

УДК 338.512

В.И. Меньщикова, Е.А. Кириченко

ФГБОУ ВО «Тамбовский государственный технический университет», г. Тамбов,
email: menshikova2907@mail.ru

ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ ФСБУ 6/2020 ПРИ ПЕРЕОЦЕНКЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Ключевые слова: основные средства, бухгалтерский учет, ФСБУ 6/2020 «Основные средства», переоценка.

Реформирование системы бухгалтерского учета в РФ предопределяет необходимость понимания бухгалтерами, особенно начинающими, последствий применения новых стандартов бухгалтерского учета основных средств. В работе раскрыт порядок применения ФСБУ 6/2020 при проведении переоценки основных средств организации. Целью статьи является исследование влияния способов переоценки основных средств на отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, а также на формирование показателей бухгалтерской отчетности организации в соответствии с применением положений ФСБУ 6/2020. На практическом примере определено, как изменяются суммы годовых амортизационных отчислений, накопленной амортизации, остаточной стоимости основных средств, размера справедливой стоимости, а также результаты дооценки объекта основных средств при разных способах переоценки.

V.I. Menshchikova, E.A. Kirichenko

Tambov State Technical University, Tambov, email: menshikova2907@mail.ru

PRACTICAL ASPECTS OF THE APPLICATION OF FSB 6/2020 IN THE REVALUATION OF FIXED ASSETS

Keywords: fixed assets, accounting, FSB 6/2020 «Fixed assets», revaluation.

The reform of the accounting system in the Russian Federation determines the need for accountants, especially beginners, to understand the consequences of applying new accounting standards for fixed assets. The paper reveals the procedure for applying FSB 6/2020 during the revaluation of fixed assets of the organization. The purpose of the article is to study the impact of methods of revaluation of fixed assets on the reflection of business transactions on accounting accounts, as well as on the formation of indicators of the organization's accounting statements in accordance with the application of the provisions of FSB 6/2020. Using a practical example, it is determined how the amounts of annual depreciation deductions, accumulated depreciation, the residual value of fixed assets, the amount of fair value, as well as the results of revaluation of the fixed asset object change with different methods of revaluation.

В последнее время бухгалтерский учет в РФ претерпевает все более существенные изменения: утрачивают силу положения по бухгалтерскому учету, вводятся новые федеральные стандарты бухгалтерского учета, меняются подходы к оценке имущества хозяйствующих субъектов. Это требует от бухгалтеров и аудиторов перестройки привычного мышления. Конечно, на все изменения действует переходный период и даются различные рекомендации уполномоченными органами, а также общественными организациями и аутсорсинговыми фирмами, работающими в сфере бухгалтерского учета. Тем не менее, существует множество нюансов, которые необходимо учитывать при переходе организации на новые стандарты.

Так, в 2020 г. был принят федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [1], что обусловило отмену ПБУ 6/06 «Учет основных средств» [2] (хотя на протяжении всего 2021 г. организации могли применять ПБУ 6/06 «Учет основных средств»). Начиная с 01.01.2022 г. организации обязаны применять ФСБУ 6/2020 «Основные средства», что внесло серьезные изменения в порядок учета основных средств, в том числе, изменило правила проведения переоценки. Теперь стоимость основного средства должна быть приближена к его справедливой стоимости, которую следует определять в соответствии с МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» [3]. Этот стандарт определяет

справедливую стоимость «как цену, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки» [3]. При этом способы переоценки (первый – когда пересчитывается первоначальная стоимость и накопленная амортизации, второй – когда пересчитывается только остаточная стоимость объекта), установленные в рамках применения ФСБУ 6/2020, оказывают влияние на суммы годовых амортизационных отчислений, накопленной амортизации, остаточной стоимости основных средств, размера справедливой стоимости, а также результаты дооценки объекта основных средств.

Цель исследования

Целью статьи является исследование влияния способов переоценки основных средств на отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, а также на формирование показателей бухгалтерской отчетности организации в соответствии с применением положений ФСБУ 6/2020.

Материал и методы исследования

Вопросы трансформации бухгалтерского учета основных средств по новым стандартам и особенностей их внедрения и применения на предприятиях раскрыты в трудах С.С. Дацкой [4], И.В. Ереминой и А.В. Гордеевой [5], И.А. Лисовской и Н.Г. Трапезниковой [6]. Влияние новых стандартов бухгалтерского учета основных средств на учетную политику организации и ее финансовую отчетность рассмотрены в работах К.А. Сыромятникова и Е.А. Ёлгиной [7], В.А. Ситниковой и С.А. Ситниковой [8] и др.

Методология исследования базируется на применении логических методов, методов системного и компаративного анализа, а также методов сбора и обработки учетной информации для достижения целей работы. Авторы при проведении исследования опираются на гипотезу о том, что способы переоценки основных средств в соответствии с нормами ФСБУ 6/2020 существенно влияют на отражение операций на счетах бухгалтерского учета и показатели бухгалтерской отчетности организации.

Результаты исследования и их обсуждение

Одной из ключевых особенностей ФСБУ 6/2020 является то, что стоимость основного средства должна быть приближена к его справедливой стоимости, которую следует определять в соответствии с МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости». Это означает, что переоценке теперь подлежит не первоначальная (восстановительная) стоимость основного средства, отраженная на соответствующем счете, а его остаточная стоимость. Кроме того, ФСБУ 6/2020 разрешает организациям самостоятельно устанавливать периодичность проведения переоценки. К сожалению, в тексте п. 16 не написано прямо, что организация вправе проводить переоценку реже, чем один раз в год, но есть указание, что переоценка может проводиться и чаще, чем один раз в год. Например, в МСФО (IAS) 16 «Основные средства» однозначно установлено, что если справедливая стоимость актива подвергается незначительным изменениям, то переоценку можно проводить один раз в 3-5 лет [9]. Есть вероятность, что отсутствие четких указаний на возможную частоту переоценок приведет в будущем к спорам между организацией и налоговыми органами.

Рассмотрим на примерах, какое влияние окажет тот или иной способ переоценки основных средств на отражение операций на счетах бухгалтерского учета и на формирование показателей бухгалтерской отчетности.

Предположим, что организация в течение ряда лет проводит дооценку объекта, применяя первый способ пересчета первый – пересчитывается первоначальная стоимость и накопленная амортизации объекта. Для определения коэффициентов переоценки можно использовать следующий алгоритм:

- рассчитываем соотношение справедливой и остаточной стоимости объекта на дату переоценки;
- умножаем на получившийся коэффициент первоначальную (переоцененную в предыдущих периодах) стоимость и величину накопленной амортизации;
- находим разницу между скорректированными на коэффициент переоценки величинами и их начальными значениями.

Допустим, первоначальная стоимость 1000 тыс. руб., накопленная амортизация 400 тыс. руб., справедливая стоимость объекта на момент переоценки 700 тыс. руб.

Коэффициент переоценки: $700 \text{ тыс. руб.} / 600 \text{ тыс. руб.} = 1,1666$.

Переоцененная стоимость объекта: $1000 \text{ тыс. руб.} * 1,1666 = 1167 \text{ тыс. руб.}$

Разность между переоцененной и первоначальной стоимостью объекта: $1167 \text{ тыс. руб.} - 1000 \text{ тыс. руб.} = 167 \text{ тыс. руб.}$

Аналогичным образом определяем величину, на которую следует изменить накопленную амортизацию.

Другой вариант расчета коэффициента:

- находим разницу между остаточной стоимостью объекта на конец отчетного года и справедливой стоимостью на эту же дату;

- рассчитываем отношение разницы между справедливой и остаточной стоимостью объекта на дату переоценки к остаточной стоимости;

- умножаем на получившийся коэффициент первоначальную (переоцененную в предыдущих периодах) стоимость и величину накопленной амортизации.

Разность между справедливой стоимостью и остаточной стоимостью объекта на дату переоценки: $700 \text{ тыс. руб.} - 600 \text{ тыс. руб.} = 100 \text{ тыс. руб.}$

Коэффициент переоценки: $100 \text{ тыс. руб.} / 600 \text{ тыс. руб.} = 0,166$.

Прирост стоимости объекта в результате переоценки: $1000 \text{ тыс. руб.} * 0,1666 = 167 \text{ тыс. руб.}$

Предположим, что справедливая стоимость объекта увеличивается каждый год на протяжении пяти лет, то есть в течение всего срока полезного использования. Ликвидационную стоимость примем равной нулю, амортизацию будем начислять линейным способом. Суммы дооценки объекта будем списывать единовременно после выбытия этого объекта из эксплуатации. Результаты расчетов показаны в табл. 1.

В бухгалтерском учете в течение пяти лет будут выполнены следующие записи по начислению амортизации, корректировке стоимости объекта и накопленной амортизации (табл. 2).

Общая величина амортизационных отчислений за все пять лет эксплуатации объекта составила 1808,62 тыс. руб. Эта сумма была отнесена на расходы и, в конечном итоге, уменьшила нераспределен-

ную прибыль предприятия. Нераспределенная прибыль после списания объекта увеличилась на 808,62 тыс. руб.

Повторим расчеты, но будем переоценивать остаточную стоимость объекта, не корректируя накопленную амортизацию (т.е. применим второй способ расчета, когда пересчитывается только остаточная стоимость объекта). Исходные данные и значения справедливой стоимости оставляем такие же, как и в примере 1 (табл. 3).

Как видно, к концу пятого года остается несписанный остаток на счете 01 «Основные средства» в сумме 244328 руб. (24,43% от первоначальной стоимости). Увеличение общего финансового результата в результате переоценки составило 635460 руб. Эти же суммы запишем в виде бухгалтерский проводок (табл. 4).

Сравним влияние способов расчета на отражение хозяйственных операций в учете и формирование показателей отчетности.

Если организация будет применять первый способ (корректировка стоимости объекта и суммы накопленной амортизации), то:

- стоимость объекта будет списана на текущие расходы полностью, а остаточная стоимость равна нулю;

- прибыль от продаж за весь срок эксплуатации объекта будет относительно ниже, чем в случае применения альтернативного второго способа;

- прочие расходы будут относительно ниже;

- результат переоценки (кредитовый остаток на счете 83) будет сравнительно больше.

Если организация станет применять второй способ (корректировать только остаточную стоимость объекта основных средств), то:

- остаточная стоимость объекта не будет равна нулю;

- прибыль от продаж за весь срок эксплуатации объекта будет относительно выше;

- величина прочих расходов будет относительно выше (на сумму остаточной стоимости объекта);

- результат переоценки (остаток по кредиту счета 83) будет относительно ниже, чем в случае применения альтернативного первого способа.

Сравним показатели отчетности, на которые влияет проведение переоценки (табл. 5).

Таблица 1

Результаты дооценки объекта основных средств (первый способ пересчета)

Год	Стоимость объекта, отраженная на счете «Основные средства»	Амортизационные отчисления за год	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость на конец года	Справедливая стоимость	Корректировка	
						На счете 01	На счете 02
1 год	1000	200	200	800	1040	300	60
После переоценки в конце первого года	1300		260	1040	1040		
2 год	1300	260	520	780	1014	390	156
После переоценки в конце второго года	1690		676	1014	1014		
3 год	1690	338	1014	676	878,8	507	304,2
После переоценки в конце третьего года	2197		1318,2	878,8	878,8		
4 год	2197	439,4	1757,6	439,4	571,22	659,1	527,28
После переоценки в конце четвертого года	2856,1		2284,88	571,22	571,22		
5 год	2856,1	571,22	2856,1	-	-	-	-
Итого за пять лет		1808,62				1856,1	1047,48

Таблица 2

Бухгалтерские записи – дооценка объекта

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб. за каждый год				
			1	2	3	4	5
Начислена амортизация	20,25...	02	200	260	338	439,4	571,22
Проведена дооценка объекта	01	83	300	390	507	659,1	
Проведена корректировка амортизации	83	02	60	156	304,2	527,28	
Результат переоценки присоединяется к нераспределенной прибыли после выбытия объекта	83	84					808,62

Таблица 3

Результаты дооценки объекта основных средств (второй способ пересчета)

Год	Стоимость объекта, отраженная на счете «Основные средства»	Амортизационные отчисления за год	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость на конец года	Справедливая стоимость	Корректировка	
						На счете 01	На счете 02
1 год	1000	200	200	800	1040	240	-
После переоценки в конце 1 года	1240		200	1040	1040		
2 год	1240	248	448	792	1014	222	
После переоценки в конце 2 года	1462		448	1014	1014		
3 год	1462	292,4	740,4	721,6	878,8	157,2	
После переоценки в конце 3 года	1619,2		740,4	878,8	878,8		
4 год	1619,2	323,84	1064,24	554,96	571,22	16,26	
После переоценки в конце 4 года	1635,46		1064,24	571,22	571,22		
5 год	1635,46	326,892	1391,132	244,328	-	-	-
Итого за пять лет		1391,132				635,46	

Таблица 4

Бухгалтерские записи – дооценка объекта

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб. за каждый год				
			1	2	3	4	5
Начислена амортизация	20,25...	02	200	248	292,4	323,84	326,892
Проведена дооценка объекта	01	83	240	222	157,2	16,26	
Списывается остаточная стоимость объекта	91	01					248,736
Результат переоценки присоединяется к нераспределенной прибыли после выбытия объекта	83	84					635,46

Таблица 5

Показатели отчетности, сформированные в результате применения различных способов переоценки

Наименование показателя	Первый способ	Второй способ	Разница
Первый год			
Основные средства	1040	1040	-
Результат переоценки	240	240	-
Себестоимость продаж	(200)	(200)	-
Изменение собственного капитала (нарастающим итогом)	+40	+40	-

продолжение табл. 5

окончание табл. 5			
Второй год			
Основные средства	1014	1014	-
Результат переоценки	474	462	12
Изменение собственного капитала (нарастающим итогом)	+14	+14	
Себестоимость продаж	(260)	(248)	12
Третий год			
Основные средства	878,8	878,8	-
Результат переоценки	676,8	619,2	57,6
Изменение собственного капитала (нарастающим итогом)	-121,2	-121,2	-
Себестоимость продаж	(338)	(292,4)	45,6
Четвертый год			
Основные средства	571,22	571,22	-
Результат переоценки	808,62	635,46	173,16
Изменение собственного капитала (нарастающим итогом)	-428,78	-428,78	-
Себестоимость продаж	(439,4)	(323,84)	115,56
Пятый год	-		
Нераспределенная прибыль – результат переоценки	808,62	635,46	173,16
Нераспределенная прибыль – результат списания себестоимости продаж за пять лет	(1808,62)	(1391,132)	417,488
Нераспределенная прибыль – списание прочих расходов	-	(248,736)	- 248,736
Общий результат по нераспределенной прибыли	(1000)	(1004,468)	4,468
Себестоимость продаж	(571,22)	(326,892)	244,328
Прочие расходы		(248,736)	

Таким образом, очевидно, что оценка основных средств в бухгалтерском балансе будет всегда совпадать со справедливой стоимостью этих объектов. Величина амортизации, включенная в себестоимость продаж, при втором способе расчета, значительно меньше, чем при первом способе расчета. Докажем, что это верно для любых значений первоначальной стоимости, срока полезного использования и справедливой стоимости.

Предположим, что:

X – Первоначальная стоимость объекта, руб.;

N – Срок полезного использования, лет. $N > 1$;

C_1 – Справедливая стоимость при переоценке, руб.;

A – Амортизация за год, руб.

Если мы проводим дооценку объекта, то $C_1 > X$. Тогда коэффициент переоценки при первом способе (когда корректируется и стоимость объекта, и амортизация) составит:

$$K_1 = \frac{C_1 - X \left(1 - \frac{1}{N}\right)}{X \left(1 - \frac{1}{N}\right)} \quad (1)$$

Сумма амортизации, начисленная за год после переоценки, составит:

$$A = \frac{X}{N} \left(1 + \frac{C_1 - X \left(1 - \frac{1}{N}\right)}{X \left(1 - \frac{1}{N}\right)} \right) \quad (2)$$

Если организация применяет второй способ пересчета стоимости объекта (когда корректируется остаточная стоимость), то в этом случае к остаточной стоимости объекта без учета переоценки, прибавляют величину ΔC :

$$\Delta C = C_1 - X \left(1 - \frac{1}{N}\right) \quad (3)$$

Тогда сумма амортизации за год после переоценки составит:

$$A = \frac{X + C_1 - X\left(1 - \frac{1}{N}\right)}{N} \quad (4)$$

Найдем разность этих величин

$$\frac{X}{N} \left[1 + \frac{C_1 - X\left(1 - \frac{1}{N}\right)}{X\left(1 - \frac{1}{N}\right)} \right] - \frac{X + C_1 - X\left(1 - \frac{1}{N}\right)}{N} = \Delta A \quad (5)$$

Упростим данное уравнение и получим:

$$\frac{C_1 - X\left(1 - \frac{1}{N}\right)}{1 - \frac{1}{N}} - \left(C_1 - X\left(1 - \frac{1}{N}\right) \right) = \Delta A \quad (6)$$

Очевидно, что если $C_1 > X$, то $\Delta A > 0$, что и требовалось доказать.

Величина нераспределенной прибыли (при прочих равных условиях) вплоть до года, в котором объект выбывает из эксплуатации, при втором способе пересчета будет выше. Общий итог по 3 разделу баланса «Капитал и резервы» не зависит от способа пересчета. Если организация будет применять второй способ пересчета стоимости основных средств, то рентабельность продаж окажется выше при прочих равных условиях, так как себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) окажется меньше. Доля амортизации основных средств в структуре себестоимости при втором способе пересчета тоже окажется меньше. Существенно изменятся значения коэффициента износа, как показано в табл. 6.

Теперь рассмотрим пример проведения уценки объекта. Исходные данные такие же, как и в первом примере, но ежегодно справедливая стоимость объекта уменьшается. Вначале проведем пересчет стоимости объекта основных средств и амортизации первым способом. Результаты показаны в табл. 7.

Сопутствующие бухгалтерские записи за пять лет приведены в табл. 8.

Теперь на тех же исходных данных проведем уценку объекта, но будем уменьшать только остаточную стоимость, то есть применять второй способ пересчета (табл. 9).

Результат уценки объекта уменьшает величину собственного капитала организации. При прочих равных условиях уменьшается себестоимость продаж, и, как следствие, увеличивается прибыль от продаж. Сумма амортизации, начисленная за весь срок службы объекта 819,02 тыс. руб. Уценка объекта, списанная за счет финансового результата 180,98 тыс. руб.

Как видно, в конце четвертого года эксплуатации объекта его остаточная стоимость оказалась меньше справедливой стоимости. Поэтому нам следует дооценить объект. Полная сумма амортизации за пятый год, рассчитанная от переоцененной стоимости объекта, превышает остаточную стоимость этого объекта, поэтому мы начислим амортизацию только в сумме 131220 руб.

Сопутствующие бухгалтерские записи представлены в табл. 10.

В данном случае при любом способе расчета остаточная стоимость объекта в конце пятого года равна нулю. Но при втором способе пересчета остаточная стоимость снижается так быстро, что может стать ниже справедливой стоимости. В это случае может потребоваться на каком-то этапе провести дооценку объекта и прекратить начисление амортизации задолго до окончания срока полезного использования этого объекта.

При первом способе расчета:

– прибыль от продаж за весь срок эксплуатации объекта будет относительно выше по сравнению с аналогичным показателем при втором способе расчета;

– величина прочих расходов окажется относительно выше (на сумму остаточной стоимости объекта).

В табл. 11 приведены показатели отчетности, на которые повлияла уценка объекта основных средств.

Вследствие этого изменятся значения коэффициента износа, как показано в табл. 12.

Таблица 6

Дооценка основных средств – Значения коэффициентов износа

Год	Первый способ пересчета	Второй способ пересчета
1	0,2	0,161
2	0,4	0,306
3	0,6	0,457
4	0,8	0,657
5	1,0	0,851

Таблица 7

Уценка основного средства (первый способ)

Год	Стоимость объекта, отраженная на счете «Основные средства»	Амортизационные отчисления за год	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость на конец года	Справедливая стоимость	Корректировка	
						На счете 01	На счете 02
1 год	1000	200	200	800	720	100	20
После переоценки в конце 1 года	900		180	720	720		
2 год	900	180	360	540	486	90	36
После переоценки в конце 2 года	810		324	486	486		
3 год	810	162	486	324	291,6	81	48,6
После переоценки в конце 3 года	729		437,4	291,6	291,6		
4 год	729	145,8	583,2	145,8	131,22	72,9	58,32
После переоценки в конце 4 года	656,1		524,88	131,22	131,22		
5 год	656,1	131,22	656,1	-	-	-	-
Итого за пять лет		819,02	656,1			343,9	162,92

Таблица 8

Бухгалтерские записи – уценка объекта

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб. за каждый год				
			1	2	3	4	5
Начислена амортизация	20,25...	02	200	180	162	145,8	131,22
Проведена уценка объекта	91	01	100	90	81	72,9	
Проведена корректировка амортизации	02	91	20	36	48,6	58,32	
Результат переоценки присоединяется к нераспределенной прибыли (непокрытому убытку)	99 84	91 99	80	54	32,4	14,58	

Таблица 9

Уценка объекта (второй способ)

Год	Стоимость объекта, отраженная на счете «Основные средства»	Амортизационные отчисления за год	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость на конец года	Справедливая стоимость	Корректировка	
						На счете 01 (кредитовый оборот)	На счете 02
1 год	1000	200	200	800	720	80	
После переоценки в конце 1 года	920		200	720	720		
2 год	920	184	384	536	486	50	
После переоценки в конце 2 года	870		384	486	486		
3 год	870	174	558	312	291,6	20,4	
После переоценки в конце 3 года	849,6		558	291,6	291,6		
4 год	849,6	169,92	727,92	121,68	131,22	9,54 – необходима дооценка	
После переоценки в конце 4 года	859,14		727,92	131,22	131,22		
5 год	859,14	131,22	859,14	-	-	-	-
Итого за пять лет		840,06				140,86	-

Таблица 10

Бухгалтерские записи – уценка объекта

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб. за каждый год				
			1	2	3	4	5
Начислена амортизация	20,25...	02	200	184	174	169,92	131,22
Проведена уценка объекта	91	01	80	50	20,4		
Проведена дооценка (остаточная стоимость стала меньше справедливой стоимости)						9,54	
Результат переоценки присоединяется к нераспределенной прибыли (непокрытому убытку)	99 84	91 99	80	50	20,4		
	91 99	99 84				9,54	

Таблица 11

Показатели отчетности, сформированные в результате применения различных способов переоценки

Наименование показателя	Первый способ	Второй способ	разница
Первый год			
Основные средства (остаточная стоимость)	720	720	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – результат переоценки	(80)	(80)	-
Себестоимость продаж	(200)	(200)	-
Изменение собственного капитала (нарастающим итогом)	-280	-280	-

продолжение табл. 11

окончание табл. 11			
Второй год			
Основные средства	486	486	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – результат переоценки	(134)	(50)	84
Изменение собственного капитала (нарастающим итогом)	-594	-514	80
Себестоимость продаж	(180)	(184)	-4
Третий год			
Основные средства	291,6	291,6	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – результат переоценки	(166,4)	(20,4)	146
Изменение собственного капитала (нарастающим итогом)	-922,4	-708,4	214
Себестоимость продаж	(162)	(174)	-12
Четвертый год			
Основные средства	131,22	131,22	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – результат переоценки	(180,98)	9,54	189,98
Изменение собственного капитала (нарастающим итогом)	-1249,48	-868,78	380,7
Себестоимость продаж	(145,8)	(169,92)	-24,12
Пятый год			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – результат уценки	(180,98)	(140,86)	40,12
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – результат списания себестоимости продаж за пять лет	(819,02)	(840,06)	40,12
Общий результат по нераспределенной прибыли	(1000)	(1000)	-
Себестоимость продаж	(131,22)	(131,22)	-

Таблица 12

Уценка основного средства – значения коэффициентов износа

Год	Первый способ пересчета	Второй способ пересчета
1	0,2	0,217
2	0,4	0,44
3	0,6	0,657
4	0,8	0,847
5	1,0	1,0

Выводы

Таким образом, способы переоценки основных средств в соответствии с применением положений ФСБУ 6/2020 влияют на отражение операций на счетах бухгалтерского учета и показатели бухгалтерской отчетности организации.

В зависимости от выбранного способа переоценки основных средств в соответствии с применением положений ФСБУ 6/2020 изменяются суммы годовых амортизационных отчислений, накопленной амортизации, остаточной стоимости основных средств, размера справедливой стоимости, а также результаты дооценки объекта основных средств. В частности:

- оценка основных средств в бухгалтерском балансе будет всегда совпадать со справедливой стоимостью этих объектов;

- величина амортизации, включенная в себестоимость продаж, при втором способе расчета больше, чем при первом способе расчета;

- при любом способе расчета остаточная стоимость объекта в конце пятого года равна нулю; но при втором способе пересчета остаточная стоимость снижается так быстро, что может стать ниже справедливой стоимости (в этом случае может потребоваться на каком-то этапе провести дооценку объекта и прекратить начисление амортизации задолго

до окончания срока полезного использования этого объекта.);

- прибыль от продаж за весь срок эксплуатации объекта будет относительно выше при первом способе расчета;

- величина прочих расходов окажется относительно выше при первом способе расчета (на сумму остаточной стоимости объекта);

- величина нераспределенной прибыли (при прочих равных условиях) вплоть до года, в котором объект выбывает

из эксплуатации, при втором способе выше, соответственно, величина непокрытого убытка окажется меньше.

Также следует отметить, что итог по 3 разделу баланса «Капитал и резервы» будет различаться. При первом варианте пересчета итог по третьему разделу баланса будет меньше. Это повлияет на такие показатели, как коэффициент автономии, величина собственных оборотных средств и другие, что необходимо учитывать при проведении анализа отчетности.

Библиографический список

1. Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338 (дата обращения 28.10.2022).
2. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств «ПБУ 6/01» (утратил силу с 1 января 2022 года). [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472 (дата обращения 28.10.2022).
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н) (ред. от 11.07.2016). [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193740 (дата обращения 28.10.2022).
4. Дацкая С.С. Особенности внедрения и применения ФСБУ 6/2020 на предприятиях // *Управленческий учет*. 2022. № 10-2. С. 284-289.
5. Еремина И.В., Гордеева А.В. Трансформация бухгалтерского учёта основных средств по новым стандартам 2022 года // *Управленческий учет*. 2022. № 8-1. С. 56-61.
6. Лисовская И.А., Трапезникова Н.Г. Проблемы применения ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» и ФСБУ 6/2020 «Основные средства» // *Международный бухгалтерский учет*. 2022. Т. 25. № 4 (490). С. 366-386.
7. Сыромятников К.А., Ёлгина Е.А. Влияние новых стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» на учетную политику организации // *Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики*. 2022. № 28. С. 195-200.
8. Ситникова В.А., Ситникова С.А. Учетная политика экономических субъектов в условиях применения ФСБУ 6/2020 «Основные средства» // *Международный бухгалтерский учет*. 2022. Т. 25. № 8 (494). С. 925-946.
9. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н) (ред. от 17.02.2021 г.). [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193590 (дата обращения 28.10.2022).