

УДК: 657.3

**Копылова Татьяна Ильинична**

кандидат экономических наук, доцент,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,  
Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация,  
e-mail: [kopylovati@bgu.ru](mailto:kopylovati@bgu.ru)

**Огурцова Софья Сергеевна**

студент,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения,  
Байкальский государственный университет,  
г. Иркутск, Российская Федерация,  
e-mail: [sofyaogurcova@mail.ru](mailto:sofyaogurcova@mail.ru)

## ОБЗОР И КРИТИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ СТАНДАРТА ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ «УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ»

**Аннотация.** В данной статье рассматривается обзор положений по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» 6/01, экономическое содержание основных средств, их классификация и методы оценки, амортизация. Рассматривается критический анализ Положения по бухгалтерскому учету 6/01, а также сравнительный анализ Положения по бухгалтерскому учету 6/01 с Федеральным стандартом по бухгалтерскому учету 6/2020. Рассматриваются основные изменения в Федеральном стандарте по бухгалтерскому учету 6/2020.

**Ключевые слова:** основные средства, классификации основных средств, амортизация, оценка основных средств, ликвидационная стоимость, стандарт.

**Tatiana I. Kopylova**

PhD in Economics, Associate Professor,  
Department of Accounting and Taxation,  
Baikal State University,  
Irkutsk, Russian Federation

**Sofya S. Ogurcova**

Student,  
Department of Accounting and Taxation,  
Baikal State University,  
Irkutsk, Russian Federation

## REVIEW AND CRITICAL ANALYSIS OF THE ACCOUNTING REGULATIONS «ACCOUNTING OF FIXED ASSETS»

**Abstract.** This article provides an overview of the accounting provisions "Asset Accounting" 6/01, the economic content of fixed assets, their classification and valuation methods, depreciation. A critical analysis of the Accounting Regulations 6/01 is considered, as well as a comparative analysis of the Accounting Regulations 6/01 with the Federal Accounting Standard 6/2020. Major changes in the Federal Accounting Standard 6/2020 are being considered.

**Keywords:** fixed assets, classification of fixed assets, depreciation, valuation of fixed assets, liquidation value.

Принятие Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [3] и его применение, начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год, кардинально меняет подходы к формированию информации в учете объектов основных средств.

Вопросы учета основных средств освещены на страницах экономической литературы, например, в трудах Е.К. Копыловой, Т.И. Копыловой [1], Е. Маврицкой [4], Д.А. Одаховской, Г.Г. Печенниковой [5], А.В. Суворова [6], В. Федорович [7] и др.

Несмотря на изученность вопроса, остаются дискуссионные важные моменты в отражении объектов основных средств в действующем стандарте, вновь принятом и в МСФО, поэтому рассмотрим данный объект с разных позиций.

Основные средства – это активы, используемые в качестве средств труда при производстве продукции, выполнения работ, оказание услуг для управления организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычного операционного цикла. Основные средства являются неотъемлемой частью производственно-хозяйственной деятельности с учетом анализа эффективности их использования.

Основные средства можно группировать по следующим признакам: по назначению основные средства делятся на производственные и непроизводственные.

Производственные это основные средства, которые участвуют в процессе производства, а к непроизводственным относят основные средства, которые не участвуют в процессе производства (жилые дома, базы отдыха, профилактории для релаксации персонала организации, столовые и др.)

В настоящее время основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. По действующему положению принято различать 3 вида оценки основных средств: первоначальная стоимость, восстановительная стоимость и остаточная стоимость. Первоначальная стоимость – это стоимость, по которой принимаются к бухгалтерскому учету основные средства. Она формируется из фактических затрат на доставку, приведение их в состояние, пригодное для использования, информационные и консультационные услуги, таможенные пошли и сборы, вознаграждение посредникам и иные затраты по приобретению основных средств.

Восстановительная стоимость – это стоимость основных средств, по которым была произведена переоценка.

Остаточная стоимость – реальная стоимость на определенную дату, т.е. первоначальная или восстановительная после переоценки стоимость минус амортизация.

На данный момент основным нормативным документом по учету основных средств, является стандарт «Учет основных средств» ПБУ 6/01». ПБУ 6/01 применяется всеми организациями, кроме кредитных и государственных (муниципальных) учреждений [2].

В действующий в настоящее время стандарт ПБУ 6/01 внесены изменения еще в 2016 году. Была добавлена информация, предназначенная для организаций, которые имеют право применять упрощенные способы учета и упрощенную отчетность – это субъекты малого предпринимательства. Изменение затронуло порядок формирования первоначальной стоимости купленных объектов основных средств. До изменения в первоначальную стоимость объекта основных средств, приобретенного за плату, включались затраты на: доставку, монтаж, комплектацию, сопутствующие информационные и консультационные услуги, таможенные платежи, агентское вознаграждение, другие затраты, непосредственно связанные с приобретением объекта. После внесения изменений в первоначальную стоимость можно включить стоимость покупки и расходов на монтаж, однако все иные затраты можно отнести в расходы по обычным видам деятельности.

Изменения коснулись порядка начисления амортизации, так организациям, применяющим упрощенные способы ведения учета, разрешается начислять амортизацию объектов в упрощенном порядке. Они могут выбрать один из следующих вариантов: начислять амортизацию по прежним правилам, то есть ежемесячно, начислять ее один раз в квартал, начислять амортизацию единовременно один раз в конце года за весь год, или могут выбрать свой собственный период для начисления. Если стоимость объекта меньше 40 тысяч рублей, по нему можно начислить сразу всю амортизацию и учесть в расходах текущего периода. Выбранный вариант необходимо закрепить в учетной политике. На это указывают в своей статье авторы Е.К. Копылова и Т.И. Копылова: «Особенностью формирования учетной политики малого предприятия является не только указание способа начисления амортизации основных средств, но и определение периодичности ее начисления. Международный стандарт для малых и средних предприятий (раздел 17) предоставляет организациям выбор метода амортизации, который наилучшим образом отражает использование актива для получения экономических выгод. Выбор упрощенного способа оказывает прямое влияние на применяемую корреспонденцию счетов при формировании бухгалтерских записей по приобретению или сооружению актива, начислению амортизации» [1].

Сравним ныне действующий стандарт ПБУ 6/01 с международными стандартами, отметим недостатки. Так, А.В. Суворов отмечает: «В ПБУ 6/01 «Учет основных средств», как и во многих других российских ПБУ, в отличие от МСФО отсутствует раздел «Определения», что препятствует упорядочению и интерпретации понятийного аппарата, используемого в учете» [6].

Разделяем точку зрения А. В. Суворова о том, что стандарт, регулирующий учет основных средств, не дает определение объекту основных средств как экономической категории, а ограничивается перечислением критериев для отнесения объектов к основным средствам. Следует отметить, что критерии прописанные в стандарте могут иметь противоречия, если объект рассматривать не только в момент принятия к учету, но и при дальнейшей эксплуатации, например, «организацией не предполагается последующая перепродажа основных средств». Этот критерий можно рассматривать на момент принятия, так как объект в процессе использования может быть реализован, внесен в качестве вклада в уставный капитал другой организации и т.п., что вызывает дискуссионный момент.

Проблематичным для практического применения в России является такой критерий, как способность приносить доход субъекту.

Одним из отличий действующего стандарта и МСФО является учет расходов по восстановлению основных средств, так в МСФО 16 «Учет основных средств» расходы подразделяются на приносящие экономические выгоды и не приносящие. Так, в данном стандарте предусмотрено, что «последующие затраты, относящиеся к объекту основных средств, который уже был признан, должны увеличивать его балансовую стоимость, если компания с большей долей вероятности получит будущие экономические выгоды, превышающие первоначально рассчитанные нормативные показатели функционирования актива». В отличие от МСФО в ПБУ 6/01 предусмотрен подход, базирующийся на технологическом содержании восстановительных работ, увеличивающих первоначальную стоимость, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются первоначально принятые нормативные показатели функционирования объекта основных средств» (п. 27 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»). Таким образом, следует отметить, что в ныне действующем стандарте основные вопросы учета основных средств существенно отличаются от МСФО.

Выше отмеченные различия ПБУ 6/01 и МСФО привели к тому, что в Минюсте России в октябре 2020 г. зарегистрирован приказ №204 об утверждении нового ФСБУ 6/2020. Так с 17.09.2020 г. разработан и утвержден новый стандарт по бухгалтерскому учету ФСБУ 6 /2020, то произведем сравнительный анализ ПБУ 6/01 с ФСБУ 6/2020.

В обязательном порядке ФСБУ нужно применять с января 2022 года. По желанию юридического лица стандарт можно начать использовать раньше – это с января 2021 года. Рассмотрим основные нововведения.

ПБУ 6/01 устанавливает предельную стоимость объекта основных средств, при этом лимит не может превышать 40 000 руб. за единицу. На практике применяется следующее правило: если объект удовлетворяет всем критериям основных средств, но стоимость меньше 40 000 руб., его можно включить в состав материально-производственных запасов (МПЗ). И списать расходы на него при вводе в эксплуатацию. Если же стоимость объекта больше этой суммы — его необходимо признать основным средством.

По требованиям нового стандарта ФСБУ 6/2020 организация самостоятельно определяет пороговую стоимость основных средств, при соблюдении существенных новшеств:

- лимит не ограничен;
- объекты, стоимостью ниже заданного лимита, не включаются в состав МПЗ, затраты на них сразу списываются на текущие расходы.

Нововведения затронули амортизацию объектов основных средств, в частности коснулись элементов амортизации.

Согласно новому стандарту ФСБУ 6/2020, таких элементов три:

- срок полезного использования (СПИ);
- ликвидационная стоимость (ЛС);
- способ начисления амортизации.

Все элементы определяются в момент принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету.

В ФСБУ 6/2020 вводится новое понятие – это ликвидационная стоимость и формула для расчета ликвидационной стоимости основного средства, представленная в пункте 30 ФСБУ 6/2020. Для расчета необходимо из суммы, которую организация получила бы в случае выбытия объекта (включая материальные ценности, оставшиеся после выбытия) вычесть предполагаемые расходы на выбытие. Следует отметить условия, при которых ликвидационная стоимость может быть равна нулю:

- в конце срока полезного использования не ожидается никаких поступлений от выбытия объекта;
- поступления ожидаются, но они не существенны;
- нельзя определить, какая сумма будет получена при выбытии объекта основных средств.

В новом стандарте сказано, что сумма амортизации определяется так, чтобы к концу срока амортизации балансовая стоимость объекта равнялась его ликвидационной стоимости (п. 32 ФСБУ 6/2020). Также произошли изменения в дате начала и окончания начисления амортизации, по правилам ФСБУ 6/2020 — с даты признания объекта в бухгалтерском учете, но можно и «по решению организации» начало отложить до 1-го числа следующего месяца. Аналогично с датой прекращения начисления амортизации. На наш взгляд, эти нововведения вызывают спорные вопросы в методике расчета суммы амортизации, которые требуют дальнейшего дополнительного исследования и применения в действующей практике учета, поскольку амортизация является статьей расходов не только в бухгалтерском учете, но и налогообложении, отсюда возникают определенные проблемы и различия, на которые указывают авторы Д.А. Одаховская, Г. Г. Печенникова: «Необходимо устранить различия в порядке формирования первоначальной стоимости внеоборотных активов, в методах начисления амортизационных отчислений, которые приводят к возникновению временных разниц, временно увеличивающих, а потом уменьшающих налоговое бремя по налогу на прибыль» [5].



Кроме представленных выше изменений, введены и другие нововведения во вновь утвержденном ФСБУ 6/2020:

- появился новый критерий для признания основного средства. Таким критерием является материально-вещественная форма объекта;
- введено требование проверять основные средства на обесценение.
- выделена отдельная группа основных средств — инвестиционная недвижимость. Это объекты, предназначенные для сдачи в аренду и (или) для получения дохода от прироста их стоимости. Подобное имущество учитывается отдельно по особым правилам и новому стандарту.

Таким образом, критическая оценка ПБУ 6/01 позволила его в большей степени сравнить на данный момент с ФСБУ 6/2020, а также с МСФО и сделать вывод, что основные требования к ведению учета основных средств в настоящее время представлены в ПБУ 6/01, но они имеют противоречивый характер, для устранения противоречий с 2022 года в силу вступает новый стандарт ФСБУ 6/2020, который уточняет, дополняет и вводит новые требования по ведению учета, чем представлены в ПБУ 6/01.

### Список используемой литературы

1. Копылова Е. К. Особенности нормативного регулирования и бухгалтерского учета внеоборотных активов в субъектах малого предпринимательства / Е. К. Копылова, Т. И. Копылова // Международный бухгалтерский учет. — 2018. — Т. 21. Вып. 3. — С. 344–362. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.3.344>
2. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств: положение по бухгалтерскому учету» (ПБУ 6/01) : Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н : (ред. от 16.05.2016) // СПС «Консультант Плюс».
3. Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерскому учету ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» : приказ Минфина от 17.09.2020 г. № 204н // СПС «Консультант Плюс».
4. Маврицкая Е. Что изменится в бухгалтерском учете основных средств: читаем новый ФСБУ 6/2020 / Е. Маврицкая // — URL: <https://www.buhonline.ru/pub/comments/2020/11/16110>
5. Одаховская Д. А. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств, нематериальных активов и амортизационных отчислений в целях развития и совершенствования подходов к оценке имущества компании / Д. А. Одаховская, Г. Г. Печенникова // Известия Байкальского государственного университета. — 2019. — Т. 29, № 1. — С. 113–122. — DOI: 10.17150/2500-2759.2019.29(1).113-122.
6. Суворов А. В. Особенности учета основных средств в соответствии с российскими ПБУ / А. В. Суворов // URL: [https://vkaznu.ru/turbopages.org/vkaznu.ru/s/stati/1/pervichnye-dokumenty-byudzhetnogo-ucheta-443/?utm\\_source=turbo\\_turbo](https://vkaznu.ru/turbopages.org/vkaznu.ru/s/stati/1/pervichnye-dokumenty-byudzhetnogo-ucheta-443/?utm_source=turbo_turbo)
7. Федорович В. Реализация основных средств / В. Федорович // — URL: <https://www.klerk.ru/buh/articles/56438/>