ACCOUNTING MODERNIZATION OF FIXED ASSETS OBJECT COSTS

Botasheva L.S.[1], Thagapsova S.K.[2] (Russian Federation)
Email: Botasheva 231@scientifictext.ru

[1]Botasheva Leila Sultanovna – PhD in Economics, Associate Professor;
[2]Thagapsova Svetlana Krim-Gerievna – PhD in Economics, Associate Professor,
DEPARTMENT OF ACCOUNTING,
STATE EDUCATIONAL INSTITUTION OF HIGHER TRADE EDUCATION NORTH CAUCASIAN STATE HUMANITARIAN TECHNOLOGICAL ACADEME,
CHERKESSK

Abstract: *in the process of maintenance the fixed assets morally and physically become outdated. These processes can be compensated by their restoration. There are the following options of restoration - reconstruction, modernization and repair, and they depends on how technical, operational characteristics and essence of an object of fixed assets change. So in this article considered questions about modernization of the fixed assets objects cost reflection in accounting, executed in the economic and contract way and also included information about separate aspects of tax regulation of the specified processes.*
Keywords: *depreciation, documents, expenses, modernization, fixed assets, useful service, cost, account.*

УЧЕТ ЗАТРАТ НА МОДЕРНИЗАЦИЮ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Боташева Л.С.[1], Тхагапсова С.К.-Г.[2] (Российская Федерация)

[1]Боташева Лейла Султановна – кандидат экономических наук, доцент;
[2]Тхагапсова Светлана Крым-Гериевна – кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета,
Федеральное государственное бюджетное учреждение высшего образования Северо-Кавказская государственная гуманитарно-технологическая академия,
г. Черкесск

Аннотация: *в процессе эксплуатации основные средства морально и физически устаревают. Эти процессы могут быть компенсированы путём их восстановления. В зависимости от того, как меняются технико-эксплуатационные характеристики и сущность объекта основных средств, различают следующие варианты восстановления - реконструкцию, модернизацию и ремонт. В данной статье рассмотрены вопросы отражения в бухгалтерском учёте затрат на модернизацию объектов основных средств, выполненных хозяйственным и подрядным способом, а также отдельные аспекты налогового регулирования указанных процессов.*
Ключевые слова: *амортизация, документы, затраты, модернизация, основные средства, срок полезного использования, стоимость, учет.*

УДК 657.1.012.1

Основные средства – это наиболее значимая статья активов большинства организаций, которая свидетельствует о долгосрочной способности субъектов бизнеса генерировать приток денежных средств в будущем.

Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01 «Учет основных средств» определяет основные средства как активы, которые используются более 12 месяцев (или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев) в производстве продукции, при выполнении работ, оказания услуг, для управленческих нужд организации и способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, но при этом организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта [2]. В соответствии с п. 1 ст. 257 НК РФ под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 100000 рублей [1].

На практике решающую роль в формировании учётных показателей играют основные элементы учётной политики организаций, определяющие бухгалтерский учёт основных средств, и от которых в конечном итоге зависит картина бизнеса, представляемая пользователям финансовой отчётности. Формирование учётной политики в свою очередь зависит от определяемой законодательством методологии учёта. Организации ведут учет основных средств по степени их использования. По степени использования основные средства подразделяются на находящиеся: в эксплуатации; в запасе (резерве); в ремонте; в стадии достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации; на консервации.

В процессе эксплуатации основные средства теряют свои технико-экономические качества, морально и физически устаревают.

Различные сроки эксплуатации отдельных объектов основных средств обуславливают необходимость их периодического обновления, при этом износившиеся конструктивные элементы заменяют новыми или восстанавливают отдельные узлы и детали [5, с. 89]. В зависимости от того, как меняются технико-эксплуатационные характеристики и сущность объекта основных средств, различают следующие варианты восстановления основных средств – реконструкцию, модернизацию и ремонт.

Понятия реконструкции и модернизации определены в ряде нормативных документов, регулирующих планирование и учёт капитальных вложений и капитального строительства. Для бухгалтерского и налогового учета следует руководствоваться требованиями Налогового кодекса РФ [1].

В соответствии с п. 2 ст. 257 НК РФ к работам по достройке, дооборудованию, модернизации относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами [1].

К реконструкции относится переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

К техническому перевооружению относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным [1].

Таким образом, обновление основных средств, приведение их в соответствие с новыми требованиями и нормами, техническими условиями, а также восстановление основных средств с изменением технологических характеристик являются модернизацией. Модернизация основных средств может выполняться собственными силами (хозяйственным способом) и с привлечением сторонних организаций (подрядным способом).

Затраты на модернизацию объектов основных средств вне зависимости от способа ее осуществления учитывают на активном калькуляционном счёте 08 «Вложения во внеоборотные активы» [4].

Затраты на модернизацию объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учёте отчётного периода, к которому они относятся.

Затраты на проведение модернизация объектов основных средств при хозяйственном способе отражаются в бухгалтерском учёте по дебету счета 08 ««Вложения во внеоборотные активы» с кредита счетов по учету использованных ресурсов: 10 «Материалы», 23 «Вспомогательные производства», 69 «Расчёты с органами социального страхования и обеспечения», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» и т.п.

Чтобы обеспечить возможность получения данных по затратам на модернизацию объектов основных средств, на наш взгляд», целесообразно открыть к счёту 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет «Расходы на модернизацию», а сами модернизируемые объекты основных средств следует учитывать на отдельном субсчете «Модернизируемые основные средства» к счёту 01 «Основные средства».

При проведении модернизации объектов основных средств подрядным способом заключается договор с подрядной организацией и в целях обеспечения сохранности модернизируемого объекта составляют акт о приеме-передаче объекта основных средств на модернизацию, тогда как при хозяйственном способе передачу объектов основных средств на модернизацию в специальное подразделение организации оформляют накладной на внутреннее перемещение (№ ОС-2).).

По мере выполнения работ подрядчиком по модернизации объекта основных средств составляется Акт о приёмке выполненных работ (ф. КС-2), на основании которого подрядчик составляет Справку о стоимости выполненных работах и затрат (ф. КС- 3) и предъявляет счет-фактуру заказчику. По данным указанных документов на стоимость выполненных подрядчиком работ по модернизации объектов основных средств дебетуют счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет «Расходы на модернизацию».

По окончании модернизации составляется акт о приеме-сдаче модернизированных основных средств (№ ОС-3).

Затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания увеличивают первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

По завершении работ по модернизации объекта основных средств затраты, учтенные на счете учета вложений во внеоборотные активы, либо увеличивают первоначальную стоимость этого объекта основных средств и списываются в дебет счета учета основных средств, либо учитываются на счете учета ос-

новных средств обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведенных затрат. То есть по завершении модернизации затраты, учтенные на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», можно включить в первоначальную стоимость основного средства либо учесть обособленно на счете 01 «Основные срелства».

Если по результатам достройки, дооборудования, реконструкции и модернизации объекта основных средств принимается решение об увеличении его первоначальной стоимости, то корректируются данные в инвентарной карточке этого объекта. Если отражение корректировок в указанной инвентарной карточке затруднено, взамен открывается новая инвентарная карточка (с сохранением ранее присвоенного инвентарного номера) с отражением новых показателей, характеризующих достроенный, дооборудованный, реконструированный или модернизированный объект [3].

По завершении модернизации затраты, учтенные на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», можно включить в первоначальную стоимость основного средства либо учесть обособленно на счете 01 «Основные средства»

В соответствии с п. 3 ст. 256 НК РФ [1] объекты основных средств, находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 мес., исключаются из состава амортизируемого имущества. Соответственно если модернизация основного средства проводится более 12 мес., то начисление амортизации по нему приостанавливают и возобновляют начисление амортизации после окончания модернизации. При определении объекта налогообложения налогоплательщики согласно ст. 346.5 НК РФ уменьшают полученные ими доходы на расходы по приобретению, сооружению и изготовлению основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств [1]. В целях бухгалтерского учета конкретный момент прекращения и возобновления начисления амортизации по основным средствам, переданным на модернизацию на срок свыше 12 мес., зафиксирован п. 52 в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 г. № 186 н.

По объектам недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, амортизация начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету. В случаях улучшения (повышения) первоначально приняты х нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведённой модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту [3] Для определения срока, в течение которого планируется использовать основное средств о после модернизации, создают комиссию, результаты которой оформляют приказом руководителя.

Согласно п. 20 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [2] и п. 59 Методических указаний [3] по модернизированному объекту основных средств организация имеет право самостоятельно установить срок полезного использования согласно ожидаемому сроку использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью; ожидаемому физическому износу, зависящему от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта; нормативно-правовым и другим ограничениям использования этого объекта.

При увеличении срока полезного использования основного средства в бухгалтерском учете, он может быть увеличен и для целей налогового учета, однако только в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство. По объектам основных средств, у которых на момент модернизации срок полезного использования истек и остаточная стоимость нулевая, организации следует установить новый срок полезного использования, который и будет применяться при расчете ежемесячной суммы амортизации модернизированного объекта основных средств. Для этого целесообразно составить бухгалтерскую справку, в которой будет указано, исходя из каких условий, перечисленных в п. 20 ПБУ 6/01«Учет основных средств», установлен новый срок.

Согласно п. 23 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [2], а также п. 3 ст. 256 НК РФ [1] если период восстановления объекта превышает 12 месяцев, начисление амортизации приостанавливается. В бухгалтерской учетной политике следует установить, в каком месяце начисление амортизации приостанавливается и в каком возобновляется при модернизации, длящейся более года, поскольку законодательно это не прописано. Это могут быть месяцы начала и окончания работ или месяцы, следующие за месяцами начала и окончания работ.

В НК РФ содержится определённое указание, что начисление амортизации по объектам, исключённым из состава амортизируемого имущества, прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем исключения данного объекта из состава амортизируемого имущества (п. 6 ст. 259.1 и п. 8 ст. 259.2 НК РФ) [1].

Для обеспечения единообразия налогового и бухгалтерского учетов, начинать начислять амортизацию по объектам, введённым в эксплуатацию после модернизации, следует с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором работы были завершены.

Список литературы / References

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000г. № 117-ФЗ (ред. от 29.07.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01 октября 2017г). [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=218209&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.4118533590008939#0/ (дата обращения: 25.10.2017).
2. Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01». [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=199487&fld=134&dst=100011,0&rnd=0.9801572591237047#0/ (дата обращения: 25.10.2017).
3. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств». [Электронный ресурс]. Режим доступа: // http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=111055&fld=134&dst=100013,0&rnd=0.409862053306856#0/ (дата обращения: 25.10.2017).
4. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». [Электронный ресурс] Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/2ff7a8c72de3994f30496a0ccbb1ddafdaddf518/ (дата обращения: 25.10.2017).
5. *Семенова Ф.З.* Учет затрат на ремонт имущества организации. // Перспективы развития научных исследований в 21 веке: сборник материалов 7-й международной науч.-практ. конф. (г. Махачкала, 28 февраля, 2015 г.). Махачкала: ООО «Апробация», 2015. 212 с.