

Начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год организации обязаны перейти к применению ФСБУ 6/2020 "Основные средства" (далее - ФСБУ 6/2020, Стандарт) ООО «Альфа» применяет вариант отражения последствий изменения учетной политики, связанного с переходом на Стандарт, альтернативным способом. Порядок применения альтернативного способа регламентирован пунктами 49 — 50 ФСБУ 6/2020, согласно которым в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, начиная с которой применяется настоящий Стандарт, допускается не пересчитывать сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному, производя единовременную корректировку балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода (конец периода, предшествующего отчетному) в соответствии с настоящим пунктом.

Для целей указанной корректировки балансовой стоимостью основных средств считается их первоначальная стоимость (с учетом переоценок), признанная до начала применения настоящего Стандарта в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, за вычетом накопленной амортизации. При этом накопленная амортизация рассчитывается в соответствии с настоящим Стандартом исходя из указанной первоначальной стоимости, ликвидационной стоимости и соотношения истекшего и оставшегося срока полезного использования, определенного в соответствии с настоящим Стандартом.

Балансовая стоимость объектов, которые в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой учитывались в составе основных средств, но в соответствии с настоящим Стандартом таковыми не являются, списывается в порядке единовременной корректировки на нераспределенную прибыль, за исключением случаев переклассификации таких объектов в другой вид активов.

Изменения балансовой стоимости основных средств в связи с началом применения настоящего Стандарта, которые не связаны с изменениями других статей бухгалтерского баланса, списываются на нераспределенную прибыль.

Из приведенных положений следует, что в случае применения альтернативного способа перехода на ФСБУ 6/2020 сравнительные показатели, предшествующие отчетному периоду, т. е. 2022 году, не пересчитываются.

При этом по состоянию на 01.01.2022 делаются следующие корректировки:

- основные средства, первоначальная стоимость которых менее стоимостного лимита, установленного Организацией в учетной политике, единовременно списываются в корреспонденции с нераспределенной прибылью. В составе МПЗ такие основные средства не отражаются;

- изменение балансовой стоимости основных средств в связи с изменением элементов амортизации (срок полезного использования, ликвидационная стоимость, способ начисления амортизации) отражается в корреспонденции с нераспределенной прибылью.

У ООО «Альфа» есть основное средство, первоначальная стоимость которого меньше установленного лимита (лимит не менее 100 000 руб.) – это сверлильный станок. Его первоначальная стоимость 90 000 руб. В учете ООО «Альфа» отразит следующие бухгалтерские записи по состоянию на 01.01.2022 г.:

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Списана первоначальная стоимость актива	01.09	01.01	90 000
Списана сумма начисленной амортизации по активам*	02.01	01.09	43 125
Уменьшена стоимость основных средств на стоимость активов**	84	01.09	46 875

* Расчет: ввод в эксплуатацию 13.01.2020 г. Период расчета амортизации с 01.02.2020 г. по 31.12.2021 г., число месяцев срока полезного использования 23 мес., общий срок полезного использования 48 мес., линейный метод. $(90\ 000\ \text{руб.} / 48\ \text{мес}) * 23\ \text{мес} = 43\ 125\ \text{руб.}$

** $(90\ 000\ \text{руб.} - 43\ 125\ \text{руб.})$

ООО «Альфа» применяет вариант отражения последствий изменения учетной политики, связанного с переходом на Стандарт, альтернативным способом. Порядок применения альтернативного способа регламентирован пунктами 49 — 50 ФСБУ 6/2020, организация не пересчитывает абсолютно все данные за прошлые годы, достаточно скорректировать балансовую стоимость основных средств. Для целей корректировки балансовой стоимостью основных средств считается их первоначальная стоимость (с учетом переоценок), признанная до начала применения настоящего Стандарта в соответствии с ранее применявшейся учетной политикой, за вычетом накопленной амортизации. При этом накопленная амортизация рассчитывается в соответствии с настоящим Стандартом исходя из указанной первоначальной стоимости, ликвидационной стоимости и соотношения истекшего и оставшегося срока полезного использования, определенного в соответствии с настоящим Стандартом. Фактически корректируются остатки по счета бух.учета 02 и 84. При этом данные должны быть скорректированы в межотчетный период.

ООО «Альфа» начало применять ФСБУ 6/2020 «Основные средства» с 01.01.2022 г., корректировки будут произведены в периоде с 31 декабря 2021 г. по 01 января 2022 г. В отчетности за 2021 год все данные будут приведены без корректировок. А вот в отчетности за 2022 год начальные остатки на 01 января 2022 года будут представлены уже с учетом

корректировки. Фактически данные на конец 2021 года не будут равны данным на начало 2022 года. В таком случае бухгалтер в составе отчетности предоставляет пояснения.

При альтернативном переходе корректировать счет 01 не нужно. Амортизацию прекращают начислять, когда ликвидационная стоимость объекта основных средств становится равной или превышает его балансовую стоимость. Если впоследствии ликвидационная стоимость такого объекта основных средств становится меньше его балансовой стоимости, начисление амортизации по нему возобновляется (п. 29, 30 ФСБУ 6/2020).

С учетом установленного с 01.01.2022 г. нового срока полезного использования и ликвидационной стоимости ООО «Альфа» пересчитала амортизацию за прошлые периоды. В расчет берется первоначальная стоимость объекта минус ликвидационная стоимость, делится на количество месяцев нового срока полезного использования, полученная сумма умножается на количество месяцев истекшего срока полезного использования. Амортизация составила:

- автомобиль грузовой 1 500 000 руб. $((5\,000\,000\text{ руб.} - 1\,500\,000\text{ руб.}) : 84\text{ мес} \times 36\text{ мес.})$
- автомобиль легковой 500 000 руб. $((2\,200\,000\text{ руб.} - 1\,200\,000\text{ руб.}) : 60\text{ мес} \times 30\text{ мес.})$
- здание цеха 2 812 500 руб. $((25\,000\,000\text{ руб.} - 10\,000\,000\text{ руб.}) : 720\text{ мес} \times 135\text{ мес.})$
- здание администрации 1 333 929 руб. $((12\,500\,000\text{ руб.} - 8\,000\,000\text{ руб.}) : 840\text{ мес} \times 249\text{ мес.})$
- деревообрабатывающий станок 12 888 889 руб. $((16\,800\,000\text{ руб.} - 800\,000\text{ руб.}) : 72\text{ мес} \times 58\text{ мес.})$

ООО «Альфа» рассчитала амортизацию, накопленную за истекший срок полезного использования по правилам ФСБУ 6/2020 для последующей корректировки балансовой стоимости:

- автомобиль грузовой 3 000 000 руб. $(5\,000\,000\text{ руб.} : 60\text{ мес}) \times 36\text{ мес.}$
- автомобиль легковой 1 833 333 руб. $(2\,200\,000\text{ руб.} : 36\text{ мес}) \times 30\text{ мес.}$
- здание цеха 9 375 000 руб. $(25\,000\,000\text{ руб.} : 360\text{ мес}) \times 135\text{ мес.}$
- здание администрации 5 763 889 руб. $(12\,500\,000\text{ руб.} : 540\text{ мес}) \times 249\text{ мес.}$
- деревообрабатывающий станок 10 150 000 руб. $(16\,800\,000\text{ руб.} : 96\text{ мес}) \times 58\text{ мес.}$

ООО «Альфа» в межотчетный период делает следующие бухгалтерские записи:

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма
Скорректирована амортизация по основным средствам:			
- автомобиль грузовой	02.01	84	1 500 000

- автомобиль легковой	02.01	84	1 333 333
- здание цеха	02.01	84	6 562 500
- здание администрации	02.01	84	4 429 960
- деревообрабатывающий станок	84	02.1	2 738 889

Рассчитывается оставшийся срок полезного использования и пересчитывается балансовая стоимость на начало 2022 года, которая определяется как разница между первоначальной стоимостью и суммой амортизации:

Основное средство	Срок полезного использования, мес.	Балансовая стоимость, руб.
- автомобиль грузовой	48 (84 – 36)	3 500 000
- автомобиль легковой	30 (60-30)	1 700 000
- здание цеха	585 (720-135)	22 187 500
- здание администрации	591 (840-249)	11 166 071
- деревообрабатывающий станок	14 (72-58)	3 911 111

В течение 2022 года ООО «Альфа» ежемесячно амортизирует объекты основных средств, рассчитывая сумму амортизации по формуле: сумма амортизации за отчетный год = (балансовая стоимость объекта – ликвидационная стоимость объекта / оставшийся срок полезного использования). Сумма начисленной амортизации ООО «Альфа» за 2022 год:

- автомобиль грузовой 500 000 руб. ((3 500 000 руб. – 1 500 000 руб.) : 48 мес x 12 мес.)
- автомобиль легковой 200 000 руб. ((1 700 000 руб. – 1 200 000 руб.) : 30 мес x 12 мес.)
- здание цеха 250 000 руб. ((22 187 500 руб. – 10 000 000 руб.) : 585 мес x 12 мес.)
- здание администрации 64 286 руб. ((11 166 071 руб. – 8 000 000 руб.) : 591 мес x 12 мес.)
- деревообрабатывающий станок 2 666 667 руб. ((3 911 111 руб. – 800 000 руб.) : 14 мес x 12 мес.)

Начисленную амортизацию отражают обособленно от первоначальной стоимости (п.39 ФСБУ 6/2020). ООО «Альфа» ежемесячно в течение 2022 года делает следующие бухгалтерские записи в корреспонденции затратных счетов с учетом отнесения объектов к конкретным подразделениям:

Начислена амортизация за месяц:	Дебет	Кредит	Сумма
- автомобиль грузовой	20,23,25,26,44	02.01	41 667
- автомобиль легковой	20,23,25,26,44	02.01	16 667
- здание цеха	20,23,25,26,44	02.01	20 833
- здание администрации	20,23,25,26,44	02.01	5 357
- деревообрабатывающий станок	20,23,25,26,44	02.01	222 222