
Учет внеоборотных активов

**Вложения во
внеоборотные активы
(экономическое
определение)**

это

долгосрочные инвестиции во внеоборотные активы длительного пользования (за исключением финансовых вложений в ценные бумаги, в том числе в государственные, уставные капиталы других предприятий)

Долгосрочные инвестиции

затраты на
приобретение
внеоборотных активов

Затраты на увеличение
размеров внеоборотных
активов

Затраты на создание
внеоборотных активов

**Вложения во
внеоборотные активы
(бухгалтерское
определение)**

это

совокупность операций по отражению в бухгалтерском учете капитальных затрат, их распределению между незавершенными объектами внеоборотных активов и первоначальной стоимостью принимаемых к учету основных средств, доходных вложений в имущество, нематериальных активов

Любые объекты внеоборотных активов, прежде чем быть признанными и принятыми к бухгалтерскому учету, должны быть отражены как капитальные вложения в их приобретение и создание

Классификация вложений во внеоборотные активы

*Создание и
приобретени
е основных
средств и
доходных
вложений в
материальны
е ценности*

*Строительс
тво основных
средств*

*Создание и
приобретени
е
нематериаль
ных активов*

*Приобретени
е природных
объектов*

*Вложения в
НИОКР*

*Формировани
е основного
стада*

Источники финансирования вложений во внеоборотные активы

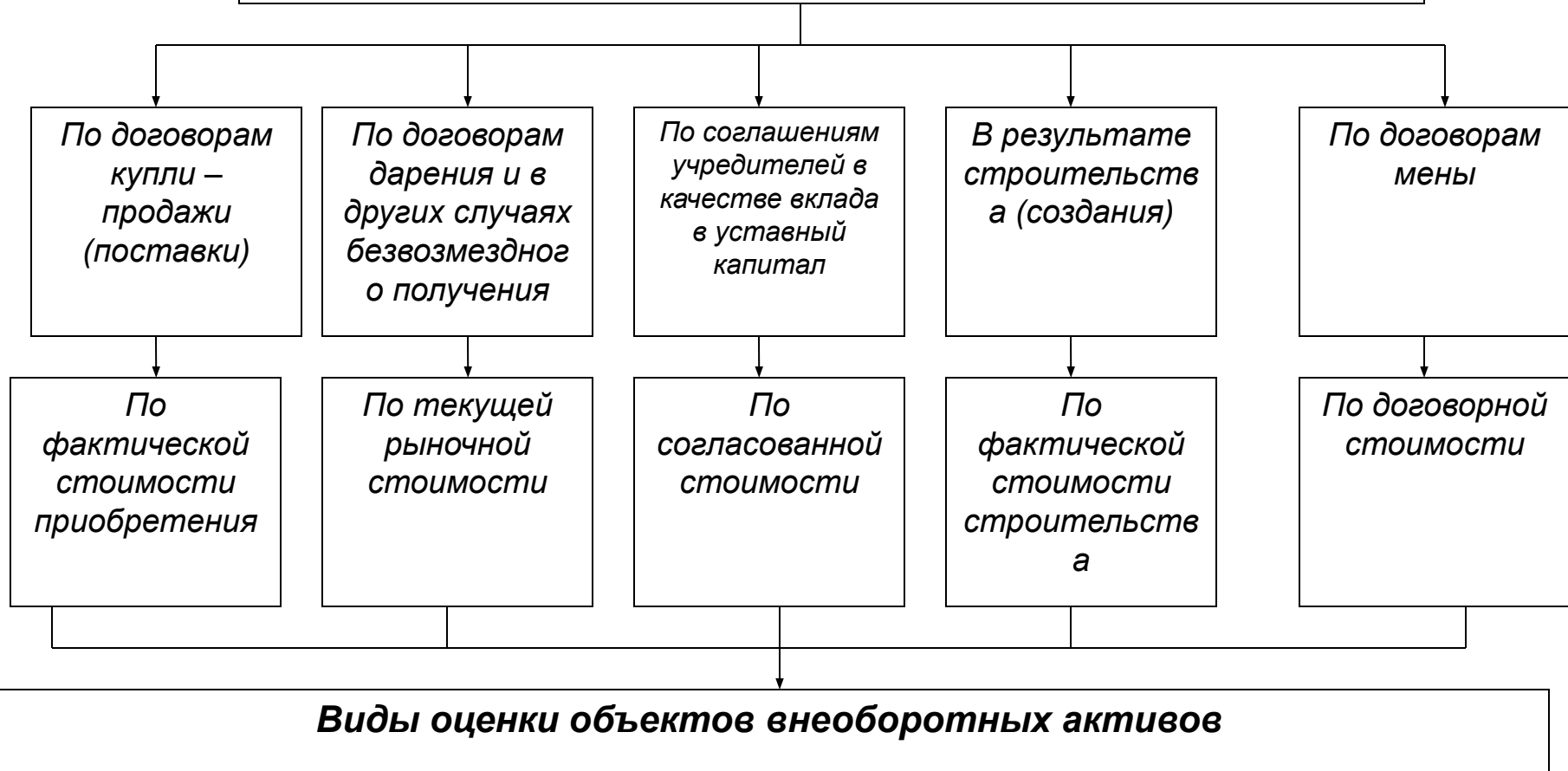
```
graph TD; A[Источники финансирования вложений во внеоборотные активы] --> B[Собственные источники средств]; A --> C[Приравненные к собственным источникам средств]; A --> D[Заемные средства];
```

**Собственные
источники средств**

**Приравненные к
собственным
источникам средств**

Заемные средства

Направления поступления объектов внеоборотных активов



счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Дт

Кт

Сн - незавершенные вложения во внеоборотные активы

- 1. Покупная стоимость ОС и НМА, услуги подрядных организаций
- 2. Расходы на транспортные, консультационные, посреднические услуги
- 3. Расходы на строительство ОС хозяйственным способом
- 4. Согласованная стоимость объектов ОС и НМА, поступивших в качестве вклада в уставный капитал
- 5. Рыночная стоимость безвозмездно полученных ОС и НМА

1 Ввод в эксплуатацию

2 Ввод в эксплуатацию объектов доходных вложений в материальные ценности

3. Ввод в эксплуатацию НМА

Обороты по дебету

Обороты по кредиту

Ск - незавершенные вложения во внеоборотные активы

Дт сч. 01

Дт сч. 03

Дт сч. 04

Кт сч. 60, 76

Кт сч. 23

Кт сч. 75

Кт сч. 98

Основные средства

это

часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

**Порядок учета основных средств регламентируется
ПБУ 6/01 «Учет основных средств»**

Критерии идентификации объектов основных средств в бухгалтерском учете

экономический

временной

стоимостной

Классификация объектов основных средств

По отраслевому признаку

промышленность, сельское хозяйство, транспорт и т. д.

По назначению

основное производство, вспомогательное производство, общехозяйственного назначения

По видам (ПБУ 6/01)

Здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги, капитальное вложение на коренное улучшение земель (осушительные, мелиоративные, оросительные и другие виды работ), земельные участки, объекты природопользования.

По степени использования

эксплуатируемые, находящиеся в запасе, в стадии достройки, реконструкции, ликвидации и т. д.

По принадлежности

принадлежащие организации на праве собственности, находящиеся в оперативном управлении, хозяйственном ведении, арендованные и т. д.

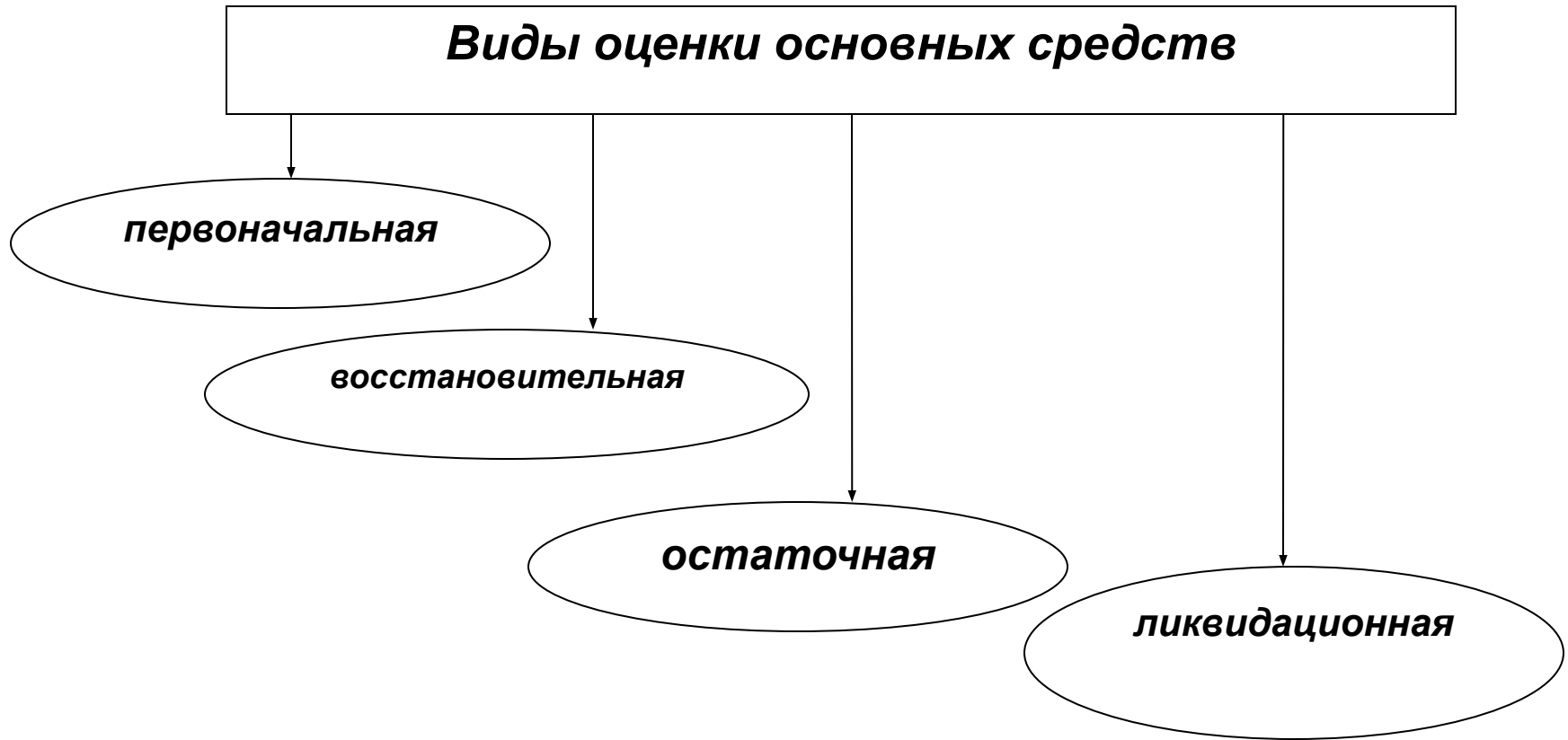
Виды оценки основных средств

первоначальная

восстановительная

остаточная

ликвидационная



Первичные документы по учету основных средств

- акт (накладную) приемки-передачи ОС
 - акт о приемки оборудования
 - акт приемки-передачи оборудования в монтаж
 - акт о выявленных дефектах оборудования
 - актом приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов
 - акт (накладной) приемки-передачи ОС
 - актом на списание ОС
 - актом на списание автотранспортных средств
 - **Основным регистром аналитического учета являются инвентарные карточки**
-

Аналитический и синтетический учет основных средств

- Синтетический учет наличия и движения основных средств, принадлежащих организации на правах собственности, осуществляется на следующих счетах:
 - 08 «Вложения во внеоборотные активы» (активный)
 - 01 «Основные средства» (активный)
 - 02 «Амортизация основных средств» (пассивный)
 - 91 «Прочие доходы и расходы» (активно-пассивный)

 - Аналитический учет основных средств ведется в разрезе инвентарных объектов
-

-
- **Амортизация** – это способ переноса первоначальной (восстановительной) стоимости основного средства на себестоимость готовой продукции, товаров, работ, услуг.
-

Амортизация не начисляется по объектам основных средств:

- - законсервированных и не используемых в производстве свыше 3-х месяцев,
- - предоставляемых за плату во временное пользование или владение (если основное средство не учитывается на балансе организации – арендодателя),
- - потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки, объекты природопользования, музейные коллекции и т.д.)

-
- Начисление амортизации по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия к учету основного средства, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости или списания данного объекта к учету.
-

СПОСОБЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ

линейный

*пропорционально объему
производства*

*уменьшаемого
остатка*

*по сумме чисел лет срока
полезного использования*

Пример по начислению амортизации основного средства

- Первоначальная стоимость принятого к учету легкового автомобиля составляет-120 000 руб. Срок полезного использования-10 лет или с пробегом 1167 км в месяц. При ускоренной амортизации применяется коэффициент 2, ликвидационная стоимость объекта 15 000 руб.

- **Расчет амортизации линейным способом:**
- $120\ 000\text{руб.} / 10\text{лет} / 12\ \text{мес.} = 1000\ \text{руб. в месяц.}$
- **Способ списания пропорционально объему произведенной продукции (работ).**
- Объем произведенной продукции определяется исходя из планируемого натурального показателя за отчетный период умноженного на срок полезного использования.
- $1167\text{км в месяц} * 12\text{месяцев} * 10\text{лет} = 140040\ \text{км за 10 лет}$
- $120\ 000\ \text{руб.} / 140\ 040\ \text{км} = 0.86\ \text{руб. на 1 км.}$
- Если в следующем месяце пробег автомобиля составил 2 000 км, то сумма амортизации составит $2\ 000\ \text{км} * 0,86\ \text{руб.} = 2\ 325,6\ \text{руб.}$

-
- ***Способ уменьшаемого остатка.***
 - При этом способе учитывается первоначальная стоимость объекта, срок полезного использования и коэффициента ускорения не выше 3.
 - При линейном способе норма амортизации составляет:
 - $100\%/10 \text{ лет} = 10 \%$,
 - при ускоренной амортизации $10\%*2$ (по условию) $=20 \%$.
-

Период	Годовая сумма, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1 год	$120\ 000 * 20\% = 24000$	24000	96 000
2 год	$96\ 000 * 20\% = 19200$	43200	76 800
3 год	$76800 * 20\% = 15360$	58560	61440
4 год	$61440 * 20\% = 12288$	70848	49152
5 год	$49152 * 20\% = 9830$	80678	39322
6 год	$39322 * 20\% = 7864$	88542	31458
7 год	$31458 * 20\% = 6292$	94834	25166
8 год	$25166 * 20\% = 5033$	99867	20133
9 год	$20133 * 20\% = 4027$	103894	16106
10 год	1106	105 000	15 000

Начисление амортизации по методу суммы чисел лет срока
полезного использования:

Сумма чисел лет эксплуатации: $1+2+3+4+5+6+7+8+9+10=55$

период	Годовая сумма, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1 год	$120\ 000 * 10 / 55 = 21818$	21818	98182
2 год	$120\ 000 * 9 / 55 = 19636$	41454	78546
3 год	$120\ 000 * 8 / 55 = 17455$	58909	61091
4 год	$120\ 000 * 7 / 55 = 15273$	74182	45818
5 год	$120\ 000 * 6 / 55 = 13091$	87273	32727
6 год	$120\ 000 * 5 / 55 = 10909$	98182	21818
7 год	$120\ 000 * 4 / 55 = 8727$	106909	13091
8 год	$120\ 000 * 3 / 55 = 6545$	113454	6546
9 год	$120\ 000 * 2 / 55 = 4364$	117818	2182
10 год	$120\ 000 * 1 / 55 = 2182$	120000	-

Особенности начисления амортизации в налоговом учете определены

ст. 258 и 259 гл. 25 НК РФ.

- В соответствии с НК РФ:
- - амортизируемое имущество распределяется на 10 групп в соответствии со сроком их полезного имущества,
- - налогоплательщик начисляет амортизацию линейным (первоначальная стоимость О.С. умножается на норму амортизации) или нелинейным (остаточная стоимость умножается на норму амортизации) способами.
- Для объектов О.С. 8-10 группы (здания, сооружения, передаточные устройства) амортизация начисляется линейным способом, для других групп – линейным или нелинейным.
- Объекты основных средств стоимостью менее 40 000 руб. за единицу могут списываться на затраты по мере их ввода в эксплуатацию.

Переоценка проводится по группам основных средств по решению организации не чаще одного раза в год

Первичная переоценка

```
graph LR; A[Первичная переоценка] --> B[Дооценка: Дт 01 Кт 83- на сумму дооценки основного средства  
Дт 83 Кт 02- на сумму увеличенной амортизации]; A --> C[Уценка: Дт 91 Кт 01- на сумму уценки основного средства  
Дт 02 Кт 91- на сумму уменьшенной амортизации];
```

Дооценка:

Дт 01 Кт 83- на сумму дооценки
основного средства

Дт 83 Кт 02- на сумму
увеличенной амортизации

Уценка:

Дт 91 Кт 01- на сумму уценки
основного средства

Дт 02 Кт 91- на сумму уменьшенной
амортизации

Последующая
переоценка

```
graph LR; A[Последующая переоценка] --> B[Дооценка: Дт 01 Кт 91 на сумму дооценки основного средства  
Дт 91 Кт 02 на сумму увеличенной амортизации]; A --> C[Уценка: Дт 83 Кт 01- на сумму произведенной ранее дооценки данного объекта основного средства  
Дт 02 Кт 83 – на сумму увеличенной ранее амортизации  
Дт 91 Кт 01- на сумму превышения уценки основного средства над суммой дооценки данного объекта.  
Дт 02 Кт 91 на сумму уменьшенной амортизации];
```

Дооценка:

Дт 01 Кт 91 на сумму дооценки
основного средства

Дт 91 Кт 02 на сумму увеличенной
амортизации

Уценка:

Дт 83 Кт 01- на сумму произведенной
ранее дооценки данного объекта
основного средства

Дт 02 Кт 83 – на сумму увеличенной
ранее амортизации

Дт 91 Кт 01- на сумму превышения
уценки основного средства над
суммой дооценки данного объекта.

Дт 02 Кт 91 на сумму уменьшенной
амортизации

- В январе месяце 2008 г. организация приобрела у поставщика производственный станок стоимостью 141600 руб. с НДС. В этом же месяце станок был введен в эксплуатацию. Срок эксплуатации 8 лет, способ начисления амортизации линейный.
- В январе:
 - 1) Дт 08 Кт 60 – 120 000 руб.
 - 2) Дт 19 Кт 60 – 21600 руб.
 - 3) Дт 01 Кт 08 – 120 000 руб.
 - 4) Дт 68 Кт 19 – 21 600руб.
- В феврале:
 - 5) Дт 20 Кт 02 -1250 руб.
- На 31.12.2008 г.
 - Д.О. по сч.01 – 120000 руб.
 - К.О. по сч.02 -13750 руб.

-
- На 01.01.2009 г. была проведена дооценка основного средства на 50 %
 - Дт 01 Кт 83 – 60 000 руб.
 - Дт 83 Кт 02 – 6875 руб.
 - На 01.01.2009 г.
 - Д.О. по сч. 01 -180 000 руб.
 - К.О. по сч. 02 – 20625 руб.
-

- За 2009 г. была начислена амортизация
- Дт 20 Кт 02 -22500 руб.
- На 31.12.2009 г.
- Д.О. по сч. 01 -180 000 руб.
- К.О. по сч.02 – 43125 руб.
- На 01.01.2010 г. была произведена уценка основного средства на 60 %
- Дт 83 Кт 01 – 60 000 руб.
- Дт 91 Кт 01 – 48 000 руб.
- Дт 02 Кт 83 – 6875 руб.
- Дт 02 Кт 91 – 19 000 руб.
- На 01.01.2010 г.
- Д.О. по сч. 01 -72 000 руб.
- К.О. по сч. 02 – 17250 руб.

По объему и характеру производимых ремонтных работ ремонт основных средств подразделяют на:

Текущий

Капитальный



**Ремонт основных средств
может осуществляться двумя
способами:**

Хозяйственным

Подрядным

**Учет затрат на ремонт основных средств
может осуществляться тремя методами:**

1 *Прямое отнесение
расходов по ремонту на
счета учета затрат*

2 *Создание резерва
предстоящих расходов на
ремонт основных средств
(сч. 96 «Резервы
предстоящих расходов»)*

Проект ПБУ 6 «Учет основных средств»

- Признание в учете основных средств:
 - К имеющимся критериям добавлено требование о материально – вещественной форме и возможности достоверной оценки;
 - Упразднен стоимостной критерий (40 000 руб.)
 - Из состава ОС исключены активы, предназначенные для сдачи в аренду
 -
-

Проект ПБУ 6 «Учет основных средств»

- Инвентарный объект:
- Самостоятельный выбор минимального объекта учета, подлежащего индивидуальному признанию на основе профессионального суждения;
- Допускается объединение однородных по характеру и использованию предметов в один объект учета;
- Покомпонентный учет (при выборе инвентарных объектов следует исходить из срока полезного использования компонентов, входящих в состав объекта)

Проект ПБУ 6 «Учет основных средств»

- Оценка первоначальной стоимости:
- Включение в первоначальную стоимость ОС затрат на их демонтаж, ликвидацию и восстановление окружающей среды на занимаемом земельном участке;
- При покупке ОС на условиях рассрочки платежа в стоимость включается сумма, уплаченная на условиях немедленной оплаты, разница признается займом и учитывается соответствующим способом;
- При поступлении ОС в качестве вклада в уставный капитал первоначальная стоимость определяется по текущим рыночным ценам, если это не возможно, то балансовой стоимости передающей стороны.

Проект ПБУ 6 «Учет основных средств»

- Переоценка:
- Проводиться на 31 декабря
- Два способа отражения в учете:
 - 1. пропорциональный пересчет как фактической стоимости ОС, так и накопленной ранее амортизации (брутто – оценка);
 - 2. уменьшение фактической стоимости на сумму накопленной амортизации и последующий пересчет ее до текущей рыночной стоимости (нетто – оценка).

- Перенос резерва переоценки ОС (3 варианта)
 - 1. переносить сумму добавочного капитала на нераспределенную прибыль в момент прекращения признания ОС;
 - 2. не переносить сумму добавочного капитала на нераспределенную прибыль ни в какой его части;
 - 3. перенос части резерва переоценки на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации (разница между начисленной амортизацией за отчетный период по переоцененной стоимостью и исторической)
-

Проект ПБУ 6 «Учет основных средств»

- Обесценение ОС:
 - Организация по желанию может производить тестирование стоимости ОС на обесценение (МСФО 36 «Обесценение активов»)
 - Проводить тестирование на обесценение следует ежегодно.
-

Проект ПБУ 6 «Учет основных средств»

■ Амортизация ОС:

- Амортизационная величина – разница между первоначальной (переоцененной стоимостью) и ликвидационной стоимостью;
- 3 способа исчисления амортизации (линейный, пропорционально объему производства, уменьшаемого остатка);
- Начисление амортизации с момента готовности ОС; прекращение с ближайшей из трех дат: перевод в оборотные активы, полный износ, прекращение признания;
- Приостановка начисления амортизации запрещена;
- Амортизационные начисление ежемесячно в размере $1/12$, за исключением организаций с сезонным характером работ (начисление осуществляется пропорционально периода, в котором используются основные средства).

Проект ПБУ 6 «Учет основных средств»

- Последующие затраты по ОС:
- Ремонт (списывается на себестоимость товаров, работ, услуг);
- Модернизация и реконструкция (увеличивают первоначальную стоимость объектов (капитализируется));
- Замена компонентов (затраты капитализируются, при условии полной амортизации);
- Ревизия технического состояния (затраты капитализируются и учитываются как отдельные компоненты ОС)

Пример: принято к учету судно с первоначальной стоимостью -20 000 дол., каждые 5 лет требуется техническая ревизия, оценочная стоимость 1 проверки (через 5 лет) – 5 000 дол.

компоненты	амортизируемая величина	Период амортизации	сумма амортизации
Стоимость ОС	20 000		За год
1. Техническая ревизия	5 000	5 лет	1 000
2. Оставшаяся часть стоимости	15 000	20 лет	750
			1 750

Фактическая стоимость 1 ревизии, проведенной через 5 лет - 6 000 дол. - капитализируется

Показатели	сумма
Стоимость ОС	20 000
Накопленная амортизация в первые 5 лет	(8 750)
Балансовая стоимость	11 250
Капитализация 1 фактической стоимости ревизии	6 000
Стоимость ОС после капитализации	17 250

Расчет ежегодной амортизации вторые 5 лет

компоненты	Амортизационная величина	Период амортизации	Сумма амортизации
Стоимость ОС	17 250		За год
1. Техническая ревизия	6 000	5 лет	1 200
2. Оставшаяся часть стоимости	11 250	15 лет	750
			1 950

Фактическая стоимость второй ревизии, проведенной через 10 лет – 5 500 дол. - капитализируются

Показатели	сумма
Стоимость	17 250
Накопленная амортизация вторые 5 лет	(9 750)
Балансовая стоимость	7 500
Капитализация второй фактической ревизии	5 500
Стоимость ОС после капитализации	13 000

ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»

Нематериальные активы (НМА)

ЭТ
О

объекты:

- не имеющие физической структуры;
- используемые для производственных целей и целей управления;
- способные приносить организации экономическую выгоду;
- используемые более 12 месяцев;
- наличие первичных документов, подтверждающих исключительное право

КЛАССИФИКАЦИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

*Результат
интеллектуальной
деятельности
(промышленный образец,
патенты и т.д.)*

*Средство индивидуализации
(товарный знак, коммерческое
обозначение и т.д.)*

*Положительная деловая
репутация*

Стоимость приобретаемого имущественного комплекса

Меньше покупной цены имущественного комплекса

*Разница = Положительная деловая репутация
(учитывается в составе НМА на сч. 04)*

Больше покупной цены имущественного комплекса

*Разница = Отрицательная деловая репутация
(учитывается в составе затрат на сч. 91.1 «Прочие доходы»)*

ВИДЫ ОЦЕНКИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

ПЕРВОНАЧАЛЬНАЯ

ВОССТАНОВИТЕЛЬНАЯ

ОСТАТОЧНАЯ

СПОСОБЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ

ЛИНЕЙНЫЙ

**УМЕНЬШАЕМОГО
ОСТАТКА**

**ПРОПОРЦИОНАЛЬНО
ОБЪЕМУ
ПРОИЗВОДСТВА**

Срок полезного использования НМА устанавливается организацией самостоятельно, исходя из срока действия патента, свидетельства и др. ограничений установленных либо законодательством РФ, либо хозяйственным договорами.

ИСКЛЮЧЕНИЯ:

1

НМА с неопределенным сроком использования не амортизируются (однако для целей налогового учета срок амортизации устанавливается 10 лет)

2

Положительная деловая репутация амортизируется в течение 20 лет

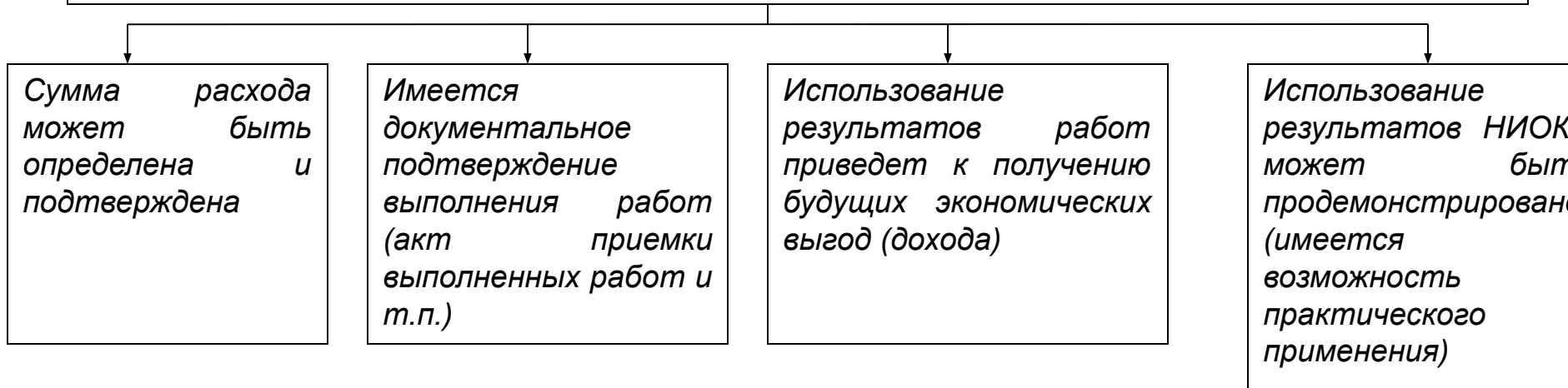
Бухгалтерские счета, используемые для учета НМА

- 08 «Вложения во внеоборотные активы» - для формирования первоначальной стоимости НМА
 - 04 «Нематериальные активы»- для учета наличия и движения НМА
 - 05 «Амортизация нематериальных активов»
 - 91 «Прочие доходы и расходы»- для отражения выбытия НМА
-

Учет НИОКР

- ПБУ 17/02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»
-

УСЛОВИЯ ПРИЗНАНИЯ НИОКР В УЧЕТЕ



РАСХОДЫ НА НИОКР МОГУТ БЫТЬ

Признаны внеоборотными активами (учитываются на сч 08.8 «Выполнение НИОКР»)

Списаны на прочие расходы, т.е. признаны активами (учитываются на 91.2 «Прочие расходы»)

Затраты по научно – исследовательской деятельности



**Получен положительный
результат исследования**

**Получен отрицательный
результат исследования**

**Оформлены
исключительные права на
интеллектуальную
собственность**

**Не оформлены
исключительные права на
инновационный продукт**

**Признается в учете
прочими расходами
(сч.91.2)**

**Отражаются в учете как
нематериальные активы
(сч.04)**

**Подлежат списанию на
расходы по обычным видам
деятельности
(сч.20, 23, 25, 26)**

ПРОДОЛЖИТЕЛЬНОСТЬ СРОКА ПОГАШЕНИЯ ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ ОРГАНИЗАЦИЕЙ САМОСТОЯТЕЛЬНО В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ВОЗМОЖНОСТИ ПОЛУЧАТЬ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ЭФФЕКТ ОТ ДАННЫХ РАБОТ, НО НЕ БОЛЕЕ 5 ЛЕТ

Способы погашения расходов на НИОКР

Линейный способ

Способ списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг)

Оценочный резерв по НИОКР

$$PI = HSI + PR$$

где HSI – наращенная стоимость инноваций,

PR - премия за риск неопределенности по инновационной деятельности.

n

$$\text{При этом } HSI = ПСИ \times (1+r)^n$$

где ПСИ - планируемая стоимость инновационного проекта,

(1+r) – множитель наращивания, r – прогнозируемый индекс

инфляции, n – число стандартных периодов времени, в течение которых осуществляется разработка инновационного продукта.

$$PR = HSI \times 37 \%$$

Пример

- Руководство агрохолдинга принимает решение об открытии нового научного направления – выведение сорта озимой пшеницы «Волгоградская 23». Планируемая стоимость данного инновационного проекта составляет 10 млн. рублей, планируемый период селекционной работы 7 лет, текущий индекс инфляции составляет 0,09.

- $НСИ = ПСИ \times (1+r)^n = 10 \text{ млн. руб.} \times (1+0,09)^7 = 18,28 \text{ млн. руб.}$
- По формуле рассчитаем премию за риск неопределенности по селекционной работе:
- $ПР = НСИ \times 37 \% = 18,28 \text{ млн. руб.} \times 37\% = 6,76 \text{ млн. руб.}$
- Сумма резерва по инновационной деятельности составит:
- $РИ = НСИ + ПР = 18,28 \text{ млн. руб.} + 6,76 \text{ млн. руб.} = 25,04 \text{ млн. руб.}$
- В бухгалтерском учете создание резерва по инновации будет отражено проводкой Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 96 «Резерв по инновационной деятельности», субсчет «Озимая пшеница «Волгоградская 23»» на сумму 25 млн. 40 тыс. руб.

Предположим, что по истечении 7 лет с начала селекционной работы положительные результаты не были достигнуты, при этом сумма фактических затрат по данной инновационной работе составили 20 млн. руб. В этом случае в учете будет составлена следующая корреспонденция счетов:

- 1) Дт 96 «Резерв по инновационной деятельности», субсчет «Озимая пшеница «Волгоградская 23»» Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы», 8 субсчет «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ», аналитический счет ««Озимая пшеница «Волгоградская 23»» на сумму 20 млн. руб.

- 2) 91 «Прочие доходы и расходы» 96 «Резерв по инновационной деятельности» субсчет «Озимая пшеница «Волгоградская 23»» на сумму 5 млн. 40 тыс. руб. методом «красное сторно» уменьшена сумма созданного резерва по инновационной деятельности.

Налоговый учет НИОКР

- - признание НИОКР
- Расходы по НИОКР признаются в том отчетном периоде в котором были завершены работы или отдельные этапы не зависимо от полученного результата:
- Материальные затраты
- Расходы на оплату труда
- Прочие расходы (но не более 75 % от стоимости расходов на оплату труда)
- Для отдельных видов НИОКР (в соответствии с утвержденным перечнем (Постановление Правительства РФ № 988 от 24.12.08 г.) применяется повышающий коэффициент 1,5 к фактическим затратам

«Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011)

Распространяется на все
юридические лица – пользователи
недр, за исключением кредитных
организаций, ГУП. МУП (п.1)

ПБУ 24/2011 применяется в

отношении:

- Поисковых затрат (затраты на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых) до момента документального подтверждения вероятности коммерческой целесообразности (п.2).
-

ПБУ 24/2011 НЕ применяется в отношении (п.3):

- Общих работ, связанных с научно – исследовательской, географической, палеонтологической деятельностью по исследованию недр;
 - Земельных участков, на которых уже осуществляются работы по добыче полезных ископаемых или по которым уже признана вероятность коммерческой целесообразности.
-

Поисковые затраты (активы) признаются внеоборотными активами (в отношении одного земельного участка при наличии лицензии на проведение поисковых работ)

Материальные:

а) сооружения (система трубопроводов и т.д.);
Б)оборудование (специализированные буровые установки, насосные агрегаты, резервуары и т.д.);
В)транспортные средства (п.7).

Нематериальные:

а) право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых, подтвержденное наличием соответствующей лицензии;
б) информация, полученная в результате топографических, геологических и геофизических исследований;
в) результаты разведочного бурения;
г) результаты отбора образцов;
д) иная геологическая информация о недрах;
е) оценка коммерческой целесообразности добычи (п.8)

Оценка поисковых активов при признании (п.13):

- В фактические затраты на приобретение (создание) поисковых активов включаются:
- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за выполнение работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен поисковый актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги;

- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные и патентные
- пошлины;
- амортизация иных внеоборотных активов (включая поисковые активы),
- использованных непосредственно при создании поискового актива;
- вознаграждения работникам, непосредственно занятым при создании
- поискового актива;
- обязательства организации в отношении охраны окружающей среды,
- рекультивации земель, ликвидации зданий, сооружений, Оборудования, возникающие в связи с выполнением работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке полезных ископаемых, связанные с признаваемыми поисковыми активами;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением
- (созданием) поискового актива, обеспечением условий для его использования в запланированных целях.

Последующая оценка поисковых активов

- Порядок начисления амортизации по поисковым активам определяется организацией. При использовании поискового актива для создания другого поискового актива соответствующие амортизационные отчисления включаются в состав затрат на его создание (п.7).
 - Затраты на получение лицензии, дающей наряду с правом на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых право на добычу полезных ископаемых, не подлежат амортизации до подтверждения коммерческой целесообразности добычи (п.8).
-

Проверка поисковых активов на обесценение

- Проводиться на каждую отчетную дату
 - Результаты тестирования отражаются в учете и отчетности в соответствии с МСФО 36 «Обесценение активов»
-

Признаки обесценения:

- а) окончание в течение 12 месяцев после отчетной даты срока, на который организация получила лицензию, дающую право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке полезных ископаемых на определенном участке, при отсутствии намерений и (или) возможности продления соответствующих прав;
- б) существенные затраты, необходимые для выполнения работ по дальнейшему поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке полезных ископаемых на определенном участке, не учтены в планах организации;

Признаки обесценения:

- в) принятие решения о прекращении деятельности, связанной с поиском, оценкой месторождений полезных ископаемых и разведкой полезных ископаемых на определенном участке, вследствие того, что поиск, оценка месторождений полезных ископаемых и разведка полезных ископаемых на данном участке не привели к обнаружению промышленно значимых полезных ископаемых;
- г) наличие признаков того, что при продолжении поиска, оценки месторождений полезных ископаемых и разведки полезных ископаемых на определенном участке стоимость поисковых активов с учетом накопленных амортизации и обесценения, вероятно, не будет возмещена в полной мере при добыче полезных ископаемых или переходе права пользования участком недр другим лицам.

Прекращение признания поисковых активов

Документально подтверждена

Экономическая
целесообразность

Поисковые активы (сч.08)
переводятся в состав
основных средств (сч.01) и
нематериальных активов
(сч.04)

Исключение: затраты на
геологоразведочные
работы, относящиеся к
конкретным скважинам

Экономическая
Нецелесообразность

Стоимость поисковых
активов относится на
финансовые результаты
(сч.91)

Исключение: составляют
активы, которые
продолжают
использоваться в
организации

МСФО 36 «Обесценение активов»

- **Концепция**- соблюдение принципа осмотрительности: балансовая стоимость активов не должны превышать ожидаемых денежных потоков от использования этого актива.
 - **Цель**- если возмещаемая стоимость меньше балансовой, следовательно произошло обесценение актива, результаты обесценения должны быть учтены в качестве убытков организации.
-

Убыток от обесценения балансовая стоимость

– возмещаемая стоимость

- Возмещаемая стоимость – большая из двух величин:
 - 1. Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу.
 - 2. Ценность его использования – это приведенная стоимость (PV) предполагаемых будущих денежных потоков, возникновение которых ожидается от:
 - - продолжения использования этого актива;
 - - от его выбытия в конце срока эксплуатации.
-

Расчет ценности использования (допущения и оценки)

- Прогнозы денежных потоков должны быть основаны на разумных и подкрепленных доказательствами допущениях, которые:
 - 1. отражают текущее состояние актива
 - 2. будут существовать на протяжении оставшегося СПИ
 - 3. которые утверждены в последних финансовых бюджетах компании

Расчет ценности использования (правила)

- 1. Рост денежных потоков прогнозируется на срок не более 5 лет
- 2. После 5 лет эксплуатации прогнозируется стабильный или понижающий темп денежных потоков
- 3. Темп роста денежных потоков необходимо соизмерять со средними показателями по отрасли и по стране.

Расчет приведенной (дисконтированной) стоимости актива (PV)

- $PV = \sum_{n=1}^n \frac{a_n}{(1+i)^n}$, где
- a – прогнозные денежные потоки
- n – количество периодов
- i – ставка дисконтирования (ставка рефинансирования, ставка текущего кредитования организации, индекс инфляции)

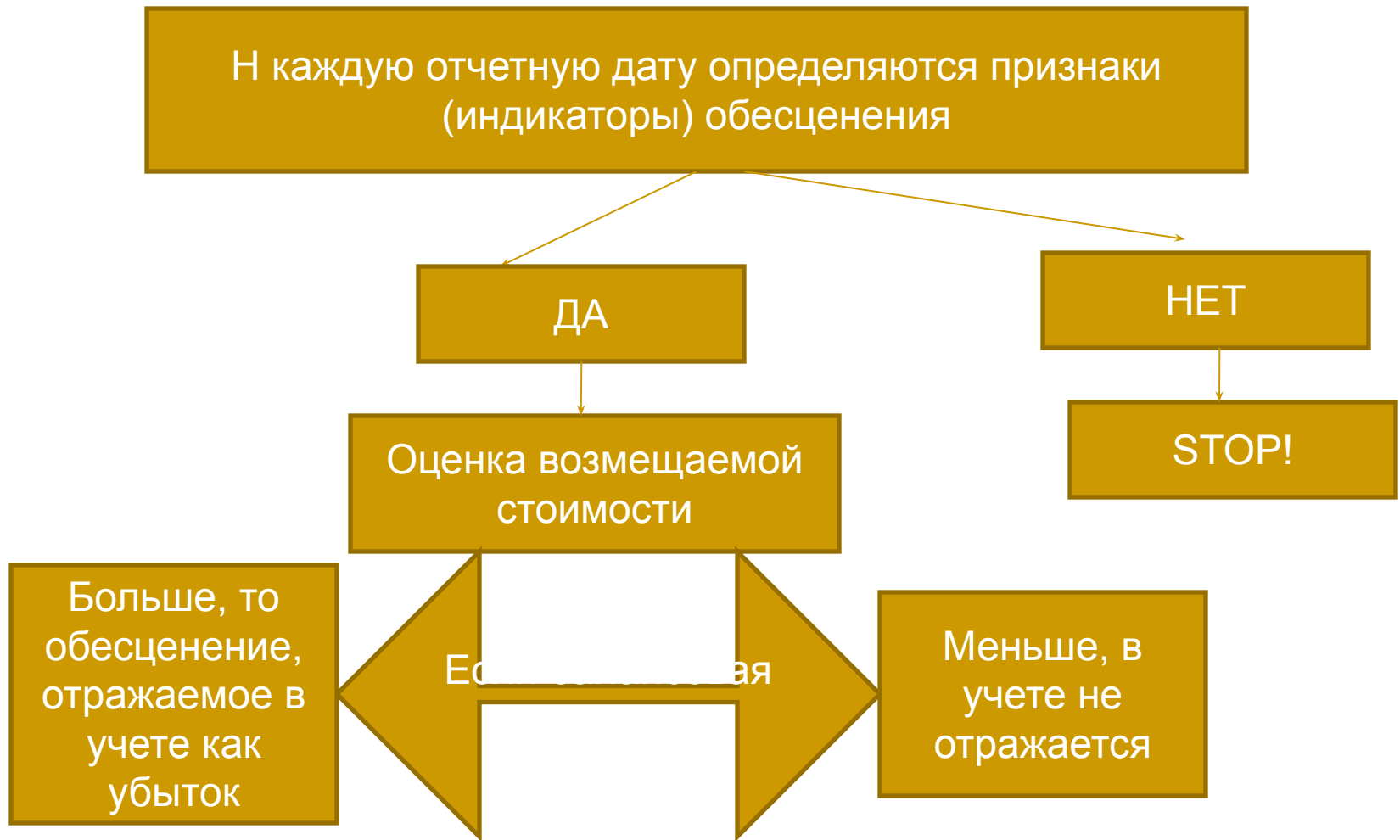
Расчет ценности использования (оценка)

- Оценки будущих потоков денежных средств должны включать:
 - 1. Прогнозы притоков денежных средств включая поступления от выбытия актива
 - 2. Прогнозы оттоков денежных средств в процессе эксплуатации.
-

Пример оценки возмещаемой стоимости

Ценность использования	Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу	Возмещаемая стоимость	балансовая стоимость	Результаты обесценения
900	1050	1050	1000	Обесценения нет
900	980	980	1000	Убыток от обесценения – 20 у.е., балансовая стоимость списывается до 980 у.е.
960	925	960	1000	Убыток от обесценения – 40 у.е., балансовая стоимость списывается до 960 у.е.

Алгоритм проверки на обесценение



Исключение:

- Вне зависимости от наличия признаков обесценения на каждую отчетную дату компания должна проводить тест на обесценение в отношении:
 - 1. НМА с неопределенным сроком полезного использования.
 - 2. НМА в стадии незавершенных работ (не готовые к эксплуатации).
 - 3. Гудвилл
-

Признаки (индикаторы) обесценения:

- Внешние:
 - 1. снижение рыночной стоимости
 - 2. негативные существенные изменения в положении компании (технологические, природные, экономические, конъюнктурные, юридические).
 - 3. Повышение рыночных процентных ставок
 - 4. Балансовая стоимость ЧА компании больше, чем рыночная.
-

Признаки (индикаторы) обесценения:

- **Внутренние:**
 - 1. Негативные существенные изменения в деятельности компании
 - 2. Экономическая эффективность использования актива меньше чем по бюджету
 - 3. Денежные оттоки на приобретение и обслуживание актива больше чем по бюджету
 - 4. Фактические чистые денежные потоки или операционная прибыль меньше чем по бюджету
-