



МИНИСТЕРСТВО  
ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ  
ПРИДНЕСТРОВСКОЙМОЛДАВСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

MD3300, ПМР, г. Тирасполь, ул. 25 Октября, 100, тел: 0(533) 9-19-65, тел/факс: 0(533) 9-74-10,  
[economy.pmr@gmail.com](mailto:economy.pmr@gmail.com)

18.02.2015 № 01-26/131

На № \_\_\_\_\_ От \_\_\_\_\_

**Инструктивное письмо  
о некоторых особенностях определения в бухгалтерском учете организаций  
метода амортизации и начисления амортизационных отчислений в отношении  
объектов основных средств**

*Амортизация объектов основных средств оказывает весьма значимое влияние на представляемую в отчетности картину финансового положения организаций, а ее начисление на периодической основе в отношении объектов основных средств позволяет предоставлять пользователям финансовой отчетности достоверную информацию о потере ценности данных объектов.*

В свою очередь, в соответствии с нормами статьи 5 Закона Приднестровской Молдавской Республики от 17 августа 2004 года № 467-3-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (далее – Закон ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности») предоставление пользователям для принятия решений полной, правдивой и беспристрастной финансовой информации об активах (в том числе об объектах основных средств), является одной из главных целей ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности.

Вместе с тем, согласно нормам пункта 2 статьи 13 Закона ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», методы признания и отражения в бухгалтерском учете активов устанавливаются стандартами бухгалтерского учета.

При этом активы – это принимаемые организацией к бухгалтерскому учету недвижимые и движимые вещи (включая деньги и ценные бумаги), находящиеся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации, в том числе вещные права организации в отношении других лиц, а также исключительные права – результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, имеющие стоимостную оценку, от которых ожидается получение экономической выгоды в будущем (подпункт а) статьи 2 Закона ПМР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности»).

Для учета и раскрытия информации о признании активов организации объектами основных средств, а также об определении их балансовой стоимости, амортизационных отчислений организациями применяется Стандарт бухгалтерского учета № 16 «Основные средства», утверждённый Приказом Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 2 июля 2009 года № 175 (далее – СБУ № 16).

***В соответствии с нормами пункта 10 СБУ № 16 материальные активы признаются основными средствами, если они отвечают следующим критериями:***

***а) они предназначены для:***

**1) использования в процессе производства и (или) поставки продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг;**

**2) сдачи в аренду третьим лицам;**

**3) использования в общих административных целях;**

**б) их предполагается использовать в течение более чем одного периода (года).**

Иным словами, объект основного средства рассматривается, прежде всего, как актив, приносящий организации экономические выгоды в течение определенного срока (более года).

Вместе с тем, согласно нормам пункта 10 СБУ № 16, амортизация – это систематическое распределение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы.

Срок полезной службы – это период времени, на протяжении которого организация предполагает использовать актив, либо количество единиц производства или аналогичных единиц, которые организация ожидает получить от использования актива.

Согласно нормам пункта 47 СБУ № 16 стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

Нормами пункта 59 СБУ № 16 установлено, что амортизация актива начинает начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором он становится доступен для использования, то есть, когда местоположение и состояние актива обеспечивают его использование в соответствии с намерениями руководства организации. В этот момент прекращается капитализация затрат, связанных с активом.

При этом амортизационные начисления за каждый период должны учитываться при определении прибыли или убытка (финансового результата) за исключением случаев, когда данные амортизационные начисления включаются в балансовую стоимость другого актива (пункт 52 СБУ № 16).

Необходимо подчеркнуть, что согласно нормам пунктов 54 - 55 СБУ № 16 амортизируемая стоимость актива в обязательном порядке и на систематической основе должна распределяться согласно всему сроку его полезной службы. Кроме того, необходимо отметить, что срок полезной службы актива в обязательном порядке должен пересматриваться в конце каждого финансового года.

В свою очередь, если актив находится на ремонте и (или) техническом (сервисном) обслуживании, то эти обстоятельства не исключают необходимость его амортизации (пункт 56 СБУ № 16).

Также необходимо подчеркнуть, что начисление амортизации не прекращается в случае простоя актива или прекращения активного использования актива, за исключением случаев, установленных подпунктом б) пункта 59 СБУ № 16, в соответствии с которым амортизация прекращается на дату достижения амортизируемой стоимости размера начисленной амортизации.

Вместе с тем нормами пункта 59 СБУ № 16 регламентировано, что амортизация актива прекращается - с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло прекращение его признания, в результате ликвидации, продажи, дарения, передачи в финансовую аренду и (или) ином выбытии (списании) актива.

Амортизация актива также прекращается на дату классификации актива, как предназначенного для продажи (или включения его в группу выбытия, классифицированную, как предназначенная для продажи) в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», и на дату достижения амортизируемой стоимости размера начисленной амортизации.

Амортизация не начисляется, если амортизируемая стоимость равна ликвидационной.

Амортизируемая стоимость – это себестоимость актива или другая сумма, отраженная вместо себестоимости, за вычетом ликвидационной стоимости (нормы пункта 10 СБУ № 16).

*Однако следует подчеркнуть, что при применении метода амортизации на основе использования актива (метода единиц производства продукции (производственный метод)), сумма амортизационного отчисления может быть равна нулю, если актив не участвует в процессе производства.*

Так, согласно пункту 64 СБУ № 6 используемый организацией метод начисления амортизации должен отражать схему ожидаемого потребления будущих экономических выгод.

При этом согласно нормам пункта 66 СБУ № 16 для систематического распределения амортизируемой стоимости объекта основного средства на протяжении срока его полезной службы организации могут использовать различные методы, в том числе к ним могут относиться:

- а) метод равномерного начисления;
- б) метод уменьшаемого остатка;
- в) метод единиц производства.

Организация выбирает тот метод, который наиболее точно отражает расчетную схему потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе.

*Выбранный метод применяется последовательно из периода в период, кроме случаев, когда происходит изменение в расчетной схеме потребления этих будущих экономических выгод.*

*При этом выбор метода амортизации и оценки срока полезной службы объектов основных средств согласно нормам пункта 76 СБУ № 16 являются предметом профессионального суждения.*

Согласно пункту 65 СБУ № 16, применяемый организацией к объекту основного средства метод начисления амортизации, **подлежит пересмотру, как минимум, в конце каждого финансового года.**

В случаях, если обнаруживается значительное изменение в ожидаемой схеме потребления будущих экономических выгод, заключенных в объекте основного средства, то метод амортизации должен быть скорректирован (изменен) для отражения этого изменения.

Такое изменение должно отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке, согласно Стандарту бухгалтерского учета № 8 «Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки», утвержденному Приказом Министерства экономического развития Приднестровской Молдавской Республики от 30 апреля 2009 года № 111 (далее – СБУ № 8).

Иными словами, если организация на протяжении нескольких лет срока полезной службы основного средства применяла в его отношении при начислении амортизации метод равномерного начисления (линейный метод), но случились такие обстоятельства (например, вынужденный простой организации, когда организация или её часть временно приостанавливают работу по причинам экономического, технологического, технического, организационного или другого характера), которые значительно повлияли на расчетную ожидаемую схему потребления будущих экономических выгод, заключенных в данном активе, то организация должна избрать иной метод начисления амортизации в отношении данного объекта основных средств, например, метод единиц производства, который состоит в начислении суммы амортизации, исключительно исходя из предполагаемого использования или предполагаемой производительности основного средства.

В свою очередь, согласно нормам подпункта б) пункта 75 СБУ № 16, информация об используемым методах начисления амортизации подлежит раскрытию в финансовой отчетности в отношении каждого вида основных средств.

При этом в соответствии с нормами пункта 11 СБУ № 8 все решения, необходимые для организации бухгалтерского учета с целью подготовки достоверной финансовой отчетности (в том числе информации об избранном методе амортизации), утверждаются при формировании учетной политики организации.

Сформированная учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и тому подобное) организации и применяется с первого января года, следующего за годом

утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа (пункт 10 СБУ № 8).

Вместе с тем согласно пунктам 17 – 18 СБУ № 8 организация обязана менять свою учетную политику в том случае, когда ее изменение требуется каким-либо Стандартом бухгалтерского учета или приводит к тому, что финансовая отчетность дает надежную и более значимую информацию о воздействии операций, других событий или условий на финансовое положение организации, ее финансовые результаты деятельности или потоки денежных средств. Изменение учетной политики должно быть оформлено соответствующим организационно-распорядительным документом организации.

Таким образом, руководствуясь законодательством Приднестровской Молдавской Республики в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности, организацией последовательно из периода в период в отношении объектов основных средств применяется метод начисления амортизации, который должен отражать схему ожидаемого потребления будущих экономических выгод и, если происходят обстоятельства, значительно изменяющие ожидаемую расчетную схему потребления этих будущих экономических выгод, заключенных в данных активах, то избранный организацией метод начисления амортизации подлежит изменению.

Также необходимо подчеркнуть, что СБУ № 16 применяется лишь для учета долгосрочных активов, отвечающих критериям признания объектами основных средств, и в случае, если долгосрочный актив утратил критерии признания основным средством, но продолжает соответствовать критериям признания долгосрочным активом, то данный актив подлежит реклассификации в составе долгосрочных активов.

Например, если объект недвижимости, ранее отвечающий критериям признания объектом основного средства, более им не отвечает, так как соответствует критериям признания объектом инвестиционной недвижимости, то в результате этого данный объект должен быть переклассифицирован из объекта основного средства в объект инвестиционной недвижимости.

При этом согласно нормам пункта 55 Инструкции по применению счетов бухгалтерского учета, утвержденной Приказом Министерства экономического развития от 19 октября 2011 года № 182, активы, отвечающие общим требованиям признания долгосрочными активами, но не подходящие под критерии признания следующих долгосрочных активов: нематериальных активов, долгосрочных материальных активов (незавершенные материальные активы, основные средства, инвестиционная недвижимость, биологические активы); долгосрочных финансовых активов, деловой репутации (гудвилла), признаются прочим долгосрочным активам и отражаются на синтетическом счете 152 «Другие долгосрочные активы» в составе группы 15 «Прочие долгосрочные активы».

В свою очередь, необходимо подчеркнуть, что нормы СБУ № 16, в том числе в части определения методов амортизации, а также исчисления амортизационных отчислений применяются лишь в отношении объектов долгосрочных активов, признанных объектами основных средств и (или) подлежащих признанию в качестве объектов основных средств (незавершенные материальные активы), то есть в отношении объектов прочих долгосрочных активов данные нормы не применяются, соответственно на данные объекты амортизация не начисляется.

Первый заместитель Председателя  
Правительства Приднестровской  
Молдавской Республики – министр



С.А. Оболоник