

УДК 33**Определение уровня амортизации и учета основных средств в деятельности НКО****Жукова Елена Вадимовна**

Доцент кафедры бухгалтерского учета,
налогообложения и экономического анализа,
Рязанский государственный университет им. С.А. Есенина,
390000, Российская Федерация, Рязань, ул. Свободы, 46;
e-mail: zhukovahv@gmail.com

Кузина Екатерина Ивановна

Доцент кафедры бухгалтерского учета,
налогообложения и экономического анализа,
Рязанский государственный университет им. С.А. Есенина,
390000, Российская Федерация, Рязань, ул. Свободы, 46;
e-mail: eikuzina@bk.ru

Нюхня Ирина Викторовна

Кандидат экономических наук, доцент,
Рязанский государственный университет им. С.А. Есенина,
390000, Российская Федерация, Рязань, ул. Свободы, 46;
e-mail: i1238644@yandex.ru

Аннотация

Работники бухгалтерской службы некоммерческого сектора экономики сталкиваются с различными трудностями в учете объектов основных средств, связанных, в частности, с вопросами погашения их стоимости. Данные обстоятельства обуславливают актуальность вопроса, рассматриваемого в рамках этой статьи. Цель статьи – предложение некоммерческим организациям (НКО) систематизированной информации, содержащей в себе особенности ведения бухгалтерского учета амортизируемого имущества, в части погашения стоимости основных средств и другие актуальные вопросы, способствующей облегчению профессиональной деятельности бухгалтеров НКО. Был решен ряд задач для достижения поставленной цели: проанализировано бухгалтерское и налоговое законодательства по исследуемой проблеме с проекцией на прошлое и настоящее, а также рассмотрены труды отечественных и зарубежных специалистов, изучающих вопросы учета амортизируемого имущества; рассмотрены особенности учета погашения стоимости выбывающих из организации активов; рассмотрены особенности расчета лимита стоимости объектов основных средств с учетом уровня существенности и последующим отражением в учетной политике, а также вопрос по осуществлению контроля за наличием и движением несущественных активов; проанализированы правила установления СПИ и

новации в вопросах амортизации проанализирована связь ФСБУ «Основные средства» и МСФО 16 «Основные средства» в части положений, затрагивающих изучаемый вопрос, сформулированы выводы, даны рекомендации. Решению рассматриваемых в статье вопросов способствовало использование различных методов, среди которых выделяются методы сравнения, абстрагирования, анализа и синтеза. Материал данной научной статьи может быть полезен бухгалтерам НКО в части организации учета основных фондов, а также преподавателям и студентам ВУЗов, изучающих особенности финансово-хозяйственной деятельности НКО.

Для цитирования в научных исследованиях

Жукова Е.В., Кузина Е.И., Нюхня И.В. Определение уровня амортизации и учета основных средств в деятельности НКО // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2024. Том 14. № 4А. С. 534-546.

Ключевые слова

Основные средства, НКО, амортизация, элементы амортизации, срок полезного использования, лимит стоимости, несущественные активы, бухгалтерский учет, налоговый учет, уставная деятельность, предпринимательская деятельность.

Введение

К числу неотъемлемых и весомых секторов рыночной экономики, деятельность которых напрямую воздействует на социально-экономический прогресс, показатели занятости населения и повышение качественного уровня жизни потребителей услуг, несомненно, относят некоммерческие организации (далее НКО). По причине наличия большого видового и количественного разнообразия некоммерческих организаций бухгалтерское и налоговое законодательство с учетом их стремительных изменений и нововведений не в силах комплексно и локально отобразить все особенности и нюансы учета их имущества и обязательств. В частности, например, весьма острым и актуальным был, есть и будет вопрос, касающийся учета амортизируемого имущества НКО, в частности погашения стоимости основных средств (далее ОС). Так, в прошлом эта проблема была актуальной ввиду отсутствия четких указаний в российском законодательстве на запрет на начисление амортизации по основным средствам, в недавнем прошлом перед нами стояла проблема разрозненности и отсутствия систематизированности данной информации, а проблемы настоящего – это вопросы, связанные с правильностью отражения в бухгалтерском и налоговом учетах безвозмездной(-ого) передачи (получения) основных средств; с правильностью отражения последствий изменения учетной политики НКО в части начисления амортизации основных фондов; с определением стоимости амортизируемого имущества и другие вопросы. Таким образом, можно отметить, что у некоммерческих организаций, особенно у тех, которые изыскивают дополнительные средства для осуществления уставной деятельности путем реализации деятельности, приносящей доход, одно из центральных мест занимает вопрос: как правильно следует учесть основные средства, приобретенные за счет целевых поступлений или полученных безвозмездно, используемые в дальнейшем в рамках одной из двух возможных видов деятельности, как же правильно определить уровень существенности основных средств и отобразить это в учетной политике.

Основная часть

В интересах получения ответа на эти и другие вопросы, автором статьи было проанализировано бухгалтерское и, в частности, налоговое российское и зарубежное законодательство, труды некоторых отечественных и зарубежных специалистов в области бухгалтерского учета в некоммерческих организациях, систематизирована полученная информация и сформулированы выводы. Материал данной научной статьи может оказаться полезным не только бухгалтерам некоммерческой сферы экономики, но также и преподавателям, студентам, круг интересов которых затрагивает вопросы правильного ведения учета амортизации основных фондов.

Амортизация и износ – это, казалось бы, на первый взгляд, синонимичные понятия, однако общее между ними состоит лишь в том, что основные фонды, используемые организацией в течение срока их полезного использования (СПИ), претерпевают износ, с физической и моральной точек зрения, то есть утрачивают свои качества/устаревают вследствие появления новых видов соответственно. С другой стороны, рассматриваемым понятиям присущи существенные различия: во-первых, в отличие от амортизации, направленной на возобновление основных средств, износ позволяет лишь только отслеживать снижение их стоимости. Ввиду этого, отметим, что, амортизация обеспечивает перенос стоимости основных средств на себестоимость производимой продукции/оказываемых услуг /выполняемых работ, а износ обесценивает данный актив при отсутствии возможности списания его стоимости на затраты организации. Помимо этого, износ принято относить к экономическим понятиям, так как, например, оно используется в анализе финансово-хозяйственной деятельности организации или при оценке стоимости зданий/сооружений, а амортизация применяется в бухгалтерском и налоговом учете.

Такие экономисты и бухгалтеры, как к.э.н. Э.С. Митюкова, Г.Ю. Касьянова, профессор М.И. Кутер и другие, изучая вопросы, связанные с историей возникновения понятий «износ» и «амортизация», отмечают, что первое применение амортизации в качестве бухгалтерского приема относится к 14-15 вв., но середина 19 века – это период наивысшей степени ее признания, что обусловлено развитием акционерных обществ. Следует отметить, что амортизация до этого момента была тесно связана с износом, то есть уменьшением стоимости по причине снижения качеств основных средств ввиду их физического и морального устаревания. В условиях современности амортизация рассматривается как неотъемлемый элемент дивидендной политики (динамическая концепция амортизации рассмотрена в научной работе известного немецкого бухгалтера Ойгена Шмаленбаха «Амортизация», согласно которой в современном понимании «амортизация» и «формирование финансового результата» тесно взаимосвязаны друг с другом: амортизационные отчисления (то есть составная часть себестоимости производимой продукции / оказываемых услуг, а, следовательно, и расходов организации) должны разумно соответствовать доходам, на получение которых они (отчисления) также направлены). Хочется согласиться с этим видением сути понятия «амортизация», раскрываемой наиболее полно в том случае, если рассматривать амортизацию, с одной стороны, как способ возмещения организацией затрат, связанных с приобретением актива, а, с другой, – возможность формирования фонда для его замены.

«Что следует начислять по объектам основных средств и, как следствие, что списывать при выбытии (продаже/списании) актива: износ или амортизацию?» Данный вопрос остро стоял перед работниками бухгалтерской службы НКО в начале 2000-х тысячных, однако только с 2006

года положения Приказа Минфина РФ от 12.12.2005 №147 внесли изменения в п.17 ПБУ 6/01, указывающее на запрет на начисление амортизации и обязанность учитывать износ по основным производственным фондам (ОПФ) некоммерческих организаций. До этого момента имели силу другие нормативные документы, затрагивающие данный вопрос, но не дающих ясного ответа на него:

- 1) Приказом Минфина РФ №47н 20.10.1998 г. «О годовой бухгалтерской отчетности организаций» (утратил силу) в инструкцию о порядке заполнения форм годовой БФО были внесены изменения: общественным организациям / объединениям следовало, заполняя строки «Основные средства» и «Нематериальные активы», отражать данные активы, приобретенные в виде взносов (вступительных, членских, добровольных), по первоначальной стоимости за вычетом начисленной по ним до 01.01.1998 г. амортизации. Отметим, что мало кто обратил внимание на серьезность данного нормативного акта.
- 2) Приказ Минфина РФ №31н от 24.03.2000 г. «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету». Указание содержало в себе запрет на начисление амортизации по объектам основных средств НКО, однако решением Верховного Суда РФ от 23.08.2000 г. данная редакция Приказа была признана недействительной.
- 3) В Приказе Минфина России №26н 30.03.2001 г. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (данная редакция утратила силу) указано, что начислять износ по объектам ОС НКО следует в конце финансового года с учетом норм амортизационных отчислений, однако запрет на начисление амортизации не был прописан.
- 4) В Приказе Минфина РФ №91н 13.10.2003 г. «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» (речь идет о первой, утратившей силу редакции) указан лишь только запрет на начисление амортизации по объектам основных средств НКО, а про износ не сказано ни слова.

Лишь с момента вступления в силу Приказа Минфина РФ №147н, как мы указывали ранее, ситуация прояснилась. Подобная неопределенность в нормативных правовых актах привела к тому, что НКО начинали руководствоваться положениями того или иного документа, утвержденными в разные временные промежутки, что повлекло за собой следующие действия НКО: одни организации стали начислять износ, начиная с 2001 года, другие – в 2001 г. и 2003 г., а все остальные – с начала 2006 года. Вследствие этого, перед НКО встали новые проблемы: как следует учитывать объекты основных средств, по которым до даты вступления в силу нормативного документа об обязанности начисления износа (Минфин РФ признает в качестве этой даты 01.01.2001 г.) начислялась амортизация? Автор статьи в данном случае разделяет мнение специалиста в области бухгалтерского учета и налогообложения в НКО П.Ю. Гамольского: возможно использование одного из двух способов учета амортизационных отчислений, то есть, согласно первому способу, по объектам основных средств, приобретенным после 01.01.01 г. рекомендовалось начислять износ, а по ОПФ, уже числящимся на балансе организации продолжать и дальше (до выбытия объекта с баланса) начислять амортизацию (Дт 20 Кт 02), потому что, на наш взгляд, частичное начисление амортизации (до 01.01.01 г.) по ОС, с последующим начислением на него износа, представляет собой методологическую ошибку. Эту же точку зрения высказывал и Минфин России. В качестве второго выхода из сложившейся ситуации рекомендовано абсолютно по всем основным средствам учитывать износ, а по тем

объектам, по которым начислялась амортизация – выполнить сторнировочную запись (Дт 20 Кт 02).

Таким образом, мы видим, всю затрудненность положения работников бухгалтерской службы, в котором они оказывались, стараясь соблюдать скоротечность изменения положений нормативных документов, а также появлялись сложности ввиду того, что вопросы, возникающие в практической деятельности, просто оказывались незатронутыми, нераскрытыми в бухгалтерском и налоговом законодательстве.

Руководствуясь положениями Федерального закона «О бухгалтерском учете», отметим, что экономические субъекты при ведении бухгалтерского учета (на момент написания статьи), руководствуются ФСБУ «Основные средства», обозначенный Законом №402-ФЗ в качестве федеральных стандартов бухгалтерского учета. Как мы знаем, его разработкой и утверждением с 2013 г. занималось Министерство Финансов РФ, а подготовкой проекта стандарта занимался Фонд «НРБУ «БМЦ»».

ФСБУ «Основные средства» значительно отличается от ПБУ 6/01 «Учет основных средств», но много общего имеется с МСФО 16 «Основные средства»: в профессиональный оборот бухгалтера вошел перечень новых терминов, например, таких, как «ликвидационная стоимость», «справедливая стоимость», «балансовая стоимость», «обесценение», и правил, однако отметим, что изменений не произошло в части методов определения сроков полезного использования за исключением лишь появления обязанности у бухгалтера пересмотра этих сроков по окончании финансового года либо в случае наступления фактов, говорящих о вероятной их модификации. Изменения СПИ, ликвидационной стоимости и способа амортизации основных средств должны будут отражаться в бухгалтерском учете в качестве изменения оценочных значений.

Федеральный закон №402-ФЗ определяет область применения ФСБУ, указывая на то, что он предназначен для использования организациями всех форм собственности, в том числе и некоммерческими организациями с учетом специфики их деятельности, кроме организаций государственного сектора (в МСФО 16 подобного рода оговорки отсутствуют). Некоммерческие организации с момента вступления в силу Стандарта и по настоящее время, как и организации других форм собственности обязаны отражать в учете уменьшение стоимости используемого имущества путем начисления амортизации.

В соответствии с п.4 действующего Стандарта (по этому поводу изменений не отмечено) к основным средствам относятся активы, одновременно удовлетворяющие нескольким признакам: обладают материально-вещественной формой; используются в хозяйственной деятельности производственных, торговых и оказывающих услуги коммерческих предприятий, а также некоммерческих организаций в течение периода более 12 месяцев и приносят в будущем доход (в коммерческих организациях)/обеспечивают достижение уставных целей (в НКО).

Следует отметить, что среди НКО выделяются такие организации, которые освобождены от обязанности следовать некоторым нормам рассматриваемого Стандарта: это те организации некоммерческой сферы экономики, которые ведут бухгалтерский учет и составляют бухгалтерскую (финансовую) отчетность, руководствуясь упрощенными способами (далее УСБУФО). К ним относятся все НКО, кроме организаций, отчетность которых подлежит обязательному аудиту (например, фонды, у которых поступления превысили 3 млн. руб./год), кредитные потребительские, жилищные и жилищно-строительные кооперативы, микрофинансовые и бюджетные организации, политические партии, коллегии адвокатов, адвокатские палаты и бюро, юридические консультации и нотариальные палаты, НКО,

выполняющие функции иностранного агента. К числу норм, от которых освобождены НКО на УСБУФО относятся: учет величины оценочного обязательства по демонтажу/утилизации объекта ОС; проверка основных средств на обесценение, обуславливающее изменение их балансовой стоимости; раскрытие в БФО информации об основных средствах, оцениваемых на основе переоцененной стоимости и об обесценении основных средств, а также раскрытие информации в БФО с учетом существенности.

Заметим, что вопрос, касающийся лимита основных средств, претерпевал в течение ряда лет определенные изменения (в 2001 году он составлял 2 000 руб., в 2002 г. – 10 000 руб., в 2006 – 2010 гг. – 20 000 руб., в 2011 – 2021 гг. – 40 000 руб.), но не обошел изменений данный вопрос и в этот раз: начиная с 1 января 2022 года организация теперь может самостоятельно установить лимит, учитывая при этом существенность информации об активах, к которым могут быть отнесены ОС, ввиду одновременного удовлетворения ими всем признакам, указанным в п.4 ФСБУ 6/2020. Интерес к обоснованности лимита основных средств может быть проявлен со стороны, например, дарителей, жертвователей, членов высшего органа управления, членов коллегиального выборного органа управления, налоговых органов, органов статистики и других лиц и органов, но особенно тщательно этот вопрос может быть изучен аудиторами. Думается, что, если некоммерческой организацией, кроме тех, отчетность которых подлежит обязательной аудиторской проверке, будет установлен лимит в пределах разумной величины (например, в 100 тысяч, а не в 100 млн. руб.) или даже, не производя расчеты существенности, лимит основных средств был утвержден в организационно-распорядительном документе, вероятность проведения проверки государственными органами достоверности определения лимита весьма низка.

С целью расчета лимита основных средств (ниже рассмотрим 1 из возможных вариантов), учитывая уровень существенности, необходимо провести следующие манипуляции: во-первых, устанавливается уровень существенности в диапазоне от 5 до 10% (уровень в 10% обоснован требованием ст.15.11 КоАП о недопустимости искажения какого-либо показателя БФО более, чем на 10%); во-вторых, основные средства следует проранжировать по стоимости (по возрастающей).

Рассмотрим для наглядности расчета некий пример: допустим, НКО установила уровень существенности 8%. На балансе на 31.12.23 г. она имеет ряд основных средств стоимостью:

Таблица 1 – Пример расчета

Объект основных средств	Первоначальная стоимость, руб.
1	40 000
2	43 100
3	44 150
4	50 000
5	55 120
6	56 800
7	61 300
8	63 500
9	200 000
10	250 000
Итого:	863 970

Произведя расчет, определим, что существенной величиной для рассмотренной НКО будет сумма 69 117,6 руб. (863 970*8%). В случае отнесения основных средств к числу малоценного

имущества, оставшаяся часть основных средств не может быть меньше 81% от остатка на 31.12.23 (863 970 - 69 117,6 = 794 852,4 руб.). Допустим, НКО утвердит лимит в 100 тыс. руб., следовательно, некоторые объекты (с 1-го по 8-й) будут причислены к малоценному имуществу, а вся совокупность ОС сократится на 413 970 руб. (т.е. на 47,9%), что обуславливает нарушение правила существенности. Выбрав, к примеру, лимит в размере 55 тыс. руб., выясняем, что общая совокупность сократится на 177 250 руб. (т.е. на 20,5 %). Данный вариант нас также не устраивает. Продолжая подсчеты, НКО определит, что в данном случае на 2024 г. подходит лимит в размере 43 тыс. руб. Имеет место быть ситуация, когда возможно установление лимита в размере и 100 тыс. руб., и 200 тыс. руб., и, в случае соблюдения правила существенности, НКО сама выбирает наиболее удобный для нее лимит.

Следует отметить, что некоторые специалисты в области бухгалтерского учета считают, что при определении уровня существенности следует учитывать не первоначальную, а остаточную стоимость ОС, которая должна быть определена одним из двух возможных ретроспективных способов, а другие специалисты – можно учитывать запланированные расходы на приобретение активов (в финансовом плане, смете доходов и расходов). Так, отметим, что и профессиональное суждение бухгалтера также значимо при определении уровня существенности.

Выше мы говорили о таком негосударственном регуляторе бухгалтерского учета, как Фонд «НРБУ «БМЦ»», осуществившего подготовку проекта Стандарта, а также издавшего 1,5 сотни рекомендаций в части ведения бухгалтерского учета по недостаточно раскрытым в нормативных документах вопросам, которыми могут руководствоваться и некоммерческие организации. Так, данный негосударственный регулятор бухгалтерского учета отмечает в Рекомендациях, что с целью отнесения активов к основным фондам, можно утверждать лимит для групп объектов, а не только для отдельного объекта учета. Однако Минфин в Рекомендациях аудиторам подставил под сомнение точку зрения БМЦ, утверждая, что, опираясь на информацию п. 4 и 5 ФСБУ 6/2020, которые взаимосвязаны друг с другом и где речь идет не о группе активов, а об одном активе, лимит следует рассчитывать только для единицы учета. Минфин указывает на то, что в Стандарте существенность информации об активах имеет отношение не к размеру группы единиц основных средств, а к размеру лимита стоимости объекта. Естественно, взгляды и позиции государственного регулятора имеют преобладающее значение над мнением негосударственного регулятора, ввиду чего в приоритете для нас – мнение Минфина.

В приложении к учетной политике ежегодно следует утверждать (может быть уточнен в течение года) величину лимита для всех групп объектов: например, рекомендуется указать, что на 2024 год установлен лимит стоимости за единицу объекта для отнесения к основным средствам: к основным средствам могут быть отнесены объекты любой стоимости (для I и II групп имущественных объектов (к ним относятся соответственно недвижимое имущество, в том числе здания, квартиры, земельные участки, а также транспортные средства и велосипеды)), объекты стоимостью 100 тыс. руб. за единицу (III группа: хозяйственный инвентарь, канцтовары, оргтехника, кроме компьютерной техники), объекты стоимостью 200 тыс. руб. за единицу (IV группа: компьютерная техника).

После того, как осуществлены манипуляции по расчету лимита стоимости объектов основных средств с учетом принципа существенности с последующим его утверждением приказом руководителя, следует перевести в состав малоценного имущества объекты основных средств, которые теперь не удовлетворяют настоящим требованиям причисления объектов к таковым. Однако методические рекомендации для некоммерческих организаций по осуществлению такого перевода в нормативных документах Министерства финансов

отсутствуют, поэтому в данном случае остается полагаться на мнение экспертов-практиков и разъяснения Минфина, опубликованные ранее. Так, возможно следующее отражение перевода бывших объектов основных средств в категорию малоценного имущества на счетах бухгалтерского учета: при оприходовании основного средства большинство НКО делают дополнительную проводку с целью учета объекта в составе добавочного капитала (Дт 86 Кт 83), что обуславливает наличие счета 83 в бухгалтерской записи (Дт 83 Кт 01) при переводе объекта из категории основных средств в малоценное имущество. Одновременно объект должен быть отнесен к малоценному имуществу и учтен на том счете, где организация по своему усмотрению учитывает данную категорию имущества (Минфин строго не регулирует этот вопрос).

Так же на усмотрение организации остается вопрос по осуществлению контроля за наличием и движением несущественных активов. Специалисты Фонда «НРБУ «БМЦ»» по данному вопросу высказывают следующее мнение: они считают, что организация может и не производить денежную оценку таких активов и не отражать их на бухгалтерских счетах, в том числе забалансовых, а контрольные функции не обязаны выполнять работники бухгалтерской службы, а заниматься этим могут специально на то уполномоченные (материально ответственные) лица. По нашему мнению, данная позиция по отношению к контролю неверна и контрольные функции должны быть возложены исключительно на работников бухгалтерской службы, да и бухгалтерский учет таких активов вести необходимо, следуя правилам учета запасов, установленным ФСБУ 5/2019 «Запасы». При списании несущественного актива первичные документы следует оформлять в общеустановленном порядке.

Говоря о правилах установления СПИ, отметим, что 20 лет до 2021 года организации для определения СПИ руководствовались, ориентируясь на амортизационные группы, Классификацией основных средств, и это могло привести к тому, что, несмотря на 100%-ый износ и окончание срока полезного использования, объект еще продолжал использоваться. Следование же положениям ФСБУ 6/2020 позволяет избежать подобной ситуации, потому что он говорит о том, что СПИ может быть неверно установлен, если первоначальная стоимость объекта равна начисленной амортизации или, если разность первоначальной стоимости, амортизации и ликвидационной стоимости равна нулю. Рекомендуется пересматривать срок полезного использования ежегодно, особенно в случаях реконструкции/ремонта/модернизации объекта ОС. Вопросами определения срока СПИ необходимо заниматься техническим специалистам, однако малочисленным НКО следует понимать, что этими функциями (то есть определение срока использования объекта ОС в организации в целях уставной деятельности до момента выбытия) будут выполнять, возможно, сами руководители или бухгалтер, правление, учредители, опираясь на собственные знания и силы, а также рекомендации завода-изготовителя.

Говоря о способах начисления амортизации, отметим, что в МСФО 16 нет никакой конкретики по этому поводу: организации дается свобода выбора в данном вопросе, уточняя лишь то, что способ амортизации должен максимально точно отражать предполагаемые особенности получения в будущем экономических выгод от актива. ФСБУ 6/2020 раскрывает данное положение аналогичным образом, но упоминает 3 способа: линейный, способ уменьшаемого остатка и пропорционально количеству продукции. Начинать начисление амортизации (в соответствии с п.33 ФСБУ 6/2020) следует либо с даты признания объекта ОС, либо с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания объекта. Заканчивается начисление амортизации с даты списания объекта с бухгалтерского учета. При этом данный процесс не должен приостанавливаться, даже в случае простоя, ремонта или прекращения использования актива (исключение: когда ликвидационная стоимость равна/превышает балансовую стоимость,

а, если затем ликвидационная стоимость станет меньше балансовой, то начисление амортизации по объекту возобновляется). Элементы амортизации (СПИ, ликвидационная стоимость и способ начисления амортизации) являются основой для расчета суммы амортизации за отчетный период и подлежат периодической проверке: в конце отчетного периода и в случае наступления обстоятельств, указывающих на предполагаемые изменения. И в случае обнаружения этих обстоятельств, следует сделать корректировки, включаемые в доходы/расходы НКО. Таким образом, как мы уже говорили выше, если НКО все еще продолжает извлекать выгоду от ликвидированного основного средства, следует осуществить пересмотр элементов амортизации.

Целесообразно отметить, что к новациям в вопросах амортизации основных средств следует также отнести следующее. В отличие от предыдущего варианта определения суммы амортизации теперь в соответствии с положениями Стандарта при использовании способа уменьшаемого остатка организация, в том числе и НКО, имеет право самостоятельно разработать формулу расчета амортизации за отчетный период, обеспечивающую постепенное уменьшение данной суммы по мере погашения СПИ. При использовании способа начисления амортизации пропорционально объему работ/количеству продукции, следует учитывать запрет (ранее он не озвучивался) на определение размера амортизации на основе величины поступлений/выручки от реализации продукции/работ/услуг.

В соответствии с п.5 ФСБУ 6/2020 связанные с приобретением малоценных основных средств затраты признаются расходами в периоде их осуществления, а материальные ценности, используемые для восстановления/создания ОС, должны быть отнесены на капитальные вложения.

Отметим, рассматривая вопрос, касающийся переоценки ОС, что она осуществляется либо по первоначальной стоимости, либо по справедливой стоимости (эта цена может быть получена, например, при продаже актива) и в соответствии с периодичностью, установленной Стандартом (п.15,16). Если НКО имеет инвестиционную недвижимость (предоставляется в аренду или может быть получен доход от прироста стоимости), то следует помнить, что амортизация по ней не начисляется, а переоценка проводится на каждую отчетную дату.

Заметим, что (в соответствии со ст.256 НК РФ) в объект ОС, приобретенный некоммерческой организацией на средства целевых поступлений или полученное в качестве целевых поступлений и используемое в уставной деятельности, не подлежит амортизации. В случае же продажи данного объекта ОС, налогом на прибыль будет обложен и доход, полученный от реализации, и первоначальная стоимость реализуемого актива при условии, если СПИ еще не закончился. Ввиду того, что НКО использовало основное средство до продажи в уставной деятельности, бесспорно, ей кажется, что положения налогового законодательства, затрагивающие данный вопрос (и), несправедливы: целесообразнее было бы начислять налог на продажную и остаточную стоимость актива. Но эту точку зрения придется оспаривать лишь в судебном порядке.

Стандарт, кроме всего прочего, касается организаций (в частности, НКО), ведущих упрощенный бухгалтерский учет, и обладающих теперь правом начислять амортизацию 1 раз в год (на 31 декабря финансового года) или же по любым другим периодам, удобным для организации. А вот хозяйственный/производственный инвентарь данные организации могут самортизировать сразу же в момент принятия его к учету.

В качестве недостатка Стандарта целесообразно выделить отсутствие в нем информации об особенностях ведения раздельного учета по деятельности, приносящей доход, и уставной деятельности в части ОПФ.

Заключение

В заключение отметим, что работники бухгалтерской службы ведут сложную и ответственную работу, требующую внимательного отражения информации об основных средствах в бухгалтерском учете, пересчета и отнесения на бухгалтерские счета, влияющие на финансовый результат. От того, насколько правильно применяется ФСБУ 6/2020, зависит достоверность отражения финансово-хозяйственной деятельности НКО в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Систематизированная информация, затрагивающая основные вопросы учета амортизируемого имущества некоммерческими организациями может быть полезна, в первую очередь, работникам бухгалтерской службы НКО, бухгалтерам научно-педагогической сферы, и другим лицам, интересующихся данными вопросами.

Библиография

1. Еременко, Т.В. Концепция амортизации О. Шмаленбаха) [Электронный ресурс] / Т.В. Еременко // Финансы и бизнес, 2010. – Т.6. – № 3. – С.160-172. – URL: <https://finbiz.spb.ru/wp-content/uploads/2010/07/eremenko.pdf> (дата обращения 04.03.2024).
2. Жукова, Е.В. Доходы НКО: как получить и правильно учесть? (модель поиска и привлечения целевых средств, особенности их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности) [Текст] / Е.В. Жукова // Вестник Волжского университета имени В.Н. Татищева: [в 2 т.] – Издательство: Волжский университет имени В.Н. Татищева (институт), 2019. – Т.2. – №3(44). – С.187-199.
3. Жукова, Е.В. Актуальные вопросы учёта основных средств в НКО: износ и амортизация // Вестник Волжского университета имени В.Н. Татищева: [в 2 т.] – Издательство: Волжский университет имени В.Н. Татищева (институт), 2020. – Т.2. – №1(44). – С.293-302.
4. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 30.12.2001 №195-ФЗ (ред. от 22.03.2024). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34661/b601eaf14558a22e40e549845ddc25563eb067e/ (дата обращения 04.03.2024).
5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» [Электронный ресурс]: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 17.02.2021). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193590/ (дата обращения 04.03.2024).
6. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 22.03.2024). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения 04.03.2024)
7. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения 04.03.2024)
8. Об отражении последствий изменения учетной политики в бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс]: Письмо Минфина РФ от 20.01.2009 №07-02-06/09. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=65730#05132548906990695> (дата обращения 04.03.2024).
9. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 30.03.2001 №26н (ред. от 16.05.2016). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/ (дата обращения 04.03.2024).
10. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/ (дата обращения 04.03.2024).
11. Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н (ред. от 30.05.2022). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/ (дата обращения 04.03.2024).
12. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 12.12.2023). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения 04.03.2024).
13. О внесении изменений в Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 12.12.2005 № 147н. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?rnd=BB88B11A941860B61C68CE5D652E28FA&req=doc&base=LAW>

- &n=57773&REFFIELD=134&REFDST=100008&REFDOC=37609&REFBASE=ARB&stat=refcode%3D16876%3Bindex%3D19#276hfkrh0yh (дата обращения 04.03.2024).
14. О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 №1 (ред. от 18.11.2022). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34710/ (дата обращения 04.03.2024).
 15. О налоге на прибыль при реализации некоммерческой организацией имущества, приобретенного за счет пожертвований [Электронный ресурс]: Письмо Минфина России от 12.07.2016 № 03-03-06/3/40702. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=159148#0047910031581899215> (дата обращения 04.03.2024).
 16. О налоге на прибыль при реализации некоммерческой организацией имущества, приобретенного за счет целевых поступлений [Электронный ресурс]: Письмо Минфина России от 10.10.2016 № 03-03-10/58937. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=161788#05413747111582521> (дата обращения 04.03.2024).
 17. Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2021 год [Электронный ресурс]: приложение к письму Минфина РФ от 18 января 2022 г. № 07-04-09/2185. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=135351-rekomendatsii_auditorskim_organizatsiyam_individualnym_auditoram_auditoram_po_provedeniyu_audita_godovoi_bukhgalterskoi_otchetnosti_organizatsii_za_2021_god (дата обращения 04.03.2024).
 18. Стоимостной лимит для основных средств [Электронный ресурс]: Рекомендация Р-126/2021-КПП. – URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=398651> (дата обращения 04.03.2024).

Determining the level of depreciation and accounting of fixed assets in the activities of NPOs

Elena V. Zhukova

Associate Professor of the Department of Accounting,
Taxation and Economic Analysis,
Ryazan State University,
390000, 46, Svobody str., Ryazan, Russian Federation;
e-mail: zhukovahv@gmail.com

Ekaterina I. Kuzina

Associate Professor of the Department of Accounting,
Taxation and Economic Analysis,
Ryazan State University,
390000, 46, Svobody str., Ryazan, Russian Federation;
e-mail: eikuzina@bk.ru

Irina V. Nyukhnya

PhD in Economics, Associate Professor,
Ryazan State University,
390000, 46, Svobody str., Ryazan, Russian Federation;
e-mail: i1238644@yandex.ru

Abstract

Employees of the accounting service of the non-profit sector of the economy face various difficulties in accounting for fixed assets related, in particular, to issues of repayment of their value.

Zhukova E.V., Kuzina E.I., Nyukhnya I.V.

These circumstances determine the relevance of the issue considered in this article. The purpose of the article is to offer non-profit organizations (NPOs) systematic information containing the specifics of accounting for depreciable property, in terms of repayment of the cost of fixed assets and other relevant issues that facilitate the professional activities of accountants of NPOs. A number of tasks were solved to achieve this goal: accounting and tax legislation on the problem under study with a projection to the past and present were analyzed, as well as the works of domestic and foreign specialists studying the accounting of depreciable property were considered; the features of accounting for the repayment of assets retiring from the organization were considered; the features of calculating the value limit of fixed assets, taking into account the level of materiality and subsequent reflection in accounting policy, as well as the issue of monitoring the availability and movement of non-essential assets; analyzed the rules for establishing SPI and innovations in depreciation issues analyzed the relationship between the FSB «Fixed Assets» and IFRS 16 «Fixed assets» in terms of provisions affecting the issue under study, conclusions are formulated, recommendations are given. The solution of the issues discussed in the article was facilitated by the use of various methods, among which the methods of comparison, abstraction, analysis and synthesis are distinguished. The material of this scientific article may be useful to accountants of NPOs in terms of the organization of accounting of fixed assets, as well as teachers and university students studying the specifics of financial and economic activities of NPOs.

For citation

Zhukova E.V., Kuzina E.I., Nyukhnya I.V. (2024) Opređenje urovnya amortizatsii i ucheta osnovnykh sredstv v deyatel'nosti NKO [Determining the level of depreciation and accounting of fixed assets in the activities of NPOs]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 14 (4A), pp. 534-546.

Keywords

Fixed assets, non-profit organizations (NPOs), depreciation, depreciation elements, useful life, cost limit, non-essential assets, accounting, tax accounting, statutory activities, entrepreneurial activities.

References

1. Eremenko, T.V. O. Schmalenbach's concept of depreciation) [Electronic resource] / T.V. Eremenko // Finance and Business, 2010. – Vol.6. – No. 3. – pp.160-172. – URL: <https://finbiz.spb.ru/wp-content/uploads/2010/07/eremenko.pdf> (accessed 03/04/2024).
2. Zhukova, E.V. Income of NGOs: how to get it and take it into account correctly? (model of search and attraction of target funds, features of their reflection in accounting and financial statements) [Text] / E.V. Zhukova // Bulletin of the V.N. Tatishchev Volga State University: [in 2 volumes] – Publishing House: V.N. Tatishchev Volga State University (Institute), 2019. – Vol.2. – №3(44). – Pp.187-199.
3. Zhukova, E.V. Actual issues of accounting for fixed assets in NPOs: depreciation and amortization // Bulletin of the V.N. Tatishchev Volga State University: [in 2 volumes] – Publishing House: V.N. Tatishchev Volga State University (Institute), 2020. – Vol.2. – №1(44). – Pp.293-302.
4. The Code of Administrative Offences of the Russian Federation [Electronic resource]: Federal Law No. 195-FZ dated 12/30/2001 (as amended on 04/22/2024). - Address: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34661/b601eaf14558a22e40e549845ddc25563eb067e / (accessed 03/04/2024).
5. International Financial Reporting Standard (IAS) 16 "Fixed Assets" [Electronic resource]: put into effect on the territory of the Russian Federation. Federal Law No. 217n dated 12/28/2015 (as amended on 02/17/2021). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193590/ (accessed 03/04/2024).
6. The Tax Code of the Russian Federation. Part 2 [Electronic resource]: Federal Law No. 117-FZ dated 08/05/2000 (as

- amended on 04/22/2024). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (accessed 03/04/2024)
7. On auditing activities [Electronic resource]: Federal Law No. 307-IZD of 12/30/2008. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (accessed 03/04/2024)
 8. On reflecting the consequences of changes in accounting policy in accounting and reporting [Electronic resource]: Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 01/20/2009 No.07-02-06/09. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=65730#05132548906990695> (accessed 03/04/2024).
 9. On approval of the Regulations on accounting "Accounting of fixed assets" PBU 6/01" [Electronic resource]: Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 30.03.2001 No. 26n (ed. dated 05/16/2016). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/ (accessed 03/04/2024).
 10. On approval of the Federal Accounting Standard FSB 5/2019 "Reserves" [Electronic resource]: Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 11/15/2019 No. 180n. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/ (accessed 03/04/2024).
 11. On the approval of Federal Accounting Standards FSB 6/2020 "Fixed Assets" and FSB 26/2020 "Capital Investments" [Electronic resource]: Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 09/17/2020 No. 204n (ed. from 05/30/2022). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/ (accessed 03/04/2024).
 12. On Accounting [Electronic resource]: Federal Law No. 402-FZ dated 06.12.2011 (as amended on 12.12.2023). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (accessed 03/04/2024).
 13. On amendments to the accounting regulations "Accounting of fixed assets" PBU 6/01" [Electronic resource]: Decree of the President of the Russian Federation dated 12.12.2005 No. 147n. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?rnd=BB88B11A941860B61C68CE5D652E28FA&req=doc&base=LAW&n=57773&REFFIELD=134&REFDST=100008&REFDOC=37609&REFBASE=ARB&stat=refcode%3D16876%3Bindex%3D19#276hfkrh0yh> (accessed 03/04/2024).
 14. On the Classification of fixed assets included in depreciation groups [Electronic resource]: Decree of the Government of the Russian Federation dated 01.01.2002 No. 1 (ed. from 11/18/2022). – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34710/ (accessed 03/04/2024).
 15. On income tax on the sale by a non-profit organization of property acquired through donations [Electronic resource]: Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 07/12/2016 No. 03-03-06/3/40702. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=159148#0047910031581899215> (accessed 03/04/2024).
 16. On income tax on the sale by a non-profit organization of property acquired at the expense of target receipts [Electronic resource]: Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 10.10.2016 No. 03-03-10/58937. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=161788#05413747111582521> (accessed 03/04/2024).
 17. <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST&n=161788#05413747111582521> (accessed 03/04/2024).
 18. Recommendations to audit organizations, individual auditors, auditors on auditing the annual accounting statements of organizations for 2021 [Electronic resource]: appendix to the letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated January 18, 2022 No. 07-04-09/2185. – Address: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=135351-rekomendatsii_auditorskim_organizatsiyam_individualnym_auditoram_auditoram_po_provedeniyu_audita_godovoi_bukhgalterskoi_otchetnosti_organizatsii_za_2021_god (accessed 03/04/2024).
 19. Permanent address of the article: <url> [Electronic resource]: Republic of Belarus-126/2021-KPR. – URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=398651> (accessed 03/04/2024).