

ПРОТИВОРЕЧИЯ В УЧЕТЕ ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Брутова А.И.

Научный руководитель: Гавриленко В.А., д.э.н., проф.
ГОУ ВПО «Донецкий национальный технический университет»

В статье рассмотрены существующие противоречия в бухгалтерском учете переоценки основных средств и влияние переоценки на наличие налоговых разниц. Обоснованы новые подходы в представлении результатов переоценки основных средств в финансовой отчетности.

Ключевые слова: основные средства, переоценка, индекс переоценки, остаточная стоимость, амортизация, дополнительный капитал.

Постановка проблемы. Учет основных средств является одним из наиболее спорных областей в практической работе бухгалтера. Большое количество основных средств, особенно перенос стоимости на готовый продукт, необходимые корректировки стоимостей, наличие постоянных и временных налоговых разниц, обуславливают потребность в рассмотрении особенностей и противоречий в учете основных средств.

В экономической литературе, учет основных средств, их оценки, переоценки и налоговые разницы является актуальным. Эти вопросы были освещены в работах В. А. Гавриленко [3], Л. А. Леонова, Бутинца, Ф. Ф. [5], Голов С. Ф. [2], Гуцалюк З.В. и другие, несмотря на значительные научные основы, нерешенным вопросам о переоценке активов и налоговых разниц следует уделять больше внимания.

Целью данной статьи является выявление противоречий и недостатков в учете переоценки основных средств и обоснование новых подходов отражения результатов переоценки в бухгалтерском учете.

В исследовании данной проблемы, прежде всего, следует исходить из действующего нормативно-правового и законодательного обеспечения бухгалтерского учета основных средств, которое находит отражение в Положении (стандарте) бухгалтерского учета 7– «Основные средства» и новом налоговом Кодексе Украины.

Предприятие, в соответствии с ПСБУ 7, может переоценивать основные средства, если остаточная стоимость отличается от справедливой более чем на 10% на отчетную дату [1]. После переоценки первоначальная стоимость и сумма износа объекта изменяется в соответствии с коэффициентом переоценки, так как в результате переоценки балансовая стоимость доводится до справедливой с учетом степени износа на дату переоценки.

Увеличение стоимости активов в результате переоценки в бухгалтерском учете отражаются:

- ДТ 10 "основные средства" - кт 422 "прочий вложенный капитал" на сумму дооценки остаточной стоимости;

- ДТ 10 "основные средства" КТ 131 "износ основных средств" на сумму дооценки износа.

Если с учетом первой дооценки основных средств можно согласиться, то возникает вопрос, каким образом одновременно отражать дооценку в прочем совокупном доходе?[3]

Сумма уценки остаточной стоимости основных средств включается в расходы:

- ДТ 975 "уценка необоротных активов и финансовых инвестиций" - Кт 10 "основные средства" на сумму уценки остаточной стоимости;

Дт131 "износ основных средств" - Кт 10 "основные средства" на сумму уценки износа.

Но с этим никак нельзя согласиться. Допустим, что расходы от уценки могут возникать, а каким образом сложатся доходы от данной операции? На этот вопрос также нет ответа. То есть при осуществлении данной операции также возникает противоречие с П(с)БУ-1, что приводит к нарушению принципа соответствия доходов и расходов. Весьма существенным аргументом, не допускающим отнесение уценки на текущие расходы, является и то, что её вообще нельзя отнести к категории расходов, поскольку при этом отсутствует какое либо движение материальных и денежных ресурсов. То есть предприятие, при осуществлении данной операции, не несет никаких реальных расходов. В итоге такая операция может также привести к значительному искусственному завышению расходов, поскольку величина уценки в стоимостном выражении может быть очень большой. При уценке основных средств изменяется лишь собственный капитал, что можно отразить следующей проводкой:

Дебет счета 411 «Дооценка (уценка) основных средств», Кредит счета 10 «Основные средства» [3]

Далее по переоценке основных средств вводится пункт 20 П(с)БУ-7 с таким содержанием: «В случае наличия (на дату проведения очередной (последней) дооценки объекта основных средств) превышения суммы предыдущих уценок объекта и расходов от уменьшения его полезности над суммой предыдущих дооценок остаточной стоимости этого объекта и выгод от восстановления его полезности сумма очередной (последней) дооценки, но не более указанного превышения, включатся в состав доходов отчетного периода, а разница (если сумма очередной (последней) дооценки больше указанного превышения) направляется на увеличение капитала в дооценках» [1].

С таким содержанием пункта 20 также нельзя согласиться, поскольку он вступает в противоречие с П(с)БУ-1. При этом нарушается принцип соответствия доходов и расходов.[3]

Дооценку не стоит относить к категории доходов, поскольку она не имеет ни материального ни денежного покрытия и дальнейший перевод доходов в нераспределенную прибыль приводит к увеличению безденежной ее величины. Такую прибыль никогда не смогут реально использовать. Поэтому дооценка (первичная или последняя), приводит к изменению собственного капитала в дооценках, что соответствует проводке:

Дебет счета 10 «Основные средства» Кредит счета 411 «Дооценка (уценка) основных средств».

Что касается нарушения принципа соответствия доходов и расходов, к доходам относится реальное поступление денежных и других средств, которые могут быть

использованы в расчетах по обязательствам в текущем периоде, а к расходам могут быть отнесены лишь те из них, которые связаны с движением материальных и денежных ресурсов в расчетах.

Важным в учете расходов и доходов является то, чтобы операции с ними не приводили к возникновению нераспределенной прибыли, которая не обеспечена денежными ресурсами.

Список использованных источников:

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета №7 «Основные средства», утверждено приказом Министерства финансов Украины от 27 апреля 2000 года № 92 с изменениями и дополнениями / [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu7/>

2. Голов С.Ф. Научное строительство учета налоговых разниц. // Бухгалтерия: Учет и отчетность. – 2001. – №39(610). – С.88-95.

3. Гавриленко В.А. Нормативно-правовое регулирование в учете основных средств и его влияние на финансовую отчетность / В.А. Гавриленко // Научные труды ДонНТУ. Серия: экономическая. Вып. №1. - Донецк: ГВУЗ «ДонНТУ», 2015. - С. 113 - 120.

4. Налоговый кодекс Украины: по состоянию от 06.10.2016, ВВР, 2016, № 49-50, ст.830 / [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1667-19>

5. Ф. Бутинец Ф. финансовый учет : Учебник / Ф. Ф. Бутинец. – Житомир: Рута, 2001. – 672. / [Электронный ресурс] / Режим доступа: <https://www.biznesbooks.com/books/butinec-f-f-teoriya-buhgalterskogo-obliku>