

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕТОДОЛОГИИ И ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Калинина Ю. В.

*Студентка 5 курса специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
НОУ ВПО «Мордовский гуманитарный институт»*

Статья посвящена актуальным проблемам совершенствования методологии и организации бухгалтерского учета основных средств. Особое внимание было уделено учёту, амортизации, выбытию и переоценки основных средств.

**ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, СРОК ПОЛЕЗНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ,
АМОРТИЗАЦИЯ, ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ВЫГОДА, БАЛАНСОВАЯ
СТОИМОСТЬ**

Основными проблемами учета основных средств являются своевременное признание активов, определение их первоначальной стоимости и суммы начисленной амортизации.

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств»¹ для того чтобы включить актив в состав основных средств, нужно одновременно выполнить четыре условия:

- 1) объект должен использоваться для производства продукции (выполнения работ, оказания услуг), управленческих нужд либо для предоставления за плату во временное пользование или временное владение и пользование;
- 2) срок полезного использования объекта должен превышать 12 мес;
- 3) организация не планирует последующую перепродажу этого объекта;
- 4) объект должен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Четвертое условие является новым для российской практики.

Рассмотрим, что же является будущими экономическими выгодами с точки зрения международных стандартов.

1. Понятие «экономические выгоды» не следует ассоциировать непосредственно с получением от объекта денежных средств или других активов в каче-

стве дохода. Экономические выгоды могут быть получены от объекта и косвенно, т.е. не в виде прямого дохода, а в виде условий для более выгодной или экономной работы других активов или всего предприятия в целом.

Если объект не будет приносить экономические выгоды ни прямо, ни косвенно, то условия признания его в учете не соблюдаются. Следовательно, все связанные с данным объектом расходы списываются на финансовый результат как расходы текущего периода.

2. Необходимо обратить внимание на формулировку «вероятность получения будущих выгод», т.е. главным в условии является не то, что объект приносит выгоду сегодня, а то, что он может принести выгоду когда-либо в будущем.²

Другим наиболее важным вопросом является учет основных средств.

В настоящее время, объекты основных средств учитываются на трех счетах:

- на счете 01 следует учитывать объекты:
 - предназначенные для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд;
 - стоимость которых превышает установленный лимит;
- на счете 03 нужно учитывать объекты:
 - предназначенные исключительно для передачи в аренду или лизинг в целях получения дохода;
 - стоимость которых превышает установленный лимит;
- на отдельном субсчете счета 10 будут аккумулироваться основные средства, стоимость которых оказалась меньше установленного лимита, вне зависимости от цели их приобретения.

Существенным является и то, что довольно часто один объект основных средств состоит из нескольких частей. Отдельные части основного средства должны учитываться как самостоятельные объекты, только если сроки полезного использования этих частей существенно различаются. Однако в ПБУ 6/01 критерий существенности не уточняется. В качестве такого критерия нельзя

использовать тот факт, что отдельные части объекта относятся к разным амортизационным группам.³ Критерий существенности – весьма субъективное понятие. В связи с этим организация должна определить его количественные характеристики в своей учетной политике.

Согласно ПБУ 6/01 коммерческая организация имеет право не чаще одного раза в год переоценивать группы однородных основных средств по текущей (восстановительной) стоимости (абз. 1 п. 15 ПБУ 6/01). Для проведения переоценки в прежней редакции ПБУ 6/01 было предложено два метода:

- 1) индексация;
- 2) прямой пересчет по документально подтвержденным рыночным ценам.

В новой редакции п. 15 указаний на методы проведения переоценки нет. Поэтому рекомендуется использовать МСФО.

Согласно МСФО существует две модели учета основных средств. Организация должна выбрать одну из моделей и применять ее ко всему классу основных средств.

Модель 1. Объект основных средств должен оцениваться по его стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Модель 2. Объект основных средств должен учитываться по его переоцененной стоимости, которая является его справедливой стоимостью на дату переоценки за вычетом любых последующих накопленных сумм амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения. Переоценки следует делать с достаточной степенью регулярности, чтобы его балансовая стоимость не отличалась существенно от той, которая могла быть определена с использованием справедливой стоимости на день составления баланса.

Что же касается амортизации основных средств, то список неамортизируемых основных средств стал открытым. Согласно п. 18 ПБУ 6/01 к таким объектам относятся, в частности, земельные участки и объекты природопользования. В состав неамортизируемых основных средств включены также музейные коллекции и музейные предметы, но амортизация может не начисляться на

мобилизационные мощности (т.е. на те основные средства, которые используются организацией для реализации законодательства РФ о мобилизационной подготовке и мобилизации). Причем амортизация не начисляется только на те объекты мобилизационного назначения и мобилизационные мощности, которые законсервированы и не используются в предпринимательской деятельности.

Справочно: Министерство Финансов Российской Федерации к мобилизационным мощностям, не используемым в производстве, относит те из них, которые не участвуют в создании продукции (работ, услуг), но содержатся в условиях, обеспечивающих их сохранность и готовность к выполнению мобилизационных заданий.⁴

Следующим важным вопросом является выбытие основных средств. Согласно ПБУ 6/01 объект основных средств следует списать с бухгалтерского учета при выбытии. Ранее в п. 29 ПБУ 6/01 приводилось только пять случаев выбытия основного средства:

- продажа;
- безвозмездная передача;
- списание в случае морального и физического износа;
- ликвидация при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;
- передача в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций.

После внесенных изменений этот список стал открытым и пополнился другими возможными случаями выбытия основных средств, а именно:

- передача по договору мены;
- внесение в счет вклада по договору о совместной деятельности;
- передача в виде вклада в паевой фонд;
- выявление недостачи или порчи активов при их инвентаризации;
- частичная ликвидация при выполнении работ по реконструкции;
- иные случаи.

Согласно МСФО признание балансовой стоимости объекта основных средств в обязательном порядке подлежит прекращению:

а) по выбытии; либо

б) когда от его эксплуатации или выбытия не ожидается каких-либо будущих экономических выгод.

Организация не может списать с бухгалтерского учета тот объект, который не используется для собственных нужд организации, а передан в аренду.

В связи с этим вторая причина выбытия была сформулирована по-другому. Объект основных средств списывается с бухгалтерского учета, если он не способен приносить организации экономические выгоды (доходы) в будущем.⁵

Таким образом, нами в статье были рассмотрены основные вопросы методологии учета основных средств. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу⁶ не в полной степени решила проблему совершенствования методологии учета основных средств, поэтому вопрос остается открытым и требует дальнейшей научной работы в этом направлении.

ПРИМЕЧАНИЯ

¹ Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01: приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н.

² Международные стандарты финансовой отчетности 2007: издание на русском языке М.: Аскери-АССА, 2007.

³ Постановление Правительства РФ от 01.01.02 г. №1 «О классификации основных средств, включенных в амортизационные группы».

⁴ Письмо Минфина России от 20.04.2004 № 04-05-06/48.

⁵ Бабаев, Ю. А. Совершенствование методологии бухгалтерского учета основных средств / Ю. А. Бабаев, А. М. Петров // Журн. Все для бухгалтера. 2008. № 7. С. 2-12.

⁶ Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности РФ на среднесрочную перспективу, одобрена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 01.07.2004 № 180.