

УДК 657

DOI 10.51691/2541-8327_2023_10_5

***ФСБУ 6/2020 И ФСБУ 26/2020: ОСНОВНЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТЕ
ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ***

Семиколенных Н.В.,

магистрант 2 курса

ФГБОУ ВО Вятский Государственный университет

Россия, Киров

Сайдакова В.А.,

преподаватель кафедры БУА, аспирант

ФГБОУ ВО «Вятский государственный университет»

Россия, Киров

Аннотация

Минфин России уже на протяжении нескольких лет проводит масштабные реформы, связанные со стандартизацией бухгалтерского учета. Достижение таких амбициозных целей возможно с опорой на международные стандарты финансовой отчетности. Так, с 2022 г. Минфин России ввел новые стандарты: ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020, основанные на международных стандартах. Стандарты установили новые требования к формированию в бухгалтерском учете информации об основанных средствах и капитальных вложениях организации, которые будут рассмотрены в данной статье. Целью написания данной статьи является сравнение и анализ актуальных изменений учета капитальных вложений и основных средств организации. В данной публикации предлагаются таблицы, позволяющие наглядно оценить изменения учета состава, оценки, последующей оценки и амортизации основных средств.

Ключевые слова: основные средства, капитальные вложения, изменение учета, стандарты, учетная политика организации

***FSB 6/2020 AND FSB 26/2020: MAJOR CHANGES IN THE ACCOUNTING
OF FIXED ASSETS AND CAPITAL INVESTMENTS***

Semikolennykh N.V.,
undergraduate 2 course
Vyatka State University
Russia, Kirov

Saidakova V.A.,
lecturer of the Department of BUA,
postgraduate student
Vyatka State University
Russia, Kirov

Annotation

The Ministry of Finance of Russia has been carrying out large-scale reforms related to the standardization of accounting for several years. Achieving such ambitious goals is possible based on international financial reporting standards. So, since 2022, the Ministry of Finance of Russia has introduced new standards: KSBU 6/2020 and FSB 26/2020, based on international standards. The standards have established new requirements for the formation in accounting of information about fixed assets and capital investments of the organization, which will be discussed in this article. The purpose of writing this article is to compare and analyze current changes in accounting for capital investments and fixed assets of the organization. This publication offers tables that allow you to visually assess changes in accounting composition, valuation, subsequent valuation and depreciation of fixed assets.

Keywords: fixed assets, capital investments, accounting changes, standards, accounting policy of the organization

Основные средства (далее – ОС) – это материальные активы, которые организация использует в качестве средств труда, производства, а также в качестве инструментов хозяйственной, бытовой и социально-культурной деятельности [7]. Разработчики стандартов ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020 предложили несколько новых подходов, позволяющие в ином порядке вести учет основных средств организации. Стоит отметить, что новые стандарты с 1 января 2022 г. позволили признать утратившими силу ПБУ 6/01 и иные нормативные акты, с помощью которых вносились изменения в ПБУ 6/01 [4].

Чтобы разобраться в сути новых стандартов, необходимо проанализировать такие понятия, как:

- учет состава основных средств и капитальных вложений;
- оценка капитальных вложений;
- последующая оценка объектов ОС;
- порядок учета амортизации [6].

Главная проблема заключается в вариативности применения новых стандартов. Например, рассматривая лимит стоимости основных средств, стоит учитывать критерий существенности. Он должен способствовать обеспечению результата, способного демонстрировать максимальную картину дел в организации. В рекомендации Минфина (п. 31 Приложения 13 к Приказу Минфина России от 27.06.2016 г. №98н) говорится, что «нет необходимости в раскрытии организацией определенной информации, требуемой каким-либо МСФО, если раскрываемая в результате этого информация не является существенной» [2]. Однако, если организация считает, что определенная информация должна быть доведена до основных пользователей финансовой отчетности, то у организации есть достаточно свободы, чтобы раскрыть эту информацию, не взирая на положения стандарта [5].

Заложенные изменения в новых ФСБУ являются очень интересными и прогрессивными, позволяющими по новому вести учет основных средств и капитальных вложений организации.

Для более полного и четкого понимания картины учета основных средств и капитальных вложений была составлена таблица 1.

Таблица 1 – Сравнение учета состава основных средств и капитальных вложений

Понятие	Новый порядок применения [1]	Старый порядок применения [3]
Лимит стоимости ОС.	Предельная величина стоимостного лимита ОС не установлена. Организация может установить этот лимит самостоятельно (п.5 ФСБУ 6/2020)	Предельная величина стоимостного лимита ОС – 40 тыс. руб. Организация может установить лимит стоимости ОС не более этой величины (п. 5 ПБУ 6/01)
Малоценные ОС	Затраты на приобретение создание несущественных активов признаются расходами в периоде их осуществления (п.5 ФСБУ 6/2020, п. 8 Рекомендации Р-126/2021-КпР)	Затраты на приобретение, создание ОС стоимостью не более установленного организацией лимита включаются в состав МПЗ на основании п. 5 ПБУ 6/01. После начала применения ФСБУ 5/2019 «Запасы» малоценные ОС в запасы включать нельзя, так как СПИ более 12 месяцев, и они не потребляются и не продаются в рамках обычного операционного цикла (п. 3 ФСБУ 5/2019). В то же время Минфин России допускает возможность учесть такие активы в составе запасов (Письмо от 02.03.2021 г. №07-01-09/14384)
Материальные ценности, предназначенные для создания, улучшения и (или) восстановления ОС	Учитываются в составе капитальных вложений (пп. «а» п. 5 ФСБУ 26/2020)	Отражаются в бухгалтерском балансе в составе внеоборотных активов (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 г. №07-04-18/01)

Новый порядок учета позволил организациям сделать более гибкий и удобный учет основных средств, позволяющий, например, установить лимит стоимости основных средств таким же, как для налога на прибыль –

100 тыс. руб., а объекты со сроком полезного использования больше года и стоимостью ниже лимита единовременно списывать в расходы предприятия.

Новые стандарты также коснулись оценки капитальных вложений предприятий. В таблице 2 представлено сравнение новой и предыдущей оценки капитальных вложений организаций.

Таблица 2 – Оценка капитальных вложений организации

Понятие	Новый порядок применения [1]	Старый порядок применения [3]
Капитальные вложения на условиях длительной отсрочки (рассрочки), если в договоре процентные выделены	Оцениваются в сумме, которая была бы уплачена продавцу без отсрочки (рассрочки). Разница между этой оценкой и номинальной стоимостью, подлежащей уплате продавцу, учитывается аналогично расходам по займу (п. 12 ФСБУ 26/2020)	Оцениваются в размере договорной стоимости (п. 8 ПБУ 6/01). Выделение из этой суммы процентов за отсрочку (рассрочку) ПБУ 6/01 не предусмотрено. В то же время имеются рекомендации: - об оценке ОС, приобретенных на условиях отсрочки (рассрочки) оплаты, исходя из приведенной (дисконтированной) стоимости будущих платежей (п.п. 1, 3, 7 Рекомендации Р-10/2010 КпР «Оценка дебиторской и кредиторской задолженности при значительных отсрочках платежей»); - об учете увеличения договорной цены за предоставление отсрочки (рассрочки) в качестве процентов по коммерческому кредиту (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 г. №07-04-06/5027, п.6 Рекомендации Р-10/2010КпР «Оценка дебиторской и кредиторской задолженности при значительных отсрочках платежей»)
Стоимость МЦ, полученных в процессе приобретения, создания, улучшения или восстановления ОС.	Вычитается из фактических затрат на капитальные вложения (п.15 ФСБУ 26/2020)	Вопрос не регулируется ПБУ 6/01. Согласно п. 2 Рекомендации Р-57/2015-КпР «Тестирование и пусконаладка основных средств с выпуском продукции» расчетная стоимость
Обесценение капитальных вложений	Проверка капитальных вложений на обесценение предусмотрена п.17 ФСБУ 26/2020	Проверка капитальных вложений на обесценение не предусмотрена

Новые изменения позволили организациям осуществлять переоценку капитальных вложений, вычислять стоимость материальных ценностей,

полученных в процессе взаимодействия с основными средствами и оценивать стоимость капитальных вложений в сумме, которая была выплачена продавцу без рассрочки.

В таблице 3 отражены расхождения в порядке последующей оценки основных средств предприятия.

Таблица 3 – Последующая оценка объектов ОС

Понятие	Новый порядок применения [1]	Старый порядок применения [3]
Переоценка объектов ОС.	Группы ОС могут переоцениваться по справедливой стоимости с периодичностью, установленной организацией (п. п. 15, 16 ФСБУ 6/2020). Если инвестиционная недвижимость учитывается по переоцененной стоимости, то ее переоценка проводится на каждую отчетную дату, амортизация по ней не начисляется (п. п. 21, 28 ФСБУ 6/2020)	Группы однородных объектов основных средств могут переоцениваться по текущей (восстановительной) стоимости не чаще одного раза в год (п. 15 ПБУ 6/01)
Накопленная дооценка ОС, кроме инвестиционной недвижимости	Списывается со счета 83 «Добавочный капитал», где учитывалась обособленно, на нераспределенную прибыль одним из способов (п. 20 ФСБУ 6/2020): - одновременно при списании объекта ОС; - по мере начисления амортизации по объекту ОС	Списывается со счета 83, где учитывалась обособленно, на нераспределенную прибыль одновременно при выбытии объекта ОС (п. 15 ПБУ 6/01)
Изменение величины оценочного ликвидационного обязательства, включенного в первоначальную стоимость ОС	Изменяет первоначальную стоимость объекта ОС, учтенную на счете 01 «Основные средства» (если ОС учитывается по первоначальной стоимости). По ОС, учитываемым по переоцененной стоимости, запись по счету 96 «Резервы предстоящих расходов» корреспондирует со счетами 83 и (или) 91 «Прочие доходы и расходы». Сальдо по счету 01 не корректируется (п. 23 ФСБУ 6/2020, пп. «а», «б» п. 6 Разъяснения КРМФО (IFRIC) 1 «Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и иных аналогичных обязательствах»)	Не изменяет первоначальную (восстановительную) стоимость объекта ОС, относится на прочие доходы или расходы (пп. «а», «б» п. 23 ПБУ 8/2020)
Затраты на капитальный ремонт ОС	Признаются капитальными вложениями если эти затраты обеспечат получение в будущем экономических выгод в течение периода более 12 месяцев или обычного	Не капитализируются согласно ПБУ 6/01 в отличие от реконструкции и

	<p>операционного цикла, превышающего 12 месяцев (пп. «а» п. 6, пп. «ж» п. 5 ФСБУ 26/2020).</p> <p>Затраты на ремонт, признаваемые капитальными вложениями:</p> <ul style="list-style-type: none"> - увеличивают первоначальную стоимость объекта ОС, если межремонтный период («срок службы» ремонта) существенно не отличается от оставшегося СПИ объекта ОС (п. 24 ФСБУ 6/2020); - учитываются как отдельный объект ОС, если «срок службы» проведенного ремонта существенно отличается от оставшегося СПИ объекта ОС (п. 10 ФСБУ 6/2020) 	<p>модернизации (п. 27 ПБУ 6/01). В то же время есть рекомендация, согласно которой, затраты на капитальный ремонт ОС, проводимый с периодичностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, надо капитализировать (Рекомендация Р-32/2016-КпР «Ремонт и техническое обслуживание основных средств»)</p>
--	--	---

Применение новых ФСБУ дали возможность предприятиям отражать переоценку новым способом: списать всю амортизацию проводкой Дт 02 - Кт 01, а затем довести счет 01 до рыночной стоимости. Но можно и продолжать делать как раньше (п. 17 ФСБУ 6/2020).

В таблице 4 представлены изменения, связанные с порядком учета амортизации основных средств организации.

Таблица 4 – Порядок учета амортизации

Понятие	Новый порядок применения	Старый порядок применения
Начало начисления амортизации	С даты признания объекта ОС в бухгалтерском учете. Допускается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС (пп. «а» п. 33 ФСБУ 6/2020)	С 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия ОС к бухгалтерскому учету (п. 21 ПБУ 6/01)
Окончание начисления амортизации	С даты списания объекта ОС с бухгалтерского учета. Допускается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания объекта ОС (пп. «б» п.33 ФСБУ 6/2020). Полное погашение стоимости ОС при продолжении его использования свидетельствует о том, что СПИ и (или) другие элементы	С 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости ОС либо списания его с бухгалтерского учета (п. 22 ПБУ 6/01)

	амортизации объекта своевременно не скорректированы. Это следует из п. п. 32, 37 ФСБУ 6/2020	
Периодичность начисления амортизации	Не регламентируется ФСБУ 6/2020	Ежемесячно (п. 19 ПБУ 6/01)
Основания для приостановления амортизации	Ликвидационная стоимость ОС стала больше или равна его балансовой стоимости (п. 30 ФСБУ 6/2020)	Консервация ОС на срок более трех месяцев. Восстановление ОС продолжительностью более 12 месяцев (п. 23 ПБУ 6/01)
Расчет суммы амортизации (СПИ определен периодом времени)	При линейном способе – исходя из балансовой стоимости ОС, уменьшенной на ликвидационную стоимость, и оставшегося СПИ. При способе уменьшаемого остатка не регламентируется ФСБУ 6/2020. Другие способы амортизации не предусмотрены (п. 35 ФСБУ 6/2020). При любом способе не подлежит амортизации ликвидационная стоимость (п. 32 ФСБУ 6/2020)	При линейном способе – исходя из первоначальной стоимости ОС и всего СПИ. При способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости ОС на начало года, СПИ и коэффициента не выше 3, установленного организацией. При способе «по сумме чисел лет срока полезного использования» – исходя из первоначальной стоимости и соотношения, в числителе которого – число лет до конца СПИ, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования (п. 19 ПБУ 6/01)
Проверка и изменение элементов амортизации	Элементы амортизации проверяют на соответствие условиям использования ОС в конце каждого отчетного года и при наступлении обстоятельств, свидетельствующих о возможном изменении. Необходимые корректировки отражаются в учете как изменения оценочных значений (п. 37 ФСБУ 6/2020)	ПБУ 6/01 установлено, что способ начисления амортизации по группе однородных объектов изменению не подлежит, а СПИ пересматривается только в случаях реконструкции и модернизации ОС (п. п. 18, 20 ПБУ 6/01). Однако СПИ и способ начисления амортизации являются оценочными значениями и могут изменяться на основании п. п. 2, 3 ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений». СПИ подлежит проверке на необходимость изменения не реже чем ежегодно (п. 2 Рекомендации Р-6/2009 КпР «Изменение срока полезного использования основных средств в течение эксплуатации»)
Обесценение объектов ОС	Проверка объектов ОС на обесценение и учет обесценения предусмотрены п. 38 ФСБУ 6/2020	В ПБУ 6/01 отсутствуют нормы, регулирующие обесценение ОС. Вместе с тем проверка объектов ОС на обесценение и отражение обесценения в учете предусмотрены п. п. 1-4 Рекомендации Р-56/2016-КпР

		«Обесценение ОС»
--	--	------------------

Амортизацию при использовании новых стандартов стоит считать из стоимости ОС, уменьшенной на его ликвидационную стоимость. Ликвидационной стоимостью признается предполагаемая стоимость ОС в конце СПИ минус затраты на его выбытие. Если ликвидационную стоимость невозможно определить или она незначительна, амортизируется полная стоимость ОС (п. п. 30, 31 ФСБУ 6/2020).

Таким образом, в связи с переходом на ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020 новый порядок учета основных средств организации предполагает изменение ее учетной политики [8].

Изменения в учетной политике должны отражать такие спектры, как [1]:

- новые лимиты стоимости – для совокупности объектов ОС или для отдельного объекта ОС (п. 5 ФСБУ 6/2020). Отметим, Минфин России рекомендует устанавливать лимит для отдельных объектов ОС, а не для их группы (Письмо от 25.08.2021 N 07-01-09/68312);

- критерий существенности величины затрат на ремонты, технические осмотры, техническое обслуживание ОС, проводимые с периодичностью более 12 месяцев (более обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев) (п. 10 ФСБУ 6/2020);

- классификационные виды и группы ОС, применяемые в организации (п. 11 ФСБУ 6/2020);

- условия и порядок ведения группового учета ОС (п. 7.4 ПБУ 1/2008);

- способ оценки после признания ОС в бухгалтерском учете – для каждой группы ОС (п. 13 ФСБУ 6/2020);

- периодичность переоценки и способы пересчета первоначальной стоимости ОС, отличных от инвестиционной недвижимости (п. п. 16, 17 ФСБУ 6/2020);

- способы списания сумм накопленной дооценки (п. 20 ФСБУ 6/2020);

- периодичность начисления амортизации ОС. Начислять амортизацию

можно на конец каждого отчетного периода или на конец иного периода, не превышающего установленный в организации отчетный период;

– момент начала и прекращения начисления амортизации ОС (п. 33 ФСБУ 6/2020);

– способы начисления амортизации для каждой группы ОС (п. 34 ФСБУ 6/2020);

– формулу расчета суммы амортизации для способа уменьшаемого остатка (п. 35 ФСБУ 6/2020);

– порядок проверки элементов амортизации, а также уровень и иные критерии существенности, соответствие которым влечет за собой пересмотр элементов амортизации (п. 37 ФСБУ 6/2020);

– порядок перехода на ФСБУ 6/2020 – ретроспективный или альтернативный (п. п. 48, 49 ФСБУ 6/2020);

– порядок перехода на ФСБУ 26/2020 – ретроспективный или перспективный (п. п. 25, 26 ФСБУ 26/2020).

Библиографический список:

1. Приказ Минфина России от 17.09.2020 г. №204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». [Электронный ресурс]

– Режим доступа – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/ (дата обращения 02.10.2023).

2. Приказ Минфина России от 27.06.2016 г. №98н «О введении документов Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации».

[Электронный ресурс] – Режим доступа – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_201952/ (дата обращения 02.10.2023).

3. Приказ Минфина России от 30.03.2001 г. №26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01». [Электронный ресурс] – Режим доступа – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/ (дата обращения 02.10.2023).
4. Антошина, О. А. ФСБУ 6/2020 «Основные средства»: ключевые положения и новации // Налоговая политика и практика. – 2021. – №2 (218). – С. 66-71.
5. Кришталева, Т. И. Достоверность оценки активов в бухгалтерской (финансовой) отчетности // Экономические науки. – 2022. – №207. – С. 109-113.
6. Минкина, Н. Ф. Рациональный метод учета основных средств на промышленных предприятиях как один из элементов системы контроллинга // Аудит. – 2022. – №5. – С. 8-15.
7. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 г. №217н). [Электронный ресурс] – Режим доступа – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193590/ (дата обращения 03.10.2023).
8. Федорова, О. С. и др. Сложные операции и сделки: бухгалтерский учет, документооборот, применение ККТ // Налоги и финансовое право. – 2021. – №11. – С. 8-113.

Оригинальность 81%