

ИЗМЕНЕНИЕ СРОКА ПОЛЕЗНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Кескинов Н. Н. – студент

Кубанский государственный аграрный университет

В статье предложен способ определения срока полезного использования объектов основных средств, первоначальный срок полезного использования которых истек у прежнего владельца. Способ разработан на основе действующих в Российской Федерации нормативных актов, регулирующих ведение бухгалтерского учета.

В ходе своей деятельности многие организации сталкиваются с ситуацией, когда та или иная хозяйственная операция не раскрыта в нормативных документах.

Нормативные документы, регулирующие ведение бухгалтерского учета, предусматривают погашение стоимости объектов основных средств с помощью начисления амортизации, за исключением ряда случаев (объекты жилищного фонда; объекты внешнего благоустройства; продуктивный скот, многолетние насаждения, объекты основных средств некоммерческих организаций; земельные участки, объекты природопользования и др.).

В бухгалтерском учете предусмотрены четыре способа начисления амортизации: линейный способ, способ уменьшаемого остатка, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг), способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. Общим для всех способов начисления амортизационных отчислений является то, что выбранный метод применяется в течение

всего срока полезного использования объекта. А как определить срок полезного использования у объекта, если он истек у предыдущего владельца?

Недавно небольшое предприятие столкнулось с подобной проблемой, которая заключалась в следующем. Был приобретен объект основных средств (автомобиль ВАЗ-2101) за 11200 рублей. При этом у прежнего владельца данный актив полностью отслужил срок полезного использования, что подтверждалось техническими и бухгалтерскими документами. На ремонт автомобиля была затрачена сумма в размере 6600 рублей. Перед бухгалтером организации возник вопрос, как отразить в бухгалтерском учете данный актив и затраты, связанные с ним.

Для начала необходимо решить, подлежит ли в бухгалтерском учете начисление амортизации по объектам без срока полезного использования. Нормативные документы, регулирующие правила начисления амортизации, не имеют прямых указаний на этот счет. Однако в п.19 ПБУ 10/99 "Расходы организации" говорится: "Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов)..."

Практическая реализация данного принципа подразумевает полное перенесение первоначальной стоимости объекта основных средств через механизм амортизации на затраты, связанные с производством, в течение периода практического использования объекта основных средств для извлечения дохода.

В соответствии с п.55 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н (вступившим в силу с 01.01.04) и п.4 ПБУ 6/01 "Учет основных средств" сроком полезного использования признается период, в течение которого использование объекта основных средств приносит

доход организации или служит для выполнения целей деятельности организации.

Порядок определения срока полезного использования регулируется п.20 ПБУ 6/01: "Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды)..."

Кроме того, п.55 Методических указаний предусматривает использование перечисленных выше критериев в следующих случаях: "...определение срока полезного использования объекта основных средств при его отсутствии в технических условиях или неустановлении в централизованном порядке, а также объекта основных средств, ранее использованного у другой организации..."

Таким образом, исходя из вышесказанного, можно говорить о том, что организация самостоятельно может установить новый срок полезного использования самортизированного объекта основных средств при принятии его к учету.

При установлении нового срока полезного использования необходимо учитывать, что если он окажется меньше возможного срока использования объекта, то организация понесет убыток в размере несамортизированной части актива.

Допустим, установлен срок в 1 год и 3 месяца. Фактическое время работы составило 7 месяцев. При применении линейного метода начисления амортизации несамортизированная часть актива составит 9498 рублей.

Организация делает бухгалтерские записи:

Д 02 К 01 – 8302 руб. – списана сумма начисленной амортизации;

Д 91 К 01 – 9498 руб. – убыток от выбытия актива.

Чтобы не возникал убыток, срок полезного использования лучше установить несколько меньше срока, в течение которого предполагается использовать актив.

Так как данная ситуация является нестандартной, то способ ее разрешения необходимо прописать в учетной политике организации. В том случае, если это не было сделано до подписания приказа по учетной политике, организация имеет право принять изменения в течение года. ПБУ 1/98 "Учетная политика предприятия" запрещает вносить изменения в течение отчетного периода за исключением следующих случаев:

- изменение законодательства России;
- разработка новых способов ведения бухгалтерского учета;
- существенное изменение условий деятельности.

В нашей ситуации следует руководствоваться последним абзацем п.16 ПБУ 1/98, в котором говорится: "Не считается изменением учетной политики учреждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности организации, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации".

Поэтому бухгалтерия должна оформить приказ о внесении дополнений в приказ по учетной политике, которые раскрывают, что организация самостоятельно устанавливает срок полезного использования объектов, ранее полностью самортизированных, исходя из своих соображений.

При этом необходимо учитывать, что здесь возникает нарушение законодательства. Порядок пересмотра срока полезного использования объектов основных средств регулируется п.20 ПБУ 6/01: "...В случаях

улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации, организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту".

Таким образом, изменение срока полезного использования объектов основных средств в случаях, отличных от процессов модернизации и реконструкции, является нарушением норм, установленных ПБУ 6/01. В этом случае организация может применить п.4 ст. 13 Федерального закона "О бухгалтерском учете", согласно которой "...в пояснительной записке должно сообщаться о фактах неприменения правил бухучета в случаях, когда они не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации, с соответствующим обоснованием. В противном случае неприменение правил бухгалтерского учета рассматривается как уклонение от их выполнения и признается нарушением законодательства РФ о бухгалтерском учете".

Следовательно, внесение дополнений в учетную политику должно сопровождаться разработкой примечания в пояснительной записке к бухгалтерскому балансу.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть I и II. Официальный текст. М.: "Издательство ЭЛИТ–2000". – 2003. – 392 с.
2. Положения по бухгалтерскому учету. М.: "Издательство ЭЛИТ". – 2004. – 192 с.
3. Закон Российской Федерации "О Бухгалтерском учете" №129–ФЗ от 21 ноября 1996 года.
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. №34н)