

---

УЧЕТ  
ВНЕОБОРОТНЫХ  
АКТИВОВ

**УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

## Задачей учета основных средств является правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах

---

- Поступления основных средств.
- Их внутреннего перемещения и выбытия.
- Правильное исчисление и отражение амортизации основных средств.
- Точное определение результатов при ликвидации основных средств.
- Контроль за расходами на ремонт.
- Контроль за сохранностью и эффективностью использования.

# Понятие и классификация основных средств

В качестве объекта основных средств к учету может быть принято имущество (актив), которое одновременно отвечает следующим условиям ( ПБУ 6/01 «Учет основных средств»):

1. Объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
2. Объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
3. Организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
4. Объект способен приносить экономические выгоды (доход) в будущем.

Активы, предназначенные для использования в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации принимаются к учету на счет 01 «Основные средства»;






---

## Основные средства

- По принадлежности основные средства делятся на собственные и арендованные или взятые по договору лизинга.
- По признаку использования – находящиеся в эксплуатации (действующие), реконструкции (и на техническом перевооружении), в запасе (резерве) или на консервации.

Основные средства **по степени их использования** подразделяются на объекты, находящиеся:




---

-  в эксплуатации;
-  в запасе (резерве);
-  в ремонте;
-  в стадии достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации;
-  на консервации

# Учет основных средств

---

В зависимости от **имеющихся у организации прав на объекты основных средств** подразделяются на:

-  принадлежащие организации на праве собственности (в том числе сданные в аренду, переданные в безвозмездное пользование, переданные в доверительное управление);
-  полученные организацией в аренду;
-  полученные организацией в безвозмездное пользование;

# Оценка основных средств

---

- по первоначальной стоимости;
- по восстановительной стоимости;
- по остаточной стоимости.

## Остаточная стоимость

- Определяется как первоначальная за вычетом амортизации. По этой стоимости основные средства отражаются в балансе.

## Восстановительная стоимость или стоимость замены

- Затраты предприятия по воспроизводству объекта основных средств в конкретных экономических условиях.

# Учет наличия и движения основных средств

---

Процесс движения ОС в организации состоит из трех основных стадий:







-  **Поступления в организацию;**
-  **Эксплуатации в организации;**
-  **Выбытия из организации.**

На первой стадии производится принятие основных средств к учету на основе первичных учетных документов и их стоимостная оценка.



## Основными способами **поступления ОС** являются:

---

-  Приобретение за плату;
-  Сооружение и изготовление за плату (подрядным способом);
-  Сооружение и изготовление своими силами (хозяйственным способом);
-  Поступление в счет вклада в уставный капитал организации;
-  Безвозмездное получение;
-  В обмен на другое имущество;










На стадии **эксплуатации** ОС используются в производственном процессе, в результате чего изнашиваются и постепенно теряют свою стоимость.

---

Постепенно теряемая стоимость ОС по мере их износа переносится на себестоимость изготовленной продукции (выполненных работ, оказанных услуг), в торговых организациях на расходы на продажу.

**Выбытие ОС** из организации может происходить по различным причинам, основными из которых являются:

---

-  Списание ОС из-за морального и физического износа;
-  Ликвидация ОС при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;
-  Продажа (реализация) ОС;
-  Передача в счет вклада в уставный (складочный) капитал других организаций;
-  Частичная ликвидация при выполнении работ по реконструкции
-  Безвозмездная передача другим юридическим и физическим лицам;
-  Передача в обмен на другое имущество;
-  Недостача и порча ОС, выявленные при проведении инвентаризации;
-  Передача ОС в счет вклада по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности);

# Учет основных средств

№ формы	Наименование формы
ОС-1	Акт о приеме-передаче объекта ОС (кроме зданий, сооружений)
ОС-1а	Акт о приеме-передаче здания (сооружения)
ОС-1б	Акт о приеме-передаче групп объектов ОС (кроме зданий, сооружений)
ОС-2	Накладная на внутреннее перемещение объектов ОС
ОС-3	Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов ОС
ОС-4	Акт о списании объекта ОС (кроме автотранспортных средств)
ОС-4а	Акт о списании автотранспортных средств
ОС-4б	Акт о списании групп объектов ОС (кроме автотранспортных средств)
ОС-6	Инвентарная карточка учета объекта ОС
ОС-6а	Инвентарная карточка группового учета объектов ОС
ОС-6б	Инвентарная книга учета объектов основных средств

- Учет основных средств ведется бухгалтерией **пообъектно.**
  - Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.
- 

## **08 «Вложения во внеоборотные активы», предназначенном для накапливания и суммирования фактических затрат по поступающим ОС.**

Счет имеет следующие субсчета:

- 08/1 – приобретение земельных участков;
- 08/2 – приобретение объектов природопользования;
- 08/3 – строительство объектов основных средств;
- 08/4 – приобретение объектов основных средств;
- 08/5 – приобретение нематериальных активов;
- 08/6 – перевод молодняка животных в основное стадо;
- 08/7 – приобретение взрослых животных;
- 08/8 – выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

## Осуществляемые капитальные вложения оформляются следующими проводками:

- Дебет **08/4** Кредит **60** – приобретение различных объектов основных средств за плату;
- Дебет **19/1** Кредит **60** – *отражена сумма НДС, предъявленного поставщиком;*
- Дебет **60,76** Кредит **51** расчет с поставщиком за приобретенные основные средства, нематериальные активы, расчет по НДС;
- Дебет **07** Кредит **60** – приобрели оборудование, требующее монтажа, у поставщиков;
- Дебет **08/4** Кредит **07** – передача оборудования в монтаж;
- Дебет **01** Кредит **08/4** – ввод основного средства в эксплуатацию.

## Строим, возводим, создаем объекты основных средств собственными силами:

---

- Дебет 08/3 Кредит 10 – материальные затраты, связанные со строительством объекта;
- Дебет 08/3 Кредит 07 – затраты по монтажу собственного оборудования;
- Дебет 08/3 Кредит 70 – затраты по оплате труда;
- Дебет 08/3 Кредит 69 – затраты на социальное страхование;
- Дебет 01 Кредит 08 – списаны суммарные затраты по возведению (созданию) объекта основных средств.

## *Поступление в счет вклада в уставный капитал:*

---

**Дебет 75/1 Кредит 80** – объявлен уставный капитал, зафиксированный в учредительном договоре;

**Дебет 08/4 Кредит 75/1** – отражена денежная оценка объекта ОС, вносимого в счет оплаты долей (акций) в уставном капитале организации;

**Дебет 01 Кредит 08/4** – принят к учету объект ОС по первоначальной стоимости, согласованной учредителями.



## *Безвозмездное получение:*

---

**Дебет 08/4 Кредит 98/2** – отражена текущая рыночная стоимость безвозмездно полученного объекта ОС на дату принятия к учету;

**Дебет 01 Кредит 08/4** – безвозмездно полученный объект ОС принят к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости;

**Дебет 20 и др. Кредит 02** – начислена амортизация по безвозмездно полученному объекту;

**Дебет 98/2 Кредит 91/1** – одновременно: отражена в составе прочих доходов часть рыночной стоимости безвозмездно полученного объекта ОС (в сумме начисленной амортизации и т.д. вплоть до выбытия объекта)

# Учет амортизации основных средств.

---

- **Износ** – это мера расходования, потребления или других потерь основных средств.
- Причинами износа основных средств являются: физическое старение; экономические факторы; устаревание и неадекватность; а также фактор времени.
- **Амортизация** – постепенный перенос части стоимости основных средств на себестоимость готовой продукции.

Для целей налогового учета объекты  
основных средств делятся на:

---

- амортизируемые;
- неамортизируемые;

**Амортизируемые объекты ОС** – это имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40000 рублей,

- Начисление амортизационных отчислений по объекту ОС начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к БУ, и производится до полного погашения стоимости этого объекта, либо его списания с БУ.
- Начисление амортизации осуществляется в течение срока полезного использования (СПИ).

***Срок полезного использования*** – период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации.

В налоговом учете ОС классифицируются в соответствии со специальной Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утв. Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г №1.

---

- **первая группа** - все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;
- **вторая группа** - имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;
- **третья группа** - свыше 3 лет до 5 лет включительно;
- **четвертая группа** - свыше 5 лет до 7 лет включительно;
- **пятая группа** - свыше 7 лет до 10 лет включительно;
- **шестая группа** - свыше 10 лет до 15 лет включительно;
- **седьмая группа** - свыше 15 лет до 20 лет включительно;
- **восьмая группа** - свыше 20 лет до 25 лет включительно;
- **девятая группа** - свыше 25 лет до 30 лет включительно;
- **десятая группа** - имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

# Методы начисления амортизации в бухгалтерском учете:

---

- Метод равномерного (прямолинейного) списания стоимости.
- Метод начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ.
- Метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования (кумулятивный).
- Метод уменьшающегося остатка.

# Методы начисления амортизации в налоговом учете

---

- Линейный - первоначальная стоимость объекта умножается на норму амортизации

$$K = (1 / n) * 100 \%$$

- Нелинейный метод - остаточная стоимость объекта умножается на норму амортизации

$$A = B * K / 100$$

При **способе уменьшаемого остатка** годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из **остаточной стоимости** объекта ОС на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией.

Фиксированная норма должна относиться к остаточной стоимости объекта ОС в конце каждого года, кроме последнего года эксплуатации.

В последний год эксплуатации годовая сумма амортизационных отчислений исчисляется вычитанием из остаточной стоимости объекта на начало последнего года его ликвидационной стоимости.



## **При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования**

годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из **первоначальной стоимости** объекта основных средств и соотношения, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет СПИ объекта.

Пример. ПС объекта – 150 000 рублей.

СПИ – 5 лет или 60 месяцев.

**Сумма чисел лет СПИ равна =  $1+2+3+4+5=15$ .**

В первый год эксплуатации указанного объекта может быть начислена амортизация в размере  $5/15$ ,

во второй год –  $4/15$ ,

в третий год –  $3/15$ ,

в четвертый год –  $2/15$ ,

в пятый год  $1/15$  от его первоначальной стоимости.

**При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)** начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Пример. ПС – 48 000 рублей. СПИ – 5 лет или 60 месяцев.

Предполагаемый объем выпуска продукции за весь срок полезного использования установлен в сумме 400 000 рублей. Фактический выпуск продукции в течение срока полезного использования объекта составил в первый год 100 000 рублей, во второй – 80 000 руб., в третий год – 60 000 рублей, в четвертый – 90 000 рублей, в пятый – 70 000 рублей.

# Начисление амортизации

В бухгалтерском учете отдельные **операции по начислению сумм амортизационных отчислений** по объектам основных средств отражаются следующими проводками:

1. **Дебет 08/3 Кредит 02** - Начислена амортизация по объекту ОС, используемому при строительстве объекта хозяйственным способом
2. **Дебет 20 Кредит 02** - Начислена амортизация по объекту ОС, используемому в основном производстве
3. **Дебет 23 Кредит 02** - Начислена амортизация по объекту ОС, используемому во вспомогательных производствах

- 
1. **Дебет 25 Кредит 02** - Начислена амортизация по объекту ОС общепроизводственного назначения
  2. **Дебет 26 Кредит 02** - Начислена амортизация по объекту ОС общехозяйственного назначения
  6. **Дебет 29 Кредит 02** - начислена амортизация по объекту ОС, используемому в обслуживающих производствах и хозяйствах
  7. **Дебет 44 Кредит 02** - Начислена амортизация по объекту ОС, используемому в организациях торговли

# Учет выбытия ОС

---

Причины и направления выбытия ОС:

- ▣ Списание по причине износа;
- ▣ Продажа объектов;
- ▣ Недостача
- ▣ Безвозмездная передача объектов;
- ▣ По договору мены;
- ▣ Вклад в Уставный капитал другой организации;
- ▣ Ликвидация в результате аварий, стихийных бедствий.

# Учет текущей аренды основных средств

---

- Субъектами арендных отношений являются арендодатели и арендаторы.
- При текущей аренде ОС остаются в собственности арендодателя (поэтому числятся на его балансе), передаются арендатору за плату во временное пользование, по истечении срока аренды возвращаются арендодателю.

Учет текущей аренды у арендодателя ведется по следующим операциям:

---

- А) сдача основных средств в аренду – передача оформляется актом приема-передачи. Учет передачи отражается только в аналитическом учете, т.к. перехода права собственности не происходит:

Дебет 01/аренда – Кредит 01/объект

Учет текущей аренды у арендодателя ведется по следующим операциям:

---

Б) начисление арендной платы к получению:

- Если сдача в аренду **не является основной деятельностью**, то доходы от сдачи в аренду включаются в состав прочих операционных доходов и по ним начисляется НДС:

**Дебет сч.76 – Кредит сч.91/1** – начислена арендная плата к получению,

**Дебет сч.91/3 – Кредит сч.68/НДС** – начислен НДС к уплате в бюджет.



- 
- Если сдача в аренду является **основной деятельностью**, то доходы от сдачи в аренду включаются в состав выручки от продажи продукции (работ, услуг) и по ним начисляется НДС

Дебет сч. 62 – Кредит сч. 90/1 -  
начислена арендная плата к получению,

Дебет сч. 90 – Кредит сч. 68/НДС –  
начислен НДС к уплате в бюджет.

Учет текущей аренды у арендодателя ведется по следующим операциям:

---

- В) Отражение затрат по ремонту сданных в аренду основных средств: отражаются в составе прочих операционных расходов:

Дебет счета 91/2

Кредит счетов 02,10,70,69,60 и др. -  
расходы по ремонту основных средств,  
сданных в аренду

# Учет текущей аренды

## у арендатора

---

- А) учет арендованных объектов ОС осуществляется на забалансовом счете 001 «Арендованные ОС»:

Дебет сч. 001 – Кредит сч. 00 – приняты основные средства

- Б) начисление арендной платы к уплате:

Дебет счетов 20,25,26,44,29 – Кредит сч. 76 – арендная плата включается в издержки соответствующих счетов;

Дебет сч. 19/3 – Кредит сч. 76/5 «Прочие дебиторы и кредиторы» – НДС по аренде

# Учет текущей аренды

## у арендатора

---

- В) затраты по текущему ремонту арендованных основных средств отражаются в составе затрат на производство и обращение:

Дебет счетов 20,25,26,44 -

Кредит счетов 10,70,69 и др.или 60 –  
затраты по текущему ремонту (если по договору эти затраты осуществляются за счет средств арендатора)

# Учет нематериальных активов



Особенности учета

- 
- **Нематериальные активы**— это объекты долгосрочного пользования, не имеющие физической основы, но имеющие стоимостную оценку и приносящие доход, используются в производстве или в управлении.

# Согласно ПБУ14/2007 «Учет нематериальных активов»:

---

Одновременно должны выполняться следующие условия:

- отсутствие материально-вещественной формы;
- Возможность выделения (отделения) организацией от другого имущества;
- использование в производстве продукции или для управленческих нужд организации;
- организация не предполагает последующей перепродажи данного имущества;
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование актива;
- стоимость актива может быть достоверно определена.

# Учет нематериальных активов

---

В зависимости от своего назначения и функций, выполняемых в хозяйственной деятельности, нематериальные активы подразделяются на две основные группы:

1. **Результаты интеллектуальной собственности и средства индивидуализации .**
2. **Деловая репутация организации**

В зависимости от характера охраняемых результатов выделяются две основные группы исключительных прав: **относящиеся к промышленной собственности и охраняемые авторским правом произведения науки, литературы и искусства.** К объектам промышленной собственности относят исключительные права:



# К объектам промышленной собственности относят

---

## ИСКЛЮЧИТЕЛЬНЫЕ ПРАВА:

- патентообладателя на изобретения, промышленный образец, полезную модель;
- на программы для ЭВМ, базы данных;
- на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров (средства индивидуализации организации)
- на селекционные достижения.

# Деловая репутация организации

---

- Особый вид нематериальных активов или «цена фирмы». Это стоимостная категория, характеризующая разницу между стоимостью фирмы как единого целого и стоимостью ее чистых активов.

---

Это понятие появилось в коммерческой практике Англии в первой половине XV века. Стоимость переносится на себестоимость не через амортизацию, а путем ежемесячного списания части стоимости данного актива:

***Дебет 26, 44 Кредит 04/2.***

# Сроки действия нематериальных активов:

---

- патент на изобретение – 20 лет с даты поступления заявки;
- свидетельство на полезную модель – 10 лет с даты поступления заявки;
- патент на промышленный образец – 10 лет;
- программы для ЭВМ – в течение всей жизни автора и 50 лет после;
- товарный знак – 10 лет.



# Оценка НМА

---

- НМА оцениваются по первоначальной и остаточной стоимости. К БУ они принимаются по первоначальной стоимости. Также как и у ОС первоначальная стоимость НМА зависит от способа их поступления: приобретение, создание, вклад в УК, безвозмездно полученное, в обмен на другое имущество.
- Остаточная стоимость НМА – это разница между первоначальной стоимостью и суммой амортизации НМА. В балансе НМА отражаются по остаточной стоимости.

# Учет наличия и движения НМА

---

- Синтетический учет ведется на счете 04 «Нематериальные активы» в первоначальной оценке на основании первичных документов: актов приема-передачи, протоколов заседания правления АО, актов на списание НМА. К сч.04 открываются субсчета по группам, указанным выше.
- Аналитический учет осуществляется по объектам. Регистром аналитического учета является карточка учета НМА (Ф.№НМА-1). Регистром синтетического учета при журнально-ордерной форме бухгалтерского учета является журнал-ордер №13 (наличие и движение НМА, суммы начисленной амортизации).

# Учет нематериальных активов

Нематериальные активы оцениваются экспертным путем.

---

- Предприятие может производить переоценку НМА, отличие от переоценки ОС состоит в том, что для нематериальных активов предусматривается пересчет только остаточной стоимости. Переоценка является добровольной, может производиться только на начало года и по однородным группам активов. При этом текущая рыночная стоимость, являющаяся базой для переоценки, должна определяться исключительно по данным активного рынка.

- 
- Однако применение данной нормы является весьма затруднительной, так как нематериальные активы, как правило, являются уникальными.
  - Также по желанию организации возможно производить проверку НМА на обесценение согласно требований (в соответствии с требованиями МСФО).



## *Учет поступления НМА:*

---

- Дт 08/5 – Кт 75 - вклад в собственником в УК;
- Дт 08/5,19 - Кт 60 - приобретенное за плату;
- Дт 08/5 - Кт98 - безвозмездно полученные;
- Дт 08/5 – Кт 10,02,70,69 - созданные самостоятельно;
- Дт 08/5 – Кт 91 - выявленные при инвентаризации неучтенные НМА отражаются как внереализационные доходы (облагаемые к тому же НДС);
- Поступление по договору мены отражается также как и по ОС
- Дт 04 – Кт 08/5 - Принятие на учет НМА отражается бухгалтерской проводкой

# Учет нематериальных активов

---

Для целей начисления амортизации НМА разделяют на активы с определенным и НМА с неопределенным сроком полезного использования.

**Срок полного списания нематериальных активов** определяется по трем критериям:

- срока действия прав организации и периода контроля над активом;
- ожидаемого срока полезного использования;
- не более срока деятельности организации.

- 
- Амортизация НМА начисляется с первого числа месяца следующего за месяцем принятия объекта к БУ. В течение отчетного года амортизация НМА начисляется ежемесячно в размере  $1/12$  годовой суммы независимо от применяемого способа начисления.
  - Начисление амортизации НМА может отражаться в БУ одним из способов:
    - 1) путем накопления амортизационных отчислений на отдельном счете (сч.05)
    - 2) путем уменьшения первоначальной стоимости объекта (на сч.04).

# Учет нематериальных активов

- Амортизационные отчисления по НМА исчисляются и начисляются ежемесячно по нормам, установленным предприятием самостоятельно.

***Дебет 20, 23, 25, 26, 44 Кредит 05***

***или***

***Дебет 20, 23, 25, 26, 44 Кредит 04***

- В соответствии с ПБУ14/2007 при начислении амортизации можно пользоваться следующими методами: **линейным, уменьшающегося остатка, пропорционально объему произведенной продукции.**
- В целях налогообложения нематериальные активы входят в состав **амортизируемого имущества.**

# Учет нематериальных активов

---

- При выборе способа амортизации следует исходить из расчета ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования актива, включая финансовый результат от возможной продажи данного актива. Если такой расчет не обладает надежностью, то следует использовать линейный метод.
- **Деловая репутация может амортизироваться только линейно.** Ежегодно предприятию необходимо подтверждать обоснованность выбранного метода начисления амортизации НМА.
- В соответствии с ПБУ 14/2007 выделяют две группы НМА, **не подлежащие амортизации,** – это активы с неопределенным сроком полезного использования, а также нематериальные активы некоммерческих организаций.

# Учет выбытия НМА

---

- НМА могут выбываться в следующих случаях:
  1. при передаче в УК других организаций,
  2. в совместную деятельность,
  3. по договору дарения (безвозмездно), ликвидации
  4. реализации.
- Учет доходов и расходов по списанию НМА ведется на сч.91.

Порядок учета выбытия НМА зависит от способа учета амортизации.

□ При использовании в учете сч.05 «Амортизация НМА» продажа объектов отражается в следующем порядке:

Дт 62 – Кт 91/1 – задолженность покупателя за проданный объект

Дт 91/3 – Кт 68/НДС – начислен НДС от цены продажи

Дт 05 – Кт 04 – списание суммы амортизации, начисленной за время эксплуатации

Дт 91/2 – Кт 04 – списание остаточной стоимости досрочно выбывшего объекта

Дт 99 – Кт 91/9 – списание прибыли от продажи объекта

При досрочном выбытии объектов НМА недоамортизированная часть первоначальной стоимости относится на сч.91 «Прочие доходы и расходы»:

- 
- При передаче НМА в УК других организаций:

Дт 58 – Кт 91/1 – стоимость финансового вложения в виде НМА

Если в учете не используется сч.05, со счета 04 «НМА» сразу списывается их остаточная стоимость;

Дт 91/2 – Кт 04