

Лора Жураповна Бдайцьева
кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и анализа
Санкт-Петербургского государственного экономического университета,
г. Санкт-Петербург, lbz43@mail.ru

Алина Сергеевна Коврижных
магистрант программы «Финансовый учет, анализ и аудит»
Санкт-Петербургского государственного экономического университета,
г. Санкт-Петербург, kovrizhnyh2000@mail.ru

СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ВОССТАНОВЛЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В КОНТЕКСТЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Аннотация. Статья посвящена особенностям учета затрат на восстановление основных средств и их влиянию на экономическую безопасность коммерческих организаций. Организации недостаточно внимания уделяют правильной организации и учету затрат на эти мероприятия. Об этом и других проблемах учета затрат на восстановление основных средств данная статья.

Ключевые слова: затраты на восстановление, ремонт, модернизация, реконструкция, учет, экономическая безопасность.

Laura Zhurapovna Bdaitseva
Candidate of Science (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting and Analysis of St. Petersburg State University of Economics, St. Petersburg, lbz43@mail.ru

Alina Sergeevna Kovrizhnykh
Graduate student, program "Financial Accounting, analysis and Audit" at St. Petersburg State University of Economics, St. Petersburg, kovrizhnyh2000@mail.ru

MODERN ASPECTS OF COST ACCOUNTING FOR THE RESTORATION OF FIXED ASSETS IN THE CONTEXT OF THE ECONOMIC SECURITY OF A COMMERCIAL ORGANIZATION

Abstract. The article is devoted to the peculiarities of accounting for the costs of restoring fixed assets and their impact on the economic security of commercial organizations. Organizations do not pay enough attention to the proper organization and cost accounting of these activities. This article is about this and other problems of accounting for the costs of restoring fixed assets.

Keywords: costs of restoration, repair, modernization, reconstruction, accounting, economic security.

В современной динамичной деловой среде восстановление основных фондов играет решающую роль в обеспечении экономической безопасности коммерческих организаций. Учет этих затрат значительно изменился, что отражает необходимость эффективного управления активами и стратегий снижения рисков. Организации стремятся сохранять работоспособность и улучшать свои основные средства для поддержания операционной эффективности и конкурентных преимуществ.

Бухгалтерский учет затрат на восстановление основных средств предполагает признание расходов, связанных:

- с ремонтом;
- техническим обслуживанием;
- модернизацией;
- реконструкцией.

Совокупность этих затрат необходима для сохранения поддержания соответствующих технико-экономических показателей основных средств на протяжении всего срока их полезного использования.

В контексте экономической безопасности организации точный учет затрат на восстановление основных фондов дает представление о финансовом состоянии организации и ее способности управлять рисками, связанными с ухудшением и устареванием активов. Эффективно распределяя ресурсы для восстановления основных средств, компании могут свести к минимуму сбои в работе, сократить время простоев и повысить общую производительность.

Как считают многие отечественные ученые, в настоящее время организации уделяют недостаточное внимание обеспечению экономической безопасности организации и, в частности, одной из ее важных составляющих — ее фондовооруженности. Использование организациями изношенных основных фондов неизбежно приводит к снижению конкурентоспособности и качества выпускаемой продукции, что в свою очередь приводит к уменьшению объемов производимой продукции и, как следствие, снижает прибыль от продаж [1, с. 68-72].

По данным Росстата степень износа основных фондов растет из года в год. Наибольшая степень износа наблюдается в организациях с деятельностью в области информации и связи, а также связанных с добычей полезных ископаемых.

В научной среде и у законодателей существует единая позиция в отношении видов мероприятий по восстановлению основных средств. Ими считаются ремонт (текущий, средний, капитальный), а также модернизация и реконструкция. Однако проведение работ по восстановлению основных средств означает необходимость учета возникающих в процессе затрат. Одной из проблем, связанных с учетом затрат по восстановлению основных средств, является отсутствие в законодательстве определения понятия «ремонт основных средств», а также сложности в классификации ремонтных работ.

На практике для поддержания основных средств в рабочем состоянии могут потребоваться разные по стоимости, трудозатратам и длительности виды ремонтов. Поэтому перед проведением ремонта перед бухгалтером встает вопрос о классификации данного ремонта, ведь от этого зависит порядок учета понесенных на него расходов.

Несмотря на введение новых стандартов — ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020, которые привнесли новые подходы к порядку отражения информации по приобретению, эксплуатации и восстановлению основных средств, в них так и нет определения понятию «ремонт основных средств» и не выделено критериев для классификации ремонтных работ по ним. Нет также такого определения и в НК РФ.

Несмотря на заинтересованность российских ученых проблемами учета затрат на ремонт основных средств, до сих пор существует потребность со стороны организаций-налогоплательщиков в разъяснении понятия «ремонт основных средств», а также в формировании методики учета затрат на восстановление основных средств в бухгалтерском и налоговом учете.

Изучив работы российских ученых, мы выделили основные признаки, которые, как нам кажется, позволят облегчить классификацию видов ремонта основных средств.

На основании проведенного анализа мы можем сделать вывод, что существует 3 основных вида ремонта основных средств:

- капитальный;
- средний;
- текущий.

Мы предлагаем такие их определения.

1. Капитальный ремонт — ремонт длительностью дольше года, проводимый для восстановления утраченных первоначальных характеристик объекта и сопровождающийся заменой или восстановлением любых его частей.

2. Средний ремонт — ремонт, выполняемый при выявлении неисправности и поломок ограниченной номенклатурной группы, сопровождающийся заменой или восстановлением изношенных частей и механизмов объекта основных средств, в объеме, установленном нормативной документацией.

3. Текущий ремонт — регулярный ремонт, выполняемый для восстановления незначительной неисправности объекта, сопровождающийся заменой его быстроизнашивающихся частей и механизмов.

Результаты анализа мы представили в табл. 1.

Таблица 1

Сравнительная характеристика понятий текущего, среднего и капитального ремонта

<i>Критерии</i> \ <i>Виды ремонта</i>	<i>Капитальный ремонт</i>	<i>Средний ремонт</i>	<i>Текущий ремонт</i>
Цель проведения ремонта	Восстановление утраченных первоначальных характеристик	Восстановление поломок ограниченной номенклатуры	Восстановление незначительной неисправности объекта
Часть восстанавливаемого объекта	Восстановление /замена любых частей, включая базовые	Восстановление/ замена изношенных частей и механизмов	Восстановление/ замена быстроизнашивающихся частей и механизмов
Периодичность проведения	Определяется техническими службами из технической документации, требований законодательства (обычно интервал больше 12 месяцев)	При выявлении неисправности объекта	Регулярно в соответствии в графиком или при выявлении необходимости (обычно не реже чем раз в 12 месяцев)
Уровень существенно-сти расходов	Существенные расходы	Несущественные расходы	Несущественные расходы

Источник: составлено авторами.

Невзирая на то, что фактический вид проводимого ремонта определяет в организации техническая служба, бухгалтер также должен уточнить характер и сроки проведения ремонтных работ, так как от этих характеристик зависит

порядок отнесения ремонтных работ либо в состав расходов текущего периода, либо в состав капитальных вложений. На практике часто возникают спорные вопросы с разграничением понятий «реконструкция» и «капитальный ремонт».

Затраты организации на ремонт основных средств, в случае, если понесенные расходы в перспективе будут способны приносить экономические выгоды более одного года, надо учитывать как капитальные вложения [2]. То есть затраты на капитальный ремонт в бухгалтерском учете относят на дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», а текущий и средний ремонт списывают в дебет счета 90 «Продажи».

Далее поговорим о затратах на восстановление основных средств путем их модернизации и реконструкции. Возникает вопрос, а что понимается в законодательстве под этими терминами. В бухгалтерских нормативных актах не дается конкретного определения этих терминов. Однако, в соответствии с ФСБУ 26/2020, реконструкция и модернизация, как и капитальный ремонт, являются способами восстановления активов, которые приводят к улучшению изначальных нормативных показателей функционирования и признаются в бухгалтерском учете в качестве капитальных вложений. Так, при определении вида восстановительных работ организация встает перед проблемой признания его в качестве либо «капитального ремонта», либо «реконструкции» [2, пп. 5, 14, 20, 24].

Как мы выявили, ученые устанавливают следующие отличия между капитальным ремонтом и реконструкцией: результатом ремонта основного средства не может являться изменение его первоначальных технических характеристик, таких как качество выпускаемой продукции, мощность и СПИ.

В налоговом учете все более ясно. Под «реконструкцией» понимают модификацию уже существующих основных средств для улучшения их технико-экономических показателей и функциональности [3, п. 2 ст. 257]. Реконструкция может включать, например, замену устаревшего оборудования, перепланировку помещений или расширение объекта. Модернизация же подразумевает комплекс работ, ведущих к изменению либо технологического, либо служебного, либо одновременно и того, и другого назначения объекта основных средств.

Помимо того, работы по модернизации могут вести к изменению количественных и качественных характеристик объекта в лучшую сторону: увеличение мощности, производительности, повышению качества производимых изделий. Кроме того, модернизацией считают не только физические изменения в объекте. Она может включать обновление программного обеспечения, улучшение процессов работы или замену компонентов на более современные.

Следует отметить, что и в бухгалтерском учете, и в налоговом — затраты на реконструкцию и модернизацию основных средств списывают на первоначальную стоимость объектов основных средств, увеличивая ее. Причем, затраты, понесенные на их проведение, включаются в состав расходов не одновременно, а уменьшают налоговую базу в течение СПИ основного средства.

Модернизация и реконструкция всегда влекут за собой изменение первоначальной стоимости объекта основных средств, причем данная норма прописана как в бухгалтерском, так и в налоговом учете. Согласно п. 24 ФСБУ 6/2020 в момент завершения капитальных вложений, связанных с восстановлением

объекта основных средств, сумма капитальных вложений включается в первоначальную стоимость объекта.

НК РФ также говорит о том, что в результате реконструкции и модернизации первоначальная стоимость объекта может изменяться, поэтому организация при проведении работ модернизации и реконструкции, как и при капитальном ремонте, должна вести накопительный учет всех возникающих в процессе восстановления затрат на счете 08 для конкретного включения их в стоимость актива. Для того чтобы признать произведенные работы модернизацией или реконструкцией, необходимо правильно составить всю сопутствующую документацию, так как квалификация затрат на восстановление основных средств очень часто становится предметом разногласий между организациями-налогоплательщиками и налоговыми органами.

При проведении восстановительных работ первым делом руководитель организации должен издать о необходимости их проведения, где указываются их сроки, причины и состав комиссии.

Результатом модернизации и реконструкции помимо увеличения первоначальной стоимости, модернизация и реконструкция могут повлечь за собой и увеличение СПИ объекта [3, п. 2 ст. 257]. Если в учетной политике организации прописана возможность применения амортизационной премии, то, как и в случае с приобретением объектов основных средств, до 30% от суммы модернизации можно списать на расходы организации.

Существуют ситуации, для которых нет четко прописанных правил по учету расходов на модернизацию и реконструкцию. Эксперты отмечают проблему, которая связана с необходимостью приостановки амортизации при длительности работ более года. На практике проведение реконструкции и модернизации основных средств может продолжаться в течение достаточно длительного временного промежутка, дольше 12 месяцев. В этом случае основные средства должны быть исключены из состава амортизируемого имущества [3, п. 3 ст. 256].

Нередко возникают ситуации, когда сроки выполнения работ по восстановлению основного средства были определены неверно и завершить их быстрее, чем за календарный год, не удалось. Если бухгалтер не прекратит начислять амортизацию, это повлечет за собой занижение налоговой базы по прибыли. В данном случае бухгалтеру необходимо пересчитать налог на прибыль за период работ, сдать уточненную налоговую декларацию и прекратить амортизационные отчисления до фактического окончания работ.

По нашему мнению, такой ситуации можно было бы избежать, если общий срок проведения работ по реконструкции или модернизации разделить на законченные этапы, каждый из которых короче 12 месяцев, оформив этот факт документально. В этом случае можно будет каждый этап осуществлять амортизацию объекта, т.е. весь общий срок. Расходы по завершеному этапу можно отнести на первоначальную стоимость объекта и списывать через амортизационные отчисления.

В заключение отметим, что современные аспекты учета затрат на восстановление основных средств являются неотъемлемой частью экономической безопасности коммерческих организаций. Применяя прозрачность, эффективность и соблюдение требований при управлении этими расходами, компании

могут защитить свои основные средства, оптимизировать операционные показатели и эффективно снизить риски. Поскольку предприятия продолжают ориентироваться в быстро меняющейся ситуации, надежная система учета затрат на восстановление имеет важное значение для долгосрочной устойчивости и конкурентоспособности.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Быкова К.В. Роль основных средств в обеспечении экономической безопасности предприятия / К.В. Быкова, В.С. Звягинцев // Государство и бизнес. Современные проблемы в экономике: материалы XIII Международной научно-практической конференции. Северо-Западный институт управления РАНХ и ГС при Президенте РФ (г. Санкт-Петербург, 20-22 апреля 2016 г.). — Санкт-Петербург, 2016. — С. 68-72.
2. Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»: приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/76123180f1200d66eb1102dd61173d0f8d64d569/?ysclid=luv5n8jgb5449708114 (дата обращения: 06.04.2024).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 23.03.2024) // КонсультантПлюс. — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/?ysclid=luv5sgabu9500660976 (дата обращения: 06.04.2024).