

Материал полезный для начинающего предпринимателя, включить в ГИД: Определение ликвидационной стоимости объектов основных средств.

В целях формирования в бухгалтерском учете полной и достоверной информации об объектах основных средств, находящихся у организации на праве собственности, хозяйственного ведения, главный бухгалтер организации или лицо, на которое в соответствии с законодательством Приднестровской Молдавской Республики возложено ведение бухгалтерского учета и подготовка финансовой отчетности, в соответствующем разделе учетной политики закрепляет правила и порядок учета основных средств, включая особенности амортизационной политики.

Указанный раздел учетной политики организации формируется в соответствии с основополагающими учетными принципами бухгалтерского учета, установленными Законом Приднестровской Молдавской Республики от 17 августа 2004 года № 467-3-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (в текущей редакции) (далее - Закон ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности»), Стандартом бухгалтерского учета № 16 «Основные средства», утвержденного Приказом Министерства финансов Приднестровской Молдавской Республики от 2 июля 2009 года № 175 (в текущей редакции) (далее – СБУ № 16).

Следует отметить, что в соответствии с частью первой пункта 3 статьи 3 Закона ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» бухгалтерский учет и финансовая отчетность организации должны основываться на принципе достоверности, как требования к бухгалтерскому учету и финансовой отчетности организации по достоверному отражению имущественного и финансового положения организации и финансовых результатов ее деятельности, свободных от значимых ошибок и необъективности, которое полно и беспристрастно должно отражать истинное положение дел.

Что касается непосредственно соблюдения норм СБУ № 16 и, как следствие, формирования амортизационной политики организации с учетом указанных основополагающих принципов бухгалтерского учета, необходимо отметить следующее.

В соответствии с понятийным аппаратом, установленным пунктом 10 СБУ № 16:

-амортизируемая стоимость - себестоимость актива или другая сумма, отраженная вместо себестоимости, за вычетом ликвидационной стоимости;

-ликвидационная стоимость актива - расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от реализации актива за вычетом предполагаемых затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, в котором он будет находиться в конце срока полезной службы;

-срок полезной службы - период времени, на протяжении которого организация предполагает использовать актив, либо количество единиц производства или аналогичных единиц, которые организация ожидает получить от использования актива.

Порядок определения величины амортизируемой стоимости, ликвидационной стоимости, срока полезного использования регламентирован разделом 5 «Оценка после признания» СБУ № 16.

Таким образом, в целях определения величины амортизационных начислений, в первую очередь, необходимо определиться с величиной амортизируемой стоимости. Согласно пункту 57 СБУ № 16 амортизируемая стоимость актива определяется после вычитания его ликвидационной стоимости из первоначальной стоимости (себестоимости). Ликвидационная стоимость актива, как правило, бывает незначительной, и поэтому не играет существенной роли при вычислении амортизируемой стоимости.

Как показывает практика, ликвидационная стоимость в конце срока полезного использования может быть равна:

а)стоимости активов (металлолома, деталей, узлов, агрегатов и других материалов), предполагаемых к получению в конце срока полезного использования основного средства в результате разборки (демонтажа);

б)нулю, в случае если предполагаемые к получению активы (металлолом, детали, узлы, агрегаты и другие материалы) не представляют никакой ценности и не будут пригодны для дальнейшего использования в производственном процессе (реализации) либо стоимость работ по разборке (демонтажу) будет превышать стоимость предполагаемых к получению активов.

Обращаем внимание, что действующее законодательство Приднестровской Молдавской Республики в области бухгалтерского учета не содержит каких-либо методик по расчету ликвидационной стоимости. Однако, исходя непосредственно из определения ликвидационной стоимости, а также иных норм СБУ № 16, регламентирующих применение ликвидационной стоимости, организация вправе самостоятельно, учитывая специфику осуществления ею финансово-хозяйственной деятельности, разработать и утвердить в рамках учетной политики порядок расчета ликвидационной стоимости.

Расчет ликвидационной стоимости должен быть документально оформлен, например, в виде справки (справки-расчета). Величина рассчитанной ликвидационной стоимости в качестве справочной информации может найти свое отражение в одном из первичных учетных документов по учету основных средств (например, в инвентарной карточке учета основных средств, акте приема – передачи основных средств и др.), то есть ликвидационная стоимость – отдельная расчетная сумма, которая не подлежит отражению в бухгалтерском учете и служит исключительно для целей определения амортизируемой стоимости.

Вторым важным аспектом при формировании амортизационной политики является установление действительных (фактических) сроков полезного использования.

Так, в соответствии с пунктом 54 СБУ № 16 амортизируемая стоимость актива в обязательном порядке и на систематической основе должна распределяться согласно сроку его полезной службы. Ликвидационная стоимость и срок полезной службы актива в обязательном порядке должны пересматриваться в конце каждого финансового года (нормы пункта 55 СБУ № 16).

Рассмотрим пример:

-первоначальная стоимость основного средства – 5 000 рублей ПМР;

-срок полезного использования – 5 лет (соответственно годовая норма амортизации – 20%).

-ликвидационная стоимость – 100 рублей ПМР (т. е. предполагается, что через 5 лет организация получит и сможет реализовать активы, полученные в результате списания (ликвидации) основного средства, на сумму 100 рублей ПМР).

Исходя из предложенных условий, сумма амортизационных отчислений рассчитывается следующим образом:

Амортизируемая стоимость = первоначальная стоимость – ликвидационная стоимость = 5 000 рублей ПМР – 100 рублей ПМР = 4 900 рублей ПМР

*4 900 рублей ПМР * 20% = 980 рублей ПМР – годовая сумма амортизационных отчислений.*

В связи с тем, что срок полезной службы актива в обязательном порядке должен пересматриваться в конце каждого финансового года, специалистами технической службы по результатам обследования основного средства может быть пересмотрен срок полезного использования и, например, по истечении двух лет, будет принято решение, что данное основное средство может прослужить уже не 3, а еще 4 года (то есть фактически первоначальный пятилетний срок продлен еще на год).

Соответственно,

*-остаточная стоимость через 2 года составит 3 040 рублей ПМР (5 000 рублей ПМР – (980 рублей ПМР * 2));*

-пересмотренный срок полезного использования – 4 года (соответственно годовая норма амортизации – 25%);

-ликвидационная стоимость – 100 рублей ПМР (предположим, что ликвидационная стоимость через 2 года эксплуатации объекта основного средства не изменилась), тогда Амортизируемая стоимость = первоначальная стоимость – ликвидационная стоимость = 3 040 рублей ПМР – 100 рублей ПМР = 2 940 рублей ПМР,

*а годовая сумма амортизационных отчислений составит 2 940 рублей ПМР * 25 % = 735 рублей ПМ, то есть в последующие периоды сумма начисляемой в год амортизации изменится.*

Важно отметить, что обязательным является не только определение ликвидационной стоимости объекта основного средства (даже если в результате расчета ликвидационная стоимость будет принята равной нулю), а применение в совокупности норм СБУ № 16, направленных на формирование достоверной информации о стоимости основного средства и справедливое отнесение сумм начисленной амортизации на затраты (расходы) организации с учетом корректного определения сроков полезного использования основного средства.

Таким образом, при правильно сформированной амортизационной политике остаточная стоимость основного средства в момент окончания срока полезного использования (то есть когда предполагается его окончательное списание) будет равна ликвидационной стоимости, то есть стоимости активов (деталей, узлов, агрегатов и других материалов), предполагаемых к получению в конце срока полезного использования основного средства, или нулю. При этом дополнительно обращаем внимание, что не планируется дальнейшее использование такого объекта.

Вместе с тем, следует отметить, в случае если остаточная (балансовая) стоимость актива равна нулю, тогда как предполагается дальнейшее использование данного объекта, такая ситуация свидетельствует о некорректно проводимой амортизационной политике в организации.

При этом обращаем внимание, что в соответствии со статьей 15.12 Кодекса об административных правонарушениях предусмотрена административная ответственность за ведение бухгалтерского учета в организации, независимо от формы собственности, с грубым нарушением требований к бухгалтерскому учету и (или) финансовой отчетности. В соответствии с подпунктом б) пункта 1 примечаний к указанной статье под грубым нарушением требований к бухгалтерскому учету и (или) финансовой отчетности понимается, в том числе искажение любого показателя финансовой отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10 процентов.

Таким образом, во избежание искажения финансовой отчетности организации следует переоценить объект основных средств путем доведения стоимости актива до справедливой (рыночной) цены, которая в целях обеспечения объективного и беспристрастного подхода к оценке, как правило, производится профессиональными оценщиками. Одновременно обращаем внимание, что если производится переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке подлежит и весь класс основных средств, к которому относится данный актив (пункт 40 СБУ № 16). При этом на практике в целях удешевления процедуры проведения переоценки посредством привлечения профессиональных оценщиков допускается возможность разукрупнения классов в группы (подгруппы) основных средств.