

УДК 657

# О применении инновационных профессиональных знаний в учете основных средств

**ДЕМИНА ИРИНА ДМИТРИЕВНА,**

*доктор экономических наук, профессор кафедры «Бухгалтерский учет»*

*Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Москва, Россия*

**E-mail:** Demina\_id@mail.ru

**ДОМБРОВСКАЯ ЕЛЕНА НИКОЛАЕВНА,**

*кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет в финансово-кредитных и некоммерческих организациях» Финансового университета*

*при Правительстве Российской Федерации, Москва, Россия*

**E-mail:** Den242@mail.ru

## АННОТАЦИЯ

*В современных условиях существенно возросли требования, предъявляемые к уровню профессиональных знаний и подготовки бухгалтеров. Профессиональный стандарт «Бухгалтер», утвержденный приказом Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации, установил различия в характере знаний и умений рядовых бухгалтеров и главных бухгалтеров, руководителей финансово-экономических служб. Профессиональные задачи последних связаны с формированием финансовой отчетности, на основе которой пользователи могут принимать экономические решения. Это требует самостоятельной постановки и решения профессиональных задач, для чего необходимо применение инновационных знаний и вынесение профессионального суждения.*

*В статье рассмотрены подходы к решению проблем учета основных средств, возникающих в процессе признания, выбора метода амортизации, обесценения. Решение обозначенных проблем предложено проводить, опираясь на совокупность инновационных знаний в этой области, а именно на официальные рекомендации Минфина России, Международные стандарты финансовой отчетности, введенные в действие на территории Российской Федерации, и на опубликованные разъяснения профессиональных саморегулируемых бухгалтерских объединений. Сделан вывод о том, что только при таком подходе может быть сформирована качественная и достоверная отчетность, способная объективно отразить результаты финансово-хозяйственной деятельности, быть уместной и полезной при принятии экономических решений.*

**Ключевые слова:** профессиональный стандарт, основные средства, бухгалтерский учет, инновации, амортизация, обесценение.

## On Application of Innovative Professional Knowledge in Accounting of Fixed Assets

**IRINA D. DEMINA,**

*Doctor of Economics, Professor of "Accounting" Department, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia*

**E-mail:** Demina\_id@mail.ru

**ELENA N. DOMBROVSKAYA,**

*PhD in Economics, Associate Professor of "Accounting in financial-credit and non-profit organizations"  
Department, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia*

**E-mail:** Den242@mail.ru

#### ABSTRACT

*The requirements to the level of professional knowledge and training of accountants have significantly increased recently. The Professional Standard "Accountant" established by the Ministry of Labor and Social Protection of the Russian Federation set the difference between knowledge and skills that bookkeepers, accountants, chief accountants, heads of financial and economic departments should possess. Professional problems of the latter are connected with generating financial statements on the basis of which the interested parties can make economic decisions. This calls for independent formulation and solution of professional tasks what in turn requires the application of innovative knowledge and making professional judgment.*

*The article considers approaches to the solution of problems of the accounting of fixed assets connected with their recognition and choosing an appropriate method of their depreciation. To solve the above problems the authors propose to use innovative knowledge, i.e. the official recommendations of the Ministry of Finance of the Russian Federation, International Financial Reporting Standards in operation in the Russian Federation and the comments and explanations published by professional self-regulating accounting associations. The article concludes that this is the only approach to generating the qualitative reporting which provides a true and fair view on the financial and economic activity of the company and can be useful in making economic decisions.*

**Keywords:** *professional standard, fixed assets, accounting, innovations, amortization, depreciation.*

**В** современных условиях перечень тех задач, которые должен решать в своей профессиональной деятельности бухгалтер, установлен Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 23.05.2016) (далее — Закон № 402-ФЗ)<sup>1</sup> и профессиональным стандартом «Бухгалтер»<sup>2</sup>, утвержденным Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации. В этих документах предъявляются серьезные требования к уровню профессиональной подготовки бухгалтеров и руководителей финансово-экономических служб. В стандарте «Бухгалтер» предусмотрены 5-й и 6-й уровни квалификации, рассчитанные на занимающих должности бухгалтера (5-й уровень) и руководителя финансово-экономической службы, главного бухгалтера (6-й уровень). Требования к уровню квалификации бухгалтеров разного уровня существенно отличаются. Различия между 5-м и

6-м уровнями квалификации представлены в табл. 1 [1, с. 22].

Таким образом, специалист в области бухгалтерского учета 6-го уровня квалификации должен владеть инновационными знаниями и применять их, самостоятельно ставя и решая профессиональные задачи. Инновации в учете, по мнению авторов, включают любые изменения, направленные на повышение качества и достоверности учетной информации. Поскольку главная трудовая функция 6-го уровня квалификации — это составление и представление финансовой отчетности экономического субъекта, именно в процессе формирования отчетности у бухгалтера возникает необходимость решения новых профессиональных задач. Они нацелены на то, чтобы отчетность смогла дать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта, финансовых результатах его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям отчетности для принятия экономических решений. Это требование к бухгалтерской (финансовой) отчетности установлено ст. 13 Закона № 402-ФЗ.

Инновационные подходы в современном бухгалтерском учете связаны прежде всего с

<sup>1</sup> О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.02.2016).

<sup>2</sup> Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер»: приказ Минтруда России от 22.12.2014 № 1061н. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.02.2016).

Таблица 1

**Различия в уровнях квалификации специалистов в области бухгалтерского учета  
(приказ Минтруда России от 12.04.2013 № 148н)**

Показатель уровня квалификации	5-й уровень квалификации (ведение бухгалтерского учета)	6-й уровень квалификации (составление финансовой отчетности)	Комментарий к различиям в уровне квалификации
Характер знаний	Применение профессиональных (базовых) знаний	Применение инновационных профессиональных знаний	Бухгалтер, ведущий учет, использует фундаментальные знания. Бухгалтер, составляющий финансовую отчетность, должен применять для этого новые современные подходы
Полномочия и ответственность	Самостоятельное решение прикладных задач в конкретных ситуациях с учетом их динамики	Самостоятельное определение задач своей работы и работы сотрудников для достижения определенной цели	Бухгалтер, ведущий учет, обеспечивает простое оптимальное решение поставленной задачи с учетом возможных изменений сложившейся ситуации. Бухгалтер, составляющий финансовую отчетность, самостоятельно формирует задачи и обеспечивает их исполнение
Характер умений	Применение базовых знаний для решения практических задач. Выбор известных возможных способов решения (элементы проектирования). Контроль, оценка и коррекция деятельности	Применение инновационных знаний для разработки методических решений. Корректировка направлений деятельности	Бухгалтер, ведущий учет, выбирает рациональные способы решения поставленных задач, не корректируя их, а изменяя только свои действия. Бухгалтер, составляющий финансовую отчетность, для внедрения инноваций должен сам ставить новые задачи, решать их, а в случае необходимости – менять задачи

вынесением специалистом своего профессионального суждения по большой совокупности возникающих вопросов. Необходимость в нем возникает в условиях неопределенности ситуаций, с которыми сталкивается бухгалтер в своей деятельности. Но при вынесении профессионального суждения необходимо помнить о его влиянии на качество отчетной информации, добиваться, чтобы решения были обоснованными и имели под собой, прежде всего, теоретическую базу [2, с. 56]. Для выработки своей точки зрения бухгалтер должен использовать соответствующее методическое обеспечение учетного процесса, в качестве которого в соответствии со ст. 21 Закона № 402-ФЗ выступают федеральные стандарты, отраслевые стандарты, рекомендации в области бухгалтерского учета и стандарты экономического субъекта. Только выстроенная система стандартов и рекомендаций может быть основой для вынесения профессионального суждения,

обеспечивающего достоверность отчетной информации.

Практический аспект поставленной проблемы предполагает рассмотрение возможностей для принятия инновационных решений в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета. В качестве такового были определены основные средства организации.

Основные средства относятся к группе активов и выступают элементом информации о финансовом положении, отражаемой в бухгалтерском балансе. Определение активов содержит экономические характеристики, к числу которых относятся возможность контроля и получения экономических выгод в будущем. Приведенные критерии соответствуют критериям признания активов, содержащимся в Концептуальных основах финансовой отчетности по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО).

При подготовке информации об основных средствах для включения в бухгалтерскую

(финансовую) отчетность бухгалтеру необходимо руководствоваться законодательными и нормативными актами в области регулирования бухгалтерского учета, а также верно формировать числовые показатели бухгалтерской отчетности. Для этого требуется более высокий, 6-й, уровень квалификации, предполагающий умение применить инновационные методы в учете и сформировать профессиональное суждение.

В настоящее время при организации и ведении учета основных средств бухгалтер должен руководствоваться следующими законодательными и нормативными актами:

- Законом № 402-ФЗ;
- Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденным приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (в ред. от 24.12.2010);
- Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н (в ред. от 24.12.2010);
- Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н).

Кроме вышеперечисленных, к рекомендациям в области бухгалтерского учета основных средств могут быть отнесены документы профессиональных саморегулируемых бухгалтерских организаций:

- проект ПБУ «Учет основных средств», разработанный Минфином России совместно с Национальной организацией по стандартам финансового учета и отчетности (см. URL: [http://www.nsfo.ru/docs/Proekt\\_PBU\\_Uchet\\_Osnovnih\\_Sredstv.pdf](http://www.nsfo.ru/docs/Proekt_PBU_Uchet_Osnovnih_Sredstv.pdf));
- проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства», разработанный Фондом развития бухгалтерского учета «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета “Бухгалтерский методологический центр”» (далее — БМЦ);
- рекомендации БМЦ по отдельным вопросам учета и оценки основных средств.

Применение инновационных знаний по вопросам учета основных средств и отражения информации о них в бухгалтерской (финансовой)

отчетности является крайне актуальным в современных условиях. Это связано с требованиями Закона № 402-ФЗ и международного стандарта финансовой отчетности МСФО (IAS) 16 «Основные средства», в условиях действия которых задачи бухгалтерского учета основных средств получают свое логическое развитие (см. рисунок) [3, с. 27].

Подходы к учету основных средств в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и проектом ПБУ «Учет основных средств» требуют профессионального суждения бухгалтера.

В частности, это необходимо в вопросе исключения объекта из состава основных средств в связи с прекращением его использования для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации. В п. 29 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»<sup>3</sup> определены условия списания объекта с бухгалтерского учета, одно из которых — это неспособность приносить экономические выгоды в будущем. Бухгалтерское сообщество также однозначно высказалось за этот подход, сформулировав его в разъяснениях БМЦ, — Рекомендация Р-27/2012-КлР «Порядок списания основных средств при ликвидации с учетом длительного срока демонтажа» [4]. Аналогичные позиции существуют и в МСФО (IAS) 16 «Основные средства»<sup>4</sup>.

В настоящее время достаточную актуальность приобретает подход к определению способа начисления амортизации основных средств. При выборе способа начисления амортизации организация должна была ориентироваться на экономически обоснованные показатели использования основных средств в части приносимых ими экономических выгод. Аналогичное требование есть и в МСФО (IAS) 16 «Основные средства», где в п. 60 указано, что используемый

<sup>3</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 // приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01» (в ред. от 24.12.2010). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.02.2016).

<sup>4</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.02.2016).



метод амортизации должен отражать предполагаемые особенности потребления предприятием будущих экономических выгод от актива.

При выборе способа начисления амортизации основных средств пропорционально объему производства продукции наиболее точной характеристикой будущих экономических выгод выступают натуральные показатели выпуска. В основе оценки экономических выгод — производственная мощность и степень ее фактического использования. При широком ассортименте продукции на основе сопоставления фактического и расчетного (проектного) выпуска определяется коэффициент использования производственной мощности по каждому виду товаров. Прогнозируемая динамика этого показателя позволяет оценить эффективность использования основных средств и составить тренд изменения экономических выгод.

Для проведения анализа производственной мощности как основы оценки экономических выгод авторами разработана форма внутренней отчетности организации, представленная в табл. 2 [5, с. 165].

Информация, содержащаяся в приведенном отчете, может быть использована и для обоснования метода начисления амортизации по основным средствам. Например, из расчета срока окупаемости проекта при запуске в производство новой продукции следует, что в начальные периоды после запуска будет производиться больше продукции. Однако со временем обычно прогнозируется постепенное сокращение выпуска. В таком случае в отношении конкретных объектов основных средств должен использоваться метод амортизации, аналогичный этому тренду.

Применение профессиональных знаний требуется и при уточнении срока полезного

Таблица 2

**Отчет об использовании производственной мощности для оценки экономических выгод от использования основных средств**

Показатель	Изделие 1	Изделие 2	Изделие 3	Итого
<b>Производственная мощность в 201(х) г.</b>				
Расчетная, единицы/год	26 983	1 080	750	28 813
Структурная, %	93,6	3,7	2,7	100
Фактическая, единицы/год	20 707	29	694	21 430
Коэффициент использования производственной мощности	0,767	0,027	0,925	0,744
<b>Производственная мощность в 201(х + 1) г.</b>				
Расчетная, единицы/год	31 596	1 080	1 124	33 800
Структурная, %	93,5	3,2	3,3	100
Фактическая, единицы/год	22 014	5	1065	23 084
Коэффициент использования производственной мощности	0,697	0,005	0,948	0,683
<b>Производственная мощность в 201(х + 2) г.</b>				
Расчетная, единицы/год	38 758	1 080	1 337	41 175
Структурная, %	94,2	2,6	3,2	100
Фактическая, единицы/год	26 679	10	1315	28 004
Коэффициент использования производственной мощности	0,688	0,009	0,984	0,680

использования основных средств. Так, согласно пп. 51 и 61 МСФО (IAS) 16 «Основные средства»<sup>5</sup> расчетный срок полезного использования актива и метод его амортизации анализируются на предмет необходимости их пересмотра как минимум на дату окончания каждого отчетного года. Изменение срока полезного использования или метода амортизации учитывается перспективно как изменение расчетной (бухгалтерской) оценки. Цель амортизации заключается не в том, чтобы признать уменьшение стоимости объекта основных средств, а в том, чтобы распределить фактическую или переоцененную стоимость актива на весь срок его полезного использования на какой-либо систематической основе. При этом выбирается тот метод начисления амортизации, который наиболее точно отражает особенности предполагаемого потребления будущих экономических выгод.

Согласно п. 3 Положения по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)<sup>6</sup> сроки полезного использования основных средств являются оценочными значениями и подлежат ежегодной проверке на необходимость уточнения.

**Пример 1.** Организация учитывает на балансе производственную линию первоначальной стоимостью 80 000 тыс. руб., установленный срок эксплуатации — 6 лет. Выбран линейный метод начисления амортизации. Ежегодно размер амортизационных отчислений составляет 13 333 тыс. руб. После 2 лет эксплуатации на рынке производственных линий появился более производительный аналог. По мнению специалистов, через год это приведет к снижению рентабельности производимой на линии продукции. На основе такой информации организация изменяет оценочное значение срока полезного использования производственной

линии, уменьшив его на 2 года. Следовательно, амортизация должна начисляться исходя из необходимости погашения остаточной стоимости (53 334 тыс. руб.) в течение еще 2 лет эксплуатации [4 года (новый срок полезного использования) минус 2 года (фактический срок использования)]. Размер амортизационных отчислений составит 26 667 тыс. руб. в год.

Профессиональное суждение бухгалтера требуется и при установлении порядка амортизации основных средств. БМЦ принята соответствующая Рекомендация Р-59/2015-КпР «Стоимость основных средств, погашаемая при амортизации» [6]. Необходимость закрепления в проекте ПБУ «Учет основных средств» понятий «ликвидационная стоимость» (сумма планируемых к получению доходов при выбытии объекта основных средств после завершения эксплуатации) и «амортизируемая величина» (первоначальная стоимость минус сумма планируемых к получению доходов при выбытии объекта основных средств после завершения эксплуатации) позволяет бухгалтеру формировать более достоверную информацию об использовании основного средства, в том числе в части формирования себестоимости произведенной продукции.

**Пример 2.** Организация приобрела автомобиль стоимостью 1 300 тыс. руб. Допустим, при сроке полезного использования 5 лет сумма начисленной амортизации составит 260 тыс. руб. в год, или 21,66 тыс. руб. в месяц. Через 5 лет эксплуатации основного средства вся его стоимость будет перенесена на себестоимость произведенной продукции. Если по истечении 5 лет эксплуатации организация продаст автомобиль за 400 тыс. руб., то в этом случае в бухгалтерском учете признается прочий доход в сумме 400 тыс. руб. по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Как должна поступить организация, если она через год эксплуатации автомобиля собирается продать его не после 5, а после 3 лет эксплуатации? В этом случае согласно требованиям ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений»<sup>7</sup> необходимо пересмотреть срок эксплуатации

<sup>5</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.02.2016).

<sup>6</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008) // приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (в ред. от 06.04.2015). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.02.2016).

<sup>7</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008) // приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (в ред. от 06.04.2015). URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.02.2016).

автомобиля и, следовательно, изменить сумму начисляемой амортизации. Амортизация за первый год составит 260 тыс. руб., а сумма начисленной амортизации второго и третьего года составит  $(1\ 300 - 260) : 2 = 520$  тыс. руб.

Такой вариант начисления амортизации значительно увеличивает сумму списываемых на затраты амортизационных отчислений и снижает размер финансового результата в течение последних 2 лет эксплуатации автомобиля, что может существенно изменить финансовое положение организации. Введение инструмента ликвидационной стоимости основных средств позволит более объективно формировать затраты, связанные с эксплуатацией основного средства, а следовательно, более достоверно отражать финансовое положение организации. Это и есть применение инновационных знаний к процедуре бухгалтерского учета.

**Продолжение примера 2.** Организация при вводе автомобиля в эксплуатацию определила ликвидационную стоимость в сумме 400 тыс. руб. В этом случае сумма начисленной амортизации за год в течение 5 лет эксплуатации составит 180 тыс. руб.  $(1\ 300 - 400) : 5$ , что на 80 тыс. руб. меньше, чем при использовании традиционного подхода к определению амортизируемой стоимости. Итогом является более достоверное отражение результатов деятельности организации.

Исходя из анализа современной нормативной базы в области учета основных средств, можно сделать вывод, что не существует препятствий для использования вышеизложенного инновационного подхода к начислению амортизации, что позволяет наиболее достоверно отражать в учете как саму сумму амортизационных отчислений по основным средствам, так и финансовые результаты и финансовое положение организации.

Инноваций в мышлении бухгалтера требует и признание обесценения основных средств, что не предусмотрено пока в российской учетной практике, но в обязательном порядке требуется в системе МСФО [7, с. 5].

Рекомендация Р-56/2015-КпР «Обесценение основных средств» БМЦ [8] со ссылкой на Закон № 402-ФЗ прямо указывает, что событие, приводящее к обесценению основного средства, представляет собой факт хозяйственной жизни,

являющийся объектом бухгалтерского учета. Нормативные акты по бухгалтерскому учету не содержат правил учета таких фактов. Кроме того, ПБУ 6/01 «Учет основных средств», как и другие нормативные акты, не устанавливает правил определения балансовой стоимости основного средства. В частности, не рассматриваются вопросы обесценения основного средства, не указывается на необходимость, возможность или запрет вычитать из первоначальной стоимости основного средства наряду с накопленной амортизацией также накопленное обесценение объекта при расчете величины, по которой актив должен представляться в бухгалтерском балансе. В свою очередь, МСФО предусматривают признание обесценения генерирующей единицы активов, в которую наряду с нематериальными активами почти всегда входят также и основные средства. В случае возникновения сделок, событий, операций, условий, которые способны привести к обесценению основного средства, организация проверяет наличие возможного обесценения путем сравнения балансовой стоимости основного средства с его возмещаемой величиной в порядке, предусмотренном МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Согласно МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» внешними признаками обесценения, которые принимаются в расчет при решении вопроса о необходимости проведения тестирования на предмет обесценения, являются следующие [9, с. 802]:

- значительное неожиданное снижение рыночной стоимости;
- значительные неблагоприятные изменения в технологиях, рыночных, экономических и правовых условиях;
- рост рыночных ставок процента, который приведет к увеличению ставки дисконтирования, используемой для определения ценности использования активов;
- факт, что балансовая стоимость чистых активов предприятия превышает его рыночную стоимость.

В ходе тестирования основного средства на обесценение должно быть вынесено профессиональное суждение по вопросу: генерирует ли основное средство приток денежных средств, который по большей части не зависит



от потоков, генерируемых другими активами? Если ответ отрицательный, то ставится следующий вопрос: превышает ли справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу основного средства его балансовую стоимость? Если ответ положительный, то продолжать тестирование не требуется. Это связано с тем, что актив не списывается до его известной возмещаемой величины, а других признаков обесценения нет. Если ответ отрицательный, то ставится вопрос: могут ли расчетные оценки показать ценность использования основного средства и насколько она приближается к его справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу?

В случае подтверждения обесценения организация признает его в бухгалтерском учете с отражением величины на субсчете «Обесценение» к счету 02 «Амортизация основных средств» и с отражением в качестве расхода в отчете о финансовых результатах.

Ранее признанная сумма обесценения основного средства в последующем увеличивается, уменьшается либо полностью погашается в порядке, предусмотренном МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Величина накопленного обесценения основного средства вычитается из первоначальной (в том числе с учетом переоценок) стоимости основного средства наряду с накопленной амортизацией с целью определения суммы, по которой основное средство подлежит представлению в бухгалтерском балансе (балансовой стоимости).

В случае выбытия (списания) объекта основных средств, по которому в бухгалтерском учете числится обесценение, накопленная сумма этого обесценения списывается на первоначальную стоимость (до ее списания) основного средства аналогично списанию накопленной амортизации.

Информация о сумме признанного в отчетном периоде обесценения основных средств и об изменениях в ней раскрывается с учетом существенности в пояснениях к бухгалтерскому балансу. В частности, для этих целей при использовании таблицы, приведенной в подразд. 2.1 «Наличие и движение основных средств» приложения 3 к приказу Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (в ред. 06.04.2015), организация при

необходимости включает в указанную таблицу соответствующие дополнительные графы.

Вынося свое профессиональное суждение по вопросу признания обесценения основных средств, бухгалтер должен принять во внимание, что в ПБУ 6/01 «Учет основных средств» нет положений ни разрешающих, ни запрещающих признание обесценения. Поэтому, принимая положительное решение по признанию обесценения, необходимо понимать, что это факт хозяйственной жизни, который должен быть закреплен в учетной политике организации в соответствии с положениями МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Следует отметить, что существует принципиальная разница между понятиями переоценки и обесценения основных средств, а следовательно, и отражения этих событий на счетах бухгалтерского учета. Переоценка предназначена для отражения в отчетности экономического потенциала объекта основных средств в случае изменения его назначения, например в случае продажи [1, с. 115]. Обесценение — это уже произошедший факт хозяйственной жизни. Это потеря способности приносить в определенном объеме экономические выгоды при использовании объектов в том качестве, в котором они сейчас используются. Следовательно, тестирование основных средств на обесценение является не правом, а обязанностью организации для достоверного формирования информации о финансовых результатах и финансовом положении организации.

Умение оценивать возможности экономического субъекта в будущем является одним из необходимых требований, перечисленных в профессиональном стандарте бухгалтера для составления бухгалтерской отчетности (6-й уровень квалификации: код В/01.6). Формирование подобных умений и навыков без сомнения требует профессиональных знаний, которые не могут быть ограничены только знанием и выполнением требований нормативных актов и инструкций. Опираясь на нормативные документы, бухгалтер должен также использовать знания теории и методологии бухгалтерского учета, МСФО, разъяснения специалистов, их комментарии к практическим ситуациям, решения из судебной практики. При вынесении

профессионального суждения по учетной проблематике главное, на что должен ориентироваться бухгалтер,— это формирование качественной и достоверной отчетности, способной объективно отразить результаты финансово-хозяйственной деятельности, быть уместной и

полезной при принятии экономических решений. Закрепив принятые им решения в учетной политике организации, бухгалтер создаст необходимые правовые рамки для вынесения новых суждений и развития соответствующего методического инструментария.

### Литература

1. Лапина О.Г. Годовой отчет 2015. Правила проверки от О.Г. Лапиной. М.: ООО «Директив», 2015. 368 с.
2. Слободняк И.А. Использование профессионального суждения при формировании учетно-аналитической информации бухгалтерской управленческой отчетности // Известия Иркутской государственной экономической академии. 2011. № 2. С. 53–57.
3. Демина И.Д., Домбровская Е.Н. Экономические выгоды от использования основных средств и их влияние на релевантность отчетной информации // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 33. С. 24–33.
4. Рекомендация Р-27/2012-КпР «Порядок списания основных средств при ликвидации с учетом длительного срока демонтажа» / Фонд развития бухгалтерского учета «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета “Бухгалтерский методологический центр”». URL: [http://bmcenter.ru/rekomendazii\\_VMC](http://bmcenter.ru/rekomendazii_VMC) (дата обращения: 10.02.2016).
5. Демина И.Д., Домбровская Е.Н. Проблемы применения проекта ПБУ 6 «Учет основных средств» в отечественной практике бухгалтерского учета // Вестник Университета (Государственный университет управления). 2014. № 4. С. 163–172.
6. Рекомендация Р-59/2015-КпР «Стоимость основных средств, погашаемая при амортизации» / Фонд развития бухгалтерского учета «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета “Бухгалтерский методологический центр”». URL: [http://bmcenter.ru/rekomendazii\\_VMC](http://bmcenter.ru/rekomendazii_VMC) (дата обращения: 10.02.2016).
7. Демина И.Д. Сравнительный анализ учета основных средств в коммерческих организациях в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО (IAS) 16 «Основные средства» // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 12. С. 2–9.
8. Рекомендация Р-56/2015-КпР «Обесценение основных средств» / Фонд развития бухгалтерского учета «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета “Бухгалтерский методологический центр”». URL: [http://bmcenter.ru/rekomendazii\\_VMC](http://bmcenter.ru/rekomendazii_VMC) (дата обращения: 10.02.2016).
9. МСФО: точка зрения КПМГ. Практическое пособие по Международным стандартам финансовой отчетности, подготовленное КПМГ: 2013/2014: в 2 ч.: пер. с англ. 10-е изд. М.: Альпина Паблишер, 2014. 2832 с.

### References

1. Lapina O.G. Godovoi otchet 2015. Pravila proverki ot O.G. Lapinoi [Annual report 2015. Rules of review by O.G. Lapina]. Moscow, ООО «Direktiv» — OSS Directive, 2015, 368 p. (in Russ.)
2. Slobodniak I.A. Ispol'zovanie professional'nogo suzhdeniia pri formirovaniu uchetho-analiticheskoi informatsii bukhgalterskoi upravlencheskoi otchetnosti [Use of professional judgment when forming accounting and analytical information in accounting and management reporting]. Izvestiia Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii — News of Irkutsk State Economic Academy, 2011, no. 2, pp. 53–57 (in Russ.)
3. Demina I.D., Dombrovskaiia E.N. Ekonomicheskie vygody ot ispol'zovaniia osnovnykh sredstv i ikh vliianie na relevantnost' otchetnoi informatsii [Economic benefits from use of fixed assets and their influence on the relevance of the information reported]. Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet — International accounting, 2014, no. 33, pp. 24–33 (in Russ.)

4. Rekomendatsiia R-27/2012-KpT «Poriadok spisaniia osnovnykh sredstv pri likvidatsii s uchedom dlitel'nogo sroka demontazha» [Recommendation R-27/2012-KPT “The order of writing-off the fixed assets in liquidation taking into account the long-term dismantling”]. Fond razvitiia bukhgalterskogo ucheta «Natsional'nyi negosudarstvennyi reguliator bukhgalterskogo ucheta “Bukhgalterskii metodologicheskii tsentr”» — Fund of development of accounting “National non-state regulator of accounting «The accounting methodological center»” URL: [http://bmcenter.ru/rekomendazii\\_BMC](http://bmcenter.ru/rekomendazii_BMC) (accessed: 10.02.2016) (in Russ.).
5. Demina I.D., Dombrovskaia E.N. Problemy primeneniia proekta PBU 6 «Uchet osnovnykh sredstv» v otechestvennoi praktike bukhgalterskogo ucheta [Problems of application of the PBU 6 project “The accounting of fixed assets” in domestic practice of accounting]. Vestnik Universiteta (Gosudarstvennyi universitet upravleniia) — Bulletin of university (State University of Management), 2014, no. 4, pp. 163–172 (in Russ.).
6. Rekomendatsiia 59/2015-KpR «Stoimost' osnovnykh sredstv, pogashaemaia pri amortizatsii» [Recommendation 59/2015-KPR “The cost of fixed assets repaid at depreciation”]. Fond razvitiia bukhgalterskogo ucheta «Natsional'nyi negosudarstvennyi reguliator bukhgalterskogo ucheta “Bukhgalterskii metodologicheskii tsentr”» — Fund of development of accounting “National non-state regulator of accounting «The accounting methodological center»”. URL: [http://bmcenter.ru/rekomendazii\\_BMC](http://bmcenter.ru/rekomendazii_BMC) (accessed: 10.02.2016) (in Russ.).
7. Demina I.D. Sravnitel'nyi analiz ucheta osnovnykh sredstv v kommercheskikh organizatsiiakh v sootvetstvii s PBU 6/01 «Uchet osnovnykh sredstv» i MSFO (IAS) 16 «Osnovnye sredstva» [Comparative analysis of the accounting of fixed assets in the commercial organizations according to PBU 6/01 “The accounting of fixed assets” and IFRS (IAS) 16 “Fixed assets”]. Mezhdunarodnyi bukhgalterskii ucheta — International accounting, 2012, no. 12, pp. 2–9 (in Russ.).
8. Rekomendatsiia R-56/2015-KpR «Obestsenenie osnovnykh sredstv» [Recommendation R-56/2015-KPR «Depreciation of fixed assets»]. Fond razvitiia bukhgalterskogo ucheta «Natsional'nyi negosudarstvennyi reguliator bukhgalterskogo ucheta “Bukhgalterskii metodologicheskii tsentr”» — Fund of development of accounting “National non-state regulator of accounting «The accounting methodological center»”. URL: [http://bmcenter.ru/rekomendazii\\_BMC](http://bmcenter.ru/rekomendazii_BMC) (accessed: 10.02.2016) (in Russ.).
9. MSFO: tochka zreniia KPMG. Prakticheskoe posobie po Mezhdunarodnym standartam finansovoi otchetnosti, podgotovlennoe KPMG: 2013/2014: v 2 ch.: per. s angl., 10-e izd [IFRS: Point of View of KPMG: Practical Guide to International Financial Reporting Standards prepared by KPMG: 2013/2014: in 2 parts. Translated from English. 10th edition]. Moscow, Al'pina Pabliisher — Alpina Publisher, 2014, 2832 p. (in Russ.).