**НОВОЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ:
факты и комментарии**

**Информационное сообщение
 3 ноября 2020 г. № ИС-учет-29**

**Новый порядок учета основных средств**

Приказом Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства». Данным федеральным стандартом определены требования к формированию в бухгалтерском учете информации об основных средствах организаций.

ФСБУ 6/2020 разработан на основе МСФО (IAS) 16 «Основные средства», введенного в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н.

Стандарт заменяет Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 6/01) «Учет основных средств», утвержденное приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н. В связи с принятием этого стандарта с 1 января 2022 г. утрачивают силу Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н.

**Введен ряд новых понятий**

Стандартом введены отдельные новые понятия и нормативно закреплен ряд понятий, традиционно использовавшихся на практике. Среди них:

а) балансовая стоимость – первоначальная стоимость объекта, уменьшенная на суммы накопленной амортизации и обесценения *(ранее – определение не формулировалось)*;

б) группа основных средств - совокупность объектов основных средств одного вида, объединенных исходя из сходного характера их использования *(ранее – определение не формулировалось)*;

в) инвестиционная недвижимость – недвижимость, предназначенная для предоставления за плату во временное пользование и (или) получения дохода от прироста ее стоимости *(ранее – понятие инвестиционной недвижимости отсутствовало; основные средства, предназначенные исключительно для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражались в составе доходных вложений в материальные ценности)*. В связи с введением понятия «инвестиционная недвижимость» понятие «доходные вложения в материальные ценности» не используется применительно к основным средствам;

г) ликвидационная стоимость - величина, которую организация получила бы в случае выбытия объекта основных средств (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) 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 *(ранее – понятие не применялось)*;

д) элементы амортизации - срок полезного использования объекта основных средств, его ликвидационная стоимость и способ начисления амортизации *(ранее – понятие не применялось)*;

е) переоцененная стоимость – стоимость объекта основных средств после переоценки ее *(ранее – текущая (восстановительная) стоимость)*;

ж) обесценение – состояние актива, при котором его балансовая стоимость превышает сумму, которая может быть получена при использовании актива или в результате продажи его *(ранее – понятие не применялось)*.

**Уточнены объекты основных средств**

Уточнены признаки, характеризующие основные средства. В стандарте к ним отнесены:

наличие материально-вещественной формы *(ранее – не формулировался)*;

предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности при производстве и (или) продаже ею продукции (товаров), при выполнении работ или оказании услуг, для охраны окружающей среды, для предоставления за плату во временное пользование, для управленческих нужд, либо для использования в деятельности некоммерческой организации, направленной на достижение целей, ради которых она создана *(ранее – отсутствовало указание на возможность использования для охраны окружающей среды)*;

предназначен для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев *(ранее – содержало также указание на то, что организация не предполагает последующую перепродажу объекта)*;

способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (обеспечить достижение некоммерческой организацией целей, ради которых она создана).

Из сферы применения ФСБУ 6/2020 исключены долгосрочные активы к продаже *(ранее – учитывались в составе основных средств)*. Данный вид активов с 2020 г. учитывается в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности», утвержденным приказом Минфина России от 2 июля 2002 г. № 66н (в редакции приказа Минфина России от 05.04.2019 № 54н).

В составе основных средств обособленно учитываются и отражаются в бухгалтерской отчетности объекты инвестиционной недвижимости.

**Изменен порядок учета малоценных предметов**

Стандартом установлен общий подход к определению малоценных активов, имеющих признаки основных средств, но которые могут не учитываться в качестве основных средств: объекты рассматриваются для целей учета в качестве малоценных исходя из существенности информации о них *(ранее – стоимость таких активов не превышала 40 000 рублей за единицу)*. На основе этого подхода организация самостоятельно устанавливает лимит стоимости малоценных активов.

Затраты на приобретение, создание таких активов признаются расходами периода, в котором они были понесены *(ранее – эти активы отражались в составе материально-производственных запасов)*. При этом организация обязана обеспечить надлежащий контроль их наличия и движения.

**Уточнен порядок определения инвентарных объектов**

Традиционный подход к определению инвентарных объектов основных средств дополнен признанием самостоятельным инвентарным объектом:

каждой части одного объекта основных средств, стоимость и сроки полезного использования которой существенно отличаются от стоимости и срока полезного использования объекта в целом (*ранее – при существенном отличии лишь срока полезного использования)*;

существенные по величине затраты организации на проведение ремонта, технического осмотра, технического обслуживания объектов основных средств с частотой более 12 месяцев или более обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев *(ранее – относились на расходы периода)*.

**Изменены правила амортизации**

Основные новации в вопросах амортизации основных средств:

1) некоммерческие организации начисляют амортизацию основных средств в общем порядке *(ранее – амортизацию не начисляли, но начисляли суммы износа в забалансовом учете)*;

2) начисление амортизации:

а) начинается с момента признания объекта в бухгалтерском учете и прекращается с момента его списания с бухгалтерского учета *(ранее – начисление амортизации начиналось с первого числа месяца, следующего за месяцем признания объекта в бухгалтерском учете, и прекращалось с первого числа месяца, следующего за месяцем списания объекта с бухгалтерского учета)*. Применявшийся ранее подход к определению момента начала и прекращения начисления амортизации является также допустимым;

б) не приостанавливается в случаях простоя или временного прекращения использования основных средств *(ранее – приостанавливалось при консервации объекта на срок более трех месяцев, а также на период восстановления объекта, продолжительность которого превышала 12 месяцев)*;

в) приостанавливается в случае, когда ликвидационная стоимость объекта становится равной или превышает его балансовую стоимость. Если впоследствии ликвидационная стоимость такого объекта становится меньше его балансовой стоимости, начисление амортизации по нему возобновляется *(ранее – начисление амортизации по объекту производилось до полного погашения его стоимости либо списания его с бухгалтерского учета)*;

3) установлены общие требования к избираемому организацией способу амортизации основных средств *(ранее – требования не формулировались)*. Избранный способ амортизации должен:

а) наиболее точно отражать распределение во времени ожидаемых к получению будущих экономических выгод от использования группы основных средств;

б) применяться последовательно от одного отчетного периода к другому, кроме случаев, когда меняется распределение во времени ожидаемых к получению будущих экономических выгод от использования группы основных средств;

4) при применении способа уменьшаемого остатка начисления амортизации организация самостоятельно определяет формулу расчета суммы амортизации за отчетный период. При этом формула должна обеспечивать систематическое уменьшение этой суммы по мере истечения срока полезного использования этого объекта *(ранее – годовая сумма амортизации определялась исходя из остаточной стоимости объекта на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента, установленного организацией в размере не выше 3)*;

5) для способа амортизации пропорционально количеству продукции (объему работ в натуральном выражении) введен запрет определять сумму амортизации за отчетный период на основе величины поступлений (выручки или иного аналогичного показателя) от продажи продукции (работ, услуг) производимой (выполняемых, оказываемых) с использованием данного основного средства *(ранее – запрет не формулировался)*.

6) элементы амортизации объекта основных средств подлежат проверке на соответствие условиям использования этого объекта. Такая проверка проводится в конце каждого отчетного года, а также при наступлении обстоятельств, свидетельствующих о возможном изменении элементов амортизации. По результатам проверки при необходимости принимается решение об изменении соответствующих элементов амортизации *(ранее – способ начисления амортизации и срок полезного использования изменению, как правило, не подлежали)*;

7) изменена основа для расчета суммы амортизации за отчетный период: такая сумма рассчитывается на основе балансовой стоимости основного средства, оставшегося срока полезного использования, уточненной ликвидационной стоимости (*ранее – на основе первоначальной стоимости основного средства и общего срока полезного использования)*;

8) сумма амортизации объекта основных средств за отчетный период определяется таким образом, чтобы к концу срока амортизации балансовая стоимость этого объекта стала равной его ликвидационной стоимости *(ранее – равной нулю)*.

**Изменены правила переоценки**

После признания объект основных средств может отражаться в бухгалтерском учете по переоцененной стоимости. При этом стоимость такого объекта регулярно переоценивается таким образом, чтобы она была равна или не отличалась существенно от его справедливой стоимости *(ранее – объект переоценивался по текущей (восстановительной) стоимости)*. Справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости», введенным в действие на территории Российской Федерации приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2015 г. № 217н.

Переоценку основных средств имеют право проводить все организации (*ранее – только коммерческие организации).*

Переоценка проводится по мере изменения справедливой стоимости основных средств (*ранее – не чаще одного раза в год на конец отчетного периода)*. Вместе с тем допустимо принять решение о проведении переоценки не чаще одного раза в год (по состоянию на конец отчетного года)*.*

При проведении переоценки наряду с пропорциональным пересчетом первоначальной стоимости и накопленной амортизации объекта основных средств допустимым является также способ, при котором сначала первоначальная стоимость объекта основных средств уменьшается на сумму амортизации, накопленной по нему на дату переоценки, а затем полученная сумма пересчитывается таким образом, чтобы она стала равной справедливой стоимости этого объекта *(ранее – только пропорциональный пересчет)*.

Сумма накопленной дооценки может списываться на нераспределенную прибыль организации одним из двух способов: единовременно при списании переоцененного объекта основных средств или по мере начисления амортизации по такому объекту *(ранее – только единовременно при списании объекта основных средств).*

Переоценка объектов инвестиционной недвижимости проводится в порядке, отличном от порядка переоценки других основных средств. Основные отличия:

а) переоценка проводится на каждую отчетную дату;

б) первоначальная стоимость объекта (в том числе ранее переоцененная) пересчитывается таким образом, чтобы она стала равной его справедливой стоимости;

в) дооценка или уценка объекта включается в финансовый результат деятельности организации в качестве дохода или расхода периода, в котором проведена переоценка этого объекта;

г) переоцениваемые объекты не подлежат амортизации.

Организация, принявшая решение оценивать инвестиционную недвижимость по переоцененной стоимости, должна применять этот способ оценки для всех объектов инвестиционной недвижимости.

**Введено обесценение**

Введены обязательная проверка основных средств на обесценение и учет изменения их балансовой стоимости вследствие обесценения. Эти проверка и учет ведутся в порядке, предусмотренном МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», введенным в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28 декабря 2015 г. № 217н.

**Уточнен состав информации, раскрываемой в отчетности**

Перечень информации об основных средствах, раскрываемой в бухгалтерской отчетности, дополнен данными о:

а) балансовой стоимости инвестиционной недвижимости на начало и конец отчетного периода;

б) результате от выбытия основных средств за отчетный период;

в) результате переоценки основных средств, включенном в доходы или расходы отчетного периода, капитал в отчетном периоде;

г) результате обесценения основных средств и восстановления обесценения, включенном в расходы или доходы отчетного периода; сумме обесценения основных средств, отнесенной в отчетном периоде на уменьшение накопленного результата переоценки; иной предусмотренной МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» информацией об обесценении основных средств;

д) балансовой стоимости пригодных для использования, но не используемых объектов основных средств, когда это не связано с сезонными особенностями деятельности организации, на отчетную дату ;

е) балансовой стоимости основных средств, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав организации, в том числе основных средств, находящихся в залоге, на отчетную дату;

ж) способах оценки основных средств (по группам);

 з) элементах амортизации основных средств и их изменениях (*ранее – только о сроках полезного использования и способах начисления амортизации)*;

и) признанной доходом в составе прибыли (убытка) сумме возмещения убытков, связанных с обесценением или утратой объектов основных средств, предоставленного организации другими лицами.

В отношении основных средств, оцениваемых по переоцененной стоимости, установлен ряд дополнительных требований к раскрытию информации*,* в частности, дата проведения последней переоценки основных средств; сведения о привлечении независимого оценщика; методы и допущения, принятые при определении справедливой стоимости основных средств, включая информацию об использовании наблюдаемых рыночных цен; балансовая стоимость переоцениваемых групп основных средств, которая была бы отражена в бухгалтерской отчетности при оценке их по первоначальной стоимости, на отчетную дату; способы пересчета первоначальной стоимости переоцениваемых групп основных средств; сумма накопленной дооценки основных средств, не списанная на нераспределенную прибыль, с указанием способа списания накопленной дооценки на нераспределенную прибыль.

**Уточнен ряд иных правил**

ФСБУ 6/2020 уточнен ряд правил бухгалтерского учета основных средств:

а) предусмотрено перспективное отражение последствий изменения способа оценки основных средств, т.е. без пересчета данных за предыдущие периоды *(ранее – не предусматривалось)*;

б) изменен порядок отражения изменений величины оценочного обязательства по будущему демонтажу, утилизации объекта основных средств и восстановлению окружающей среды, учтенной в первоначальной стоимости этого объекта. Изменение такой величины (без учета процентов) увеличивает или уменьшает первоначальную стоимость объекта. При этом если объект учитывается по переоцененной стоимости, то накопленная по нему дооценка (при наличии) корректируется на сумму изменения его первоначальной стоимости; величина такой корректировки включается в состав совокупного финансового результата без включения в прибыль или убыток *(ранее – изменение величины оценочного обязательства относилось на финансовый результат периода и не изменяло первоначальную стоимость и результат дооценки основного средства)*;

в) перечень случаев выбытия объектов основных средств и его неспособности приносить организации экономические выгоды в будущем дополнен такими случаями, как: истечение нормативно допустимых сроков или других предельных параметров эксплуатации его, в результате чего его использование организацией становится невозможным; прекращение организацией деятельности, в которой использовался этот объект, при отсутствии возможности его использования в продолжающейся деятельности; передача в неоперационную (финансовую) аренду; передача некоммерческой организации *(ранее – не формулировались)*.

**Упрощенные способы**

**ведения бухгалтерского учета основных средств**

Организации, которые в соответствии с законодательством Российской Федерации вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут:

а) не применять порядок корректировки первоначальной стоимости основного средства в связи с изменением величины оценочного обязательства по будущему демонтажу, утилизации объекта основных средств и восстановлению окружающей среды, предусмотренный стандартом;

б) отказаться от проверки основных средств на обесценение, т.е. оценивать основные средства по балансовой стоимости на отчетную дату;

 в) раскрывать в бухгалтерской отчетности информацию об основных средствах в ограниченном объеме.

**Начало применения стандарта**

Организация обязана начать применять ФСБУ 6/2020, начиная с бухгалтерской отчетности за 2022 г. Вместе с тем организация вправе принять решение о досрочном применении этого стандарта.

**Переходные положения**

Последствия изменения учетной политики организации в связи с началом применения ФСБУ 6/2020 отражаются ретроспективно, т.е. как если бы этот стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни.

Для облегчения перехода на новый порядок учета основных средств в бухгалтерской отчетности, начиная с которой применяется ФСБУ 6/2020, организация может не пересчитывать связанные с основными средствами сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, произведя единовременную корректировку балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному). Для целей указанной корректировки балансовой стоимостью основных средств считается их первоначальная стоимость (с учетом переоценок), признанная до начала применения ФСБУ 6/2020 в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, за вычетом накопленной амортизации. При этом накопленная амортизация рассчитывается в соответствии с ФСБУ 6/2020 исходя из указанной первоначальной стоимости, ликвидационной стоимости и соотношения истекшего и оставшегося срока полезного использования, определенного в соответствии с ФСБУ 6/2020.

Избранный организацией способ отражения последствий изменения учетной политики раскрывается в первой бухгалтерской отчетности, составленной с применением ФСБУ 6/2020.

*Департамент регулирования бухгалтерского учета,*

*финансовой отчетности, аудиторской деятельности,*

*валютной сферы и негосударственных пенсионных фондов*

*Минфина России*