

ОСНОВНЫЕ ВОПРОСЫ УЧЕТА И АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ: ПРОБЛЕМЫ И ПРАКТИКА РАСЧЕТОВ.**Бутенко Ирина Викторовна**

Ст. преподаватель ИГУ им. Тыныстанова, экономический факультет, кафедра «Бухгалтерского учета, анализа и аудита», г. Каракол, Кыргызская Республика

Шевелева Ольга Владимировна

Ст. преподаватель ИГУ им. Тыныстанова, экономический факультет, кафедра «Бухгалтерского учета, анализа и аудита», г. Каракол, Кыргызская Республика

Салюев Анвар Абдузаевич

Ст. преподаватель ИГУ им. Тыныстанова, экономический факультет, кафедра «Бухгалтерского учета, анализа и аудита», г. Каракол, Кыргызская Республика

АННОТАЦИЯ.

В статье рассматриваются проблемы признания основных средств, их оценка на момент признания, последующая оценка и политика начисления амортизации на основные средства. Очень важная роль отводится вопросам переоценки основных средств и как сделать переоценку в условиях рыночных отношений.

ABSTRACT.

The article discusses the problems of recognition of fixed assets, their assessment at the time of recognition, the subsequent evaluation and depreciation policy for fixed assets. A very important role is given to issues of revaluation of fixed assets and how to make a revaluation in the conditions of market relations.

Ключевые слова: основные средства, оценка, переоценка, признание, амортизация, балансовая стоимость.

Keywords: fixed assets, valuation, revaluation, recognition, depreciation, book value.

Рассматривая вопросы учета и амортизации основных средств, можно выдвинуть такую версию, что эти вопросы носят не проблемный характер, но на наш взгляд, это только предположения, на самом деле всегда в практике у бухгалтеров появляется множество вопросов, связанных с правильностью учета и начисления амортизации на основные средства, *это составляет актуальность и значимость данной темы.*

Еще с 2002 года, когда были введены Международные Стандарты Финансовой Отчетности, которые представлены 41 стандартом, существовала проблема правильности учета того или иного раздела бухгалтерского учета. И среди этих стандартов был введен МСФО №16, который дает полное описание понятия основных средств, определение их балансовой стоимости, порядок признания и условия переоценки основных средств, амортизационные отчисления и убытки от обесценения, которые следует отразить в учете.

Кроме того, в связи с изменением стоимости основных средств, возникают вопросы, как правильно учитывать те объекты, которые с каждым годом обесцениваются и теряют свою первоначальную стоимость, как правильно определить ликвидационную стоимость, если рынок не стоит на месте и цены меняются с каждым годом.

Вопросами признания основных средств занимаются давно и эксперты, и аналитики, которые считают, что объект основных средств должен учитываться в качестве актива, когда у компании есть уверенность в том, что в течение срока эксплуатации можно получить экономические выгоды, и что

себестоимость актива можно оценить надежно и правильно, ведь оценка актива имеет первостепенное значение. Но, однако МСФО №16 не дает четких указаний для признания актива, т.е. не предписывает единицу признания, что именно составляет объект основных средств.

Применение критериев признания к конкретным обстоятельствам, в которых существует компания, требует профессионального суждения. Например, в отдельных случаях возможно объединение нескольких незначительных активов (например, шаблонов, инструментов, инвентаря и штампов) для учета в качестве одного объекта основных средств. Ведь если учитывать оценку основных средств, то можно сказать, что активы стоимостью свыше 100 минимальных расчетных показателей и сроком службы более года, относятся к основным средствам, но есть такие объекты, которые имеют такую стоимость, но признать их в качестве основных средств нельзя. Например, запасные части и сервисное оборудование учитываются на счете 1720 как запасы и по мере их использования в сфере производства признаются в составе расходов на счетах 1630 или на временных счетах. Однако есть и такие крупные запасные части и резервное оборудование, которые могут классифицироваться как основные средства, если компания будет их использовать в течение более одного отчетного периода, например, в горнодобывающей или нефтедобывающей отраслях.

Если запасные части и сервисное оборудование используются только в неразрывной связи с каким-либо объектом основных средств, то они также учитываются как основные средства.

Так как основные средства являются активами длительного пользования, то возникает вопрос: как их оценивать на момент признания и на последующую оценку. В этих целях используют комментарии по МСФО №16, где четко прописывают оценку основных средств. Все основные средства, используемые и приобретаемые предприятиями, оценивают по себестоимости, которая включает затраты, непосредственно связанные с приведением актива в рабочее состояние для использования по назначению в производственной или другой коммерческой деятельности.

Использование по назначению предполагает, что актив готов к эксплуатации в том режиме, который запланирован руководством компании. Если актив оценивается по фактической себестоимости, то на момент приобретения фактическая себестоимость основного средства включает: цену приобретения актива, импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, но при этом вычитают торговые скидки и суммы переплаты при приобретении актива, если производились авансовые платежи, также затраты, связанные с доставкой объекта и затраты по установке и монтажу и приведение актива в рабочее состояние для использования по назначению.

К затратам, связанным с доставкой и установкой актива могут относиться затраты на содержание персонала, связанные со строительством или приобретением объектов основных средств, а именно заработная плата персонала, отчисления на социальное страхование, также учитывают затраты на подготовку площадки для доставки актива, затраты на монтаж, погрузку, разгрузку, затраты на оформление актива, затраты на проверку надлежащей работы актива, за вычетом чистых поступлений от пробных образцов товара или иных доходов; затраты на профессиональные услуги.

Очень важным вопросом по движению активов выступает политика начисления амортизации, которая в советский период учета начислялась по нормам, утвержденным Постановлением Правительства. Согласно этой политики амортизация начислялась на основные средства ежемесячно в разрезе двух направлений: на полное восстановление и на капитальный ремонт, брались нормативы в % и производилось ежемесячное начисление амортизации. Но с учетом требований рынка политика стала меняться и согласно МСФО №16 стали предлагать методы начисления амортизации: прямолинейный, производственный и метод ускоренной амортизации. Но на практике, бухгалтера в своей учетной политике часто используют прямолинейный метод начисления амортизации, который зависит от первоначальной стоимости и срока службы. Также возникает вопрос: как начислять амортизацию, если в большинстве случаев компании приобретают активы, тогда, когда это необходимо, и если актив становится менее эффективным для компании, то

его списывают или продают. Поэтому очень часто возникает проблема при определении суммы амортизации за неполный год эксплуатации основных средств, ведь начисление износа осуществляется с месяца приобретения, если объект основных средств приобретен до 15-го числа данного месяца; и со следующего месяца, если он приобретен после 15-го числа.

Например, офисную мебель приобрели 10 октября за 28500 сом, срок эксплуатации мебели 8 лет, ликвидационной стоимости нет, отчетный период заканчивается 31 декабря. В данном случае амортизацию следует начислить за 3 месяца, начиная с октября, так как объект приобрели до 15 числа отчетного месяца.

Хочется затронуть вопросы и переоценки основных средств, ведь если взять период, в котором учитывались основные средства, то существовало понятие восстановительная стоимость, по которой объекты основных средств после их переоценки, если она производилась по решению правительства, или возникали другие моменты, то эта стоимость менялась с помощью коэффициентов, которые применялись к первоначальной стоимости, и в балансе этот объект уже учитывался по восстановительной стоимости. Сейчас такого понятия нет, а существует момент учета основных средств по первоначальной (исторической) стоимости, если начисляется амортизация, то возникает амортизируемая стоимость, а разница между двумя стоимостями дает ликвидационную стоимость. Поэтому многим бухгалтерам, трудно привыкнуть к таким оценкам и учету. Кроме того, если раньше было четкое определение отношения объектов к основным средствам и к МБП, то теперь многие ссылаются на то, что активы стоимостью свыше 100 минимальных расчетных показателей и сроком службы более года, должны относиться к основным средствам, но если такие объекты не имеют такой стоимости, то их нужно отнести к материальным запасам, тогда возникает вопрос, а как на такие объекты будет начисляться износ, или оставить все как есть, ведь признать их в качестве основных средств нельзя.

При применении альтернативного метода основные средства учитываются в балансе по переоцененной стоимости, которая равняется справедливой (рыночной) стоимости актива на дату переоценки за вычетом амортизации, накопленной за период, с даты переоценки до даты составления финансовой отчетности. Частота проведения переоценки зависит от колебаний рыночной стоимости основных средств. Переоценка объема необходима, если его рыночная стоимость существенно отличается от балансовой. Такая трактовка позволяет говорить о том, что объект основных средств может учитываться по переоцененной стоимости, если его первоначальная стоимость поддается достоверной оценке, при этом переоцененная стоимость должна определяться по справедливой рыночной стоимости из которой должна вычитаться накопленная амортизация, любые убытки, накопленные от обесценения актива.

Чем выше нестабильность рынка, тем чаще компании должны проводить переоценку основных средств, поэтому существующие переоценки должны проводиться регулярно, чтобы избежать существенного отличия балансовой стоимости от справедливой стоимости на отчетную дату.

Но если все-таки в результате переоценки установленная балансовая стоимость существенно не соответствует его справедливой стоимости, то необходимо провести дополнительную переоценку, чтобы довести балансовую стоимость до справедливой стоимости, которая определяется в процессе приобретения объекта. Но если возникают ситуации, при которых часто меняется справедливая стоимость, на которую влияют внешние и внутренние факторы, тогда такие объекты требуют ежегодной переоценки вследствие частого изменения их справедливой стоимости. Согласно правил бухгалтерского учета в области учета основных средств, основные средства переоцениваются каждые 3-5 лет, за исключением инвестиционной собственности, для которой частые переоценки являются обычной практикой.

Если справедливая стоимость актива имеет незначительные изменения, тогда такие частые переоценки не требуются для объектов основных средств.

После проведения переоценки балансовая стоимость актива должна быть равна его переоцененной стоимости или по-другому можно написать восстановительная стоимость. Очень важным моментом является момент учета накопленной амортизации в результате переоценки объекта основных средств.

Если производится переоценка объектов основных средств, то вся накопленная амортизация должна учитываться одним из следующих способов, каждый из которых приводит к тому, что чистая стоимость объекта становится равной его переоцененной стоимости:

1. Сумма накопленной амортизации переоценивается пропорционально изменению валовой балансовой стоимости актива, т.е. балансовая стоимость актива после переоценки должна равняться его переоцененной стоимости.

Т.е. этот метод часто используется, если переоценка производится с применением коэффициентов индексирования, с помощью которых актив переоценивается до амортизированной восстановительной стоимости.

2. Амортизация списывается путем уменьшения валовой балансовой стоимости актива. Чистая балансовая стоимость переоценивается до переоцененной стоимости актива. Этот метод часто применяется в отношении зданий и сооружений.

Можно привести пример, в результате которого определяется балансовая стоимость переоцененного актива и результат переоценки должен отражаться на счете «Прирост от переоценки актива», если ранее не признавался убыток от переоценки актива.

Если объект основных средств, например, производственное помещение имеет первоначальную

стоимость по балансу в сумме 15 млн. сом, накопленная амортизация за период использования объекта составила 6 млн. сом, тогда балансовая стоимость составляет 9 млн. сом, а справедливая рыночная стоимость объекта составила 18 млн. сом, тогда, если использовать индексы, то отношение справедливой рыночной стоимости к балансовой дает нам коэффициент равный 2, т.е. $18000000:9000000=2$, затем используя коэффициент определим новую стоимость здания: $15000000 \times 2 = 30000000$, отсюда изменяется и сумма амортизации $6000000 \times 2 = 12000000$, изменится и балансовая стоимость, она будет равна 18000000, т.е. сравняется с справедливой рыночной стоимостью, которая вначале была определена в сумме 18 млн. сом. и проводка будет следующей:

Дт 2130 – 15000000

Кт 2193- 6000000

Кт 5220 - 9000000,

или может использоваться второй способ, при котором:

Дт 2130 - 3000000

Дт 2193- 6000000

Кт 5220 - 9000000.

Поэтому можно сделать выводы, что основные средства- это материальные активы, которые используются предприятиями для производства продукции, для поставки товаров и оказания услуг или для сдачи в аренду. И на эти объекты, используемые предприятиями в составе внеоборотных активов, начисляется ежегодно амортизация. Но иногда у бухгалтеров возникают трудности как начислить амортизацию на актив, если актив становится менее эффективным для компании, и как правильно его списать. Так как основные средства являются активами длительного пользования, то возникает несколько оценок балансовой стоимости на момент признания и последующей оценки, и тогда появляется вопрос как определить балансовую стоимость на момент признания и последующей оценки. Кроме того, важная роль отводится переоценке основных средств, это тоже один из ключевых моментов в вопросах учета основных средств. Чем выше нестабильность рынка, тем чаще компании должны проводить переоценку основных средств, поэтому существующие переоценки должны проводиться регулярно, чтобы избежать существенного отличия балансовой стоимости от справедливой стоимости на отчетную дату.

Список литературы:

1. МСФО №16, Бишкек, 2002 год.
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций и инструкция по его применению, Бишкек, 2012г.
3. Закон «О бухгалтерском учете» от 29. 04. 2002 года № 76 (с изменениями и дополнениями);
4. Бухгалтерский финансовый учет: к изучению дисциплины/ под ред. М. И. Исраилова. - Бишкек: "Турар", 2012. - (Министерство образования и науки Кыргызской Республики).