

АКТУАЛИЗАЦИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА В УСЛОВИЯХ ПРИМЕНЕНИЯ ФСБУ 6/2020 «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА»

© 2022 Домбровская Елена Николаевна

кандидат экономических наук, доцент Департамента аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа
Финансовый университет при Правительстве РФ, Россия, Москва
E-mail: ENDombrovskaya@fa.ru

© 2022 Перфильева Ирина Андреевна

стажер
Департамент аудиторских услуг аудиторско-консалтинговой фирмы КЕРТ, Россия, Москва
E-mail: pia2408@yandex.ru

Вступление в силу ФСБУ 6/2020 «Основные средства» привело к необходимости изменения учетной политики организаций в части первоначального признания основных средств, их последующей оценки и начисления амортизации. В статье дана характеристика изменений в учете основных средств и необходимых в связи с этим изменений в учетной политике экономических субъектов. На конкретных примерах даны рекомендации по использованию методов определения справедливой стоимости основных средств. Рассмотрен пример проведения и отражения в учете процедуры обесценения основных средств. Разработаны формы первичных учетных документов, содержание которых соответствует требованиям ФСБУ 6/2020.

Ключевые слова: основные средства, оценка, ФСБУ 6/2020, учетная политика, переоцененная стоимость, справедливая стоимость, элементы амортизации, первичные учетные документы.

В условиях использования нового ФСБУ 6/2020 «Основные средства» экономические субъекты столкнулись с необходимостью встраивания в учетную практику тех подходов к учету и оценке основных средств, которые были введены указанным стандартом. Основным инструментом для решения этой задачи выступает учетная политика.

Рассмотрение практических аспектов формирования учетной политики в условиях обновления нормативной базы по учету основных средств проведено с использованием материалов реального экономического субъекта. Его название для целей исследования изменено в целях реализации политики информационной безопасности. ПАО «Ураниум» входит в один из Ди-

визионов Госкорпорации «Росатом» и является системообразующим предприятием. Организация занимается, прежде всего, экспортом услуг по конверсии и обогащению урана и обогащенного уранового продукта (ОУП), производимых отраслевыми предприятиями.

ФСБУ 6/2020 «Основные средства», вступивший в силу в 2022 году, ввел целый ряд новых норм, а также изменений в действующие нормы учета основных средств.

Таблица 1 содержит характеристику изменений в учете основных средств в соответствии с требованиями ФСБУ 6/2020 и необходимые в связи с этим изменения в учетной политике организации.

Таблица 1. Актуализация пунктов учетной политики в результате введения в действие ФСБУ 6/2020

Изменения в учете в результате введения в действие ФСБУ 6/2020	Пункты учетной политики
Изменение условий для принятия актива в составе основных средств	Критерии признания основных средств (достаточно ссылки на п. 4 ФСБУ 6/2020)
Возможность экономического субъекта самостоятельно определить уровень существенности для признания актива в качестве основного средства	Стоимостной лимит признания основных средств и указание на последующее списание затрат на приобретение малоценных активов на расходы периода в момент передачи объекта в эксплуатацию

Введение понятия «инвестиционная недвижимость»	Определение инвестиционной недвижимости и счета, на котором будет учитываться данная группа активов
Введение понятия «группа основных средств» для целей бухгалтерского учета	Установление перечня групп основных средств, в разрезе которых ведется учет
Признание существенных по величине затрат на проведение ремонта, технического осмотра, обслуживания в качестве отдельного инвентарного объекта	Критерии существенности затрат на ремонт для выделения их в качестве отдельного инвентарного объекта

Источник: разработано авторами

Ввиду отмены конкретного стоимостного лимита признания основных средств организации рекомендовано установить уровень существенности в размере 100 000 рублей. Согласно п. 1 статьи 257 Налогового Кодекса РФ, основными средствами признается «часть имущества ... первоначальной стоимостью более 100 000 рублей» [1]. Следовательно, данная мера поможет избежать дополнительных налоговых разниц, которые возникали из-за различия стоимостных лимитов признания в бухгалтерском и налоговом учете.

Основные средства, как объекты длительного использования, требуют особой тщательности при проведении их оценки. Главная цель оценки при первоначальном и последующем признании основных средств — обеспечить наиболее точную информацию для анализа имущественного и финансового положения организации. Для этой цели в ФСБУ 6/2020 введен ряд новых понятий, а также закреплены термины, которые традиционно использовались на практике (таблица 2).

Таблица 2. Новые понятия в области оценки основных средств, введенные ФСБУ 6/2020

Понятия	Комментарий
Балансовая стоимость	Замена понятия «остаточная стоимость»
Ликвидационная стоимость	Ранее определение не формулировалось
Переоцененная стоимость	Замена понятия «текущая (восстановительная) стоимость»
Справедливая стоимость	Ссылка на МСФО 13 «Оценка справедливой стоимости»

Источник: разработано авторами

Следует отметить, что понятия «балансовая стоимость» и «остаточная стоимость» не являются тождественными. Согласно пункту 25 ФСБУ 6/2020, балансовая стоимость «представляет собой ... первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации и обесценения» [8]. Тогда как остаточная стоимость представляла собой разность первоначальной или восстановительной стоимости (если проводилась переоценка) и накопленной амортизации. Изме-

нение терминологии и содержания показателей оценки основных средств связано с ориентиром на международные стандарты финансовой отчетности, в частности на МСФО 16 «Основные средства».

В таблице 3 отражены изменения в подходах к оценке основных средств в результате вступления в силу ФСБУ 6/2020 и пункты, которые необходимо включить в учетную политику экономического субъекта.

Таблица 3. Актуализация пунктов учетной политики по вопросам оценки основных средств

Изменение в учете в результате введения в действие ФСБУ 6/2020	Пункты учетной политики
Закрепление подходов к последующей оценке основных средств	Способ последующей оценки основных средств (по первоначальной или по переоцененной стоимости)
Возможность проведения переоценки по мере изменения справедливой стоимости, а также сохранения подхода ПБУ 6/01 (не чаще 1 раза в год)	Периодичность переоценки (если проводится)
Проведение переоценки исходя из особенностей каждой из групп основных средств	Порядок определения справедливой стоимости для каждой группы основных средств

Переоценка инвестиционной недвижимости, учитываемой по переоцененной стоимости на каждую отчетную дату	Переоценка инвестиционной недвижимости на каждую отчетную дату
Закрепление подходов к проведению переоценки	Способ проведения переоценки: 1) пересчет накопленной амортизации и первоначальной стоимости; 2) доведение балансовой стоимости до справедливой.
Введение способа списания дооценки по мере начисления амортизации	Порядок списания дооценки: 1) одновременно; 2) по мере начисления амортизации.

Источник: разработано авторами

В ФСБУ 6/2020 фокус смещён на последующую оценку основных средств, тогда как большая часть раздела «Оценка» в ПБУ 6/01 была посвящена их первоначальной оценке.

В таблице 4 рассматривается влияние изменений требований к учету амортизации основных средств на положения учетной политики экономического субъекта.

Федеральный Стандарт не предусматривает способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, остальные спо-

собы начисления амортизации сохранены. Вне зависимости от способа начисления, амортизация должна быть рассчитана так, чтобы остаточная стоимость объекта сравнивалась с его ликвидационной стоимостью к концу срока полезного использования.

Кроме того, экономический субъект должен выбрать способ отражения изменений в связи с переходом на ФСБУ 6/2020 (ретроспективно или упрощенный вариант без пересчета сравнительных показателей).

Таблица 4. Актуализация пунктов учетной политики по вопросам начисления амортизации основных средств

Изменение в учете в результате введения в действие ФСБУ 6/2020	Пункты учетной политики
Введение понятия «элементы амортизации»	Порядок определения элементов амортизации (кем определяется, в каком документе закрепляется)
Введение проверки элементов амортизации на соответствие условиям использования основного средства на конец отчетного периода или при обстоятельствах, способных повлиять на элементы амортизации	Периодичность и порядок проверки элементов амортизации
Изменения в области случаев приостановления начисления амортизации	Исключение пункта о приостановлении начисления амортизации во время консервации или длительного простоя объекта
	Фиксация момента приостановления начисления амортизации (ликвидационная стоимость объекта равна или превышает балансовую стоимость)
Моментом начала (прекращения) начисления амортизации признается момент признания (прекращения признания) объекта основных средств в бухгалтерском учете. Допускается и подход, предусмотренный ПБУ 6/01.	Выбор момента начала и прекращения начисления амортизации: 1) с даты его признания (списания) в бухгалтерском учете; 2) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания (списания) основного средства.
Формулирование общих требований к избираемому организацией способу амортизации основных средств	Проверка того, отражает ли выбранный способ начисления амортизации получение экономических выгод
Право экономического субъекта самостоятельно определять формулу расчета суммы амортизации по способу уменьшаемого остатка	Установление формулы для расчета амортизации по способу уменьшаемого остатка (если необходимо)
Обязанность организаций каждый год проводить проверку на обесценение, согласно МСФО 36 «Обесценение активов»	Счет, на котором отражается обесценение основных средств

Источник: разработано авторами

Порядок списания основного средства, в целом, остается прежним. Однако в ФСБУ 6/2020 приведе-

ны разъяснения в отношении некоторых нюансов. Кроме того, дополнен перечень информации об ос-

новых средствах, который организации обязаны раскрывать в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Согласно ФСБУ 6/2020, установлен ряд дополнительных требований к раскрытию информации в отношении основных средств, оцениваемых по переоцененной стоимости.

В условиях применения ФСБУ 6/2020 у экономического субъекта возникает необходимость разработки методики определения справедливой и ликвидационной стоимости, а также установления способа отражения на счетах бухгалтерского учета обесценения основных средств. Некоторые методические решения в этой части сформулированы авторами далее.

Основные средства ПАО «Ураниум» для целей оценки условно можно разделить на несколько следующих групп:

а) здания (в собственности организации находится одно здание, которое не является инвестиционной недвижимостью);

б) электронная, компьютерная и прочая техника (Общество располагает телекоммуникационным, серверным и компьютерным оборудо-

ванием, средствами для защиты информации, а также бытовой техникой для нужд работников);

в) мебель (столы, стулья, шкафы, кресла и др.);

г) основные средства, необходимые для транспортировки радиоактивных материалов (цилиндры, транспортно-упаковочные комплекты, защитные чехлы и т.д.).

МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» определяет понятие «справедливая стоимость» как «цену, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки» [4]. В Стандарте предлагается три основных метода оценки справедливой стоимости: 1) рыночный подход; 2) доходный подход; 3) затратный подход.

МСФО (IFRS) 13 вводит иерархию справедливой стоимости (рисунок 1), которая разделяет исходные данные для методов оценки на три уровня. Наивысший приоритет отдается данным первого уровня, а наименьший приоритет — данным третьего уровня.

Иерархия справедливой стоимости		
Первый уровень	Второй уровень	Третий уровень
котировки (нескорректированные) на активных рынках для идентичных активов или обязательств, к которым организация может получить доступ на дату оценки	исходные данные, отличные от котировок, включенных в первый уровень, которые являются наблюдаемыми для актива или обязательства, прямо или косвенно	ненаблюдаемые исходные данные для актива или обязательства: финансовые прогнозы, историческая волатильность и др.

Рис. 1. Иерархия справедливой стоимости по МСФО (IFRS) 13

Организация должна максимально использовать исходные данные первого уровня и свести к минимуму использование данных третьего уровня. Наличие исходных данных первого уровня предполагает использование рыночного подхода. Если возможно получить данные только второго уровня, рыночный метод также широко применяется, однако при наличии некоторых корректировок. Доходный и затратный методы предпочитают реже. При наличии данных третьего уровня также применимы все три метода.

ПАО «Ураниум» рекомендуется производить

последующую оценку основных средств по переоцененной стоимости (п. 13 ФСБУ 6/2020). В этом случае, по мнению авторов, для каждой группы основных средств организация может выбрать методы, которые представлены в таблице 5.

Рыночный подход определения справедливой стоимости помогает наиболее точно определить справедливую стоимость, исходя из трактовки ФСБУ 6/2020. При его применении используется наименьшее количество субъективных данных. Для указанных в таблице 5 групп основных средств возможно получить котировки на активных рынках.

Таблица 5. Рекомендуемые методы определения справедливой стоимости для отдельных групп основных средств ПАО «Ураниум»

Группа основных средств	Рыночный метод	Затратный метод
Здания	+	
Электронная, компьютерная и прочая техника	+	
Мебель	+	
Основные средства, необходимые для транспортировки радиоактивных материалов		+

Однако по основным средствам, необходимым для транспортировки радиоактивных материалов, трудно найти подобные данные в открытом доступе. Цилиндры, транспортно-упаковочные комплекты (ТУК), защитные чехлы должны соответствовать определенным стандартам безопасности МАГАТЭ, поэтому производством подобной продукции занимается ограниченное число поставщиков.

Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России предлагает метод сопоставимых компаний, метод сопоставимых сделок и метод сравнения прямых продаж при применении рыночного подхода [12]. Для оценки справедливой стоимости здания, принадлежащего ПАО «Ураниум», целесообразно применять метод сравнения прямых продаж, а для техники и мебели — метод сопоставимых сделок.

Справедливая стоимость указанных объектов основных средств при переоценке в этом случае может быть подтверждена бухгалтерской справкой, к которой прилагаются не менее 3 скриншотов коммерческих предложений оцениваемого объекта или прайс-листы.

Доходный метод более трудоемкий, так как при его применении используются прогнозные значения, что понижает объективность данных. Для оставшейся группы активов данный подход будет менее целесообразен, так как цилиндры, ТУК и чехлы используются лишь при транспортировке и хранении урана, и определить денежные потоки от их использования затруднительно.

При затратном подходе в соответствии с МСФО (IFRS) 13 справедливая стоимость определяется как «... цена, которая была бы получена за актив, основанная на сумме затрат, которые понесет другой участник рынка, являющийся покупателем, чтобы приобрести или построить замещающий актив, обладающий сопоставимыми функциональными характеристиками, с учетом износа» [4]. Данный метод чаще всего применяется для определения справедливой стоимости материальных активов. По мнению авто-

ров, затратный подход оптимален для основных средств, необходимых для транспортировки радиоактивных материалов (формула 1).

$$CC\ TPM = (33M + 3ИМ + 3ПМ - ВО + 3ТЭ + 3/П + ПЗ) - ПИ \quad (1)$$

где, CC TPM — справедливая стоимость основного средства для транспортировки радиоактивных материалов;

33М — затраты на защитные барьеры и системы, обеспечивающие невредимость содержимого;

3ИМ — затраты на материалы, необходимые для обеспечения двусторонней изоляции и регулярного отвода тепла;

3ПМ — затраты на прочие сырье и материалы;

ВО — возвратные отходы;

3ТЭ — затраты на топливо и энергию;

3/П — заработная плата и страховые взносы по заработной плате основных производственных рабочих;

ПЗ — прочие затраты;

ПИ — поправка на износ.

Оценить износ подобного специфического актива простому бухгалтеру сложно, так как понятие «износ» в данном случае охватывает как экономический, так и физический и моральный износ. Именно поэтому потребуется привлечь технического специалиста из самой организации.

Согласно ФСБУ 6/2020 «Основные средства», под ликвидационной стоимостью актива понимается «величина, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта ... после вычета предполагаемых затрат на выбытие; причем объект основных средств рассматривается таким образом, как если бы он уже достиг окончания срока полезного использования и находился в состоянии, характерном для конца срока полезного использования» [8]. Данное определение позволило составить формулу (2).

$$ЛС = ПВ + МЦ - ЗВ \quad (2)$$

где ЛС — ликвидационная стоимость актива;
ПВ — величина поступлений от выбытия объекта;

МЦ — стоимость материальных ценностей, которые остались после выбытия данного объекта;

ЗВ — затраты на выбытие актива.

Ликвидационная стоимость отражается в первичных учетных документах при принятии объекта основных средств к учету. Пунктом 31 ФСБУ 6/2020 предусмотрены случаи, когда ликвидационная стоимость принимается равной нулю.

Для таких групп основных средств ПАО «Ураниум» как здания, мебель, электронная, компьютерная и прочая техника, величину поступлений можно определить с помощью сопоставления со сделками продажи подобных объектов с соответствующим сроком эксплуатации (например, на сайте Авито).

Стоимость материальных ценностей, остающихся после выбытия актива, определяется согласно пункту 16 ФСБУ 5/2019 «Запасы» [7].

Затратами на выбытие актива могут послужить затраты на транспортировку, вывоз и демонтаж силами сторонней организации, затраты на заработную плату и страховые взносы сотрудников, выполнивших демонтаж и перевозку и др.

Однако подобный метод определения ликвидационной стоимости не применим для объектов основных средств, предназначенных для транспортировки радиоактивных материалов.

Стоит отметить, что могут возникнуть сложности при привлечении услуг оценщика, так как понятие ликвидационной стоимости для целей Федеральных стандартов оценки отличается от трактовки Федеральных стандартов бухгалтерского учета. Кроме того, у организации возникает обязанность пересмотра элементов амортизации и проведения тестирования на обесценение. Соответствующие обязанности должны быть возложены на Комиссию по поступлению и выбытию внеоборотных активов.

Состав Комиссии станет оптимальным, если в нее будут включены как технические специалисты, оценивающие состояние основного средства и условия его использования, так и специалисты, планирующие и просчитывающие будущие экономические выгоды (экономисты, технологи, начальники производства и др.)

Кроме того, с 2022 года основные средства должны проходить регулярную проверку на обесценение, согласно МСФО 36 «Обесценение активов» [6]. Результаты обесценения должны учитываться обособленно от первоначальной стоимости, поэтому необходимо использовать отдельный субсчет для соответствующих целей, например, субсчет «Обесценение основных средств» к счету 02 «Амортизация основных средств». Учетный алгоритм тестирования на обесценение на примере конкретного актива имеет практическое значение и представлен в таблице 6.

Таблица 6. Факты хозяйственной жизни (ФХЖ) ПАО «Ураниум» по учету обесценения основных средств, тыс. руб.

Содержание ФХЖ	Дебет	Кредит	Сумма	Первичный учетный документ
Объект основных средств принят к учету	01*	08*	200	Акт приема-передачи основного средства
Начислена амортизация за месяц	20/23/ 25/...	02*амортизация	1,66	Бухгалтерская справка
Признан убыток от обесценения	91.2*	02*обесценение	50	Акт об обесценении основного средства
Начислена амортизация исходя из балансовой стоимости без учета обесценения	20/23/ 25/...	02*амортизация	1,66	Бухгалтерская справка
Ежемесячное восстановление обесценения в течение срока полезного использования	20/23/ 25/...	02*обесценение (красное сторно)	0,463	Бухгалтерская справка
Восстановление обесценения при исчезновении признаков обесценения	02* обесценение	91.1*	49,537	Бухгалтерская справка

Презентационное оборудование принято к учету по первоначальной стоимости 200 тыс. рублей. Накопленная амортизация по данному объекту составляет 20 тыс. руб. Срок полезного использования установлен 10 лет. Ликвидационная стоимость принята равной нулю. На отчетную дату справедливая стоимость составляет 135 тыс. руб. Возможные затраты на выбытие — 5 тыс. руб. Ценность использования определена как 123 тыс. руб.

Балансовая стоимость оборудования составит 180 тыс. руб. (первоначальная стоимость за вычетом амортизации). Возмещаемая стоимость представляет собой большую из величин — ценности использования (123 тыс. руб.) и справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие (130 тыс. руб.). В данном примере возмещаемая стоимость будет равна 130 тыс. руб. Балансовая стоимость больше возмещаемой, следовательно, имеет место убыток от обесценения 50 тыс. рублей.

Ежемесячное восстановление обесценения исходя из срока полезного использования будет рассчитано следующим образом:

$50 \text{ тыс. руб.} / 9 \text{ лет} / 12 \text{ месяцев} = 0,463 \text{ тыс. руб.}$

Если балансовая стоимость основного средства равна или меньше его ликвидационной стоимости, но при этом актив пригоден к дальнейшему использованию, экономический субъект может пересмотреть его элементы амортизации (п. 37 ФСБУ 6/2020). Рассмотрим данную ситуацию на примере.

На балансе ПАО «Ураниум» числится полностью самортизированная серверная техника первоначальной стоимостью 300 тыс. руб. Срок полезного использования данного объекта составляет 48 месяцев, а ликвидационная стоимость равна 50 тыс. руб. Основное средство было принято к учету четыре года назад. Организацией принято решение, что серверная техника может использоваться еще два года (24 месяца), а ликвидационная стоимость останется без изменений.

Сумма амортизации будет пересчитана следующим образом:

$(300 \text{ тыс. руб.} - 50 \text{ тыс. руб.}) * (24 \text{ мес.} / 48 \text{ мес.}) = 125 \text{ тыс. руб.}$

Накопленная амортизация при прежнем сроке полезного использования составляет 250 тыс. руб., а при пересмотре срока полезного использования — 125 тыс. руб. Корректировка балансовой

стоимости в размере 125 тыс. руб. будет отнесена на нераспределенную прибыль экономического субъекта с помощью бухгалтерской записи:

Дебет 02 «Амортизация основных средств»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В данном случае основное средство, несмотря на то что его балансовая стоимость достигла ликвидационной, способно приносить экономические выгоды организации и отвечает всем критериям признания, указанным в пункте 4 ФСБУ 6/2020. Следовательно, оно должно быть учтено в составе активов экономического субъекта. В противном случае выгоды от использования основного средства будут занижены, что приведет к искажению информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также к спорным ситуациям с налоговыми органами. Налог на имущество также будет занижен. Экономический износ в данном случае будет завышен.

Новации в учете основных средств, связанные с введением в действие ФСБУ 6/2020, требуют внесения изменений в содержание первичных учетных документов организации. В составе реквизитов действующих документов могут отсутствовать необходимые данные для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Например, ликвидационная стоимость основного средства подлежит утверждению в приказе при его постановке на учет так же, как и срок полезного использования, способ амортизации. Кроме того, ФСБУ 6/2020 не содержит понятие «остаточная стоимость», поэтому данный показатель в первичных документах должен быть заменен на балансовую стоимость. На рисунке 2 приведена рекомендуемая к использованию форма первичного учетного документа «Акт приема-передачи основных средств», которая может быть утверждена и использоваться экономическим субъектом.

В случае изменения элементов амортизации при ежегодной проверке также необходима новая форма первичного учетного документа. Например, это может быть Акт или Протокол о проверке элементов амортизации на соответствие использованию объекта основных средств (разработанная форма представлена на рисунке 3).

Кроме того, при выявлении обесценения основного средства также необходимо оформить первичный учетный документ. Это может быть Акт об обесценении основного средства. На рисунке 4 приведена разработанная форма вышеуказанного документа.

Утверждаю организация-сдатчик							Утверждаю организация-получатель							
должность		ФИО		подпись			должность		ФИО		подпись			
Организация-сдатчик _____							наименование, адрес, ИНН/КПП _____							
Организация-получатель _____							наименование, адрес, ИНН/КПП _____							
Основание для составления акта _____							наименование, дата, номер документа _____							
Акт о приеме-передаче объекта основных средств (групп объектов основных средств) № _____ от _____														
1. Сведения об объекте основных средств (группе объектов основных средств)														
№ п/п	Общие сведения об объекте основных средств (группе объектов основных средств)						Сведения о состоянии объекта основных средств (группы объектов основных средств) на дату передачи				Сведения об объекте основных средств (группе объектов основных средств) на дату принятия к учету			
	Наименование объекта	Год выпуска / постройки	ОКОФ	Номер			Договорная стоимость, руб.	Срок полезного использования, мес.	Фактический срок эксплуатации, мес.	Балансовая стоимость объекта, руб.	Первоначальная стоимость на дату принятия к учету, руб.	Срок полезного использования, мес.	Способ начисления амортизации	Ликвидационная стоимость, руб.
			Инвентарный	Заводской / паспорта	Амортизационной группы									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
2. Индивидуальная характеристика объекта основных средств (группы объектов основных средств)														
объект основных средств, приспособления, принадлежности, наименование конструктивных элементов и других признаков, характеризующих объект, качественные и количественные характеристики, содержание драгоценных и/или полудрагоценных материалов (металлов, камней и т.д.), условия использования, другие характеристики														
3. Наименование структурного подразделения _____														
4. Аналитические признаки _____														

Рис. 2. Фрагмент адаптированной к ФСБУ 6/2020 формы акта приема-передачи основных средств

Утверждаю									
должность		ФИО		подпись					
наименование организации _____									
наименование структурного подразделения _____									
Основание для составления акта _____									
наименование, дата, номер документа _____									
Акт о проверке элементов амортизации на соответствие условиям использования основных средств № _____ от _____									
Комиссия в составе _____									
должность, ФИО									
назначенная приказом (распоряжением) _____ от _____, составила настоящий акт о том, что при проведении инвентаризации основных средств в целях обеспечения достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности провела проверку элементов амортизации на соответствие условиям использования основных средств									
№ п/п	Инвентарный номер основного средства	До проверки элементов амортизации			После проверки элементов амортизации			Накопленная амортизация до изменений	Накопленная амортизация после изменений
		Способ начисления амортизации	Срок полезного использования, мес.	Ликвидационная стоимость, руб.	Способ начисления амортизации	Срок полезного использования, мес.	Ликвидационная стоимость, руб.		
Причины изменений _____									
Заключение комиссии _____									
Председатель комиссии _____									
Члены комиссии		должность	ФИО	подпись					
		должность	ФИО	подпись					

Рис. 3. Форма акта о проверке элементов амортизации на соответствие условиям использования основных средств

		Утверждаю						
		должность	ФИО	подпись				
наименование организации								
наименование структурного подразделения								
Основание для составления акта _____								
наименование, дата, номер документа								
Акт по выявлению признаков обесценения основных средств № _____ от _____								
Комиссия в составе _____								
должность, ФИО								
назначенная приказом (распоряжением) _____ от _____, составила настоящий акт о том, что при проведении инвентаризации основных средств в целях обеспечения достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности установила наличие (отсутствие) признаков обесценения актива								
пришла к заключению: провести тестирование на обесценение основных средств								
№ п/п	Инвентарный номер основного средства	Наименование основного средства	Балансовая стоимость, руб.	Ценность использования, руб.	Справедливая стоимость, руб.	Затраты на выбытие, руб.	Возмещаемая стоимость, руб.	Убыток от обесценения, руб.
Признаки, указывающие на обесценение актива (с обоснованием) _____								
Заключение комиссии _____								
Председатель комиссии _____								
		должность	ФИО	подпись				
Члены комиссии		должность	ФИО	подпись				
		должность	ФИО	подпись				

Рис. 4. Форма акта по выявлению признаков обесценения основных средств

Таким образом, вступление в силу ФСБУ 6/2020 «Основные средства» привело к изменению учетной политики организаций в части первоначального признания основных средств, их последующей оценки и начисления амортизации.

Актуализация учетной политики экономических субъектов является необходимым условием, обеспечивающим соблюдение требований нового нормативного документа.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 20.04.2021) // СПС КонсультантПлюс.
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 30.12.2021) «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022) // СПС КонсультантПлюс.
3. Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 № 2689) // СПС КонсультантПлюс.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 11.07.2016) // СПС КонсультантПлюс.
5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 17.02.2021) // СПС КонсультантПлюс.
6. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 14.12.2020) // СПС КонсультантПлюс.

7. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» (вместе с «ФСБУ 5/2019...») (Зарегистрировано в Минюсте России 25.03.2020 № 57837) // СПС КонсультантПлюс.
8. Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 № 60399) // СПС КонсультантПлюс.
9. Демина И.Д. О применении инновационных профессиональных знаний в учете основных средств / И.Д. Демина, Е.Н. Домбровская // Учет. Анализ. Аудит. — 2016. — № 4. — С. 81–91.
10. Дружиловская, Т.Ю. ФСБУ 6/2020: решенные вопросы бухгалтерского учета основных средств и сохраняющиеся дискуссионные аспекты / Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская // Учет. Анализ. Аудит. — 2021. — № 1. — С. 48–61.
11. Государственный информационный ресурс бухгалтерской (финансовой) отчетности // Федеральная налоговая служба URL: <https://bo.nalog.ru/> (дата обращения: 21.02.2022)
12. Оценка справедливой стоимости для целей МСФО // ИПБ России. — URL: <https://www.ipbr.org/about/archive/accounting/ias/ias-methodology/> (дата обращения: 10.03.2022).