

УДК 657.1

**СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К УЧЕТУ
КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ И ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Катина И.Э.

к.э.н., доцент,

Петрозаводский государственный университет,

Петрозаводск, Россия

Аннотация

Статья посвящена актуальным на современном этапе вопросам бухгалтерского учета, оценки капитальных вложений и основных средств. Начиная с отчетности за 2022 год, действуют ФСБУ 26/2020 и ФСБУ 6/2020. В связи с введением новых стандартов были отменены ПБУ 6/01 и методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, разработанные в 2002 году.

Изучение темы основано на анализе материалов по вопросам оценки и учета запасов с использованием таких методов, как «двойная запись», «сравнение», «оценка».

Основное содержание исследования составляет обзор подходов к бухгалтерскому учету и оценке внеоборотных активов, а именно: понятие категорий «капитальные вложения», «основные средства»; порядок формирования первоначальной стоимости; особенности ведения бухгалтерского учета; направления раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Ключевые слова: капитальные вложения, основные средства, оценка, учет

**MODERN APPROACHES TO ACCOUNTING
CAPITAL INVESTMENTS AND FIXED ASSETS**

Katina I. E.

PhD, Associate Professor,

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМЭ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

*Petrozavodsk State University,
Petrozavodsk, Russia*

Annotation

The article is devoted to the issues of accounting, evaluation of capital investments and fixed assets that are relevant at the present stage. Starting with reporting for 2022, FSBU 26/2020 and FSBU 6/2020 are in force. In connection with the introduction of new standards, PBU 6/01 and methodological guidelines for accounting for fixed assets, developed in 2002, were canceled.

The study of the topic is based on the analysis of materials on the issues of valuation and accounting of reserves using such methods as «double entry», «comparison», «estimation».

The main content of the study is a review of approaches to accounting and valuation of non-current assets, namely: the concept of the categories "capital investments", "fixed assets"; the procedure for the formation of the initial cost; features of accounting; directions of information disclosure in the accounting (financial) statements.

Keywords: capital investments, fixed assets, valuation, accounting

ПБУ 6/01[4], Методические указания [1], применяемые при составлении отчетности, начиная с 2002 и 2004 года, утратили силу с 2022 года в связи с вступлением в силу ФСБУ 6/2020 [7] и ФСБУ 26/2020 [6].

Во вступивших в силу стандартах подразделены вопросы, ранее рассматривавшиеся в ПБУ 6/01 [4], что является логическим и понятным изложением нормативного материала.

Определение капитальных вложений дано в ФСБУ 26/2020 [6, п. 5], основных средств в ФСБУ 6/2020 [7; п. 4-5]..

Капитальные вложение подлежат признанию в случае одновременного соблюдения двух условий: 1. Потенциальное получение экономических выгод в

долгосрочной перспективе. 2. Сумма затрат может быть определена [6; п. 6, 9]. Порядок формирования фактических затрат при оценке капитальных вложений определен в разрезе включаемых [6; п. 9, 10-11, 13-14] и не включаемых затрат [6; п. 16].

Счета, применяемые для учета капитальных вложений, показаны в Таблице 1.

Таблица 1 – Счета учета [5; раздел II]

Шифр счета/субсчета	Название счета/субсчета
07	Оборудование к установке
08	Вложения во внеоборотные активы
08/1	Приобретение земельных участков
08/2	Приобретение объектов природопользования
08/3	Строительство объектов основных средств
08/4	Приобретение объектов основных средств

Схемы учета капитальных вложений показаны в Таблицах 2, 3.

Таблица 2 – Учет капитальных вложений (не требуют монтажа)

Факт хозяйственной жизни	Схема учета
Учет капитальных вложений	Д08/4 К соответствующих счетов Σ
Приняты к учету основные средства, полученные в результате осуществления капитальных вложений	Д01 К 08/4 Σ

Пример 1 – Учет капитальных вложений (не требуют монтажа)

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Факт хозяйственной жизни
60/a	51	120000	Оплачен счет поставщика за партию оборудования: стоимость без НДС - 100 000 руб., НДС – 20%
08/4	60	100000	Оборудование поступило на предприятие: стоимость
19	60	20000	Оборудование поступило на предприятие: НДС
60	60/a	120000	Зачтена сумма аванса
08/4	70	8000	Отражена сумма начисленной зарплаты рабочим за разгрузочные работы
08/4	69	2424	Начислены страховые взносы
01	08/4	110424	Принят к учету объект
69/НДС	19	20000	Принят к вычету НДС

Таблица 3 – Учет капитальных вложений в основные средства, требующие монтажа

Факт хозяйственной жизни	Схема учета
Учет капитальных вложений в основные средства, требующие монтажа	Д08/3 К соответствующих счетов Σ
Учет передачи в монтаж	Д08/3 К07 Σ
Учет расходов по монтажу	Д08/3 К соответствующих счетов Σ 1
Приняты к учету основные средства, полученные в результате осуществления капитальных вложений	Д01 К08/3 Σ + Σ 1

Пример 2 – Учет капитальных вложений в основные средства, требующие монтажа

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Факт хозяйственной жизни
07	60	78200	Счет-фактура: стоимость оборудования без НДС

19	60	15640	Счет-фактура: НДС
07	60	1200	Счет-фактура: стоимость доставки без НДС
19	60	240	Счет-фактура: НДС
08/3	07	79400	Оборудование передано в монтаж
08/3	60	3500	Счет-фактура: стоимость монтажа без НДС
19	60	700	Счет-фактура: НДС
01	08/3	82900	Оборудование принято к учету по первоначальной стоимости
69/НДС	19	16580	Принят к вычету НДС

Таким образом, основные средства, полученные в результате осуществления капитальных вложений, принимаются по первоначальной стоимости к учету на счет 01 [5; раздел I] (Таблица 4).

Таблица 4 – Формирование первоначальной стоимости

Источник поступления	Формирование
Приобретение	Затраты на приобретение (создание), приведение в состояние и местоположение, необходимые для потребления, продажи или использования
Внос в уставный капитал	Согласованная оценка и сопутствующие затраты
Получение по товарообменным операциям, безвозмездное получение	Справедливая стоимость и сопутствующие затраты
Изготовление собственными силами	Затраты на изготовление

Также применяются следующие виды оценок: а) остаточная (балансовая) стоимость [7; п. 25]; справедливая стоимость [7; 15]; переоцененная стоимость [7; раздел II]; ликвидационная стоимость [7; п. 30].

Стоимость основных средств списывается посредством начисления амортизации в течение срока полезного использования объекта основных средств [7; п. 9]. Начисление амортизации производится с даты признания объекта, прекращается с момента списания объекта. Ранее действующий принцип списания допускается. Применяются три способа начисления амортизации [7; п. 35-36]. Срок полезного использования, способ амортизации проверяется в конце года. За срок использования объекта списывается сумма, равная разнице между первоначальной стоимостью и ликвидационной стоимостью (Пример 3).

Пример 3. Организация приобрела производственное оборудование за 150 000 руб. Оценочный срок полезного использования составляет 5 лет. Ликвидационная стоимость определена в размере 15 000 руб.

Расчет:

Сумма, подлежащая списанию: $150\ 000 - 15\ 000 = 135\ 000$

Норма амортизации (%): 20

Сумма за год (руб.): $135\ 000 * 20 / 100 = 27\ 000$

Сумма за месяц (руб.): $27\ 000 / 12 = 2\ 250$

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» [5; раздел I] в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу).

При выбытии объектов основных средств сумма начисленной амортизации списывается со счета 02 в кредит 01/субсчет «Выбытие основных средств» (Схема 1).

Схема 1 - Счет 01/субсчет «Выбытие основных средств»

Д		01-субсчет «Выбытие основных средств»		К	
К 01: первоначальная стоимость				Д 02: накопленная амортизация	
				Остаточная стоимость в Д соотв. счета: 91/2 продажа, ликвидация, безвозмездная передача 94 недостача 58 (76) передача в уставный капитал других организаций	
Оборот: Σ				Оборот: Σ	

Учет затрат на содержание основных средств показан в Таблице 5.

Таблица 5 – Фрагмент журнала регистрации

Корр. счета		Факт хозяйственной жизни
Дебет	Кредит	
23	Соотв. счета	Списаны затраты по содержанию объектов, используемых во вспомогательных производствах
25	Соотв. счета	Списаны затраты по содержанию объектов общепроизводственного назначения
26	Соотв. счета	Списаны затраты по содержанию объектов общехозяйственного назначения
29	Соотв. счета	Списаны затраты по содержанию объектов, используемых в обслуживающих производствах и хозяйствах
44	Соотв. счета	Списаны затраты по содержанию объектов, обслуживающих процесс сбыта (продажи)

Учет затрат на ремонт может быть организован тремя способами: использование счета 96 [5; раздел VIII]; непосредственное списание затрат в себестоимость; применение счета 97 [5; раздел VIII] (Примеры 4-7).

Пример 4. Организация запланировала в 202_ году осуществить ремонт основных средств общехозяйственного назначения. По предварительной оценке расходы на ремонт составят 78 000 руб. Организация создает резерв. Ремонт был осуществлен в октябре 202_ года. Расходы ремонтного цеха на ремонт составили: материалы 52 110 руб., заработная плата рабочих – 30 000 руб., страховые взносы – 30,3%.

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Факт хозяйственной жизни
26	96	6500	Создан резерв в январе-октябре
23	70	30000	Расходы ремонтного цеха в октябре: зарплата
23	69	9090	Расходы ремонтного цеха в октябре: взносы
23	10	52110	Расходы ремонтного цеха в октябре: материалы
96	23	91200	Списаны расходы ремонтного цеха
26	96	6500	Создан резерв в ноябре-декабре
26	96	13200	Доначислен резерв в декабре

Пример 5. Организация запланировала в 202_ году осуществить ремонт основных средств общепроизводственного назначения. По предварительной оценке расходы на ремонт составят 74 400 руб. Организация создает резерв. Затраты на ремонт объектов основных средств общепроизводственного назначения в октябре 202_ года составили 84 000 руб., в том числе НДС 14 000 руб.

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Факт хозяйственной жизни
25	96	6200	Создан резерв в январе-октябре
96	60	70000	Счет-фактура: стоимость ремонта без НДС
19	60	14000	Счет-фактура: НДС
25	96	6200	Создан резерв в ноябре-декабре
25	96	4400	Сторнирована сумма резерва в декабре

Пример 6. Производственное предприятие в отчетном месяце произвело ремонт объектов общепроизводственного назначения подрядным способом. Затраты на ремонт составили 24 000 руб., в том числе НДС 4 000 руб. Затраты на ремонт включаются в себестоимость.

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Факт хозяйственной жизни
25	60	20000	Счет-фактура: стоимость ремонта без НДС
19	60	4000	Счет-фактура: НДС

Пример 7. В марте 2022 года предприятие осуществила работы силами ремонтного цеха по проведению ремонта основных средств общепроизводственного назначения. В стоимость ремонта включены следующие затраты: материалы 15 000 руб., заработная плата рабочих - 10 000 руб., страховые взносы - 30,2%. Согласно учетной политике предприятие учитывает затраты на ремонт как расходы будущих периодов, подлежащие включению в себестоимость в течение последующих 12 месяцев.

Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Факт хозяйственной жизни
23	70	100000	Расходы ремонтного цеха за март: зарплата
23	69	30200	Расходы ремонтного цеха за март: взносы
23	10	54600	Расходы ремонтного цеха за март: материалы
97	23	184800	Списаны расходы ремонтного цеха
25	97	15400	Списаны расходы будущих периодов (апрель 2022г. - март 2023г.)

Учет модернизации и реконструкции основных средств показан в Таблице 6.

Таблица 6 – Фрагмент журнала регистрации

Корр. счета		Факт хозяйственной жизни
Дебет	Кредит	
08/3	Соотв. счета	Затраты на реконструкцию и модернизации
01	08/3	Приняты работы по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации основных средств

Порядок отражения информации о запасах в отчетности представлен в ФСБУ 6/2020 [7; раздел V], ФСБУ 26/2020 [6; раздел IV] .

Обобщая вышерассмотренные вопросы по теме статьи, можно сделать следующие выводы. Отрицательными моментами введения ФСБУ 6/2020 [7] и ФСБУ 26/2020 [6] являются: 1) отмена методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств[1]; 2) отсутствие подробных комментариев по применению стандарта; 3) проблемы, которые могут возникнуть в связи с применением профессионального суждения бухгалтера-аналитика по поводу ряда изменений. В качестве положительных аспектов можно выделить следующее: 1) разделение вопросов, ранее рассматривавшихся в ПБУ 6/01 [4]; 2) усиление принципа обоснованной оценки основных средств.

Библиографический список:

1. Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: приказ Минфина России от 13 октября 2003г. № 91н [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_45140/ – (Дата обращения: 05.11.2021).
2. МСФО (IAS) 16 «Основные средства»: введен в действие приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н [Электронный ресурс]. – URL: <https://base.garant.ru/71323310/> – (Дата обращения: 05.04.2022).

3. МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»: введен в действие приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н [Электронный ресурс]. – URL: <http://base.garant.ru/70215348/>– (Дата обращения: 05.04.2022).
4. ПБУ 6/01 «Учет основных средств»: приказ Минфина России от 30 марта 2001г. № 44н [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/71350ef35fca8434a702b24b27e57b60e1162f1e/ – (Дата обращения: 05.04.2022).
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: приказ Минфина РФ от 31 октября 2000г. № 94н – URL: <https://www.garant.ru/actual/chart-account/> – (Дата обращения: 05.04.2022).
6. ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»: приказ Минфина России от 07 сентября 2020г. №204н [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/4202162b3f1be45ec732fa00352d93a28db03f6a/– (Дата обращения: 05.04.2022).
7. ФСБУ 6/2020 «Основные средства»: приказ Минфина России от 07 сентября 2020г. №204н [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/76123180f1200d66eb1102dd61173d0f8d64d569/– (Дата обращения: 05.04.2022).

Оригинальность 84%