

УДК 657

А.В. Гордеева, И.В. Еремина

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Уральский государственный университет путей сообщения», г. Екатеринбург, email: IVManohina@mail.ru

ТРАНСФОРМАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО НОВЫМ СТАНДАРТАМ 2022 ГОДА

Ключевые слова: бухгалтерский (финансовый) учёт, основные средства, стандарты, экономические решения.

Поскольку бухгалтерский финансовый учет представляет собой определенную систему действий, то внедрение новшеств в этот учёт позволяет предприятиям получать наиболее полную информацию об организации для принятия экономических решений. Целями статьи являются оценка последствий применения новых стандартов бухгалтерского учёта основных средств (в частности – порядок начисления амортизации), оказывающего непосредственное влияние на формирование информации, необходимой для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности на предприятии, а также определение порядка действий для организаций в связи со вступлением новых Стандартов, которые обязательны к применению с 01.01.22 года. Расчеты показали, что способ начисления амортизации повлияет только на сумму налога на имущество организаций за истекший период, в последующие периоды ситуация изменится наоборот, так как в итоге должна быть списана одна и та же первоначальная стоимость. Но в условиях инфляции для организации это выгодно. Однако ФСБУ 6/2020 не предусматривает данный способ начисления амортизации, а на 1.01.2022г. необходимо пересчитать остаточную стоимость.

A.V. Gordeeva, I.V. Eremina

Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education Ural State University of Communications, Yekaterinburg. email: IVManohina@mail.ru

TRANSFORMATION OF ACCOUNTING OF FIXED ASSETS ACCORDING TO THE NEW STANDARDS OF 2022

Keywords: accounting (financial) accounting, fixed assets, standards, economic decisions.

Since financial accounting is a certain system of actions, the introduction of innovations in this accounting allows enterprises to receive the most complete information about the organization for making economic decisions. The objectives of the article are to assess the consequences of the application of new accounting standards for fixed assets (in particular, the procedure for calculating depreciation), which has a direct impact on the formation of information necessary for the preparation of accounting (financial) statements at an enterprise, as well as to determine the procedure for organizations in connection with the entry new Standards, which are mandatory for application from 01.01.22. Calculations showed that the method of calculating depreciation will only affect the amount of corporate property tax for the past period, in subsequent periods the situation will change vice versa, since in the end the same initial cost should be written off. But in terms of inflation, it is beneficial for the organization. However, FSBU 6/2020 does not provide for this method of depreciation, and as of 1.01.2022. residual value must be recalculated.

Бухгалтерский учёт – это определённая система действий (сбор, обобщение информации о деятельности организации).

Известно, что бухгалтерский учет включает две составные части:

– бухгалтерский управленческий учет ведется с целью получения информации для принятия управленческих решений, то есть это упорядоченная система по сбору, регистрации, обобщению и представлению информации о хозяйственной деятельности организа-

ции и ее внутренних структурных подразделений, необходимой для принятия управленческих решений.

– бухгалтерский финансовый учёт, как часть бухгалтерского учета, крайне важен для получения предприятиями и организациями устойчивой информации, необходимой как для управления ими, так и осуществления контроля.

Значительные перемены в порядке ведения бухгалтерского финансового учёта основных средств связаны с переходом Российской Федерации на форми-

рование бухгалтерской отчётности в соответствии с международными стандартами бухгалтерской отчётности. Таким образом, можно сказать, что основные средства в наше время для многих предприятий становятся значимым объектом учёта и аудита. Основные средства представляют собой большую значимость в процессе деятельности организации, потому что они формируют производственно-техническую базу, а также устанавливают производственный потенциал организации [1].

В табл. 1 приведены нормативные и законодательные документы по учету основных средств, действовавшие до применения ФСБУ.

Как известно, с 01 января 2022 года все коммерческие, некоммерческие предприятия и ИП ведут учет основных средств «по-новому в связи со вступлением Приказа Минфина России от 17.09.2020 N 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»» [5].

Из последних данных мы определили следующие действия для организаций в связи со вступлением новых Стандартов (взамен ПБУ 6/01), которые обязательны к применению с 01.01.22 года [1]:

1. В соответствии с п. 5 ФСБУ 6/2020 лимит по основным средствам (далее ОС) организации формируются предприятиями самостоятельно. Данное решение нужно закрепить в учётной политике компании.

2. Согласно п. 5 Стандарта затраты на получение, формирование несущественных активов (те, которые характеризуются в одно время свойствами основных средств, в другое обладают ценами ниже лимита, определённого предприятием с учётом существенности данных об этих активах) признаются затратами на этапе их реализации. Нужно отметить, что это относится к малоценным ОС.

В свою очередь, материальные ценности, которые предназначены для усовершенствования, обновления или образования основных средств должны предусматриваться в составе капитальных вложений, о чём написано в п.п. «а» п. 5 ФСБУ 26/2020.

3. Также необходимо произвести переоценку основных средств, а именно:

- Переоценка ОС по первоначальной стоимости.

- Переоценка ОС по справедливой стоимости. В п. 15, 16 Стандарта прописана периодичность этой переоценки.

Также переоценка инвестиционной недвижимости организации происходит на каждую отчетную дату (на это указывается в п. 21 и п. 22 ФСБУ 6/2020), а амортизационные начисления по этим объектам не производятся.

К методам списания относятся:

- Единовременные.

- В процессе амортизационных начислений.

4. Первоначальную стоимость основных средств корректирует величина оценочного ликвидационного обязательства. Все изменения обязательно должны подтверждаться документально (Счёт 01 не корректируется).

5. Начинать и заканчивать амортизационные начисления ОС нужно как написано в п.п. «а», «б» п. 33 ФСБУ 6/2020, а именно:

- Начинается с даты признания объекта основных средств, но также разрешается начинать амортизационные начисления с первого числа месяца, следующего за месяцем признания объекта ОС в бухгалтерском учёте.

- Прекращается с даты списания основных средств с бухгалтерского учёта. Согласно заключению предприятия, разрешается прекращать амортизационные начисления с первого числа месяца, следующего за месяцем списания объекта ОС с бухгалтерского учета.

По нашему мнению, все данные необходимо оформлять локальным актом.

6. Принимая во внимания п. 12 ФСБУ 26/2020 реализовывать капитальные вложения следует на условиях рассрочки платежа на период, превосходящий 12 месяцев, либо определённый компанией меньший период, в капитальные вложения входит сумма денежных средств, которая была бы уплачена компанией при нехватке указанной рассрочки.

7. В п. 15 ФСБУ 26/2020 учтено, что в случае реализации капитальных вложений компания получает вторичное сырьё, продукцию и другие товары (материальные ценности), которые со-

бирается продать или каким-то другим образом применить, а расчетная стоимость данных ценностей вычитается из величины капитальных вложений. Таким образом, расчетная стоимость приобретенных ценностей обуславливается, отталкиваясь от их справедливой стоимости, то есть чистой стоимости сбыта товара, она не может являться больше суммы затрат, из которой вычитается данная стоимость [2].

Таким образом, при введении бухгалтерского учёта основных средств организациям следует всё подробно отразить документально и отнести именно на те финансовые счета, которые влияют на финансовый результат организации. А также хозяйственная деятельность организации, отражаемая в бухгалтерской отчётности, зависит от точности использования установленных Стандартов основных средств..

Таблица 1

Основные нормативно-законодательные акты, регулирующие учёт основных средств

№ п/п	Нормативно-законодательные акты	Дата вступления
1.	Положение по бухгалтерскому учёту «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утв. Приказом Министерства финансов РФ	От 30.03.2001 №26н
2.	План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению: Утв. Приказом Министерства финансов РФ	От 31.10.2000 №94н
3.	Методические указания по бухгалтерскому учёту основных средств: Утв. Приказом Министерства финансов РФ	От 13.10.2003 №91н
4.	Унифицированные формы первичной учётной документации по учёту основных средств: Утв. Постановлением Госкомстата России	От 21.01.2003 №7
5.	Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая	От 05.08.2000 №117-ФЗ
6.	Общероссийский классификатор основных фондов	От 12.12.2014 №2018-ст
7.	Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы: Утв. Постановлением Правительства РФ	От 01.01.2002 №1

Составлено автором по: [2-4].



Рис. 1. Варианты перехода на ФСБУ 6/2020

Цель исследования оценка последствий применения новых стандартов бухгалтерского учёта основных средств, оказывающего непосредственное влияние на формирование информации, необходимой для составления

бухгалтерской (финансовой) отчетности на предприятии, а также определение порядка действий для организаций в связи со вступлением новых Стандартов, которые обязательны к применению с 01.01.22 года.

Материалы и методы исследования

Итак, с 1 января 2022 года вместо ПБУ 6/01, утвержденного приказом Минфина РФ от 30.03.2001 №26н действует ФСБУ 6/2020, утвержденный приказом Минфина от 17.09.2020 № 204н. Обязанность по его применению не установлена только для бюджетных организаций и учреждений. Все остальные хозяйствующие субъекты обязаны осуществлять свою деятельность с учетом положений этого документа. В зависимости от показателей деятельности в нашей стране их делят на три группы, представленные на рис.1, от чего зависит вариант перехода на новые стандарты [3].

Поскольку бухгалтерский финансовый учёт крайне важен для получения предприятиями и организациями устойчивой информации, необходимой для управления ими и осуществления контроля, а также для расчета налоговых платежей (в частности налога на имущество организаций), переход на новые стандарты приведет к изменению этой информации [4, 5].

Рассмотрим порядок перехода на новые стандарты и дальнейшие отличия в применении ПБУ и ФСБУ на конкретном числовом примере.

Пример 1. Малое предприятие Х на 1.01.2022г. имеет в собственности основное средство А стоимостью 100 000 руб., приобретенное в феврале 2021 г.

10 января 2022 г. был приобретен новый объект Б стоимостью 200 000 руб.

Лимит стоимости ОС установлен организацией в размере не ниже 100 000 руб.

Срок полезного использования этих объектов по 5 лет (60 месяцев), и они относятся к одной амортизационной группе (для целей ФСБУ).

Ликвидационная стоимость и у объекта А, и у объекта Б равна нулю.

По объекту А, приобретенному в прошлом календарном году, бухгалтерский учет производился в соответствии с ПБУ 6/01, где были обозначены четыре способа начисления амортизации:

- линейный;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции;

– способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, но в соответствии с нормами ФСБУ 6/2020 этот способ не будет применяться.

Результаты исследования и их обсуждение

Итак, новый стандарт исключает один из способов начисления амортизации в бухгалтерском учете [6]. На приведенном выше примере оценим последствия исключения этого способа из возможных к применению для основного средства А (предположим, что раньше по нему применялся данный способ), а по объекту Б изначально исключим этот способ из возможных к применению, поскольку от выбора способа начисления амортизации зависит остаточная стоимость объекта, которая представляет собой налоговую базу по налогу на имущество организаций.

Но для расчета остаточной стоимости в текущем периоде необходимо знать её значение на начало этого периода.

В 2021 году учет основных средств осуществлялся в соответствии с ПБУ 6/01, и остаточная стоимость этого основного средства определялась следующим образом:

– линейный способ (п.19 ПБУ 6/01):

$$AM = \frac{C}{\frac{СПИ}{12}},$$

где С – первоначальная или восстановительная стоимость объекта ОС;

СПИ – срок полезного использования объекта, лет.

$$AM = 100000 / 5 / 12 = 1667 \text{ руб.}$$

К моменту определения остаточной стоимости (ОС) основное средство эксплуатировалось 10 месяцев, то есть

$$OC = 100000 - 1667 * 10 = 83330 \text{ руб.}$$

– способ уменьшаемого остатка

Годовая норма амортизации: $100\% / 5 = 20\%$

Годовая сумма амортизации: 20000 руб.

Сумма амортизации в месяц: 1667 руб.

$$OC = 100000 - 1667 * 10 = 83330 \text{ руб.}$$

– способ списания стоимости пропорционально объему продукции.

Поскольку в этом случае сумма амортизации зависит от объема выпущенной продукции, то в данном примере его рассматривать не будем.

– способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования

В первый год норма амортизации составит: $5/(1+2+3+4+5) \times 100\% = 33\%$.

Сумма амортизации за 12 мес.: $100000 \times 33\% = 33000$ руб.

Сумма амортизации за 10 мес.: 27500 руб.

$OC = 100000 - 27500 = 72500$ руб.

Как видно из приведенных расчетов, наибольшая сумма амортизации будет начислена при применении способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и, соответственно, в этом случае остаточная стоимость на начало 2022 года будет ниже. Сумма начисленной амортизации оказывает влияние на определение налоговой базы по налогу на имущество организаций и налогу на прибыль организаций.

1. Налог на имущество организаций (НИ).

Для упрощения расчетов не будем рассчитывать среднегодовую стоимость объекта исходя из его остаточной стоимости на начало каждого месяца расчетного периода. Возьмем только её конечную величину.

$НИ = OC \times 2,2\%$

– линейный способ и способ уменьшаемого остатка:

$83330 \times 2,2\% = 1833$ руб.

– способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования:

$72500 \times 2,2\% = 1595$ руб.

То есть за 2021 год за счет применения способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования организация начислит и уплатит налог меньше на 238 рублей.

2. Налог на прибыль организаций.

Влияние суммы начисленной амортизации на величину данного налога можно оценить с двух сторон.

Во-первых, амортизация уменьшает налоговую базу для расчета данного налога, то есть чем больше сумма начисленной амортизации, тем меньше налоговая база и, следовательно, сумма налога. В данном примере выгод-

нее применять линейный способ или способ уменьшаемого остатка. В этом случае налоговая база будет ниже на 238 рублей.

Во-вторых, изменится налог на имущество организаций (см. выше), который учитывается в расходах при исчислении налога на прибыль организаций и налоговая база возрастет на те же 238 рублей.

Выводы

Таким образом, расчеты показали, что способ начисления амортизации повлияет только на сумму налога на имущество организаций за истекший период, в последующие периоды ситуация изменится наоборот, так как в итоге должна быть списана одна и та же первоначальная стоимость. Но в условиях инфляции для организации это выгодно. Однако, ФСБУ 6/2020 не предусматривает данный способ начисления амортизации, а на 1.01.2022г. необходимо пересчитать остаточную стоимость.

Варианты перехода на ФСБУ 6/2020 представлены на рис.1 [6].

При перспективном переходе на новые стандарты эти стандарты применяются только в отношении новых объектов. На это указывается в разъяснениях Минфина в отношении запасов (письмо от 12.03.2021 № 07-01-09/17431). В соответствии с этими разъяснениями на 1 января 2022 года бухгалтер не должен производить никаких корректировок. Нормы ФСБУ 6/2020 применяются только к основным средствам, принятым к учету в 2022 году. Объекты, принятые к учету до перехода на новый стандарт, учитываются в прежнем порядке в соответствии с нормами ПБУ 6/2020. Но если срок полезного использования не пересматривался ранее, его необходимо пересмотреть в текущем периоде [7, 8].

Очевидно, что при введении бухгалтерского учёта основных средств организациям следует всё достоверно отразить документально и отнести именно на те финансовые счета, которые влияют на финансовый результат организации.

При этом хозяйственная деятельность организации, отражаемая в бухгалтерской отчетности, зависит и от точности использования установленных Стандартов основных средств.

Библиографический список

1. Основные средства в бухгалтерском учёте – нюансы. [Электронный ресурс]. URL: https://nalognalog.ru/uchet_os_i_nma/osnovnye_sredstva_v_buhgalterskom_uchete_nyuansy/ (дата обращения 20.06.2022).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. N 107н.
3. Документы, регулирующие учёт основных средств. [Электронный ресурс]. URL: <https://studwork.org/spravochnik/buhuchet/normativno-pravovoe-regulirovanie-ucheta-osnovnyh-sredstv> (дата обращения 20.06.2022).
4. Бухгалтерский учёт основных средств/ Акты, образцы, формы, договоры. [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/law/podborki/buhgalterskij_uchet_osnovnyh_sredstv/ (дата обращения 20.06.2022).
5. Бухгалтерский учёт основных средств в 2021 году, бухучет ОС – Бухонлайн. [Электронный ресурс]. URL: https://www.buhonline.ru/pub/comments/2012/10/6562_osnovnye-sredstva-v-buxuchete-rbu-6-01 (дата обращения 20.05.2022).
6. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения».
7. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н.
8. Информационное сообщение Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29.