

УДК 657.6

Овчинникова Ольга Александровна, к.э.н., доцент ФГБОУ ВО «Курский государственный университет»

e-mail: Lelika-46@yandex.ru

Ламыкина Татьяна Юрьевна, студентка 3 курса магистратуры ФГБОУ ВО «Курский государственный университет»

e-mail: kondratowaT2014@yandex.ru

## ПЕРЕОЦЕНА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УСЛОВИЯХ СОВРЕМЕННОЙ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ

Аннотация: В данной статье изучена переоценка основных средств в условиях современной амортизационной политики.

Ключевые слова: основные средства, переоценка основных средств, использование основных средств, учетная информация, стоимость основных средств.

## REVALUATION OF FIXED ASSETS IN THE CONDITIONS OF MODERN DEPRECIATION POLICY

Ovchinnikova O. A., Ph. D., associate Professor Kursk state University

e-mail: Lelika-46@yandex.ru

Lamykina T. Y., 3rd year master's student Kursk state University

e-mail: kondratowaT2014@yandex.ru

Abstract: This article examines the revaluation of fixed assets in the conditions of modern depreciation policy.

Keywords: fixed assets, revaluation of fixed assets, use of fixed assets, accounting information, cost of fixed assets.

С точки зрения учета основные средства - это часть активов, принадлежащих организации, которые используются в процессе выпуска продукции, работ, услуг или для предоставления в аренду другим лицам, либо осуществления административных функций, ожидаемый срок полезного использования (СПИ) которых превышает один год [1, с.38-46].

Переоценка основных средств (ОС) для целей бухгалтерского учета предусмотрена п. 15 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» ПБУ 6/01».

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости. При этом производится пересчет первоначальной (или текущей (восстановительной) стоимости) и суммы начисленной амортизации за все время использования объекта.

Текущая (восстановительная) стоимость - сумма денежных средств, которая должна быть уплачена на дату составления бухгалтерской отчетности в случае необходимости замены какого-либо объекта.

Подробности порядка проведения переоценки ОС и примеры в помощь бухгалтеру, занятому переоценкой ОС организации изложены в Методических указаниях Минфина РФ (Приказ от 13.10.2003 N 91н - далее Методические указания N 91н).

Цель переоценки ОС - определение реальной стоимости объектов основных средств.

Переоценка ОС актуальна для организаций, у которых основные средства составляют существенную часть активов. Проводится она путем приведения первоначальной стоимости объектов ОС в соответствие с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки. В зависимости от рыночных колебаний стоимость основных средств организации может расти и увеличивать тем самым чистые активы (ЧА) организации, а при снижении рыночных цен на основные средства показатели ЧА будут падать. С другой стороны, дооценка стоимости основных средств увеличивает сумму

амортизационных отчислений, тем самым возрастает себестоимость продукции, товаров, работ, услуг, соответственно снижается бухгалтерская прибыль организации [2, с.48-51].

Переоценку проводят на конец отчетного года, т.е. дата переоценки 31 декабря отчетного года. Переоценку ОС за 2018 год отражают в учете 31.12.2018.

Если организация проводит переоценку первый раз, сумма дооценки активов зачисляется в добавочный капитал организации, то есть происходит увеличение раздела «Капиталы и резервы». Сумма прироста стоимости основных средств по результатам их переоценки, учтенная обособленно на счете 83, в бухгалтерском балансе отражается по строке 1340 «Переоценка внеоборотных активов» разд. III «Капитал и резервы». При заполнении строки 1340 используются данные о кредитовом сальдо по счету 83, в том числе аналитические счета учета сумм дооценки основных средств.

Если при проведении первой переоценки проводится уценка ОС, то ее результаты относятся к прочим расходам текущего периода, т.е. отражаются через счет 91 «Прочие доходы и расходы». Если при очередной переоценке выяснится, что объекты ОС подлежат уценке, при этом имеется добавочный капитал, образованный за счет предыдущих дооценок этих объектов ОС, то на сумму уценки сначала уменьшают этот добавочный капитал.

Превышение суммы уценки над суммой дооценки, зачисленной в добавочный капитал в результате предыдущих переоценок отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 01 «Основные средства». Если дооцененный объект ОС выбывает с баланса организации, на сумму его дооценки уменьшается соответствующая статья добавочного капитала и увеличивается счет нераспределенной прибыли организации.

В ПБУ 6/01 не закреплены допустимые способы переоценки, при этом п. 43 Методических указаний N 91н предписывает использование одного из двух методов:

1. Индексный метод, когда основные средства переоцениваются путем

индексации балансовой стоимости объектов основных средств.

Метод основан на применении специальных индексов переоценки, разработанных государственными органами статистики. В настоящее время такие индексы Росстат не публикует. Если организация выберет этот способ, то ей придется самостоятельно разрабатывать индексы для переоценки. Это трудоемко и требует определенного уровня квалификации работников организации. Другой вариант - за разработкой индексов на возмездной основе обратиться в НИИ статистики Федеральной службы государственной статистики (Росстат). Такие рекомендации даны Минфином РФ в письме от 31.07.2003 N 04-02-05/3/63.

2. Метод прямого расчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

При этом восстановительная стоимость ОС определяется путем прямого пересчета стоимости отдельных объектов по документально подтвержденным рыночным ценам на них, сложившимся на дату переоценки [2, с.48-51].

Для документального обоснования рыночной стоимости при применении метода прямой оценки используются:

- данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей;
- сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций;
- сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе;
- отчеты оценщиков о стоимости объектов основных фондов;

На наш взгляд, наиболее оптимальным способом является привлечение независимых специалистов - оценщиков.

Отчет об оценке основных средств, используемый для их переоценки, должен содержать прямое указание о том, что оценка проведена именно для целей переоценки стоимости основных фондов для отражения ее в

бухгалтерском учете [3, с.52-58].

Отчет об оценке рыночной стоимости для иных целей (для продажи или залога, привлечения инвестиций, получения кредита, составления отчетности по МСФО, принятия управленческих или коммерческих решений) не может быть использован для переоценки основных средств в целях бухгалтерского учета. Это подтверждается судебной практикой (постановления 20 ААС от 21.08.2016 N 20АП-3195/16, ФАС Северо-Западного округа от 02.12.2011 N Ф07-14162/10, ФАС Северо-Кавказского округа от 01.04.2008 N Ф08-1464/08-537А).

Проведение переоценки является правом, а не обязанностью организации (Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 19.12.2016 N Ф10-4867/2016 по делу N А23-7674/2015).

Как разъясняет Минфин РФ в письме от 23.04.2015 N 03-05-05-01/23462, исходя из требований ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» в учетной политике необходимо закрепить периодичность проведения переоценки, группы однородных объектов основных средств.

Таким образом, первый шаг - включение в учетную политику организации положений о проведении переоценки, выбор групп ОС, которые будут в дальнейшем переоцениваться, выбора метода проведения переоценки [4, с.221-225].

Непосредственно перед проведением переоценки организация оформляет распорядительный документ (приказ, распоряжение и т.п.), обязательный для всех служб организации, которые будут задействованы в переоценке основных средств. Кроме этого, следует подготовить перечень объектов основных средств, подлежащих переоценке. Минфин рекомендует указать в перечне следующие данные об объекте основных средств: точное название; дату приобретения, сооружения, изготовления; дату принятия объекта к бухгалтерскому учету (п. 45 Методических указаний N 91н).

Результаты переоценки оформляются в виде акта специальной комиссией с

приложением всех документов, на основании которых была установлена стоимость переоцененных объектов.

Данные о переоценках отражаются в Инвентарной карточке учета объекта основных средств ОС-6.

При проведении в отчетном периоде переоценок основных средств по состоянию на 31 декабря сравнительные данные за периоды, предшествующие отчетному, не изменяются (см. письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01). Данная точка зрения соответствует нормам международных стандартов учета (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Пунктами 17 и 18 (IAS) 8 установлено, что изменение учетной политики при первоначальном применении переоценки активов должно рассматриваться как переоценка, т.е. как изменение оценочных значений без ретроспективного отражения в учете.

Отражение результатов переоценки основных средств в бухгалтерском учете:

1. Если после переоценки стоимость основных средств увеличилась, в бухгалтерском учете делают следующие записи:

Дебет 01 Кредит 83 - увеличена стоимость объекта основного средства в результате переоценки.

Дебет 83 Кредит 02 - доначислена амортизация по объекту основных средств в результате его переоценки.

2. Если после переоценки стоимость объектов основных средств, ранее уцененных увеличилась, то сумму дооценки, равной сумме предыдущей уценки относят на финансовый результат и отражают в составе прочих доходов [5, с.89-93].

Проводки будут следующими:

Дебет счета 01 Кредит счета 91.1 - отражена дооценка объекта основных средств в пределах предыдущей уценки.

Дебет счета 91-2 Кредит счета 02 - увеличена амортизация по объекту

основных средств в пределах предыдущей уценки.

Превышение суммы дооценки над суммой уценки включается в состав добавочного капитала.

При этом в бухгалтерском учете делаются такие записи:

Дебет счета 01 Кредит счета 83 - отражена дооценка объекта основных средств сверх предыдущей уценки.

Дебет счета 83 Кредит счета 02 - увеличена амортизация по объекту основных средств сверх предыдущей уценки.

3. Если после переоценки стоимость объекта основных средств уменьшилась, то сумму уценки объекта основных средств относят на финансовый результат и отражают в составе прочих расходов.

В бухгалтерском учете следует сделать следующие проводки:

Дебет счета 91-2 Кредит счета 01 уценен объект основных средств, который раньше не дооценивался.

Дебет счета 02 Кредит счета 91-1 - уменьшена амортизация по ранее недооценному объекту основных средств.

4. Если после переоценки стоимость объектов основных средств, ранее дооцененных уменьшилась, то сумма уценки, равная сумме предыдущей дооценки, уменьшает добавочный капитал.

При этом в бухгалтерском учете делаются такие записи:

Дебет счета 83 Кредит счета 01 - отражена уценка ОС в пределах предыдущей дооценки.

Дебет счета 02 Кредит счета 83 - отражено уменьшение амортизации ОС в пределах предыдущей дооценки.

Превышение суммы уценки над суммой дооценки относится на финансовый результат и отражается в составе прочих расходов.

Дебет счета 91-2 Кредит счета 02 - отражена уценка ОС сверх предыдущей дооценки.

Дебет счета 02 Кредит счета 91-1 - отражено уменьшение амортизации

сверх предыдущей дооценки [6, с.44-54].

Таким образом, если организация выбрала модель учета с проведением переоценки ОС, то проводить переоценку нужно регулярно. Для проведения переоценки объектов основных средств организация проводит подготовительную работу, в частности, проверку наличия объектов основных средств, подлежащих переоценке. Результаты тестирования объектов ОС следует оформить документально.

Периодичность переоценки зависит от существенности отклонения стоимости основных средств, по которой они отражены в бухгалтерском учете и отчетности, от текущей (восстановительной) стоимости. Уровень существенности отклонения организация устанавливает самостоятельно в учетной политике.

#### Список источников:

1. Борисенко В.В. Порядок учета и оценки основных средств в соответствии с МСФО// Аудитор №5. - 2018, С. 38-46.
2. Вахрушина М.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учеб. пособие - М.: Вузовский учебник, 2018.- 320 с.
3. Костина З.А. Адаптация отечественной системы бухгалтерского учета к требованиям МСФО// Аудитор №8. - 2018 - С. 52-58.
4. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: Учебное пособие. - М.: ИД ФБК - ПРЕСС. - 2017. - 520с.
5. Маренков Н.Л. Веселова Т.Н. Практика контроля и ревизии: Учебное пособие. - М.: КНОРУС - 2005. - 352с.
6. Овчинникова О.А., Гребнева М.Е., Пшеничникова О.В., Корзун Л.Н., Микитухо А.А., Белова Т.В., Осиневич Л.М., Алехина А.А. Учет, анализ, аудит отдельных объектов бухгалтерского учета: коллективная монография – Курск: Изд-во ЗАО «Университетская книга», 2019– 182 с.