*Проект*

**Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ) № 1**

**«Основные средства»**

1. **Цель и сфера применения настоящего Стандарта**
2. Целью настоящего стандарта является определение правил бухгалтерского учета основных средств и раскрытия информации об основных средствах в бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта[[1]](#footnote-1).

Настоящий стандарт не применяется кредитными организациями и организациями государственного сектора[[2]](#footnote-2).

Некоммерческие организации применяют настоящий Стандарт с учетом особенностей, обусловленных спецификой их деятельности.

1. Настоящий Стандарт применяется в отношении:

а) основных средств, в том числе:

* завершенных (пригодных для использования) объектов основных средств, в том числе зданий, сооружений, машин и оборудования, транспортных средств, производственного и хозяйственного инвентаря и пр.;
* незавершенных вложений в основные средства;

б) инвестиционного имущества;

в) биологических активов.

1. Арендованные основные средства, а также капитальные вложения в арендованные основные средства учитываются в порядке, предусмотренном настоящим Стандартом, с учетом особенностей, установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету аренды.

Аналогично материальные поисковые активы учитываются в порядке, предусмотренном настоящим Стандартом, с учетом особенностей, установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету затрат на освоение природных ресурсов.

1. Настоящий Стандарт не применяется в отношении:

а) долгосрочных активов, предназначенных для продажи;

б) объектов, учитываемых подрядчиками и создаваемых и (или) используемых в рамках договора подряда;

в) машин, оборудования и иных аналогичных предметов, числящихся как готовые изделия на складах организаций-изготовителей, как товары - на складах организаций, осуществляющих торговую деятельность[[3]](#footnote-4).

1. **Термины и определения**
2. В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Активы – ресурсы, контролируемые экономическим субъектом в результате прошлых событий, способные приносить ему экономические выгоды в будущем (либо имеется возможность их полезного использования в целях создания некоммерческой организации), стоимость которых может быть надежно оценена.

Биологические активы – животные и растения, предназначенные для получения сельскохозяйственной продукции.[[4]](#footnote-5)

Биотрансформация включает процессы роста, вырождения, продуцирования и размножения, в результате которых в биологическом активе происходят качественные или количественные изменения.

Брутто-оценка – первоначальная стоимость или рыночная стоимость на последнюю дату переоценки (при выборе модели учета по переоцененной стоимости) объекта основных средств с учетом последующих затрат.

Группа основных средств – экономически и функционально однородные объекты основных средств с учетом характера их использования в деятельности экономического субъекта. К группам однородных основных средств, в частности, могут относиться: здания, сооружения, рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, офисная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, земельные участки, водные и иные объекты природных ресурсов, другие объекты[[5]](#footnote-6).

Долгосрочные активы, предназначенные для продажи – активы, балансовая стоимость которых будет возмещена посредством продажи, а не посредством использования в деятельности экономического субъекта. Долгосрочные активы классифицируются как предназначенные для продажи[[6]](#footnote-7) при одновременном выполнении следующих условий:

* активы готовы к немедленной продаже в их текущем состоянии,
* условия продажи не отличаются от обычных условий для продажи таких активов,
* продажа активов высоко вероятна.

Контроль – способность экономического субъекта, возникшая в силу закона или договора, принимать решения об использовании актива способом, который, с точки зрения экономического субъекта и с учетом ограничений, налагаемых законом или договором, обеспечивает значительный приток экономических выгод, а также ограничивать доступ иных лиц к таким экономическим выгодам.

Ликвидационная стоимость[[7]](#footnote-8) – расчетная сумма (включая рыночную стоимость материальных ценностей, полученных от выбытия основного средства), которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета предполагаемых затрат на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования.

Недвижимость, занимаемая владельцем – недвижимость, находящаяся во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды), предназначенная для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг или в административных целях[[8]](#footnote-9).

Незавершенные капитальные вложения – затраты организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств[[9]](#footnote-10).

Остаточная (балансовая) стоимость[[10]](#footnote-11) – стоимость, по которой основное средство отражается в бухгалтерской (финансовой) отчетности, и представляющая собой первоначальную стоимость (или переоцененную стоимость) с учетом последующих затрат за минусом накопленной амортизации и признанных убытков от обесценения.

Переоцененная стоимость – оценка объекта основных средств по текущей рыночной стоимости на дату проведения переоценки, с учетом последующих затрат и за вычетом накопленной впоследствии амортизации и признанных убытков от обесценения[[11]](#footnote-12).

Текущая рыночная стоимость – сумма денежных средств, которая могла бы быть получена на добровольной основе в результате немедленной продажи объекта независимой от продавца хорошо осведомленной стороне. Текущая рыночная стоимость основного средства может быть определена на основе экспертной оценки.

1. **Признание основных средств**
2. Основными средствами признаются активы, одновременно удовлетворяющие следующим критериям:

а) актив имеет материально-вещественную форму;

б) актив предназначен для использования при производстве и (или) продаже продукции (товаров), при выполнении работ или оказании услуг, для предоставления за плату во временное владение и (или) пользование, для административных целей, обеспечения защиты окружающей среды, безопасности деятельности либо для использования некоммерческими организациями в целях их создания;

в) актив предназначен для использования экономическим субъектом в течение срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

г) экономический субъект не предполагает последующую перепродажу актива в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

1. Затраты, связанные с основными средствами, включаются в остаточную (балансовую) стоимость незавершенных капитальных вложений и основных средств только при соблюдении следующих условий[[12]](#footnote-13):

а) существует высокая вероятность, что понесенные затраты обеспечат экономическому субъекту получение экономических выгод в будущем (либо имеется высокая вероятность, что затраты понесены в целях создания некоммерческой организации);

б) величина таких затрат может быть надежно оценена.

К затратам, связанным с основными средствами, в частности, относятся:

* затраты на сырье, материалы и т.п. активы, используемых для создания основных средств;
* затраты на приобретение (создание), а также на доставку и приведение основных средств в состояние, пригодное для использования
* затраты на периодические ремонты, на замену отдельных частей, ревизию технического состояния, составляющих существенную часть стоимости основного средства, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и иные подобные мероприятия;
* затраты на демонтаж и утилизацию основных средств и восстановление окружающей среды на занимаемом им участке после окончания использования объекта, если в результате приобретения или создания данного объекта экономический субъект принимает на себя такую обязанность и признает соответствующее оценочное обязательство.
1. Инвестиционным имуществом[[13]](#footnote-14) признается недвижимость (земля или здание, либо часть здания, либо и то и другое), находящаяся во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей или прироста стоимости капитала, или того и другого, но:

а) не для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, в административных целях; а также

б) не для продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности.

1. Биологические активы признаются в бухгалтерском учете при соблюдении критериев признания, указанных в п. 6 настоящего Стандарта.
2. Экономический субъект самостоятельно определяет объект учета основных средств.

При определении объекта учета основных средств экономический субъект, в частности, может исходить из:

а) характера деятельности, функционального назначения основного средства и выполняемых им функций;

б) наличия в составе объекта основных средств самостоятельных частей, которые могут быть заменены без повреждения самого объекта, имеющих существенную стоимость по отношению к стоимости всего объекта и срок полезного использования, в значительной степени отличный от срока полезного использования всего объекта;

в) иных оснований, в частности наличия общего фундамента, общего управления, способности выполнять свои функции в комплексе и т.д.

1. В некоторых случаях целесообразно объединить основные средства в единый объект учета, если их стоимость по отдельности несущественна для определения финансового положения экономического субъекта.
2. Затраты, связанные с несколькими объектами основных средств, распределяются между ними в соответствии с обоснованным и рациональным способом, установленным экономическим субъектом в учетной политике. Если осуществить распределение таких затрат между несколькими объектами основных средств на основе обоснованного и рационального способа невозможно, такие затраты признаются в качестве отдельного объекта учета.
3. Активы, в отношении которых выполняются критерии, предусмотренные в пункте 6 настоящего Стандарта, но которые по отдельности и (или) в совокупности несущественны для оценки финансового положения экономического субъекта, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности в составе материально-производственных запасов.
4. **Оценка при признании**
5. Первоначальной стоимостью признается оценка объекта основных средств в момент его принятия к бухгалтерскому учету.
6. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на их приобретение (создание), а также на доставку и приведение основных средств в состояние, пригодное для использования в соответствии с намерениями руководства экономического субъекта, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).
7. В первоначальную стоимость основных средств включаются:

а) суммы, подлежащие уплате поставщику (продавцу), за вычетом полученных скидок[[14]](#footnote-15);

б) суммы, подлежащие уплате за выполнение работ по договору строительного подряда и иным договорам, связанным с созданием основных средств[[15]](#footnote-16);

в) затраты на подготовку территории под строительство (установку) основных средств, например, затраты на снос расположенных на ней зданий, сооружений[[16]](#footnote-17) (за исключением сноса объектов, признававшихся ранее активами экономического субъекта);

г) вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретены (созданы) основные средства[[17]](#footnote-18);

д) амортизация иных внеоборотных активов, использованных непосредственно при создании основных средств[[18]](#footnote-19);

е) вознаграждения работникам, непосредственно занятым при создании объекта основных средств[[19]](#footnote-20);

ж) проценты по займам[[20]](#footnote-21), непосредственно связанным с инвестиционным активом, начисленные за период создания основного средства и за период подготовки его к использованию. Проценты по займам учитываются согласно ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам». Начало проведения работ по созданию основного средства определяется экономическим субъектом самостоятельно на основании информации, полученной от соответствующих служб;

з) суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением (созданием) основных средств[[21]](#footnote-22);

и) невозмещаемые суммы налогов, таможенные сборы, пошлины, связанные с приобретением (созданием) основных средств[[22]](#footnote-23);

к) затраты на доставку, установку и монтаж и другие затраты, связанные с доставкой и приведением актива в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства экономического субъекта[[23]](#footnote-24);

л) затраты на проверку надлежащего функционирования (тестирование) актива для приведения его в полную готовность к использованию в соответствии с намерениями руководства экономического субъекта за вычетом чистой выручки от продажи изделий, произведенных в процессе проверки (например, образцов, полученных при проверке оборудования)[[24]](#footnote-25);

м) расчетная оценка затрат на демонтаж и утилизацию основного средства и восстановление окружающей среды на занимаемом им участке после окончания его использования, если в результате приобретения или создания данного основного средства экономический субъект принимает на себя такую обязанность и признает соответствующее оценочное обязательство[[25]](#footnote-26).

н) иные затраты, непосредственно связанные с приобретением (созданием) основных средств.

1. Затраты, указанные в подп. м) п. 16 настоящего Стандарта включаются в стоимость объекта основных средств, если возможно надежно определить объект, к которому относится обязанность по демонтажу и утилизации объекта основных средств и восстановлению окружающей среды, и расчетная оценка затрат в части такого объекта основных средств может быть надежно определена.

В случае невозможности включения в стоимость отдельных объектов основных средств, затраты на демонтаж и утилизацию объекта и восстановление окружающей среды учитываются в составе отдельного объекта внеоборотного актива. В частности, данные затраты могут быть отражены как показатель, детализирующий группу статей «Основные средства», по самостоятельной строке «капитализируемые затраты по будущим обязательствам, связанным с рекультивацией земель и ликвидацией основных средств».

Такой способ может использоваться, например, для учета обязательств, связанных с объектами, находящимся в пользовании (аренде), а также в случае нерациональности учета затрат на демонтаж и утилизацию объекта и восстановление окружающей среды в составе отдельных объектов основных средств. Способ учета затрат на демонтаж и утилизацию объекта и восстановление окружающей среды выбирается экономическим субъектом и устанавливается им в учетной политике, при этом такой способ учета применяется последовательно для всех основных средств (групп основных средств).

1. При приобретении основных средств (в том числе работ, услуг в связи с приобретением (созданием) основных средств) на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на период, превышающий 12 месяцев или меньший срок, установленный экономическим субъектом в учетной политике, первоначальная стоимость основных средств формируется исходя из суммы, которая была бы уплачена поставщику (подрядчику) при отсутствии отсрочки (рассрочки).

Разница между указанной суммой и номинальной суммой подлежащих уплате в будущем денежных средств признается в качестве расходов по процентам на протяжении всего периода отсрочки (рассрочки) в порядке, установленном нормативными правовыми актами по учету расходов по займам и кредитам[[26]](#footnote-27).

1. Первоначальная стоимость основных средств, при их получении от акционеров (участников, собственников), закреплении собственником за унитарным предприятием на праве хозяйственного ведения или на праве оперативного управления, в иных аналогичных случаях, формируется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, на дату получения, если иное не предусмотрено действующим законодательством. В первоначальную стоимость также включаются отдельные затраты, связанные с получением основного средства, предусмотренные пп. з), к), л), м), н) п. 16 настоящего Стандарта, если иное не предусмотрено действующим законодательством.
2. Полученные при распределении имущества ликвидированного дочернего общества основные средства, как ранее переданные в качестве вклада в уставный капитал, так и приобретенные (созданные) дочерним обществом в периоде осуществления деятельности, принимаются экономическим субъектом к бухгалтерскому учету по текущей рыночной стоимости.
3. При реорганизации экономического субъекта в форме слияния, присоединения, разделения, выделения передаваемые основные средства принимаются на учет по остаточной (балансовой) стоимости.
4. Первоначальная стоимость основных средств, полученных без соответствующего встречного предоставления (в том числе по договорам дарения, безвозмездной передачи имущества, в силу окончания срока приобретательской давности и пр.), формируется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату передачи, а также затрат, предусмотренных пп. з), к), л), м), н) п. 16 настоящего Стандарта.
5. Первоначальная стоимость основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами, формируется исходя из текущей рыночной стоимости основного средства.

Такая сумма определяется с учетом текущих рыночных условий, действующих при проведении операции на добровольной основе на основном (или наиболее выгодном) рынке.

При невозможности определения текущей рыночной стоимости полученных основных средств первоначальная стоимость полученных основных средств определяется как текущая рыночная стоимость переданных активов (работ, услуг).

При невозможности определения текущей рыночной стоимости полученных основных средств и переданных активов (работ, услуг) в первоначальную стоимость полученных основных средств включается балансовая стоимость передаваемых активов (фактические затраты на выполнение работ, оказание услуг, а также на осуществление сделки)[[27]](#footnote-28).

1. Первоначальная стоимость основных средств, полученных в результате перевода в основные средства запасов, поисковых и других активов в связи с изменением их назначения, формируется исходя из балансовой стоимости таких активов на момент перевода.
2. Перевод активов в состав инвестиционного имущества или исключение активов из состава инвестиционного имущества производится только при изменении характера использования активов, а именно:

а) началом использования недвижимости в качестве недвижимости, занимаемой владельцем (перевод в состав основных средств);

б) начало реконструкции в целях продажи, при переводе недвижимости из инвестиционного имущества в долгосрочные активы, предназначенные для продажи;

в) завершение периода, в течение которого собственник занимал недвижимость, при переводе недвижимости из состава недвижимости, занимаемой владельцем, в инвестиционное имущество;

г) передача недвижимости в аренду третьей стороне по договору операционной аренды, при переводе из долгосрочных активов, предназначенных для продажи, в инвестиционное имущество.

Если экономический субъект использует модель последующей оценки инвестиционного имущества без применения переоценки, то переклассификация активов из состава инвестиционного имущества в недвижимость, занимаемую владельцем или долгосрочные активы, предназначенные для продажи, не приводит к изменению балансовой стоимости переводимых объектов, а также стоимости этих объектов для целей оценки и раскрытия информации.

При переводе инвестиционного имущества, отражаемого по переоцененной стоимости, в состав недвижимости, занимаемой владельцем (в состав основных средств), или долгосрочных активов, предназначенных для продажи, балансовая стоимость данных активов определяется как текущая рыночная стоимость активов на дату изменения характера их использования.

При переводе недвижимости, занимаемой владельцем, в состав инвестиционного имущества, учитываемого по переоцененной стоимости, разница между балансовой стоимостью актива и его текущей рыночной стоимостью на дату перевода учитывается в порядке, установленном настоящим Стандартом для учета результатов переоценки основных средств.

При переводе долгосрочных активов, предназначенных для продажи (товаров), а также недвижимости, учитываемой в качестве готовой продукции, в состав инвестиционного имущества, учитываемого по переоцененной стоимости, разница между текущей рыночной стоимостью активов на дату перевода и их балансовой стоимостью учитывается в составе доходов (расходов) по обычным видам деятельности либо внереализационных доходов (расходов) за период, в котором они возникают.

1. В первоначальную стоимость основных средств не включаются:

а) общехозяйственные и иные аналогичные затраты, напрямую не связанные с приобретением (созданием) основных средств[[28]](#footnote-29). Критерии прямой взаимосвязи затрат с созданием основных средств устанавливаются экономическим субъектом с учетом своей организационной структуры, особенностей организации процессов хозяйственной деятельности и характера производимых затрат;

б) затраты[[29]](#footnote-30), не являющиеся экономически оправданными для создания основных средств, доставки и приведения объекта в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства экономического субъекта. Примерами таких затрат могут быть сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, потери от простоев и аварий, вызванных обстоятельствами, контролируемыми экономическим субъектом, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины и т.п.;

в) затраты на организацию торжественных, публичных, презентационных мероприятий по открытию нового производственного комплекса[[30]](#footnote-31);

г) затраты, связанные с продвижением[[31]](#footnote-32) новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и другие мероприятия по продвижению - пресс-конференции, выставки и пр.);

д) затраты, связанные организацией ведения коммерческой деятельности в новом регионе или с новой категорией клиентов[[32]](#footnote-33) (передислокация оборудования, презентационные мероприятия и пр.);

е) затраты на обучение персонала[[33]](#footnote-34);

ж) убытки, понесенные в процессе формирования спроса на продукцию, производимую с использованием основного средства [[34]](#footnote-35);

з) затраты на частичную или полную передислокацию или реорганизацию деятельности экономического субъекта [[35]](#footnote-36);

и) налог на добавленную стоимость, за исключением случаев, установленных налоговым законодательством;

к) иные затраты, которые напрямую не связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

1. Затраты, подлежащие включению в первоначальную стоимость основного средства, учитываются в составе незавершенных капитальных вложений до момента прекращения формирования первоначальной стоимости основного средства.

Формирование первоначальной стоимости объекта основных средств прекращается, когда он доставлен до места его использования и приведен в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства экономического субъекта. В этот момент сформированная первоначальная стоимость переводится из состава незавершенных капитальных вложений в состав основных средств.

1. В течение срока полезного использования остаточная (балансовая) стоимость основных средств может изменяться по причине:

а) увеличения стоимости основных средств в результате понесенных затрат на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и иные подобные мероприятия с объектом основных средств. В частности, к таким мероприятиям относятся периодические ремонты, ревизия технического состояния, если соответствующие затраты составляют существенную часть стоимости объекта основных средств. Иные затраты, связанные с текущим обслуживанием и эксплуатацией объектов основных средств, признаются текущими расходами;

б) уменьшения стоимости основных средств в результате частичной ликвидации. В случае частичной ликвидации объекта основных средств уменьшение стоимости производится в размере остаточной (балансовой) стоимости выбывающей части. Если стоимость выбывающей части объекта неизвестна, то она определяется экономическим субъектом на основе профессионального суждения.

Подлежащая списанию сумма начисленной амортизации по ликвидируемой части основного средства определяется следующим образом:

- определяется брутто-оценка ликвидируемой части основного средства;

- определяется степень износа (амортизации) частично ликвидируемого основного средства (отношение начисленной амортизации к брутто-оценке);

- исходя из брутто-оценки ликвидируемой части основного средства и степени износа (амортизации), определяется начисленная амортизация по ликвидируемой части объекта;

Если для предприятия экономически нецелесообразно проводить расчет брутто-оценки стоимости заменяемой части, то оно может использовать первоначальную стоимость заменяющей части в качестве брутто-оценки заменяемой части.

в) в результате замены отдельных частей выбывающая часть уменьшает стоимость основного средства, а заменяющая часть, включая затраты на монтаж, увеличивает стоимость основного средства. Выбытие заменяемой части производится с учетом пп. б) настоящего пункта[[36]](#footnote-37).

г) проведенной переоценки основных средств;

д) изменения в величине признаваемого оценочного обязательства на демонтаж основного средства. В случае увеличения (уменьшения) расчетной оценки затрат на демонтаж и утилизацию объекта и восстановление окружающей среды на занимаемом им участке после окончания использования объекта в течение срока его полезного использования соответствующая сумма увеличивает (уменьшает) остаточную (балансовую) стоимость объекта основных средств (или иного внеоборотного актива, указанного в п. 17 настоящего Стандарта).

е) увеличения стоимости основных средств в случаях, предусмотренных законодательством (например, при восстановлении НДС в случае начала использования ранее приобретенного основного средства для осуществления операций, не признаваемых объектами налогообложения НДС).

1. Инвестиционное имущество принимается к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая определяется в порядке, указанном в пунктах 16 - 28 настоящего Стандарта.
2. Биологические активы в момент первоначального признания оцениваются по текущей рыночной стоимости за вычетом расходов на продажу, кроме случаев, когда текущую рыночную стоимость биологических активов нельзя надежно оценить[[37]](#footnote-38).
3. В случае, когда текущую рыночную стоимость биологического актива нельзя надежно оценить, биологический актив должен оцениваться по первоначальной стоимости в соответствии с требованиями настоящего Стандарта[[38]](#footnote-39).
4. При появлении возможности проведения надежной оценки текущей рыночной стоимости такого биологического актива, экономический субъект должен начать оценивать его по текущей рыночной стоимости за вычетом расходов на продажу[[39]](#footnote-40).
5. Доходы (расходы), возникающие при первоначальном признании биологического актива по текущей рыночной стоимости за вычетом расходов на продажу, включаются в состав доходов (расходов) по обычным видам деятельности либо внереализационных доходов (расходов) за период, в котором они возникают[[40]](#footnote-41).
6. **Оценка после признания**
7. При формировании учетной политики экономический субъект осуществляет выбор модели учета основных средств и инвестиционного имущества – по переоцененной стоимости либо без применения переоценки. Выбранная модель учета применяется ко всей группе однородных объектов основных средств (группе инвестиционного имущества). Экономический субъект не вправе применять разные модели учета к основным средствам (инвестиционному имуществу), входящим в одну группу[[41]](#footnote-42).
8. Основные средства некоммерческих организаций не подлежат переоценке.
9. Незавершенные капитальные вложения отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности по фактическим затратам, понесенным экономическим субъектом, и не подлежат переоценке[[42]](#footnote-43).
10. Биологические активы учитываются с применением модели учета по переоцененной стоимости. Биологические активы должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость, по которой они отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности, существенно не отличалась от текущей рыночной стоимости. Периодичность проведения переоценки определяется экономическим субъектом в зависимости от свойств конкретного биологического актива, в том числе, его биотрансформации, происходящей в отчетном периоде.
11. При применении модели учета без применения переоценки основные средства и инвестиционное имущество отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности по первоначальной стоимости с учетом последующих затрат за вычетом накопленных амортизации и убытков от обесценения.
12. При применении модели учета по переоцененной стоимости основные средства и инвестиционное имущество отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности по текущей рыночной стоимости на дату проведения переоценки, с учетом последующих затрат и за вычетом накопленной впоследствии амортизации и убытков от обесценения[[43]](#footnote-44).
13. В случае если инвестиционное имущество приобретается для целей получения доходов от прироста его стоимости в результате переоценки, используется модель учета по переоцененной стоимости. Инвестиционное имущество переоценивается не реже, чем в конце каждого отчетного года.
14. При переоценке основных средств, входящих в однородную группу, пересчет их балансовой стоимости на дату переоценки осуществляется следующими способами:

а) пропорциональный способ;

б) способ изменения амортизации;

в) способ обнуления амортизации.

При применении модели учета по переоцененной стоимости для инвестиционного имущества, для переоценки используется способ обнуления амортизации.

1. Достоверность полученных данных в результате переоценки пересматривается экономическим субъектом в конце каждого отчетного периода.

Экономический субъект вправе с начала очередного отчетного периода начать использовать новый способ применительно ко всем основным средствам, входящим в одну группу, если такое использование предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности экономического субъекта или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации[[44]](#footnote-49).

1. При применении пропорционального[[45]](#footnote-50) способа брутто-оценка и накопленная амортизация объекта основных средств пересчитываются пропорционально таким образом, чтобы остаточная (балансовая) стоимость после переоценки равнялась текущей рыночной стоимости объекта основных средств. Пропорциональный способ применяется, как правило, к таким основным средствам как производственное оборудование.
2. При применении способа изменения амортизации переоценка основных средств производится исключительно за счет соответствующего пересчета накопленной амортизации. Брутто-оценка объекта основных средств при этом не пересчитывается. Остаточная (балансовая) стоимость после переоценки должна равняться текущей рыночной стоимости объекта основных средств. Способ изменения амортизации применяется, как правило, в отношении транспортных средств.
3. При применении способа обнуления[[46]](#footnote-51) амортизации брутто-оценка объекта основных средств уменьшается на всю накопленную амортизацию, а затем доводится до текущей рыночной стоимости. Соответственно, после переоценки остаточная (балансовая) стоимость основных средств должна равняться его рыночной стоимости, а накопленная амортизация – нулю. Способ обнуления амортизации применяется, как правило, в отношении недвижимости. Кроме того, данный способ применяется вместо способа изменения амортизации в случаях, когда текущая рыночная стоимость объекта основных средств превышает его брутто-оценку.
4. Доходы (расходы), возникающие в результате изменения текущей рыночной стоимости биологического актива за вычетом расходов на продажу, включаются в состав доходов (расходов) по обычным видам деятельности либо внереализационных доходов (расходов) за период, в котором они возникают[[47]](#footnote-52).
5. Накопленный результат от переоценки основных средств отражается в бухгалтерском балансе обособленно в составе капитала. Дооценка объекта основных средств (за исключением случаев, указанных в пп. 50-51 настоящего Стандарта), в Отчете о финансовых результатах относится на прочий совокупный доход[[48]](#footnote-53).
6. Сумма дооценки основных средств в результате их переоценки относится на капитал, за исключением сумм дооценки, восстанавливающих признанные ранее суммы снижения стоимости (обесценения) этого основного средства.

Сумма дооценки основных средств, равная сумме его уценки, признанной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовой результат в качестве внереализационных расходов, относится на финансовый результат в качестве внереализационных доходов.

1. Сумма уценки объекта основных средств признается в составе внереализационных расходов, за исключением сумм уценки, уменьшающих признанные ранее суммы дооценки этого основного средства.

Уценка объекта основных средств в пределах сумм признанных ранее его дооценок, отнесенных в прошлых отчетных периодах в капитал, относится в уменьшение накопленной по этому основному средству дооценки[[49]](#footnote-54).

Сумма дооценки (уценки) инвестиционного имущества, учитываемого по переоцененной стоимости, включается в состав доходов (расходов) по обычным видам деятельности либо внереализационных доходов (расходов)[[50]](#footnote-55).

Учет результатов переоценки инвестиционного имущества, находящегося во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей, осуществляется в соответствии с порядком, указанным в пп. 51-52 настоящего Стандарта.

1. Сумма накопленной переоценки ОС, включенная в состав капитала, переносится в нераспределенную прибыль экономического субъекта одним из следующих способов:

а) единовременно при прекращении признания объекта основных средств, по которому была накоплена дооценка;

б) при прекращении признания части объекта основных средств (например, в случае частичной ликвидации), сумма единовременно переносимой переоценки определяется как доля, равная доле ликвидируемой части в стоимости основного средства;

в) по мере начисления амортизации по объекту основных средств. В таком случае сумма накопленной дооценки, подлежащая перенесению на конец отчетного периода, определяется как положительная разница между величиной амортизации за период, рассчитанной исходя из стоимости объекта основных средств с учетом последней переоценки, и суммой амортизации за этот же период, рассчитанной исходя из оценки объекта основных средств без учета переоценки.

1. **Амортизация**
2. Амортизируемая сумма по объектам учета основных средств, в том числе по амортизируемым компонентам, погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования, за исключением случаев, установленных п. 57 настоящего Стандарта.

Под амортизируемой суммой понимается остаточная (балансовая) балансовая стоимость объекта основных средств за минусом его ликвидационной стоимости.

1. Срок полезного использования объекта основных средств (амортизируемого компонента) определяется исходя из:

а) ожидаемого срока использования объекта с учетом его производительности или мощности;

б) ожидаемого физического износа с учетом режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды;

в) частоты проведения ремонта, замены отдельных частей, ревизий технического состояния, достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации;

г) нормативно-правовых и других ограничений использования (например, срок аренды);

д) ожидаемого морального или коммерческого устаревания, возникающего в результате изменения или усовершенствования производственного процесса или в результате изменения рыночного спроса на продукцию или услуги, производимые при помощи основного средства;

е) намерений руководства экономического субъекта в отношении продолжительности эксплуатации объекта, планов по его замене.

Срок полезного использования основного средства определяется исходя из предполагаемой полезности актива для экономического субъекта. Выбытие основных средств может осуществляться по истечении определенного периода времени или после потребления определенной доли будущих экономических выгод, заключенных в них. Таким образом, срок полезного использования основного средства может оказаться короче, чем срок его экономической службы, например, установленный производителем или сложившийся в среднем по отрасли. Расчетная оценка срока полезного использования производится с применением профессионального суждения экономического субъекта, основанного на его опыте работы с подобными активами.

1. Для целей амортизации организация может выделять в первоначальной стоимости объекта основных средств амортизируемые компоненты.

Амортизируемым компонентом является:

- часть основного средства (отдельный элемент), первоначальная стоимость которого существенна по отношению к первоначальной стоимости всего основного средства,

- существенная по отношению к первоначальной стоимости основного средства сумма затрат на его ремонт и техническое обслуживание, осуществляемые организацией на периодической основе;

- часть основного средства (отдельный элемент), срок полезного использования которого существенно отличается от срока полезного использования всего основного средства.

Если части основного средства по отдельности имеют несущественную первоначальную стоимость, то они могут быть объединены в один амортизируемый компонент. Примеры выделения амортизируемых компонентов приведены в приложении к настоящему стандарту.

В случае если земельные участки приобретаются вместе со зданиями, то такие основные средства отражаются в учете отдельно.

1. Не подлежат амортизации:

- основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, такие как земельные участки (за исключением случаев, когда земельный участок имеет ограниченный срок полезного использования), объекты природных ресурсов, музейные предметы и коллекции;

- биологические активы, которые учитываются по текущей рыночной стоимости за вычетом расходов на продажу.

- инвестиционное имущество, находящееся во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) только с целью прироста стоимости капитала, в отношении которого применяется модель учета по переоцененной стоимости.

Инвестиционное имущество, находящееся во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей, амортизируются в порядке, установленном настоящим Стандартом.

1. Ликвидационная стоимость и срок полезного использования определяются перед началом начисления амортизации по основному средству. Ликвидационная стоимость и срок полезного использования пересматриваются ежегодно в сроки, установленные экономическим субъектом, а также при наступлении фактов, свидетельствующих о возможном их изменении, и, при необходимости, изменяются. В частности, пересмотр срока полезного использования необходимо производить в случаях модернизации, реконструкции и консервации объекта основных средств.
2. Основные средства (амортизируемые компоненты) амортизируются одним из следующих способов:
* Основные средства, срок полезного использования по которым установлен в годах или месяцах, амортизируются:

а) линейным способом, либо

б) регрессивным способом (например, по сумме чисел лет срока полезного использования, уменьшения остатка и др.).

* К основным средствам, срок полезного использования по которым установлен в натуральных единицах, применяется способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Сумма амортизации за отчетный период определяется в зависимости от выбранного способа как доля от амортизируемой суммы по основным средствам (далее – норма амортизации).

1. При использовании линейного способа начисление амортизации производится равномерно в течение срока полезного использования основного средства (амортизируемого компонента). Сумма амортизации, относящаяся к отчетному периоду, определяется как произведение амортизируемой суммы на соответствующую норму амортизации. При использовании линейного способа подлежащая амортизации сумма равномерно распределяется на срок полезного использования. При этом норма амортизации за отчетный период определяется как отношение продолжительности отчетного периода к оставшемуся сроку полезного использования.
2. При использовании регрессивного способа сумма начисляемой амортизации на протяжении срока полезного использования уменьшается.

Примером регрессивного способа, основанного на арифметической прогрессии, является метод суммы чисел лет. При его использовании норма амортизации за отчетный период определяется как отношение числа лет, остающихся на начало периода до конца срока амортизации, к сумме натуральных чисел от 1 до указанного числа. При применении данного метода вместо числа лет могут использоваться также числа более коротких промежутков времени, например, кварталов, месяцев.

Примером регрессивного способа, основанного на геометрической прогрессии, является метод уменьшаемого остатка. При его использовании норма амортизации остается постоянной из периода в период. Указанная норма применяется в отношении остаточной (балансовой) стоимости основного средства (амортизируемого компонента), включающей в себя ликвидационную стоимость. В случае если ликвидационная стоимость равна нулю, норма амортизации может применяться в отношении остаточной (балансовой) стоимости основного средства, увеличенной на сумму, позволяющую устранить эффект «бесконечности» геометрической прогрессии. Как правило, указанная норма устанавливается как отношение единицы к сроку амортизации, умноженному на коэффициент от 1,5 до 3.

1. При применении способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) подлежащая амортизации сумма равномерно распределяется на срок полезного использования, выраженный в натуральных единицах количества продукции (объема работ). При этом норма амортизации за отчетный период определяется как отношение натурального показателя количества продукции (объема работ) в отчетном периоде к сроку полезного использования, выраженному в натуральных единицах количества продукции (объема работ).
2. Экономический субъект выбирает тот способ амортизации основных средств (амортизируемых компонентов), который наиболее точно отражает предполагаемую модель получения будущих экономических выгод от их использования. К основным средствам (группам основных средств), в отношении которых экономический субъект использует различные модели получения будущих экономических выгод, применяются разные способы амортизации.

Выбранный способ амортизации применяется последовательно от одного отчетного периода к другому, за исключением случая изменения модели получения будущих экономических выгод.

1. Способы амортизации, применяемые в отношении основных средств (групп основных средств), должны подлежать проверке экономическим субъектом, как минимум, в конце каждого отчетного года и, в случае изменения модели получения будущих экономических выгод от их использования в течение срока полезного использования, ранее выбранные способы амортизации изменяются.
2. Амортизация начинает начисляться с момента, когда основное средство стало готово к использованию, то есть когда местоположение и состояние объекта позволяют осуществлять его использование в соответствии с намерениями руководства экономического субъекта и когда на ввод в эксплуатацию основного средства не требуется существенных затрат (далее – момент готовности).
3. Периодичность начисления амортизации в течение отчетного года определяется экономическим субъектом исходя из необходимости формирования в бухгалтерском учете промежуточных данных (например, для составления промежуточной отчетности, определения себестоимости продукции (товаров, работ, услуг), финансового результата от выбытия основных средств).

Сумма амортизации по основным средствам, момент готовности которых наступил в течение отчетного периода, определяется на основе доли от годовой нормы амортизации за период от момента готовности до отчетной даты.

1. Сумма амортизации за любой промежуточный период определяется исходя из годовой нормы амортизации и продолжительности промежуточного периода.
2. В тех случаях, когда сроки полезного использования и применяемые методы амортизации амортизируемых компонентов основного средства совпадают, такие компоненты при расчете амортизации допустимо сгруппировать.

В таком случае сумма амортизации за отчетный период определяется по совокупности амортизируемых компонентов путем умножения нормы амортизации на средневзвешенную амортизируемую сумму по всем амортизируемых компонентов, входящих в данную совокупность, за отчетный период (с учетом дат введения в эксплуатацию и выбытия амортизируемых компонентов в течение периода).

1. Амортизация после начала ее начисления не приостанавливается (в том числе в случаях простоя или временного прекращения активного использования объекта, например, консервации объекта), за исключением случая, указанного в пункте 68 настоящего Стандарта.
2. Начисление амортизации по основным средствам производится независимо от результатов деятельности экономического субъекта в отчетном периоде и от финансирования (осуществления) капитальных вложений в новые основные средства.
3. Амортизация прекращает начисляться в следующих случаях:

- при списании основного средства из состава активов;

- при переводе основного средства в активы, предназначенные для продажи, или иной вид активов.

Амортизация приостанавливается:

- когда ликвидационная стоимость основного средства (амортизируемого компонента) равна или превышает его остаточную (балансовую) стоимость;

Если ликвидационная стоимость впоследствии становится ниже остаточной (балансовой) стоимости, начисление амортизации возобновляется[[51]](#footnote-56).

1. В зависимости от характера использования основного средства в деятельности экономического субъекта суммы начисляемой амортизации включаются в состав соответствующих расходов экономического субъекта, либо в стоимость соответствующего актива.
2. Изменения ликвидационной стоимости, срока полезного использования или способа амортизации отражаются в бухгалтерском учете как изменения оценочных значений в том отчетном периоде, в котором эти изменения произошли в соответствии с нормативно – правовыми актами, устанавливающими порядок учета оценочных значений.
3. Экономический субъект проверяет на обесценение:
* основные средства;
* незавершенные капитальные вложения;
* инвестиционное имущество, в отношении которого применяется модель учета без применения переоценки.

Проверка на обесценение проводится, как минимум, в конце каждого отчетного года, а также при наличии факторов, свидетельствующих о возможном обесценении активов.

В случае выявления обесценения активов результаты обесценения относятся на их стоимость в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности[[52]](#footnote-57).

1. **Выбытие основных средств**
2. Прекращение признания остаточной (балансовой) стоимости основных средств (выбытие основных средств) имеет место в следующих случаях:

а) при физическом выбытии основного средства;

б) при его переводе в состав иных видов активов (например, долгосрочных активов, предназначенных для продажи);

в) когда от его использования не ожидается никаких будущих экономических выгод.

Выбытие может быть обусловлено, в частности:

а) прекращением эксплуатации объекта вследствие его физического или морального износа;

б) передачей объекта другим лицам по договорам продажи, мены, дарения, передачи в качестве вклада в уставный (складочный) капитал другой организации и др.;

в) физическим выбытием объекта в случаях его ликвидации, утилизации, выявления недостачи при инвентаризации, аварии, стихийном бедствии и др.;

г) истечением нормативно допустимых сроков или других параметров эксплуатации объекта, в результате чего его использование становится невозможным;

д) прекращением экономическим субъектом деятельности (операций), в которых использовался объект;

е) возвратом объекта арендатором арендодателю при отсутствии у арендодателя возможности сдать его в аренду другим лицам, или самостоятельно использовать.

1. Детали, узлы, агрегаты и другие материалы, образующиеся при разборке или утилизации объекта основных средств и соответствующие критериям признания активов, признаются в бухгалтерском учете на дату выбытия основного средства. Стоимость таких активов при их признании формируется исходя из их текущей рыночной стоимости, а также затрат на доставку и приведение их в состояние, пригодное для использования.
2. Расходом (доходом) от выбытия основного средства является разница между списываемой остаточной (балансовой) стоимостью основного средства, увеличенной на сумму затрат на его выбытие, и поступлениями от выбытия основного средства.
3. Расходы (доходы) от выбытия основных средств включаются в состав прочих расходов (доходов) периода, в котором выбывает основное средство.

При длительном демонтаже необходимо на дату принятия решения о демонтаже основных средств оценить и принять к учету материальные ценности, полученные от выбытия основных средств, в наиболее достоверной оценке.

1. В случае если экономический субъект принимает решение о продаже или иной возмездной передаче другим лицам (например, по договорам мены) объекта основных средств, экономический субъект переводит такое основное средство в состав долгосрочных активов, предназначенных для продажи. Перевод в состав долгосрочных активов, предназначенных для продажи, производится на наиболее позднюю из двух дат – на дату принятия вышеуказанного решения, либо на дату прекращения эксплуатации.
2. **Информация в отчетности**
3. В бухгалтерском балансе экономического субъекта в составе строк, детализирующих показатель «Основные средства», отражается (с учетом существенности) следующая информация:

а) авансы (предварительная оплата) в связи с созданием (приобретением) основных средств за вычетом налога на добавленную стоимость, относящегося к данной сумме аванса;

б) сырья, материалов и т.п. активов, используемых для создания внеоборотных активов;

в) незавершенные вложения в основные средства;

в) основные средства, готовые к использованию.

Также в бухгалтерском балансе экономического субъекта (с учетом существенности) отражаются обособленно:

В составе внеоборотных активов:

* инвестиционное имущество;
* биологические активы.

В составе оборотных активов:

* долгосрочные активы, предназначенные для продажи.

В составе капитала:

* сумма накопленной переоценки основных средств, не перенесенной в нераспределенную прибыль.

Экономический субъект включает в бухгалтерский баланс дополнительные показатели об основных средствах, если это необходимо для понимания финансового положения экономического субъекта. Например, в зависимости от существенности соответствующих сумм может оказаться необходимым в бухгалтерском балансе обособить:

а) амортизируемые и не амортизируемые основные средства;

б) основные средства, оцениваемые без применения переоценки и основные средства, оцениваемые по переоцененной стоимости;

в) самостоятельно используемые и переданные в аренду основные средства.

1. В отчете о финансовых результатах экономического субъекта (с учетом существенности) раскрывается информация:

а) о доходах (расходах) от выбытия основных средств за отчетный период;

б) о результатах переоценки основных средств, признанных в составе доходов (расходов) отчетного периода;

в) о результатах переоценки основных средств в отчетном периоде, признанных в составе капитала;

г) об обесценении основных средств и восстановлении обесценения, признанном в составе расходов (доходов) за отчетный период;

д) об обесценении основных средств и восстановлении обесценения, признанном в сумме накопленных переоценок;

е) о денежных и иных поступлениях, полученных от третьих лиц в отношении основных средств, которые выбыли или были обесценены (например, в результате аварий или стихийных бедствий).

ж) иная существенная информация.

1. В отчете об изменении капитала экономического субъекта отражается информация о результатах переоценки основных средств и изменениях учетной политики в отношении основных средств, повлиявшая на увеличение или уменьшение капитала.
2. В отчете о движении денежных средств экономического субъекта (с учетом существенности) раскрывается информация о денежных потоках экономического субъекта от операций, связанных с приобретением, созданием или выбытием основных средств за отчетный период.

В отчете о движении денежных средств экономического субъекта (с учетом существенности) раскрывается информация о денежных потоках экономического субъекта от операций, связанных с приобретением (созданием, модернизацией, реконструкцией, подготовкой к использованию) и выбытием основных средств за отчетный период.

1. Экономический субъект раскрывает в пояснениях к бухгалтерскому балансу информацию об остаточной (балансовой) стоимости, первоначальной стоимости и накопленных амортизации и убытков от обесценения по основным группам основных средств на начало и конец отчетного периода, а также изменения указанных показателей за отчетный период по видам изменений (поступления, выбытия, переоценки, амортизация, обесценение и др.) в форме, позволяющей арифметически сверить показатели между собой.

Кроме того, общество раскрывает существенную информацию об:

а) изменении ликвидационной стоимости объектов основных средств;

б) изменении сроков и способов амортизации объектов основных средств.

В приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (с учетом существенности) раскрывается информация:

а) об основных средствах, переданных и полученных в аренду;

б) об основных средствах, переданных в залог;

в) о суммах договорных обязательств по приобретению основных средств;

г) о наличии и движении объектов инвестиционного имущества.

В отношении основных средств, учитываемых по переоцененной стоимости, раскрывается:

а) дата проведения последней переоценки;

б) привлечение независимого оценщика к проведению переоценки;

в) методы и допущения, использованные при определении текущей рыночной стоимости;

г) степень использования наблюдаемых рыночных цен для проведения переоценки либо иных оценочных методов;

д) остаточная (балансовая) стоимость основных средств, которая была бы показана в бухгалтерской (финансовой) отчетности при использовании модели без применения переоценки.

В составе информации об учетной политике экономического субъекта в отношении основных средств раскрывается информация:

а) о классификации основных средств по группам;

б) об установленных экономическим субъектом способах оценки групп основных средств;

в) о периодичности переоценки групп основных средств;

г) о способах пересчета стоимости и накопленной амортизации переоцениваемых основных средств;

д) о способах перенесения накопленных сумм дооценки основных средств в нераспределенную прибыль;

е) о нормах начисляемой амортизации по группам основных средств;

ж) о способах начисления амортизации по группам основных средств.

з) иная существенная информация.

Приложение

к Федеральному стандарту бухгалтерского учета (ФСБУ) № 1

«Основные средства»

**Пример №1 Амортизируемые компоненты**

Рассмотрим пример амортизируемых компонент для самолета. В качестве таких компонент можно отдельно рассматривать фюзеляж, двигатели, систему вентиляции, пассажирские кресла самолета. Каждый из указанных компонентов самолета имеет свой срок полезного использования, на протяжении которого он амортизируется. При этом в бухгалтерском балансе отражается объект, относящийся к группе «самолеты».

**Пример №2 Применение способов переоценки амортизируемых основных средств**

1. Пропорциональный способ

Пусть первоначальная стоимость объекта основных средств составляет 1 000 000 руб.; срок полезного использования – 20 лет; затраты на реконструкцию, произведенную через 7 лет использования – 150 000 руб.; рыночная цена на текущий момент – 1 200 000 руб.

Через 7 лет использования накопленная амортизация составит = 1 000 000/20\*7 = 350 000 руб.

Брутто-оценка = 1 000 000 + 150 000 = 1 150 000 руб.

Остаточная стоимость до переоценки = 1 150 000 – 350 000 = 800 000 руб.

Соотношение между рыночной ценой и остаточной стоимостью = 1,5 раза.

Брутто-оценка = 1 150 000 \* 1,5 = 1 725 000 руб.

Амортизация = 350 000\* 1,5 = 525 000 руб.

Остаточная (балансовая) стоимость после переоценки = 1 725 000 – 525 000 = 1 200 000 руб.

1. Способ изменения амортизации

Пусть первоначальная стоимость объекта основных средств составляет 1 000 000 руб.

Срок полезного использования – 20 лет

Затраты на реконструкцию, произведенную через 7 лет использования – 150 000 руб.

Пусть рыночная стоимость основного средства после реконструкции – 1 050 000 руб.

Через 7 лет использования накопленная амортизация составит = 1 000 000/20\*7 = 350 000 руб.

Брутто-оценка составляет 1 000 000 + 150 000 = 1 150 000 руб., она при данном методе не пересчитывается.

Остаточная (балансовая) стоимость после переоценки (она не должна быть выше рыночной цены) 1 050 000 руб.

Амортизацию признаем равной 1 150 000 – 1 050 000 = 100 000 руб.

1. Способ обнуления амортизации

Пусть первоначальная стоимость объекта основных средств составляет 1 000 000 руб.

Срок полезного использования – 20 лет

Затраты на реконструкцию, произведенную через 7 лет использования – 150 000 руб.

Через 7 лет использования накопленная амортизация составит = 1 000 000/20\*7 = 350 000 руб.

Брутто-оценка = 1 000 000 + 150 000 = 1 150 000 руб.

Рыночная цена на текущий момент – 1 200 000 руб.

Остаточная стоимость до переоценки = 1 150 000 – 350 000 = 800 000 руб.

Брутто-оценка уменьшается на всю накопленную амортизацию = 1 150 000 руб. - 350 000 руб. = 800 000 руб.

Брутто-оценка признается равной рыночно цене = 1 200 000 руб.

Амортизация равна 0.

Остаточная (балансовая) стоимость = 1 200 000 – 0 = 1 200 000 руб.

**Пример №3 Применение способов переноса накопленной переоценки со счета добавочного капитала в нераспределенную прибыль**

1. Единовременно при прекращении признания объекта основных средств

Объект списывается из состава основных средств 1 октября.

Накопленная переоценка 250 000 руб.

Д83 К84 250 000 руб. (1 октября)

1. По мере начисления амортизации по объекту основных средств

Первоначальная стоимость = 1 150 000 руб.

Срок полезного использования = 20 лет.

Переоцененная стоимость = 1 500 000 руб.

Накопленная переоценка объекта = 350 000 руб.

Норма амортизации, рассчитанная по первоначальной стоимости = 1 150 000/20 = 57 500 руб.

Норма амортизации, рассчитанная по переоцененной стоимости = 1 500 000/20 = 75 000 руб.

Доля переоценки, переносимая за каждый период = 75 000 – 57 000 руб. = 17 500 руб.

Основное средство списывается через 15 лет после начала использования (1 октября).

Оставшаяся переоценка, равная 5\*17 5000 руб. = 87 500 руб. списывается единовременно.

Д83 К84 87 500 руб. (1 октября)

**Пример №4 Признание существенных затрат на проведение периодического ремонта основных средств**

Первоначальная стоимость основного средства (самолет) составляет 1 000 000 руб.

Срок полезного использования – 20 лет.

Периодичность проведения ремонта – каждые 5 лет.

Затраты на ремонт составляют 200 000 руб.

При признании в составе объекта основных средств «Самолет» выделяются 2 амортизируемых компонента:

Компонент 1 – «Самолет» = 800 000 руб. со сроком амортизации 20 лет.

Компонент 2 – «Ремонт самолета» = 200 000 руб. со сроком амортизации 5 лет.

В случае, если ремонт будет проведен через 3 года недоамортизированная сумма затрат на проведение предыдущего ремонта составит 200 000/5\*2 = 80 000 руб., списывается единовременно и признается новый Компонент 2 в сумме проведенного ремонта – 200 000 руб.

**Пример №5 Определение степени износа основных средств, подверженных моральному или коммерческому устареванию, в период их подготовки к использованию**

Стоимость основного средства равна 6 000 000 руб.

Срок полезного использования объекта равен 5 лет (или 60 месяцев).

Период подготовки составляет 7 месяцев.

При линейном методе начисления амортизации, месячная норма амортизации = 6 000 000/60 = 100 000 руб.

Износ основного средства включает в себя физический, моральный и коммерческий износ.

Производственными службами определено, что при работе в запланированном режиме соотношение между видами износа выглядит следующим образом:

Физический – 20%

Моральный и коммерческий износ = 80%.

Поскольку моральный износ имеет место и в тот момент, когда основное средство не используется в производстве, за 7 месяцев подготовки необходимо начислить амортизацию.

Норма амортизации составит 100 000 руб. (месячная норма амортизации при линейном методе)\*80% (доля морального износа) = 80 000 руб.

**Пример №6 Определение прироста стоимости инвестиционного имущества в результате проведенной переоценки**

Первоначальная стоимость = 1 150 000 руб.

Переоцененная стоимость = 1 500 000 руб.

Накопленная переоценка объекта: 1 500 000 – 1 150 000 = 350 000 руб.

Дт 01 Кт83 350 000 руб. – отражен прирост капитала в результате проведенной переоценки.

**Пример №7 Учет основных средств в случае рассрочки платежа**

Пусть стоимость объекта основных средств с учетом рассрочки= 1 500 000 руб. Период рассрочки равен 10 лет Процентная ставка = 10% годовых.

Формула дисконтирования денежных платежей:

Кd=1/(1+i)n,

где

i - процентная ставка,

n - номер периода (года).

PV = FVt/(1+i)n, где PV - дисконтированной (приведенной, текущей) стоимостью будущей суммы FVt

FVt = 1 500 000 руб.

i = 0,1

n = 10 лет

PV = 1 500 000/(1+0,1)10 = 578 315 руб. – первоначальная стоимость основного средства.

Пример №8 Учет затрат по будущим обязательствам, связанным с рекультивацией земель и

ликвидацией основных средств

Пусть оценочное обязательство, связанное с рекультивацией земель и ликвидацией основных средств, относится к арендованному земельному участку. В этом его случае невозможно включить в стоимость отдельных объектов основных средств, затраты на демонтаж и утилизацию объекта и восстановление окружающей среды учитываются в составе отдельного объекта внеоборотного актива на счете 97.

1. *Понятие «экономический субъект» приведено в п. 1 ст. 2 ФЗ № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».* [↑](#footnote-ref-1)
2. *Понятие «организации государственного сектора» приведено в п. 9 ст. 3 ФЗ № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».* [↑](#footnote-ref-2)
3. *П. 3 ПБУ 6/01* [↑](#footnote-ref-4)
4. *П. 1, п. 5 МСФО 41 «Сельское хозяйство»* [↑](#footnote-ref-5)
5. *В соответствии с п. 37 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-6)
6. *Понятие долгосрочных активов, предназначенных для продажи, приведено на основе п. 6,7 IFRS 5:*

*П.6 IFRS 5. Предприятие должно классифицировать долгосрочный актив (или выбывающую группу) как предназначенный для продажи, если его балансовая стоимость будет возмещена в основном за счет продажи, а не посредством продолжающегося использования.*

*П.7 IFRS 5. Для этого актив (или выбывающая группа) должен быть в наличии для немедленной продажи в его текущем состоянии и только на условиях обычных и обязательных при продаже таких активов (или выбывающих групп), и его продажа должна быть в высшей степени вероятной.* [↑](#footnote-ref-7)
7. *Определение скорректировано в соответствии с п. 6 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-8)
8. *П. 5 МСФО 40* [↑](#footnote-ref-9)
9. *Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н* [↑](#footnote-ref-10)
10. *Определение балансовой стоимости приведено в соответствии с п. 6 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-11)
11. *П. 13 ПБУ НМА* [↑](#footnote-ref-12)
12. *В соответствии с п. 7 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-13)
13. *Понятие инвестиционного имущества приведено из п. 5 МСФО 40 «Инвестиционное имущество».*

*П 5 МСФО 40. Инвестиционное имущество - недвижимость (земля или здание, либо часть здания, либо и то и другое), находящаяся во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды) с целью получения арендных платежей или прироста стоимости капитала, или того и другого, но:*

*a) не для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, в административных целях; а также*

*b) не для продажи в ходе обычной хозяйственной деятельности.* [↑](#footnote-ref-14)
14. *Подп. а) п. 16 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-15)
15. *П. 8 ПБУ 6/01 и подп. f) п. 17 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-16)
16. *Подп. б) п. 17 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-17)
17. *П. 8 ПБУ 6/01* [↑](#footnote-ref-18)
18. *П. 49 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-19)
19. *Подп. а) п. 17 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-20)
20. *П. 8-10, 17 МСФО 23 «затраты по займам»* [↑](#footnote-ref-21)
21. *Подп. f) п. 17 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-22)
22. *Подп. а) п. 16 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-23)
23. *Подп. b) п. 16 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-24)
24. *Подп. е) п. 17 МСФО 16. Формулировка взята из МСФО 16, но скорректирована, т.к. в процессе доставки основного средства до места назначения вряд ли основное средство еще и изделия выпускает. Чистая выручка = выручка-НДС.*

*Формулировка МСФО 16: «(e) затраты на проверку надлежащего функционирования актива после вычета чистой выручки от продажи изделий, произведенных в процессе доставки актива в место назначения и приведения его в рабочее состояние (например, образцов, полученных при проверке оборудования)».* [↑](#footnote-ref-25)
25. *Подп. с) п. 16 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-26)
26. *П. 23 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-27)
27. *П. 24, 26 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-28)
28. *Подп. d) п. 19 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-29)
29. *На основании п. 22 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-30)
30. *Подп. а) п. 19 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-31)
31. *Подп. b) п. 19 МСФО 16. «Внедрение» заменено на «продвижение»* [↑](#footnote-ref-32)
32. *Подп. с) п. 19 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-33)
33. *Подп. с) п. 19 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-34)
34. *Подп. b) п. 20 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-35)
35. *Подп. с) п. 20 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-36)
36. *П. 70 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-37)
37. *П. 12 МСФО 41 «Сельское хозяйство»* [↑](#footnote-ref-38)
38. *П. 30 МСФО 41«Сельское хозяйство»* [↑](#footnote-ref-39)
39. *П. 30 МСФО 41«Сельское хозяйство»* [↑](#footnote-ref-40)
40. *П. 26 МСФО 41* [↑](#footnote-ref-41)
41. *П. 29 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-42)
42. *П. 42 Приказа Минфина №34н* [↑](#footnote-ref-43)
43. *П. 31 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-44)
44. *В соответствии с п. 10 ПБУ 1/2008 «Учетная политика» (раздел III изменение УП).* [↑](#footnote-ref-49)
45. *Подп. а) п. 35 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-50)
46. *Подп. а) п. 35 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-51)
47. *П. 26 МСФО 41* [↑](#footnote-ref-52)
48. *П. 39 МСФО 16* [↑](#footnote-ref-53)
49. *Формулировка п. 15 ПБУ 6/01* [↑](#footnote-ref-54)
50. *П. 35 МСФО 40* [↑](#footnote-ref-55)
51. *П. 54. МСФО 16 Остаточная стоимость актива может увеличиваться до суммы, равной его балансовой стоимости или превышающей ее. Если это происходит, то амортизационное отчисление по этому активу равно нулю, если только его остаточная стоимость впоследствии не становится ниже балансовой стоимости.* [↑](#footnote-ref-56)
52. *МСФО 36 п. 5. Настоящий стандарт не относится к финансовым активам, подпадающим под действие МСФО (IFRS) 9, инвестиционному имуществу, измеренному по справедливой стоимости в рамках сферы применения МСФО (IAS) 40, а также к относящимся к сельскохозяйственной деятельности биологическим активам, измеряемым по справедливой стоимости за вычетом издержек в момент реализации e в рамках сферы применения МСФО (IAS) 41. Однако настоящий стандарт действует в отношении активов, которые учитываются по переоцененной стоимости (то есть справедливой стоимости на дату реализации за вычетом последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения) в соответствии с другими стандартами, такими как модели переоценки, приведенные в МСФО (IAS) 16 "Основные средства" и МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы". Единственной разницей между справедливой стоимостью актива и его справедливой стоимостью за вычетом затрат на выбытие являются прямые приростные издержки, связанные с выбытием актива:* [↑](#footnote-ref-57)