

УДК 657

DOI: 10.21779/2500-1930-2022-37-2-16–20

Р.Б. Шахбанов

Нормативно-методологические вопросы признания, классификации и оценки основных средств для целей бухгалтерского учета

Дагестанский государственный университет; Россия, 367001, г. Махачкала, ул. М. Гаджиева, 43а; ram1691@mail.ru

В статье исследованы нормативно-методологические вопросы учета объектов основных средств в условиях применения федеральных стандартов бухгалтерского учета. Проведен сравнительный анализ действующих и введенных с 1 января 2022 г. положений системы нормативного регулирования бухгалтерского учета основных средств. Выделены и обоснованы характерные особенности важнейших элементов бухгалтерского учета объектов основных средств в части методологии учетного отражения. В частности, уточнены критерии отнесения объектов имущества к основным средствам. Обозначены сущность и характеристики инвентарного объекта как важнейшей базовой единицы первичного документального, аналитического и сводного синтетического учета указанных объектов. Дана оценка снятию ограничений в части определения лимита первоначальной стоимости рассматриваемых объектов внеоборотных активов. Проведен анализ классификационных признаков объектов имущества длительного пользования и сформулированы возможные варианты группировки и классификации объектов внеоборотных активов (основных средств) для экономических целей и целей налогообложения прибыли экономического хозяйствующего предприятия.

Ключевые слова: основные средства, классификация, оценка, бухгалтерский учет, нормативное регулирование, федеральный стандарт.

Бухгалтерский учет является важнейшей управленческой функцией, теория и методология которой опираются на стройную систему нормативно-правового регулирования. Это предопределяет следующие особенности данной управленческой функции. Во-первых, из всех управленческих функций бухгалтерий учет является наиболее регламентированной и регулируемой как государственными уполномоченными структурами, так и бухгалтерскими профессиональными общественными саморегулируемыми структурами. В этой связи творческий научный подход к организации и ведению бухгалтерского учета имеет ограничения, определенные действующими нормативно-правовыми документами. Не соблюдение их чревато не только административными санкциями к организации и к должностным лицам, но и негативными финансово-экономическими последствиями, обусловленными применяемой учетной политикой организации [1]. Во-вторых, учетная управленческая функция является исторической, предмет ее деятельности – факты хозяйственной жизни (ФХЖ). А это обуславливает зависимость учетной функции от изменений в хозяйственном законодательстве, в экономике страны в целом и в деятельности хозяйствующего субъекта в частности. Следовательно, изменения в рыночной экономической среде предполагают необходимость реформирования нормативного регулирования и соответствующего развития теории и методологии бухгалтерского учета, что безусловно актуализирует исследования в системе хозяйственного учета.

В текущих условиях развития экономики и управления в нашей стране, реализации основных положений Концепции долгосрочного развития отечественного бухгалтерского учета согласно действующим нормативно-правовым актам [2; 3] формирование методологических принципов и основ организации бухгалтерского учета в российской практике регламентируется МСФО, внедрение которых в российскую учетную практику предопределяет пересмотр действующих и разработку новых российских стандартов бухгалтерского учета.

В рамках реализации этой Концепции в 2020 году был принят ряд ФСБУ, устанавливающих совершенно новые параметры в учетно-отчетном отражении объектов капитальных вложений, аренды имущественных активов, основных средств предприятий и других внеоборотных активов экономического субъекта и вступивших в действие с 2022 года [4].

Роль внеоборотных активов, в первую очередь основных средств, формирующих производственно-технический и технологический потенциал современного предприятия, велика, чем объясняются принятие указанных федеральных стандартов, существенно изменяющих методологию их признания, классификации, оценки и учетно-отчетного отражения.

Развитие научно-технического прогресса, появление новых технических и технологических достижений, изменение эксплуатационных показателей основных средств предполагают совершенствование механизма финансового обеспечения их текущего содержания и воспроизводства в целом и соответствующего учетного механизма оценки и амортизации [5].

Сравнительный анализ содержания Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) 6/2001 «Учет основных средств» [6] и нового учетного стандарта федерального уровня ФСБУ 6/2020 «Основные средства» показывает наличие ряда существенных изменений и новшеств, направленных на развитие методологии и методики оценки, начисления амортизации, учетной регистрации объектов основных средств в условиях современного развития научно-технического прогресса и механизма воспроизводства основных средств.

Важнейшими базовыми характеристиками основных средств являются сущностные характеристики имущественного актива – внеоборотных средств, согласно которым формируется искомый объект в виде основных средств [7]. Новое определение объектов основных средств несколько конкретизирует действующее определение, добавив такую характеристику, как наличие материально-вещественной формы, чем исключается путаница с объектами нематериальных активов. В то же время остается возможность перепродажи в будущем. А это означает, что новый стандарт допускает перепродажу объекта основных средств (после неопределенного срока использования), как это фактически происходит на практике. Вместе с тем согласно п. 6 ФСБУ 6/2020 данный стандарт не распространяется на объекты капитальных вложений и долгосрочные объекты к продаже.

Определение объекта основных средств также расширено в части его использования на охрану окружающей среды (хотя охрана окружающей среды не рассматривается ни как вид деятельности, ни как самостоятельный производственно-управленческий процесс экономического субъекта), а также в части некоммерческих организаций. Эти уточнения несущественны. В целом внесенные изменения, уточняя действующие характеристики основных средств, не изменяют экономическую природу и сущность основных средств как традиционных важнейших объектов бухгалтерского учета.

В отличие от ПБУ 6/2001, которым определялась первоначальная оценка рассматриваемого нами имущественного внеоборотного актива, вступивший в текущем году стандарт не устанавливает стоимостные ограничения в части признания и классификации внеоборотных активов предприятия как основных средств. Более того, предыдущий стандарт относил такие объекты к материально-производственным запасам, что не сохранил новый стандарт. Следовательно, если исходить из данного положения ФСБУ 6/2020, можно отметить как новшество предоставленную организациям свободу в учетном отражении таких объектов, поскольку на них не распространяются положения как ФСБУ 6/2020, так и ФСБУ 5/2019 «Запасы». Это право предоставлено самим организациям и установленная стоимость рассматривается как элемент ее учетной политики. При этом расходы, связанные с приобретением таких активов, признаются текущими, т. е. затратами организации от обычной деятельности, относящимися к текущему отчетному периоду. Это принципиально меняет сложившийся механизм учетного отражения таких объектов основных средств в пользу экономического субъекта. Хотя эти расходы носят разовый одномоментный характер списания первоначальной стоимости (расходов на приобретение) указанных объектов на текущие расходы, организация должна обеспечить учет и контроль сохранности и движения их на период их полезного использования [8].

В части определения единицы учета – инвентарного объекта – вступивший ФСБУ в целом сохраняет основные положения ПБУ 6/2001. Однако изменения затрагивают механизм проведения ремонтных и восстановительных работ по восстановлению указанных объектов. Так, согласно стандарту самостоятельным инвентарным объектам имущества (инвентарным объектам) следует классифицировать текущие расходы предприятия на проведение ремонтных работ, регулярного периодического технического обслуживания машин, оборудования, транспортных средств и других аналогичных видов основных средств, ежегодного технического осмотра. При этом обязательным условием реализации данного пункта учетного стандарта является частота осуществления указанных работ периодичностью более 12 месяцев. Существенность расходов организация может устанавливать самостоятельно. Для признания этих расходов и их классификации следует придерживаться требований ФСБУ 26 /2020 «Капитальные вложения» [9]. Причем согласно п. 18 данного стандарта инвестиционные капитальные затраты предприятия после их завершения, т. е. признания в качестве искомого объекта, пригодного к эксплуатации согласно целям, рассматриваются объектами основных средств. Следовательно, эти расходы включаются в первоначальную оценку искомых объектов и увеличивают ее для учетного отражения [10].

Для формирования достоверной информации об имущественном состоянии экономического субъекта важна классификация его имущества, включая объекты основных средств по различным признакам [11].

В связи с этим в учетно-экономической теории на практике ведения отечественного бухгалтерского учета, в том числе и в системе налогового учета, применяются различные классификации основных средств, позволяющие:

- получить системные данные об укрупненных имущественных группах для целей анализа и оценки имущественного положения предприятия, а также для целей статистики;
- сократить трудоёмкость отдельных учетных операций, в частности связанных с начислением амортизации и т. д.

Новшеством ФСБУ 6/2020 является предписание, согласно которому необходимо проведение систематизации, группировки и классификации указанных учетных объ-

ектов по различным признакам, в частности по видам и группам, подгруппам. Стандарт уточняет, что может быть классификационным, группировочным признаком для конкретных видов основных средств и другого имущества, – схожесть при производственном использовании, эксплуатации. Следовательно, этот классификационный признак также нуждается в детализации и уточнении, поскольку схожесть в производственном потреблении является довольно обширным признаком формирования учетной группы или подгруппы. Можно предположить, что создаваемая таким образом учетная группа объектов основных средств будет служить фундаментом для целей оценки, амортизации и других учетных процедур. В то же время в качестве групп указанных учетных объектов предложены, например, недвижимость; машины и оборудование; транспортные средства; производственный и хозяйственный инвентарь, что не является показателем схожести эксплуатации. Можно предположить, что выделение видовых групп объектов основных средств – это право хозяйствующего субъекта, который может расширить перечень групп искомых объектов по различным общим признакам для целей повышения аналитичности учета, в том числе для начисления амортизационных отчислений.

Выделение групп и подгрупп основных средств в целях формирования в бухгалтерском учете амортизационных воспроизводственных ресурсов (отчислений) следует рассматривать как инструмент сближения системы бухгалтерского и налогового учета амортизации, что весьма важно в современных условиях развития российского учета.

Таким образом, внесенные в нормативном регулировании изменения методики формирования учетных объектов, отражения их движения в системе бухгалтерского учета ориентированы на современные требования рыночной экономической системы и в значительной мере направлены на обеспечение высокого уровня объективности и достоверности бухгалтерского финансового учета и бухгалтерской финансовой отчетности в сложившихся условиях хозяйствования экономических субъектов.

Литература

1. Бухгалтерское дело / под ред. проф. Шахбанова Р.Б. – М.: Магистр, Инфра-М, 2018. – 594 с.
2. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобренная приказом Минфина России от 1 июля 2004 № 180 // Справочно-правовая система КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>
3. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. // Справочно-правовая система КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>
4. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204-н. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/18ae7e0209c0fcd71bb531b56fe671alc9e61af4/
5. Алиев А.С. Экономическая сущность амортизации основных средств // Вестник научной мысли. 2020. № 4. – С. 192–195.
6. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ 6/01) «Учет основных средств». Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26-н. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

7. Алиев А.С., Шахбанов Р.Б. Новый порядок учета основных средств и амортизации с 2022 года // Вестник научной мысли. 2021. № 3. – Режим доступа: <http://vestniknm.ru/Editions/PartialAnnotationView?articleId=ead71176-11c8-4b14-892c-beafd459bcf1>

8. Рожнова В. Актуальные вопросы оценки по справедливой стоимости активов и обязательств // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 23 (269). – С. 2–8.

9. Нажуева Д.Н. Формирование первоначальной стоимости основных средств в бухгалтерском учёте // Вестник научной мысли. 2022. № 5.

10. Лещун А.К. Применение справедливой стоимости для оценки основных средств в рамках концепции МСФО // Теория и практика финансово-хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей. Сборник трудов национальной научно-практической конференции. 2019. – С. 624–631. – Режим доступа: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=41548200>

11. Грибовская Ю.Н. Ликвидационная стоимость основных средств: порядок определения и изменения. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/likvidatsionnaya-stoimost-osnovnyh-sredstv-poryadok-opredeleniya-i-izmeneniya/viewer>

Поступила в редакцию 28 мая 2022 г.

UDC 657

DOI: 10.21779/2500-1930-2022-37-2-16–20

Regulatory and Methodological Issues of Recognition, Classification and Valuation of Property, Plant and Equipment for Accounting Purposes

R.B. Shakhbanov

Dagestan State University; Russia, 367001, Makhachkala, M. Gadzhiev st., 43a; ram1691@mail.ru

The article examined the regulatory and methodological issues of accounting for fixed assets in the current conditions of the development of Russian accounting. A comparative analysis of the current provisions of the system of regulatory regulation of accounting for fixed assets introduced in January, 2022 was carried out. The features of the most important elements of accounting for fixed assets in terms of accounting methodology are highlighted and systematized. In particular, the criteria for classifying objects of property as fixed assets have been clarified. The essence and characteristics of the inventory object as the most important basic unit of analytical and synthetic accounting of fixed assets have been clarified. An assessment of the removal of the limit in terms of the limit on the value of fixed assets has been given. The classification characteristics of fixed asset objects were analyzed and possible options for classifying fixed asset objects were formulated for both accounting and tax accounting purposes.

Keywords: fixed assets, classification, valuation, accounting, regulatory regulation, federal standard.

Received 28 May 2022