

## **НОВЫЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА:**

**ФСБУ 6/2020 «Основные средства»**

**ФСБУ 26/2020 «Капитальные  
вложения»**

Нюансы применения

# Как распределить имущество компании



# Применение ФСБУ 6/2020

## НЕ ПРИМЕНЯЮТ

- Бюджетные организации
- Имеющие право на упрощенный бухучет (в отношении пп. б-з п. 10, Пп. 6 п. 11, п. 12, 13 абз. 1-3, п.17, п. 23, пп.в-п п. 24)
- При приобретении и создании активов для продажи
- При оказании услуг по созданию, восстановлению или улучшению средств производства для третьих лиц

## ПРИМЕНЯЮТ

- Все остальные организации



# Применение ФСБУ 26/2020

## Не применяют ФСБУ 26:

- бюджетные организации
- организации с правом упрощенного ведения бухучета за некоторыми исключениями (п. 2, 4 ФСБУ 26/2020)



# Применение ФСБУ 26/2020

## Организации- упрощенцы могут не применять положения стандарта, касающиеся:

- включения в затраты при признании капвложений стоимости активов, использованных при осуществлении этих вложений, амортизации по таким активам и трат на поддержание их в рабочем состоянии;
- включения в затраты при признании капвложения оплаты труда работников и сумм уплаченных взносов с такой оплаты;
- учета в капвложениях сумм процентов, подлежащих включению в стоимость инвестиционного актива;
- учета в капвложениях оценочных обязательств по будущему демонтажу, утилизации имущества и восстановлению окружающей среды, а также обязательств в связи с использованием труда работников;
- учета в стоимости капвложений скидок, вычетов, премий, льгот и т. п.;
- расчета и учета в стоимости капвложений процентной разницы в случае предоставления рассрочки на период дольше 12 месяцев;
- вычисления справедливой стоимости по договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами;
- проведения тестов на обесценение капвложений.





# ФСБУ 6/2020

- Лимит стоимости ОС
  - Балансовая стоимость
  - Элементы амортизации  
(Ликвидационная стоимость, СПИ,  
способ начисления амортизации)
  - Обесценение
  - Ликвидационная стоимость
  - Переоцененная стоимость
  - Группа основных средств
  - Инвестиционная недвижимость
- 



**ФСБУ 26/2020**

---



# Что относится к капитальным вложениям

1. Приобретение активов, непосредственно предназначенных для использования как ОС и их частей. Либо приобретение их же, чтобы использовать, в свою очередь, для приобретения (создания, улучшения восстановления) ОС.
2. Строительство и иное изготовление ОС.
3. Улучшение земель коренного характера.
4. Подготовка проектов и рабочих документов, связанных со строительством.
5. Устройство стройплощадки.
6. Авторский надзор.
7. Затраты, связанные с улучшением, восстановлением ОС. Это может быть достройка, дооборудование, модернизация, реконструкция. Сюда же относится замена частей, ремонтные работы, техосмотры, техобслуживание.
8. Доставка и доведение до рабочего состояния, например, монтаж.
9. Пуск, наладка, испытание ОС.





# Единица учета капитальных вложений

Единица учета капитальных вложений – это приобретаемый, создаваемый, улучшаемый или восстанавливаемый объект основных средств. Данное определение существенно отличается от ранее применяемой практики, когда мы вели учет долгосрочную стройку и по отдельным объектам, входящим в него или по приобретаемым отдельным объектам основных средств



# Сложные моменты учета капитальных вложений

- Четкая взаимосвязь с основными средствами
- Распространение действия стандарта на имущество, предназначенное для использования в процессе приобретения, создания, улучшения и восстановления объектов основных средств
- Компонентный учет основных средств. Затраты на ремонты
- Определение включаемых и невключаемых расходов в состав капитальных вложений
- Рассрочки. Дисконтирование
- Введение обязательной проверки капитальных вложений на обесценение и учет изменения их стоимости вследствие обесценения



# Что не относится к капитальным вложениям

1. Затраты на поддержание работоспособности или исправности основных средств,
2. Затраты на текущий ремонт основных средств;
3. Затраты на неплановые ремонты основных средств, обусловленные поломками, авариями, дефектами, ненадлежащей эксплуатацией, в той степени, в которой такие ремонты восстанавливают нормативные показатели функционирования объектов основных средств, в том числе сроки полезного использования, но не улучшают и не продлевают их.



# Что включается и не включается в состав капитальных вложений

## Включается:

- величина возникшего при осуществлении капитальных вложений оценочного обязательства

**Дебет 08 - Кредит 96**

## Не включается:

- расчетная стоимость полученной в ходе их осуществления продукции, вторичного сырья, других материальных ценностей, которые организация намерена продать или иным образом использовать.

**Дебет 43, 10 – Кредит 08**

- сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины



## Рассрочки. Дисконтирование

В **2022** году компания купила станок за **2 400 000 руб.**,

в том числе НДС — 400 000 руб.

Потом договорилась об отсрочке платежа на 18 месяцев.

Из-за отсрочки стоимость увеличилась до **2 640 000 руб.**,

в том числе НДС — 440 000 руб.

**Какую сумму учесть** на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы»?





## Рассрочки. Дисконтирование

Стоимость без рассрочки - **2 400 000 руб.**,  
в том числе НДС — 400 000 руб.

Включить в капитальные вложения нужно **2 000 000 руб.**  
(2 400 000 – 400 000).



# Рассрочки. Дисконтирование

**Дебет 08 Кредит 60** - сумма капвложения

**Дебет 76** субсчет «Отложенные проценты» **Кредит 60** – отражены отложенные проценты за рассрочку

**Дебет 91-2 Кредит 76** субсчет «Отложенные проценты»



# Признаки обесценения

## Признаками возможного обесценения будут следующие ситуации:

- наличие наблюдаемых признаков того, что стоимость актива снизилась в течение периода значительно больше, чем ожидалось в связи с течением времени или при обычном использовании;
- в течение периода произошли или произойдут в ближайшем будущем значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для организации в технических, рыночных, экономических или правовых условиях, в которых организация осуществляет деятельность, или на рынке, для которого предназначен актив;
- рыночные процентные ставки или иные рыночные нормы доходности инвестиций повысились в течение периода, и данное увеличение, вероятно, окажет существенное влияние на ставку дисконтирования, используемую при расчете ценности использования, и приведет к существенному снижению возмещаемой суммы актива;
- балансовая стоимость чистых активов организации превышает ее рыночную капитализацию;
- существуют признаки устаревания или физической порчи актива;
- значительные изменения, имеющие неблагоприятные последствия для организации, произошли в течение периода или, как ожидается, произойдут в ближайшем будущем в отношении интенсивности и способа использования или ожидаемого использования актива. Данные изменения включают простой актива, планы по прекращению или реструктуризации деятельности, к которой относится актив, планы по выбытию актива до ранее запланированной даты.
- показатели внутренней отчетности указывают на то, что экономическая эффективность актива хуже или будет хуже, чем ожидалось



## Поправки в ФСБУ 26 в связи в введением ФСБУ 14

**Добавляется п. 15.1.** В этом пункте предусмотрено, что в случае, если при выполнении работ, оказании услуг для заказчика организация **создает объект интеллектуальной собственности**, в отношении которого у организации возникают исключительные права (в том числе совместные с иными лицами) или права использования, и такой объект соответствует условиям признания нематериальных активов, расчетная **стоимость капитальных вложений** в такой объект вычитается из **суммы фактических затрат** на выполнение работ, оказание услуг для заказчика.

При этом расчетная стоимость капитальных вложений в объект нематериальных активов определяется в порядке, установленном п. 16 Стандарта.



## СПОСОБЫ ПЕРЕХОДА НА ФСБУ 6

- Перспективный
- Ретроспективный
- Упрощенный ретроспективный  
(альтернативный)

## СПОСОБЫ ПЕРЕХОДА НА ФСБУ 26

- Перспективный
  - Ретроспективный
- 





# Переход на **ФСБУ 26**

При решении отражать переход на новый стандарт по **ФСБУ 26** с **01.01.2022** ретроспективно, при переходе понадобится:

- заранее отразить выбранный порядок перехода в УП;
- скорректировать остатки по счетам 08 «Вложения во внеоборотные активы», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и другим связанным счетам на дату начала применения нового стандарта так, как если бы **ФСБУ 26** применялся всегда с момента возникновения связанных фактов хозяйственной жизни Организации;
- при составлении отчетности за 2022 год пересчитать сравнительные показатели за 2021 и 2020 года.



# Переход на ФСБУ 26

Операция	ДТ	КТ
Списаны капвложения в объекты, предполагаемая первоначальная стоимость которых формирует стоимость несущественных активов	84	08
Капитальные вложения уменьшены на расчетную стоимость материальных ценностей, полученных в процессе пусконаладочных работ, продолжающихся на объекте	84	08
В капвложения включены ТМЦ, предназначенные для создания, улучшения и (или) восстановления ОС (поскольку учетной политикой и рабочим планом счетов организации предусмотрено применение счета 08 для учета всех активов, отвечающих условиям признания капитальных вложений)	08	10, 07
В капвложения включены затраты, понесенные по незаконченным капитальным ремонтам	08	84
Скорректированы затраты на капвложения при приобретении (создании) ОС с длительной отсрочкой (рассрочкой) платежа (на разницу между договорной стоимостью и приведенной стоимостью кредиторской задолженности на дату признания капвложений)	60	08
Отражены проценты за длительную отсрочку (рассрочку) платежа за период с даты признания капвложений в учете до даты перехода на применение ФСБУ 26/2020	84 (08)	60



## Переход на ФСБУ 6. Подготовительный этап

- Инвентаризацию основных средств и прочих активов, которые по новому ФСБУ могут обрести статус основного средства;
- Анализ уровня наиболее комфортного именно для вашей Организации лимита стоимости основных средств;
- Анализ подходящих методов последующей оценки и учета основных средств с учетом специфики деятельности Организации;
- Расчет ликвидационной стоимости объектов основных средств, находящихся на балансе Организации и определение методики ее расчета в дальнейшей деятельности;
- Составить Учетную политику в части учета основных средств.



**АЛЬТЕРНАТИВНЫЙ СПОСОБ**  
**Упрощенная ретроспектива.**  
**Алгоритм перехода**

---



# Упрощенный переход на **ФСБУ 6**

## ШАГ 1

**Установить Ликвидационную стоимость.  
Когда можно 0?**

- компания не ожидает поступления от выбытия объекта в конце срока полезного использования;
- ожидаемая сумма не является существенной;
- ожидаемая сумма не может быть определена.





# Упрощенный переход на **ФСБУ 6**

## ШАГ 2

Проверить применяемый срок полезного использования и способ начисления амортизации (при необходимости их изменить).

- первоначальная стоимость – 1 000 000 рублей;
- срок полезного использования – 24 месяца;
- истекший срок полезного использования – 24 месяца;
- способ амортизации - линейный;
- начисленная амортизация – 1 000 000 руб.;
- переоценка - не проводилась.

**На 1 января 2022 в отношении этого ОС организация установила:**

- ликвидационную стоимость - 0 руб.;
- срок полезного использования - 36 мес.;
- оставшийся срок полезного использования – 12 мес.;
- способ амортизации - линейный;
- корректировка амортизации проводится на 31.12.2021.



## Рассчитаем сумму накопленной амортизации по правилам ФСБУ 6/2020 с учетом нового СПИ:

$((1\ 000\ 000\ \text{руб.} - 0\ \text{руб.}) / 36\ \text{мес.}) \times 24\ \text{мес.} = 666\ 666\ \text{руб.}$   
Разницу в сумме 333 334 руб. (1 000 000 руб. – 666 666 руб.)  
**31.12.2021** нужно отнести на увеличение нераспределенной прибыли (скорректировать сумму амортизации):  
Дебет 02 Кредит 84 - **333 334** руб.

После корректировки суммы амортизации по рассматриваемому ОС на счетах бухгалтерского учета на **01.01.2022** сформируются следующие данные:

- сальдо по дебету счета 01 – 1 000 000 руб. (отражается первоначальная стоимость ОС, по которой оно ранее было принято к учету, т.е. первоначальная стоимость не изменяется);
- сальдо по кредиту счета 02 – 666 666 руб. (скорректированная сумма начисленной амортизации).

С учетом изложенного, скорректированная балансовая стоимость ОС на 01.01.2022 г. **333 334 руб.** (Дебет 01 (1 000 000 руб.) – Кредит 02 (666 666 руб.)).  
В течение оставшегося СПИ (12 месяцев) должна амортизироваться сумма в размере **333 334 руб.**



# Упрощенный переход на ФСБУ 6

## ШАГ 3

**Рассчитать сумму накопленной амортизации за истекший срок полезного использования исходя**

- из первоначальной (с учетом переоценок, если они проводились) стоимости, сформированной до начала применения стандарта согласно ранее применявшейся учетной политике;
- установленной на дату перехода ликвидационной стоимости;
- способа амортизации, установленного ранее действующей учетной политикой;
- срока полезного использования основного средства, скорректированного на дату перехода;
- истекшего срока полезного использования на дату перехода.



# Упрощенный переход на ФСБУ 6

## ШАГ 4

**Рассчитать балансовую стоимость основного средства**

**Балансовая стоимость = первоначальная стоимость**  
(с учетом переоценок), определенная по ранее действующим правилам —  
накопленная амортизация за истекший СПИ, рассчитанная по правилам  
ФСБУ 6/2020.



# Упрощенный переход на **ФСБУ 6**

## ШАГ 5

**Сравнить получившуюся балансовую стоимость с прежней балансовой (остаточной) стоимостью. Скорректировать прежнюю балансовую стоимость на полученную разницу**



# Упрощенный переход на ФСБУ 6

## Пример отражения перехода упрощенным способом

- в учетной политике на 2022 год установлен лимит в отношении совокупности незначительных активов — 600 тыс. рублей;
- на конец 2021 года в организации есть объекты — незначительные активы. Их общая первоначальная стоимость составляет 500 тыс. рублей, общая накопленная амортизация — 250 тыс. рублей;
- при пересчете амортизации по правилам ФСБУ 6/2020 необходимо уменьшить ее накопленную сумму на конец 2021 года на 370 тыс. с отнесением корректировки на нераспределенную прибыль.

Операция	Дебет	Кредит	Сумма
Списана первоначальная стоимость объектов ОС, которые являются незначительными активами	84	01	500 000
Списана накопленная амортизация по объектам ОС, которые являются незначительными активами	02	84	250 000
Отражено уменьшение накопленной амортизации	02	84	370 000





# Упрощенный переход на ФСБУ 6

Положение учетной политики	Пункт ФСБУ
порядок перехода на ФСБУ	
лимиты стоимости – для совокупности объектов ОС или для отдельного объекта ОС	п. 5 ФСБУ 6/2020
классификационные виды и группы ОС, применяемые в организации	п. 11 ФСБУ 6/2020
способ оценки после признания ОС в бухгалтерском учете – для каждой группы ОС	п. 13 ФСБУ 6/2020
периодичность переоценки и способы пересчета первоначальной стоимости ОС, отличных от инвестиционной недвижимости	пп. 16, 17 ФСБУ 6/2020
способы списания сумм накопленной дооценки	п. 20 ФСБУ 6/2020
критерий существенности величины затрат на ремонты, технические осмотры, техническое обслуживание ОС, проводимые с периодичностью более 12 месяцев (более обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев)	п. 10 ФСБУ 6/2020
периодичность начисления амортизации ОС	
момент начала и прекращения начисления амортизации ОС	п. 33 ФСБУ 6/2020
способы начисления амортизации для каждой группы ОС	п. 34 ФСБУ 6/2020
порядок проверки элементов амортизации, а также уровень и иные критерии существенности, соответствие которым влечет за собой пересмотр элементов амортизации	п. 37 ФСБУ 6/2020
порядок учета расходов на ремонт и амортизацию строительной техники	п. 10 ФСБУ 26/2020
порядок учета ТМЦ после стройки, монтажа, реконструкции/модернизации, планового ремонта ОС	п. 15 ФСБУ 26/2020
порядок учета ТМЦ, приобретенных для строительства	п. 5 ФСБУ 26/2020
порядок тестирования на обесценение капвложений	п. 17 ФСБУ 26/2020
порядок расчета и учета расходов по процентам по рассрочке	п. 12 ФСБУ 26/2020



# Тестирование на обесценение основных средств

**Зачем проводить тесты на обесценения и можно ли этого избежать?**

## Что нужно тестировать?

### Признаки обесценения

#### Внешние

- Значительные изменения в технических, правовых, рыночных условиях, негативно влияющие на компанию
- Значительное снижение рыночной стоимости актива
- Значительные изменения процентных ставок
- Сильное изменение условий, в которых используется (эксплуатируется) актив

#### Внутренние

- Признаки физического и морального устаревания актива
- Денежный отток на приобретение и содержание актива значительно превышает плановые расходы (бюджет)
- Денежный поток или операционная прибыль от использования актива существенно хуже плановых (бюджетных)
- Существенно изменился экономический эффект от использования актива



# Тестирование на обесценение

## Объект тестирования

**1. Отдельный (одиночный) актив.**  
В нашем случае это будет отдельное ОС

**2. Генерирующая единица.**  
Это минимальная совокупность (группа) имеющихся активов, которые вместе «генерируют денежный поток», то есть, приносят денежные поступления.



# Как тестировать?

## Ценность использования актива

$$\text{ЦИ} = \text{ДПИ} + \text{ДПО}$$

**ЦИ** – ценность от использования

**ДПИ** – будущие денежные потоки от использования актива

**ДПО** – будущие денежные потоки от отчуждения актива (например, продажи)



# Тестирование на обесценение

## Алгоритм расчета денежных потоков

- 1. Учитывают потоки как входящие** (выручка от использования), **так и исходящие** (расходы, обеспечивающие выручку). Точно по такому же принципу подсчитывают и деньги от возможного выбытия ОС в конце расчетного периода.
- 2. Расчет нужно делать для того состояния ОС, в котором оно находится сейчас** (в момент тестирования). Поэтому возможные расходы на будущее улучшение, модернизацию в потоках от использования не учитывают. А вот необходимые капвложения для поддержания ОС в текущем состоянии (например, капремонт) нужно учесть.
- 3. Дисконтировать будущие потоки нужно по ставке до уплаты налогов**, поэтому налоги в расчет тоже не входят. По этой же причине (расчет исходя из процентных ставок) из потоков нужно исключить другие финансовые проценты, которые могут туда попасть.
- 4. Учитывают именно денежные потоки**, поэтому из расчета надо исключить амортизацию.
- 5. Период, на который делается прогноз, теоретически может быть любым.** Хотя на весь срок службы ОС. Однако МСФО рекомендует на практике брать отрезок не более 5 лет, поскольку дальше этого срока прогнозы становятся все более неточными.



# Как тестировать?

## Справедливая стоимость

Подход	В чем заключается
Рыночный	Стоимость определяется, исходя из данных рыночных сделок с такими же или сопоставимыми (аналогичными) объектами.
Затратный	Вычисляется сумма, которая понадобится, чтобы заменить эксплуатационную мощность актива. Расчет делается с позиции продавца, который определяет: сколько бы он потратил как покупатель, чтобы купить или создать сопоставимый объект.
Доходный	Применяется тот же принцип, что и при расчете ценности от использования. Но за базу берутся ожидания рынка (покупателя) в отношении будущих доходов от объекта.





# Как тестировать?

## Некоторые важные нюансы тестирования на обесценения

- Если хотя бы одна из сумм (ценность использования или справедливая стоимость на момент оценки) больше, чем учетная стоимость ОС, то обесценения нет и отражать ничего не нужно.
- Тестируют ли на обесценение ОС, по которым уже была ранее переоценка?
- Тестируем отдельный объект или генерирующую единицу?



## Как тестировать?

# Некоторые особенности для теста генерирующей единицы на обесценение

- При расчете ЦИ нужно включать в расчет затраты на будущую замену «составных частей» ГЕ – объектов, которые нужно будет поменять для обеспечения нормальной работы ГИ;
- Период, на который делается прогноз ЦИ, определяют по оставшемуся сроку полезного использования самого значимого объекта в составе группы (без которого ГЕ точно не сможет функционировать). И только если выделить такой объект сложно, можно посчитать расчетный период для ЦИ, исходя из средневзвешенной величины СПИ всех активов, входящих в группу.



# Тестирование на обесценение

## Проводки

**Дебет 91 Кредит 02** – обесценение

**Дебет 83 К Кредит 02** – в пределах накопленной дооценки

**Дебет 91 К Кредит 02** – на сумму убытка, который остался не погашен суммой дооценки.



# СОПРОВОЖДЕНИЕ ПЕРЕХОДА НА ФСБУ

## Применение ФСБУ 6/2020, ФСБУ 26/2020

### ЭКСПЕРТЫ ГРУППЫ «ДЕЛОВОЙ ПРОФИЛЬ» ОКАЖУТ МЕТОДОЛОГИЧЕСКУЮ И ПРАКТИЧЕСКУЮ ПОМОЩЬ В ПЕРЕХОДЕ НА НОВЫЕ МЕТОДЫ УЧЕТА

- Определение метода перехода
- Составление Учетной политики
- Подготовка плана перехода на новые ФСБУ с пошаговым алгоритмом
- Составление переходных пообъектных таблиц
- Проведение оценки для целей перехода на ФСБУ: определение ликвидационной стоимости, срока полезного использования, проведение теста на обесценение
- Подготовка ТЗ по автоматизации учета в соответствии с новыми стандартами и сопровождение процесса автоматизации
- Контроль правильности перехода и процесса отладки учета по новым правилам

### ПОЧЕМУ МЫ?

- Более 25 лет успешной реализации проектов в области бухучета и аудита.
- Обширный опыт сопровождения перехода на новые стандарты учета и актуализации учетной политики.
- Многопрофильный состав проектной команды, который обеспечивает весь комплекс услуг по переходу на новые ФСБУ «под ключ».



### АННА КРЫСИНА

Заместитель руководителя  
практики Финансового консалтинга

☎ +7 (495) 740-16-01

✉ [contact@delprof.ru](mailto:contact@delprof.ru)

# О Группе

Группа «ДЕЛОВОЙ ПРОФИЛЬ» - одна из крупнейших российских организаций, оказывающих услуги в области бухучета, аудита и МСФО, налогов и права, оценки и инвестиционного консалтинга, финансового и управленческого консультирования

## Цифры и факты

- **25 лет** опыта работы
- Членство в международной сети MGI Worldwide
- Более **200** специалистов
- Свыше **16 000** успешно реализованных проектов для ведущих игроков различных отраслей

## Рейтинги

Группа ежегодно занимает ведущие позиции в списках крупнейших аудиторских, оценочных и консалтинговых организаций России по версии аналитического агентства RAEX.

**21 место** – среди аудиторских организаций

**7 место** – в области подготовки отчетности по РСБУ





**Группа «ДЕЛОВОЙ ПРОФИЛЬ» -**  
более 25 лет расширяем горизонты консалтинга

СВЯЖИТЕСЬ С НАМИ ДЛЯ КОНСУЛЬТАЦИИ

 +7 (495) 740-16-01

 [delprof.ru](http://delprof.ru)

 [contact@delprof.ru](mailto:contact@delprof.ru)