

**Внимание!!! Данная статья ранее была опубликована в научном журнале. При использовании материалов для написания научных трудов просьба оформлять ссылку на первоисточник**

*Ссылка для списка литературы:*

**Татаров, К. Ю. Расчет ликвидационной стоимости основных средств / К. Ю. Татаров // Бухгалтерский учет. – 2022. – № 8. – С. 89-94. – EDN SEUORO.**

## **Расчет ликвидационной стоимости основных средств**

К.Ю. Татаров  
кандидат экономических наук,  
Главный бухгалтер  
г. Москва,  
ООО «Группа компаний «ДЕКАРТ»,  
E-mail: ktatarov@mail.ru

Понятие "Ликвидационная стоимость" появилось в профессиональном бухгалтерском лексиконе в 2022 году, с началом всеобщего вступления в силу Федерального стандарта "Основные средства"(ФСБУ-6/2020), утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 N 204н (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 N 60399).

В соответствии с п. 30 указанного стандарта ликвидационной стоимостью объекта основных средств считается величина, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие; причем объект основных средств рассматривается таким образом, как если бы он уже достиг окончания срока полезного использования и находился в состоянии, характерном для конца срока полезного использования [1].

Многие научные исследования, обнародованные в научной литературе и во всемирной сети Интернет, посвященные данному вопросу, отделяются общими чертами и рамочными рекомендациями. Практическое применение стандарта осложняется необходимостью определения (расчета) ликвидационной

стоимости, к чему современные бухгалтеры оказались не готовы. В кадровом составе экономических субъектов отсутствуют должности профессиональных оценщиков, а у счетных работников, чаще всего, отсутствуют необходимые для решения данной задачи знания и навыки. Исходя из сложившейся проблемы, практическая значимость настоящей статьи определяется нами как разработка последовательности действий бухгалтерского работника для расчета необходимых показателей и сохранения достоверности бухгалтерской отчетности.

Понятие ликвидационной стоимости в российской бухгалтерской практике не является нововведением. Одним из первых упоминаний о подобном явлении содержится в п.2.8 Положения Банка России от 22.12.2014 N 448-П (ред. от 19.08.2021) "О порядке бухгалтерского учета основных средств, нематериальных активов, недвижимости, временно неиспользуемой в основной деятельности, долгосрочных активов, предназначенных для продажи, запасов, средств труда и предметов труда, полученных по договорам отступного, залога, назначение которых не определено, в кредитных организациях" (Зарегистрировано в Минюсте России 06.02.2015 N 35917). Бухгалтеры кредитных организаций уже успели познакомиться с подобным явлением и выработать собственные учетные методики.

При анализе существующих нормативных актов, нами наблюдается несоответствие понятийного аппарата на нормативном уровне. В Федеральном законе от 29.07.1998 № 135-ФЗ (ред. от 02.07.2021) "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" определено, что под ликвидационной стоимостью понимается расчетная величина, отражающая наиболее вероятную цену, по которой данный объект оценки может быть отчужден за срок экспозиции объекта оценки, меньший типичного срока экспозиции объекта оценки для рыночных условий, в условиях, когда продавец вынужден совершить сделку по отчуждению имущества [2].

Таким образом, оценочный закон определяет ликвидационную стоимость как продажную цену вынужденной сделки, когда продавец ограничен в сроках продажи и соглашается на понижение цены в обмен на ликвидность. Данный законодательный акт подразделяет продажную и ликвидационную стоимость

именно в разрезе временного периода продажи. Использование подобного подхода, в основном, применяется в процессе ликвидации организации как юридического лица при формировании "ликвидационного баланса".

Ликвидационная стоимость для целей Федерального стандарта (ФСБУ-6/2020) не имеет под собой временной составляющей. Расчет данного показателя не привязан к срочности продажи основного средства. Для целей бухгалтерского учета в современных условиях мы определяем ликвидационную стоимость объекта в течении периода владения, необремененного чрезвычайными или иными происшествиями. В соответствии с формулой, обозначенной в пункте 30 ФСБУ-6/2020, для отражения в регистрах бухгалтерского учета необходимо первоначально определить три основные составляющие расчета – рыночную стоимость объекта к моменту окончания срока полезного использования, количество и стоимость возвратных материалов, а также величину услуг сторонних организаций по осуществлению сделки купли-продажи рассматриваемого объекта.

Из сравнений двух нормативных актов явно просматривается асинхронность понятийного аппарата, что может послужить основой не корректного толкования терминов и принятия неверных решений. Подобное явление также существенно усложняет взаимодействие бухгалтера и профессионального оценщика, в случае привлечения последнего для подтверждения ликвидационной стоимости объекта. В процессе своей деятельности оценщик будет пользоваться терминами и определениями, принятыми в его профессиональном окружении.

В тексте ФСБУ-6/2020 содержится множество упоминаний о различных видах стоимости объектов основных средств. Помимо ликвидационной стоимости текст содержит справедливую стоимость, чистую стоимость продажи, балансовую стоимость. Таким образом, мы наблюдаем тесное пересечение бухгалтерского стандарта и оценочного закона, несмотря на наличие в тексте каждого документа ссылки о действительности приведенных терминов только для настоящего акта. По нашему мнению, имеет место юридическая коллизия, при решении которой приоритет имеет документ большей юридической силы, которым в

нашем рассматриваемом вопросе является Федеральный закон. В то время как Федеральный стандарт утвержден Приказом Министерства финансов РФ.

### **Определение ликвидационной стоимости движимого имущества**

В соответствии с п.2 ст. 30 ГК РФ, все, что не относится к недвижимости, считается движимым имуществом. Применительно к объектам бухгалтерского учета, относящимся к категории движимого имущества, мы рассмотрим две группы объектов, наиболее часто встречающихся в учетной практике. В качестве примера мы выбираем транспортные средства и производственное оборудование, не делая акцента на технологических особенностях последнего. С точки зрения Налогового кодекса РФ, движимое имущество не является объектом обложения налогом на имущество организаций, поэтому вопросы определения ликвидационной стоимости и связанного с ним процесса начисления амортизации, не затрагивают регистры налогового учета.

В соответствии с Письмом Минфина РФ от 15 февраля 2022 г. № 07-01-10/10291, стандарт ФСБУ-6/2020 не содержит ограничений допустимых способов определения ликвидационной стоимости основных средств. Таким образом, методика расчета нормативно не регламентируется и может применяться хозяйствующим субъектом в индивидуальном (самостоятельном) порядке. Процесс расчета ликвидационной стоимости, по нашему мнению, не относится к способам ведения бухгалтерского учета и не должен рассматриваться как элемент учетной политики организации. Более того, данный процесс может дифференцироваться по видам основных средств и видоизменяться в каждом конкретном случае.

При рассмотрении вопроса определения ликвидационной стоимости применительно к объектам движимого имущества существенную роль играют два фактора - наличие открытого рынка аналогичного имущества и обозримый срок предполагаемого полезного использования. Эти два фактора представляют собой информационный фундамент для принятия решения о ликвидационной стоимости бухгалтером организации самостоятельно или с привлечением

специалистов, имеющихся в наличии в организации. Практическим воплощением данной возможности является открытость информации, например, содержащейся в специализированных изданиях, рекламных проспектах или во всемирной сети интернет.

Пример: Для оказания услуг такси организация приобрела легковой автомобиль представительского класса за 3 млн. руб. Однако, еще на первоначальном этапе, организация планирует через три года заменить данный автомобиль по системе "трейд-ин" на новый. После вступления в силу Федерального стандарта ФСБУ-6/2020, по сравнению с отмененным ПБУ-6 "Учет основных средств", из обязательных критериев признания объекта в качестве основного средства исчезло упоминание о планируемой дальнейшей продаже. Поэтому, принимаемый к учету автомобиль мы определяем как основное средство. Также, по нашему мнению, не представляет серьезных сложностей найти информацию о стоимости аналогичной модели автомобиля трехлетнего возраста. Для целей рассматриваемого примера стоимость трехлетнего автомобиля мы принимаем в 1,2 млн. руб. Данную сумму при признаем ликвидационной стоимостью.

Расчет ежемесячной амортизации при линейном способе будет следующий:

$$(3 \text{ млн.} - 1,2 \text{ млн.}) : 36 \text{ мес.} = 50 \text{ 000 руб./мес.}$$

В качестве первичных документа в данной ситуации будут выступать бухгалтерская справка. Источники информации, используемой в расчетах, рекомендуется сохранять, так как они потребуются при аудиторской проверке. Данные выписки, распечатки и прочие справочные материалы послужат аудиторам подтверждающими документами при формировании собственного мнения о допустимости подобных расчетов и достоверности нашей бухгалтерской отчетности.

В качестве источника информации также можно использовать он-лайн калькуляторы в интернете, предлагающие возможности мгновенной оценки автомобиля любой марки с указанным сроком эксплуатации. Подобный сервис представляется на сайтах всех автопроизводителей и автодилеров, а также авто-салонов.

Применительно к производственному оборудованию алгоритм определения ликвидационной стоимости претерпевает существенные изменения, связанные с отличительными характеристиками оборудования, как объекта учета. Во-первых, свойство уникальности. Это выражается в том, что часть производственного оборудования имеет очень ограниченный рынок востребованности, что, в свою очередь, является причиной отсутствия открытого рынка и возможности определения ликвидационной стоимости сравнительным методом из-за проблем с подбором сравнительных аналогов. Свойство уникальности, для некоторых объектов, может свести ликвидационную стоимость к нулю, например, при индивидуальности его изготовления. Во-вторых, многим видам технологического оборудования свойственна стационарность. Другими словами, оборудование прочно крепится к несущим конструкциям здания или сооружения. Данное свойство вызывает существенную составляющую затрат, а именно расходы на демонтаж. Кроме того, некоторые виды оборудования рассчитаны на одноразовую установку и возможность перемещения у них отсутствует. В этом случае, ликвидационная стоимость первоначально рассчитывается как стоимость металлолома. И, в-третьих, любое оборудование может быть подвержено моральному износу в результате научно-технического прогресса, появления новых технологий и внедрения результатов НИОКР. Появление новейшего оборудования в будущем может оказаться более скоротечным, чем мы предполагаем на сегодняшний день.

Для расчета ликвидационной стоимости в рассматриваемом варианте, по нашему мнению, уместно применять понятие "износ". Износ активно использовался и применялся в бухгалтерском учете, природа этого явления хорошо понятна сегодняшним бухгалтерам. В частности, до недавнего времени некоммерческие организации вместо амортизации начисляли износ по основным средствам.

Износ представляет собой частичную потерю объектом своих потребительских качеств, технических характеристик, эксплуатационных качеств и иных показателей в процессе течения времени.

Автор разделяет точку зрения Борисова А.В. и Борисовой Н.И., предложивших следующую градацию износа оборудования в зависимости от его физического состояния [3]. Данные для расчета приведены в Таблице 1.

Таблица 1

Износ оборудования в зависимости от технического состояния объекта

Состояние оборудования	Техническая характеристика оборудования	Износ, %
Новое	Новое, установленное и еще не эксплуатировавшееся имущество	0-5
Хорошее	Бывшее в эксплуатации движимое имущество, полностью отремонтированное, в хорошем работоспособном состоянии	16-35
Удовлетворительное	Бывшее в эксплуатации оборудование, требующее некоторого ремонта или замены отдельных мелких частей, таких, как подшипники, вкладыши и др.	70-80
Неудовлетворительное (нерабочее)	Бывшее в эксплуатации имущество, требующее капитального ремонта, такого, как замена рабочих органов основных агрегатов	80-95

Как видно из таблицы 1, износ оборудования находится в прямой зависимости не от срока эксплуатации, а от физического состояния. Подобный подход, по нашему мнению, будет мотивировать собственника к более бережному отношению к оборудованию, производству периодических техосмотров и регламентных работ, сохранению его функциональности.

Пример: Организация приобрела производственное оборудование – технологическую линию. Стоимость приобретения составила 50 млн. руб. Из докладной записки главного технолога бухгалтеру стало известно, что приобретенное оборудование на сегодняшний день является самым прогрессивным, и в ближайшие пять лет модернизации не потребует. По окончании данного срока, рассматриваемое оборудование может быть продано, так как еще сохранит востребованность и интерес среди более мелких производителей. Оборудование полностью сохранит свою работоспособность после демонтажа, продажи, транспортировки и монтажа на новом месте.

Принимая во внимание факт планируемой последующей продажи оборудования, бухгалтер делает вывод, что через пять лет оборудование будет находиться в удовлетворительном состоянии. В противном случае, оно потеряет свои потребительские качества и явится объектом купли-продажи не сможет. Поэтому, бухгалтер применяет коэффициент износа равный 70%.

Ликвидационная стоимость оборудования в данном примере составит:

$$50 \text{ млн.} * (100\% - 70\%) = 15 \text{ млн. руб.}$$

Расчет ежемесячной амортизации составит:

$$(50 \text{ млн.} - 15 \text{ млн.}) : 60 \text{ мес.} = 583 \text{ 333,33 руб.}$$

### **Определение ликвидационной стоимости недвижимого имущества**

В соответствии с п.1 ст. 130 Гражданского кодекса РФ, к недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

Основная проблема расчета ликвидационной стоимости недвижимости, в отличие от движимого имущества, состоит в необходимости учета двух важных нюансов. Первое - длительный срок эксплуатации. Целью расчета при этом является определение продажной стоимости объекта в перспективном плане через временной интервал, превышающий 25-30 лет. За подобный продолжительный период могут иметь место всевозможные факторы – экономические, политические, экологические и иные, могущие существенно повлиять на стоимость недвижимости, рассчитанную перспективно. В этом моменте мы отмечаем, что вариант возведения недвижимости с целью последующей продажи в составе комплекса мы не рассматриваем. Второе – неразрывная связь недвижимости с земельным участком. То есть, расчет ликвидационной стоимости необходимо осуществлять с учетом стоимости земли.

Также при расчете ликвидационной стоимости объекта недвижимости необходимо принимать во внимание материал, используемый при строительстве



рассматриваемого объекта. В частности, если объект возведен из металлических конструкций, то вполне приемлемо рассчитывать ликвидационную стоимость по стоимости металлолома, полученного при демонтаже сооружения. Объем металла, используемого при строительстве, можно взять из проектно-сметной документации. При этом необходимо иметь в виду, что в расчет принимаются исключительно конструкции из металла - колонны, ригели, балки. Подобные металлоконструкции легко поддаются демонтажу, и материал при этом сохраняет большинство своих физических свойств и качеств. Подобные элементы легко отделяются от прочих материалов при сносе или демонтаже, что делает возможным их самостоятельный учет, а также отдельное складирование и перемещение.

Подобная выборка элементов не должна вызвать сложностей у бухгалтеров. Стоимость и количество строительных материалов в сметных расчетах выделяется отдельной строкой.

Пример: Перед бухгалтером организации стоит задача расчета ликвидационной стоимости законченного строительством металлического ангара. На основании проектно-сметной документации, бухгалтер принимает для расчета следующие показатели.

Наименование элемента	Масса, тн
Колонны стальные	2,62
Фермы металлические из швеллера №40	1,31
Прогоны металлические	6,59
ИТОГО:	10,52

Сталь листовая, сталь угловая, металлические трубы коммуникаций в расчет металлолома не принимаются.

По результатам анализа документации бухгалтер рассчитал суммарную массу металлолома в размере 10,52 тонны. При стоимости вторичного металла на дату постановки ангара на учет в размере 35000 руб./тн, ликвидационная стоимость ангара составила:  $10,52 * 35000 = 368200$  руб.

На сегодняшний день мы не разделяем точку зрения многих авторов, предлагающих определять ликвидационную стоимость здания или сооружения по стоимости возвратных материалов при сносе или демонтаже. По нашему мнению, при постановке на учет здания из кирпича, бетона, стекла или современных

полимерных материалов, необходимо использовать подход, что оставшийся от их демонтажа лом будет представлять собой исключительно строительный мусор, характеризующийся большим разнообразием материалов и не пригодный к использованию в качестве вторичного сырья.

При расчете ликвидационной стоимости недвижимости, сооруженной из иных материалов, кроме металла, имеет смысл использовать нормы пункта 31 ФСБУ-6/2020, который определяет нулевую остаточную стоимость объекта при следующих условиях:

- не ожидаются поступления от выбытия объекта основных средств (в том числе от продажи материальных ценностей, остающихся от его выбытия) в конце срока полезного использования;

- ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств не является существенной;

- ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств не может быть определена.

По нашему мнению, к объектам недвижимости возможно применение любого из указанных условий. Мы не ожидаем поступлений от ликвидации или сноса объекта; или возможная стоимость возвратных материалов не представляется нам существенной; или просто мы не в состоянии определить данную стоимость.

Необходимо отметить, что ликвидационная стоимость относится к элементам амортизации и в теории бухгалтерского учета является оценочным значением. Поэтому она должна ежегодно проверяться на достоверность и при необходимости пересматриваться (пункт 37 ФСБУ 6/2020).

#### Список используемой литературы

1. Федеральный стандарт бухгалтерского учета "Основные средства" (ФСБУ-6/2020) Утвержден Приказом Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные

вложения" (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 N 60399).  
<http://www.consultant.ru/>;

2. Федеральный закон "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" от 29.07.1998 N 135-ФЗ (последняя редакция).  
<http://www.consultant.ru/>;

3. Борисов А.В., Борисова Н.И. Оценка стоимости машин, оборудования и транспортных средств // Методические указания к практическим занятиям. Волгоградский государственный технологический университет.