных работников в части оценки, оприходования, начисления амортизации и списания подобных объектов.

Актуальность темы исследования. Беспилотные летательные объекты получают широкое внедрение в аэрофотосъемке и картографии, в сельском хозяйстве, логистике и других отраслях народного хозяйства. Применение подобных технических новшеств может быть сопряжено с задачами, ранее не

встречавшимися в бухгалтерской практике. А именно, приобретение объекта с перспективой его одноразового использования. После выполнения поставленных задач объект будет самоликвидирован, то есть срок его полезного использования ограничивается одним вылетом. Специальная военная операция раскрыла технический потенциал применения беспилотников в военном деле, что потребовало методик учета также в бюджетных организациях.

Анализ последних исследований и публикаций. В современной научной литературе беспилотные летательные объекты все чаще становятся объектами исследования. В качестве примеров можно привести последние публикации Р.К. Курбанов [1], Ю.Н. Ризаева [2], М.М. Абрамов [3] и других рассматривают общие вопросы разработки и эксплуатации беспилотников на уровне макроэкономики. С.В. Дашенко рассматривает применение БЛА в аэрофотосъемке [4]. Фисунова Л. В. В беспилотном контроле состояния воздушных линий электропередачи [5].

Выявление нерешенных проблем. Вышеупомянутые труды российских ученых рассматривают беспилотные летательные аппараты с точки зрения использования их в хозяйственной деятельности для решения коммерческих задач, в которых беспилотники рассматриваются в качестве технологического оборудования. При этом, количество экономических исследований в данном направлении является недостаточным и требующим значительного расширения. Факт практического использования подобных объектов явился основой обобщающего вывода о том, что беспилотники следует рассматривать в качестве объекта, подлежащего бухгалтерскому учету и налогообложению. Подобный подход потребовал соответствующих учетных методик.

Цель работы. Настоящее исследование являет собой выработку практических подходов к учету беспилотников. По нашему замыслу, подобная цель должна включать в себя разработку методики оценки, оприходования, Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

начисления амортизации и списания рассматриваемых подобных объектов, в том числе по причине безвозмездной передачи.

Результаты исследования. В результате исследования беспилотных летательных объектов с точки зрения бухгалтерского учета мы получили следующие выводы и результаты:

Беспилотник может рассматриваться в качестве основного средства или запасов. Критерием определения при этом является цель его приобретения, а также многоразовость использования или первоначально определяемая цель самоликвидации после первого и единственного полета;

На основании анализа нормативных актов по бухгалтерскому учету и налогообложению нами предпринята попытка классификации беспилотных летательных объектов как основных средств. Подобный подход позволил нам разработать методику определения срока полезного использования объектов;

Принимая во внимание полученный результат о сроке полезного использования, нами предложен алгоритм начисления амортизации по рассматриваемым объектам, а также расчета его балансовой стоимости для целей составления бухгалтерской отчетности;

Современная экономическая и политическая ситуация потребовала от нас рассмотреть беспилотник с точки зрения объекта договора безвозмездной передачи, а также предложить методику учета подобных операций в прикладном бухгалтерском учете.

Беспилотный летательный аппарат (БЛА), в простонародье квадрокоптер, дрон (от англ. drone «трутень»), представляет собой воздушное судно без пилота, которое, согласно статьи 8 «Конвенции о международной гражданской авиации», выполняет полет без командира воздушного судна на борту и либо полностью дистанционно управляется из другого места (с земли, с борта другого воздушного судна, из космоса), либо запрограммировано и полностью автономно [6].

На сегодняшний день БЛА используются во многих отраслях хозяйственной деятельности. В частности, их используют в своей профессиональной деятельности силовые структуры - военные, спасатели, полиция [7]. Большое применение имеют БЛА и в гражданской деятельности – медицинской, сельскохозяйственной, строительной, геофизической и прочих. "Российский рынок БПЛА в 2016 г. составил 147 млн долл., что составило 2 % мирового рынка с потенциальным ростом до 224 млн долл. к 2020 г." [8]. Государственное регулирование данного сегмента осуществляется на основании Распоряжения Правительства РФ от 21 июня 2023 г. № 1630-р "Об утверждении стратегии развития беспилотной авиации Российской Федерации на период до 2030 года и на перспективу до 2035 года". Таким образом, рынок беспилотников представляет собой современное и активно развивающееся направление, которое в настоящее время уже требует методик их учета в процессе эксплуатации.

Бухгалтерский учет БЛА различается в зависимости от предполагаемого срока эксплуатации объекта, а также от лимита основных средств, установленного организацией в учетной политике для целей бухгалтерского учета. БЛА могут классифицироваться как основные средства, так и как запасы организации.

В законодательных и нормативных актах, регламентирующих использование воздушного пространства, имеется подразделение БЛА по массе. В частности, различают объекты массой до 30-ти кг и более 30-ти кг. Указанный параметр также можно учитывать для классификации БЛА для целей бухгалтерского учета на запасы и основные средства.

Учет БЛА в качестве запасов

В некоторых случаях БЛА могут приобретаться организацией исключительно для одноразового использования, например, для передачи информации с непроходимой местности (высокогорье, болота, ущелья). Уже первоначально рассчитывается, что после выполнения поставленной

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

задачи дрон будет физически потерян. Стоимость приобретения объекта при этом значения не имеет. Ценность полученной информации в данном случае превышает стоимость аппарата.

Вторым случаем запасов является приобретение многоразовых дронов, предполагаемых к использованию более одного года, но стоимость которых менее лимита основных средств, установленного организацией в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

В категорию БЛА, признаваемых запасами, большей частью попадают объекты с массой до 30 кг. Особенность эксплуатации подобных беспилотных объектов с такой массой в том, что их разрешено запускать без согласования – на высоте до 150 м от земли или воды в пределах прямой видимости и в светлое время суток (п. 52 (1) Постановления Правительства от 11.03.2010 № 138). Подобные объекты подлежат специальному учету, за постановку на который в настоящее время плата не взимается (постановление Правительства РФ от 25 мая 2019 г. № 658). Для постановки БЛА массой до 30 кг на специальный учет можно воспользоваться порталом Госуслуг или порталом учета беспилотных воздушных судов. Промедление с постановкой или игнорирование этого процесса влечет за собой наложение штрафа на юридических лиц до 300 000 руб. (ст. 11.4, 11.5 КоАП). Подобным алгоритмом следует пользоваться и в противоположном случае, а именно для снятия объекта с специального учета по причине физической потери, в том числе заранее планируемого самоуничтожения.

В любом из обозначенных случаев БЛА следует признать специальной оснасткой (специальными приспособлениями) (п/п "б", п.3 ФСБУ 5/2019 "Запасы"), и для их учета руководствоваться данным Федеральным стандартом. Для бухгалтерского учета в этом случае следует использовать счет 10 "Материалы". Учитывая бесплатность постановки на специальный учет, фактическая себестоимость БЛА в большинстве случаев будет представлять собой денежную величину, уплаченную поставщику.

Примеры бухгалтерских записей при втором варианте учета приведены в табл. 1.

Таблица 1

Корреспонденция счетов при учете БЛА в качестве запасов

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Оплата поставщику БЛА	60,76	51
Оприходован БЛА	10	60,76
НДС по счету-фактуре поставщика	19	60,76
Зачтен НДС на основании счета-фактуры поставщика	68/НДС	19
Передан БЛА в эксплуатацию	20	10
Потерян БЛА, не выполнивший поставленных задач	91/2	10

Учет БЛА в качестве основных средств

БЛА следует признавать основными средствами, если они отвечают требованиям, оговоренным в п. 4 ФСБУ-6/2020 "Основные средства". А именно:

- а) имеет материально-вещественную форму;
- б) предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности;
- в) предназначен для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев;
- г) способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

В отличие от БЛА, принимаемых к учету в качестве запасов, объекты, признаваемые основными средствами, обладают значительными физическими характеристиками, в частности массой более 30-ти кг, увеличенными габаритами, а также существенной стоимостью.

Формирование первоначально стоимости БЛА следует проводить в соответствии с Федеральным стандартом ФСБУ26/2020 "Капитальные вложения". В бухгалтерском учете необходимо использовать счет 08 "Вложения во внеоборотные активы". По дебету указанного счета отражаются все затраты, связанные с приобретением БЛА, в том числе расходы на государственную регистрацию объекта, массой свыше 30 кг.

Определение срока полезного использования БЛА для бухгалтерского учета

Амортизация основных средств начисляется в период срока полезного использования. Данный срок определяется периодом, в течение которого их использование будет приносить экономические выгоды организации (п.35 ФСБУ6/2020). Для целей бухгалтерского учета срок полезного использования определяется организацией самостоятельно.

На практике, во избежании разницы между бухгалтерским и налоговым учетами, для определения срока полезного использования применяют налоговое Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (ред. от 18.11.2022) "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы". Данное Постановление соотносится с "ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов" (принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 № 2018-ст) (ред. от 25.12.2023), далее ОКОФ.

Если в классификаторе отсутствует какое-либо основное средство, то его срок полезного использования определяется в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей (п. 6 ст. 258 НК РФ). В случае если техническая документация отсутствует, то определить амортизационную группу и срок использования можно, обратившись с запросом в Минэкономразвития. (Письмо Минфина от 29.10.2019 № 03/03/06/1/83286). Если из технической документации или рекомендаций производителя невозможно понять СПИ, и если в Постановлении № 1 нет

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

подходящего ОКОФ, то можно воспользоваться ОКОФ для схожих по значению ОС. (Письмо Министерства экономического развития и торговли РФ № Д19-73 от 15.08.2006).

В ОКОФ мы имеем подходящую позицию - код 400.00.40.03 "Беспилотные комплексы и летательные аппараты". Применительно к Постановлению №1 имеется позиция в пятой амортизационной группе 400.00.10.04 "Вооружение прочее", подгруппа "Оружие спортивное, охотничье и военная техника двойного применения", со сроком полезного использования от 7 до 10 лет. Упоминание о военной технике двойного применения, по нашему мнению, допускает применение данного кода и в деятельности невоенных организаций.

Параллельно, по нашему мнению, имеет смысл при определении срока полезного использования БЛА, принимать во внимание вид деятельности покупателя подобного объекта, а также задачи, которые планируется решать при помощи приобретения. Подобное допущение мы основываем на постулате, что купленный организацией квадрокоптер (дрон), будет оснащен каким-либо съемным оборудованием, например, видеокамерой, и будет являть собой техническую конструкцию, способную решать задачи исключительно в комплекте с навесным оборудованием. Срок полезного использования БЛА при подобном подходе предлагается рассматривать тождественным к сроку использования основного навесного оборудования.

Предлагаемые варианты определения срока полезного использования в привязке к видам деятельности приведены в табл. 2.

Таблица 2

Определение срока полезного использования БЛА в зависимости от
решаемых задач

Вид деятельности, задачи	Код ОКОФ, наименования	Примечания	Амортизационная группа
Услуги связи	320.26.30.11.190 Аппаратура коммуникационная	приспособления и оснастка для	Первая

	передающая с приемными устройствами прочая	эксплуатационных работ в связи	
Деятельность ЖД транспорта	330.30.20 О.31.120 Оборудование путевое для контроля и ремонта железнодорожных путей	машины и инструменты для работы с отдельными элементами верхнего строения пути	Вторая
Аэро и фотосъемка	330.26.70 330.30.20.31.120 Приборы оптические и фотографическое оборудование		Третья
Передача радио и видеосигнала	320.26.30.1 Аппаратура коммуникационная, аппаратура радио или телевизионная передающая		Четвертая
Сельское хозяйство	330.28.30.39 Машины и оборудование сельскохозяйственные прочие	Кроме основных средств, включенных в другие группы	Четвертая
Охрана и безопасность	330.27.90.70.000 Устройства электрической сигнализации, электрооборудование для обеспечения безопасности или управления движением на железных дорогах, трамвайных путях, автомобильных дорогах, внутренних водных путях, площадках для парковки, в портовых сооружениях или на аэродромах	кроме основных средств, включенных в другие группы	Четвертая
Контроль, наблюдение, мониторинг	330.26.51.66 Инструменты, приборы и машины для измерения или контроля, не включенные в другие группировки	Аппаратура и устройства специализированные для автоматизации технологических процессов	Пятая

Пункт 30 ФСБУ 6/2020 "Основные средства" предписывает при оприходовании объекта основных средств рассчитывать их ликвидационную стоимость. Расчет ликвидационной стоимости организация должна выполнять самостоятельно на основании имеющихся в ее распоряжении данных. На сегодняшний день в Российской Федерации практически отсутствует активный вторичный рынок БЛА массой более 30-ти кг, на основании данных Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

которого можно рассчитать ликвидационную стоимость объекта. Поэтому, по нашему мнению, ликвидационную стоимость БЛА следует признать равной нулю, на основании п/п "в", пункта 31 ФСБУ6/2020.

Признавая БЛА основными средствами организации, неизменно возникает вопрос о налогообложении подобных объектов. Подлежащие государственной регистрации объекты признаются недвижимым имуществом (ст. 130 ГК РФ). Как любая недвижимость, БЛА является объектом обложения налогом на имущество организаций. Аналогичный вывод содержится и в Письме ФНС от 17.03.2021 № БС-3-21/1931@. Также подобные объекты облагаются транспортным налогом.

Особенности приобретения БЛА для передачи Вооруженным силам РФ

Одной из первых направлений использования БЛА является военное дело [9]. В вооруженных силах БЛА решают множество задач. Востребованность в подобных объектах возросла с началом СВО [10].

Любое юридическое лицо имеет право приобрести за счет собственных средств и безвозмездно передать имущество для нужд СВО (ст. 1 Федеральный закон от 11.08.1995 № 135-ФЗ (ред. от 27.11.2023) "О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)"). Учет подобных операций осуществляется как с использованием счетов учета запасов, так и без них. Выбор методики учета осуществляется в соответствии с учетной политикой организации. Примеры бухгалтерских записей при первом варианте учета приведены в табл. 3.

Таблица 3

Корреспонденция счетов при передаче БЛА для нужд СВО

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Оплата поставщику БЛА	60,76	51
Оприходован БЛА	10,41	60,76

Передан БЛА	91/2	10,41
-------------	------	-------

Основным постулатом в применении подобного варианта является право собственности организации на объект. Приобретаемые БЛА приравняются к товарам, и на основании п/п "г", ст.3 ФСБУ 5/2019, признаются запасами. Принимая во внимание, что мы не ожидаем в будущем получения экономических выгод, для учета подобных объектов имеет смысл выделить отдельный субсчет. В случае необходимости формирования бухгалтерской отчетности в рассматриваемый период, объекты отражаются в составе собственных запасов, с раскрытием информации о них в пояснительной записке.

Применение подобной методики позволяет организовать контроль над объектом до момента передачи их представителям Вооруженных сил РФ.

При втором варианте учета, счета по учету запасов не используются. Оплата поставщику признается расходом организации в качестве прочих расходов в периоде их осуществления (п. 12, ПБУ 10/99 "Расходы организации"). Приобретаемые объекты учитываются на дополнительном забалансовом счете для обеспечения контроля над их сохранностью до момента передачи военному ведомству. Примеры бухгалтерских записей при втором варианте учета приведены в табл. 4.

Таблица 4

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Оплата поставщику БЛА	60,76	51
Признаны расходы организации на приобретение БЛА	91/2	60,76
Забалансовый учет БЛА, предназначенных для безвозмездной передачи	013	
Фактическая передача БЛА		013

Выводы.

Использование беспилотных летательных объектов следует признать свершившимся фактом. При принятии БЛА к учету следует первоначально определиться с технологией его использования, так как это напрямую влияет на классификацию объектов на запасы и основные средства. В случае признания БЛА внеоборотными активами по им следует определять срок полезного использования, начислять амортизацию и отражать в бухгалтерском балансе по соответствующей строке. В случае приобретения БЛА для целей передачи Вооруженным силам России, объекты следует классифицировать как запасы и отражать в регистрах бухгалтерского учета в соответствии с учетной политикой.

Библиографический список:

1. Курбанов, Р. К. Мировой опыт использования беспилотных воздушных судов в сельском хозяйстве / Р. К. Курбанов, Н. И. Захарова // Сельскохозяйственная техника: обслуживание и ремонт. – 2023. – № 8. – С. 54-59. – DOI 10.33920/sel-10-2308-09. – EDN FWTSQH.
2. Ризаева, Ю. Н. Государственная политика в области развития беспилотных систем / Ю. Н. Ризаева // Интеллект. Инновации. Инвестиции. – 2023. – № 5. – С. 11-19. – DOI 10.25198/2077-7175-2023-5-11. – EDN NVIIMW.
3. Абрамов, М. М. Новые и перспективные направления применения беспилотных летательных аппаратов / М. М. Абрамов // Известия Тульского государственного университета. Технические науки. – 2022. – № 3. – С. 227-232. – DOI 10.24412/2071-6168-2022-3-227-233. – EDN LJVFVB.
4. Дашченко, С. В. Применение беспилотных летательных аппаратов для оценки местности предстоящих действий / С. В. Дашченко // Специальная техника и технологии транспорта. – 2023. – № 20. – С. 118-122. – EDN JIUVME.
5. Фисунова, Л. В. Беспилотный контроль состояния воздушных линий электропередачи / Л. В. Фисунова // Научно-технический вестник Поволжья. – 2023. – № 6. – С. 290-295. – EDN UBMWKN.

6. Носков И. В., Носков К. И., Тиненская С. В., Ананьев С. А. Дрон-технологии в строительстве -современные решения и возможности // Вестник евразийской науки. – 2020. – Т. 12, № 5. – С. 27. – EDN YSEXRI.
7. Зубарева, Е. В. Формирование расходов на реализацию Государственных программ Российской Федерации / Е. В. Зубарева, Э. Н. Борисова // Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики. – 2024. – № 3. – С. 104-110. – EDN KDEIER.
8. Костин, А. С. Анализ рынка беспилотных летательных аппаратов в России и мире / А. С. Костин, Н. В. Богатов // Аэрокосмическое приборостроение и эксплуатационные технологии : Сборник докладов Первой Международной научной конференции, Санкт-Петербург, 14–22 апреля 2020 года. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный университет аэрокосмического приборостроения, 2020. – С. 125-130. – DOI 10.31799/978-5-8088-1450-9-2020-1-125-130. – EDN AAWUBL.
9. Мухаметжанова, А. О. Вопросы автономного применения БЛА в будущих боевых действиях / А. О. Мухаметжанова // Авиационные системы. – 2025. – № 3. – С. 23-29. – EDN SSQTQO.
- 10.Криничко, В. А. Применение БПЛА в боевой работе командиров / В. А. Криничко, Е. А. Князев // Научный аспект. – 2023. – Т. 4, № 8. – С. 537-546. – EDN PLATIT.

Оригинальность 87%