



# СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Уфа  
2013

УДК 657  
ББК 65.052  
У 26

Рецензенты: Нурлыгаянова А.М., канд. эконом. наук, доцент кафедры организации аграрного производства ФГБОУ ВПО Баш ГАУ

У 26 Учет основных средств [Текст]: монография / А.Д. Насырова, Г.Р. Нигматуллина. – Уфа: РИО ФГБОУ ВПО Башкирский ГАУ, 2013. - 292 с.

**ISBN 5-7221-0204-Н**

В монографии освещены вопросы организации бухгалтерского учета объектов основных средств. Изучение монографии поможет усвоить следующие положения учета основных средств: определение основных средств в бухгалтерском учете, правовая регламентация их учета, оценка основных средств, учет наличия основных средств, учет основных средств на счетах, расчет и списание амортизации основных средств, основные проводки по учету основных средств.

Монография предназначена для изучения лекционного курса экономических специальностей, а также для студентов направления подготовки бакалавров 080100 Экономика, профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

УДК 657  
ББК 65.052

**ISBN 5-7221-0204-Н**

© Насырова А.Д., 2013  
© Нигматуллина Г.Р., 2013

## ВВЕДЕНИЕ

Производственно - хозяйственная деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет основных фондов - средств труда и материальных условий процесса труда. Средства труда - станки, рабочие машины, передаточные устройства, инструмент и т. п., а материальные условия процесса труда - производственные здания, транспортные средства и другие.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления амортизации по установленным нормам.

Формирование рыночных отношений в стране заставляет по-новому подойти к постановке учета на отдельных участках финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, в том числе учета основных средств и их налогообложения.

В условиях ограниченности финансовых ресурсов в современных условиях развития экономики, высокой степени изношенности основных средств важное значение приобретает выбор учетной политики на предприятиях по привлечению инвестиций и обновлению основного капитала. Нормативные документы внесли существенные изменения в технику и методологию учета и налогообложения основных средств.

Основные средства играют огромную роль в процессе труда, так как они в своей совокупности образуют производственно - техническую базу и определяют производственную мощь предприятия.

## 1 ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ УЧЕТА ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Сложно переоценить важность эффективного использования объектов основных средств в деятельности любого предприятия. В течение всего времени существования предприятия новые основные средства поступают и вводятся в эксплуатацию. Существующие - изнашиваются в процессе эксплуатации (передавая часть своей стоимости на себестоимость), перемещаются внутри предприятия, меняя своё местоположение и материально-ответственных лиц. Некоторые передаются в ремонт, подвергаются модернизации или списываются по причине полного износа. Всё это многообразие операций, производимых над основными средствами, требует своевременного отражения в учете, анализа и контроля.

Для обеспечения правильного учета основных средств огромное значение имеет понимание основных задач, стоящих перед бухгалтером:

- обеспечение сохранности объектов основных средств, своевременное отражение в учете операций поступления, перемещения, ремонта (модернизации) и выбытия. Правильное оформление первичных документов и регистров бухгалтерского учета;
- правильность исчисления амортизационных начислений, для формирования объективной и экономически обоснованной себестоимости выпущенной продукции (услуг);
- контроль над эффективностью использования основных фондов предприятия;
- учет затрат на ремонт и модернизацию объектов основных средств.

## 2 ПОНЯТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ

Основные средства - это часть имущества, используемая организацией в течение длительного времени (более 12 месяцев) при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), а также в управленческих целях.

Актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основных средств при одновременном выполнении следующих условий:

1. Объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управлен-

ческих 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 (более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев);

3. Организацией не предполагается последующая перепродажа данного объекта;

4. Объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

ПБУ 6/01 «Учет основных средств» устанавливает правила формирования информации об основных средствах в бухгалтерском учете. Требования ПБУ 6/01 применяются в отношении:

- зданий;
- сооружений;
- рабочих и силовых машин и оборудования;
- измерительных и регулирующих приборов и устройств;
- вычислительной техники;
- транспортных средств;
- инструментов;
- производственного и хозяйственного инвентаря и принадлежностей;
- рабочего, продуктивного и племенного скота;
- многолетних насаждений;
- внутрихозяйственных дорог;
- капитальных вложений на коренное улучшение земель (осушительных, оросительных и других мелиоративных работ);
- капитальных вложений в арендованные объекты основных средств;
- земельных участков;
- объектов природопользования (воды и других природных ресурсов);
- прочих объектов.

В соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов (Приложение 1) в бухгалтерском учете к основным средствам:

Относятся	Не относятся
<ul style="list-style-type: none"> <li>– здания</li> <li>– сооружения</li> <li>– машины и оборудование</li> <li>– измерительные и регулирующие приборы и устройства</li> <li>– жилища</li> <li>– вычислительная техника, оргтехника</li> <li>– транспортные средства</li> <li>– инструмент</li> <li>– производственный и хозяйственный инвентарь</li> <li>– рабочий, продуктивный и племенной скот</li> <li>– многолетние насаждения</li> <li>– прочие виды материальных основных фондов</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– предметы, служащие менее 1 года, независимо от их стоимости</li> <li>– предметы стоимостью ниже лимита, устанавливаемого Минфином России (40 000 руб. в ред. Приказа Минфина России от 24.12.2010 №186н), независимо от срока службы, кроме сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, оружия, а также рабочего и продуктивного скота, которые относятся к основным фондам, независимо от их стоимости</li> <li>– орудия лова</li> <li>– бензомоторные пилы, сучкорезы, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком эксплуатации до 2х лет</li> <li>– специальные инструменты и специальные приспособления, независимо от их стоимости</li> <li>– сменное оборудование, многократно используемые в производстве приспособления к основным фондам и другие вызываемые специфическими условиями изготовления устройства независимо от их стоимости</li> <li>– специальная одежда, специальная обувь, а также постельные принадлежности независимо от их стоимости и срока службы</li> <li>– форменная одежда, предназначенная для выдачи работникам предприятия, одежда и обувь в учреждениях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других учреждениях, состоящих на бюджете, независимо от стоимости и срока службы</li> <li>– временные сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимость строительно - монтажных работ в составе накладных расходов</li> <li>– тара для хранения товарно - материальных ценностей на складах или осуществления технологических процессов, стоимостью в пределах лимита, установленного Минфином России</li> <li>– предметы, предназначенные для выдачи напрокат, независимо от их стоимости</li> <li>– молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, а также ездовые и сторожевые собаки, подопытные животные</li> <li>– многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала</li> <li>– машины и оборудование, числящиеся как готовые изделия на складах предприятий - изготовителей, снабженческих и сбытовых организаций, сданные в монтаж или подлежащие монтажу, находящиеся в пути, числящиеся на балансе капитального строительства</li> </ul>

ПБУ 6/01 не применяется в отношении:

- машин, оборудования и иных аналогичных предметов, числящихся как готовые изделия на складах организации – изготовителя, как товары – на складах организаций, осуществляющих торговую деятельность;
- предметов, сданных в монтаж или подлежащих монтажу, находящихся в пути;
- капитальных и финансовых вложений.

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности (счет 03).

Другие основные средства учитываются на счете 01 «Основные средства».

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности.

Для целей бухгалтерского и налогового учета применяется Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы (Приложение 2).

Ключевые изменения по учету основных средств на основании Приказа № 186н от 24.12. 2010 г.

1. Необходимо пересмотреть отраженные операции по имуществу стоимостью менее 40 тыс. руб. и учесть их как расходы. При этом корректировке должны быть подвергнуты записи по бухгалтерскому учету объектов, введенных в эксплуатацию с 01 января 2011 года, включая объекты, приобретенные ранее. Стоимость ранее учтенных основных средств, эксплуатация которых продолжается в текущем году, пересмотру не подлежит;

2. Начиная с 2011 г. для включения в состав основных средств объектов недвижимости не имеет значения:

- подала ли организация документы на государственную регистрацию права собственности;
- эксплуатируются объекты недвижимости или не эксплуатируются. Главное, чтобы по этим объектам были закончены капитальные вложения.

3. Переоценку основных средств и нематериальных активов следует проводить не чаще одного раза в год на конец отчетного года.

Если организация приняла решение о переоценке основных средств или нематериальных активов, входящих в однородную группу, то в дальнейшем эти объекты должны переоцениваться регулярно;

4. Сумма уценки основных средств в результате переоценки, а также сумма дооценки, равная сумме его уценки за прошлые годы, отражаются в составе прочих доходов и расходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;

5. Результаты переоценки нематериальных активов и основных средств следует отражать в бухгалтерском учете обособленно;

6. В налоговом учете результаты переоценки основных средств не учитываются. В бухгалтерском учете после проведения переоценки возникают прочие доходы или расходы, которые не учитываются при расчете налога на прибыль.

7. Исключен запрет на переоценку земельных участков и объектов природопользования (воды, недр и других природных ресурсов). Организации могут проводить переоценку указанных объектов и отражать в бухгалтерском учете и отчетности их рыночную стоимость.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно. В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

### 3 ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Основные средства могут быть оценены по первоначальной, остаточной и восстановительной стоимости.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость - это сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление основного средства, кроме НДС и иных возмещаемых налогов.

Фактическими затратам на приобретение, сооружение и изготовление основных средств относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к учету.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договору мены, признается стоимость ценностей передаваемых в рамках этого договора. При невозможности установить стоимость передаваемых ценностей, первоначальная стоимость определяется исходя из стоимости, по которой в сравниваемых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

Первоначальная стоимость основных средств подлежит изменению в бухгалтерском учете в случаях достройки, дооборудования, ре-

конструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки основных средств.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всех работ.

Остаточная стоимость - разница между первоначальной стоимостью и начисленной амортизацией. По остаточной стоимости основные средства отражаются в бухгалтерском балансе.

Восстановительная стоимость - стоимость основных средств в современных условиях, при современных ценах и технике, это стоимость, по которой оцениваются основные средства после проведения переоценки. При принятии решения о переоценке следует учитывать, что в последующем такие объекты должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость переоцениваемых основных средств существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Объекты стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этих объектов должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Операции с такими объектами оформляются первичными документами для учета МПЗ: форма М-4 «Приходный ордер» и М-17 «Карточка учета материалов».

Для целей налогообложения объекты стоимостью до 40 000 рублей в момент ввода в эксплуатацию единовременно списываются на материальные расходы ( п.1 ст.256 НК РФ).

В случае, если лимит списания для целей бухучета превышает лимит для целей налогового учета возникает отложенный налоговый актив.

Порядок единовременного списания основных средств стоимостью до 40 тыс. руб. отражен в таблице:

№	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Приобретено основное средство стоимостью до 40 000 рублей	10	60
2	Списана стоимость объекта основных средств при отпуске в производство	20,26,44	10
2	Отражен отложенный налоговый актив (ОНА)	09	68

## 4 ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту основных средств (инвентарному объекту), независимо от того, находится ли он в эксплуатации, в запасе или на консервации, должен присваиваться при принятии их к бухгалтерскому учету соответствующий инвентарный номер. Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период нахождения его в данной организации.

Инвентарные номера списанных с бухгалтерского учета объектов основных средств не присваиваются вновь принятым к бухгалтерскому учету объектам в течение 5 лет по окончании года списания.

Пообъектный учет основных средств ведется бухгалтерской службой на инвентарных карточках учета основных средств (форма ОС-6) (Приложение 3). Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект. Инвентарные карточки могут группироваться в картотеке применительно к Общероссийскому классификатору основных фондов (Приложение 1), а внутри разделов, подразделов, классов и подклассов — по месту эксплуатации (структурным подразделениям организации).

Заполнение инвентарных карточек (инвентарной книги) производится на основе акта (накладной) приемки-передачи основных средств (форма ОС-1) (Приложение 3), технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, перемещение и списание объектов основных средств. В инвентарных карточках (инвентарной книге) должны быть приведены основные данные по объекту основных средств: срок полезного использования, способ начисления амортизации, освобождение от начисления амортизации (если имеет место), индивидуальные особенности объекта.

Инвентарные карточки, как правило, составляются в одном экземпляре и находятся в бухгалтерской службе.

По основным средствам, принятым в аренду, для осуществления забалансового учета указанных объектов арендатора рекомендуется также открывать инвентарные карточки.

Принятие объектов основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств, может

оформляться принятию к бухгалтерскому учету однотипных объектов одинаковой стоимости и принимаемых к учету одновременно.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случае их приобретения, сооружения и изготовления, внесения учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал, получения по договору дарения и других поступлений по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату (в том числе бывших в эксплуатации), признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Пообъектный учет основных средств ведется в рублях, а при приобретении объектов основных средств, стоимость которых определена в иностранной валюте, оценка производится также в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального Банка России, действующему на дату принятия к бухгалтерскому учету организацией объектов по праву собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления или договора аренды.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ и положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ № 6/01).

#### 4.1 ФОРМА ОС-1. УКАЗАНИЯ ПО ЗАПОЛНЕНИЮ АКТА ПРИЕМКИ-ПЕРЕДАЧИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Акт приемки-передачи по форме ОС-1 (Приложение 4) применяется для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) в организации или между организациями для:

а) включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию (для объектов, не требующих монтажа, - в момент приобретения, для объектов, требующих монтажа, - после приема их из монтажа и сдачи в эксплуатацию), поступивших:

– по договорам купли-продажи, мены имущества, дарения, финансовой аренды (если объект основных средств находится на балансе лизингополучателя) и др.;

– путем приобретения за плату денежными средствами, изготовления для собственных нужд и ввода в эксплуатацию законченных строительством зданий (сооружений, встроенных и пристроенных помещений) в установленном порядке;

б) выбытия из состава основных средств при передаче (продаже, мене и пр.) другой организации.

Исключением являются случаи, когда прием-передача объектов и ввод их в действие должны оформляться в соответствии с действующим законодательством в особом порядке.

Прием-передача объекта(ов) между организациями для включения в состав основных средств для организации-получателя или выбытия его (их) из состава основных средств для организации-сдатчика оформляется общими документами:

– по форме №ОС-1 - для объекта основных средств (кроме зданий, сооружений);

– по форме №ОС-1а (Приложение 5) - для зданий, сооружений;

– по форме №ОС-1б (Приложение 6)- для групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений);

которые утверждаются руководителями организации-получателя и организации-сдатчика и составляют в количестве не менее двух экземпляров. К акту прилагается и техническая документация, относящаяся к данному(ым) объекту(ам).

Реквизит «Государственная регистрация прав» заполняется на недвижимое имущество и в случаях сделок с ним.

В формах №ОС-1 и №ОС-1а раздел 1 заполняется на основании данных передающей стороны (организации-сдатчика), имеющих информационный характер для объектов основных средств, бывших в эксплуатации.

В случаях приобретения объектов через сеть розничной торговли, изготовления для собственных нужд раздел 1 не заполняется.

В показателях граф «Сумма начисленной амортизации (износа)» указывается сумма начисленной амортизации (износа) с начала эксплуатации.

Раздел 2 заполняется организацией-получателем только в одном (своем) экземпляре.

В акте данные об объекте основных средств, находящемся в собственности двух или нескольких организаций, записываются соразмерно доле организации в праве общей собственности. При этом

на первой странице в раздел «Справочно» заносятся сведения об участниках долевой собственности (с указанием их доли в праве общей собственности), а также в случае, если стоимость приобретения объекта основных средств была выражена в иностранной валюте (условных денежных единицах), - сведения о наименовании иностранной валюты, ее сумме по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату, выбранную в соответствии с требованиями, действующими в системе бухгалтерского учета.

Данные приема и исключения объекта из состава основных средств вносятся в инвентарную карточку (книгу) учета объектов основных средств (формы №ОС-6, №ОС-6а, №ОС-6б).

#### 4.2 ФОРМА ОС-2. НАКЛАДНАЯ НА ВНУТРЕННЕЕ ПЕРЕМЕЩЕНИЕ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Применяется для оформления и учета перемещения объектов основных средств внутри организации из одного структурного подразделения (цеха, отдела, участка и др.) в другой (Приложение 7).

Выписывается передающей стороной (сдатчиком) в трех экземплярах, подписывается ответственными лицами структурных подразделений получателя и сдатчика. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй - остается у лица, ответственного за сохранность объекта(ов) основных средств сдатчика, третий экземпляр передается получателю. Данные о перемещении объектов основных средств вносятся в инвентарную карточку (книгу) учета объектов основных средств (формы N ОС-6, N ОС-6а, N ОС-6б).

#### 4.3 ФОРМА ОС-3. АКТ О ПРИЕМЕ-СДАЧЕ ОТРЕМОНТИРОВАННЫХ, РЕКОНСТРУИРОВАННЫХ, МОДЕРНИЗИРОВАННЫХ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Применяется для оформления и учета приема-сдачи объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации (Приложение 8).

Подписывается членами приемочной комиссии или лицом, уполномоченным на приемку объектов основных средств, а также представителем организации (структурного подразделения), проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию. Утверждается руко-

водителем организации или уполномоченным им лицом и сдается в бухгалтерию.

Если ремонт, реконструкцию и модернизацию выполняет сторонняя организация, акт составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в организации, второй экземпляр передается организации, проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию.

Данные ремонта, реконструкции, модернизации вносятся в инвентарную карточку учета объекта основных средств (форма N ОС-б).

#### 4.4 ФОРМА ОС-4. АКТ О СПИСАНИИ ОБЪЕКТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ (КРОМЕ АВТОТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ)

Применяется для оформления и учета списания пришедших в негодность объектов основных средств (Приложение 9) (для автотранспортных средств используется форма ОС-4а) (Приложение 10), ОС-4б (Приложение 11).

Составляется в двух экземплярах, подписываются членами комиссии, назначенной руководителем организации, утверждаются руководителем или уполномоченным им лицом. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй - остается у лица, ответственного за сохранность объектов основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания.

В показателях граф «Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету или восстановительная стоимость»:

- по объектам основных средств, проходившим переоценку, указывается восстановительная стоимость по итогам последней проведенной переоценки;
- по объектам, не проходившим переоценку, - первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

В показателях граф «Сумма начисленной амортизации (износа)» указывается сумма начисленной амортизации (износа) с начала эксплуатации. Затраты по списанию объектов основных средств, а также стоимость материальных ценностей, поступивших от разборки объектов основных средств, отражаются в разделе 3 «Сведения о затратах, связанных со списанием объекта основных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания».

Данные результатов списания вносятся в инвентарную карточку (книгу) учета объекта, объектов и группового учета объектов основных средств (формы N ОС-6, N ОС-6а, N ОС-6б).

#### 4.5 ФОРМА ОС-6. ИНВЕНТАРНАЯ КАРТОЧКА УЧЕТА ОБЪЕКТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Этот документ применяется для учета наличия объекта основных средств, а также учета движения его внутри организации (Приложение 12). Ведется в бухгалтерии в одном экземпляре на каждый объект.

Записи при приеме-передаче производятся на основании актов о приеме-передаче объектов основных средств (формы N ОС-1, N ОС-1а, N ОС-1б) и сопроводительных документов (технических паспортов заводов-изготовителей и др.). Прием, перемещение объектов основных средств внутри организации, включая проведение реконструкции, модернизации, капитального ремонта, а также их выбытие или списание отражаются в инвентарной карточке (книге) на основании соответствующих документов.

В показателях граф «Сумма начисленной амортизации (износа)» указывается сумма начисленной амортизации (износа) с начала эксплуатации.

#### 4.6 ФОРМА ОС-6А. ИНВЕНТАРНАЯ КАРТОЧКА ГРУППОВОГО УЧЕТА ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Инвентарная карточка по данной форме используется для учета наличия объектов основных средств, а также учета их движений внутри организации (Приложение 13). Документ ведется в единственном экземпляре бухгалтерией предприятия на группу объектов. Инвентарная карточка заводится на группу объектов в момент принятия к учету этих объектов на основании актов о приеме-передаче объектов основных средств и сопроводительных документов (технических паспортов заводов-изготовителей и др.).

#### 4.7 ФОРМА ОС-6Б. ИНВЕНТАРНАЯ КНИГА УЧЕТА ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Данная форма учета основных средств может использоваться на малых предприятиях (Приложение 14). Записи об объектах основных средств вносятся бухгалтером на основании первичных документов подтверждающих: поступление, перемещение, ремонт, выбытие и иные виды хозяйственных операций. Такими документами могут являться: Форма ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств», Форма ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств» и другие.

#### 4.8 ФОРМА ОС-14. АКТ О ПРИЕМЕ (ПОСТУПЛЕНИИ) ОБОРУДОВАНИЯ

Форма ОС-14 применяется для оформления и учета поступившего на склад оборудования с целью последующего использования его в качестве объекта основных средств (Приложение 15).

Составляется комиссией, уполномоченной на прием основных средств, в двух экземплярах. Утверждается руководителем или уполномоченным им лицом. В случае невозможности проведения качественной приемки оборудования при его поступлении на склад Акт о приеме (поступлении) оборудования (форма N ОС-14) является предварительным, составленным по наружному осмотру. Качественные и количественные расхождения с документальными данными организаций, поставивших оборудование, а также факты боя и лома отражаются в соответствующих актах в установленном порядке.

#### 4.9 ФОРМА ОС-15. АКТ О ПРИЕМЕ- ПЕРЕДАЧЕ ОБОРУДОВАНИЯ В МОНТАЖ. ФОРМА ОС-16. АКТ О ВЫЯВЛЕННЫХ ДЕФЕКТАХ ОБОРУДОВАНИЯ

Передача оборудования в монтаж оформляется Актом о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма N ОС-15) (Приложение 16).

При проведении монтажных работ подрядным способом в состав приемочной комиссии входит представитель подрядной монтажной организации. В этом случае отдельный акт на передачу оборудования в монтаж (форма N ОС-15) не составляется. В получении оборудования на ответственное хранение уполномоченный представи-

тель монтажной организации расписывается непосредственно в акте, и ему передается копия акта.

На дефекты оборудования, выявленные в процессе монтажа, наладки или испытания, а также по результатам контроля, составляется Акт о выявленных дефектах оборудования (форма № ОС-16) (Приложение 17). Документ предназначен для отражения выявленных в процессе монтажа дефектов. Количество заполняемых экземпляров данного документа зависит от количества сторон подписывающих акт. Как правило, ими являются: заказчик, монтажная организация и завод изготовитель.

В заключительной части названного акта подробно указываются мероприятия или работы по устранению выявленных дефектов, исполнители и сроки исполнения.

## **5 ПОСТУПЛЕНИЕ И ВВОД В ЭКСПЛУАТАЦИЮ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Основные средства поступают в организацию:

1. От учредителей в счет вклада в уставный капитал;
2. В результате строительства;
3. Путем приобретения за плату;
4. Путем безвозмездной передачи;
5. По договору мены.

При получении в собственность основных средств в бухгалтерском учете на счете 08 отражаются вложения во внеоборотные активы. При вводе основных средств в эксплуатацию формируется первоначальная стоимость объектов основных средств, учитываемая на счете 01 «Основные средства».

В организацию могут поступать основные средства, цена которых выражена в условных единицах. Т.к. на территории РФ расчеты производятся в рублях, при несовпадении даты оприходования основного средства и даты его оплаты могут возникнуть курсовые разницы. В этом случае:

– отрицательная разница увеличивает затраты на приобретение основного средства:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

– положительная разница уменьшает затраты на приобретение основного средства – сумма уменьшения сторнируется записью:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дт 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кт 60.

Ввод в эксплуатацию осуществляется на основании письменного приказа (распоряжения) руководителя организации.

Далее в бухгалтерии составляют Акт приема-передачи основных средств по формам: № ОС-1, № ОС-1а (для ввода в эксплуатацию зданий и сооружений), № ОС-1б (при одновременном вводе в эксплуатацию нескольких объектов основных средств). Принятые объекты учитывают в инвентарных карточках по формам: № ОС-6, № ОС-6а (для группы объектов). Инвентарная книга по форме № ОС-6б предназначена для учета на малых предприятиях.

Первоначальной стоимостью основного средства, внесенного в счет вклада в уставный капитал организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, что определено п. 9 ПБУ 6/01.

Основное средство может быть получено организацией по договору дарения (безвозмездно). Не следует забывать о том, что не допускается дарение в отношениях между коммерческими организациями, за исключением обычных подарков, стоимость которых не превышает трех тысяч рублей, что установлено пп. 4 п. 1 ст. 575 ГК РФ. Первоначальной стоимостью основного средства, полученного организацией безвозмездно, признается его текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы (п. 10 ПБУ 6/01).

Если организация получает основные средства по договору, оплата по которому предусмотрена неденежными средствами, то первоначальная стоимость такого объекта формируется в соответствии с нормами п. 11 ПБУ 6/01. Первоначальной стоимостью в этом случае признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость таких ценностей устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

Если установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, невозможно, стоимость основного средства, полученного по договору мены, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается имущество.

Если организация в качестве основных средств использует свою товарную продукцию, то, как следует из п. 26 Методических указаний N 91н (Приложение 18), первоначальная стоимость основных средств определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством этих основных средств. Учет и формирование затрат на производство основных средств осуществляются в порядке, установленном для учета затрат соответствующих видов продукции, изготавливаемых этой организацией.

Таблица 1 Типовые операции по учету основных средств

№	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
<b>1. Получены основные средства от учредителей</b>			
1.1.	Отражается задолженность учредителей по вкладам	75-1	80
1.2.	Поступили основные средства в счет вклада в уставный капитал	08	75-1
1.3.	Введен в эксплуатацию объект основных средств	01	08
<b>2. Построены основные средства</b>			
<i>2.1. подрядным способом (строительство выполняет сторонняя компания)</i>			
2.1.1.	Отражается стоимость подрядных работ	08	60
2.1.2.	Учтена стоимость подрядных работ	01	08
<i>2.2. хозяйственным способом (организация строит сама)</i>			
2.2.1.	Списаны материалы на строительство	08	10
2.2.2.	Начисленная сотрудникам, занятым строительством, зарплата	08	70,69
2.2.3.	Введен в эксплуатацию объект основных средств	01	08
<b>3. Приобретены основные средства</b>			
<i>3.1. не требующие монтажа</i>			
3.1.1.	Начислено поставщику по счету	08	60
3.1.2.	Учтены расходы на доставку	08	76,60,23
3.1.3.	Введен в эксплуатацию объект основных средств	01	08
<i>3.2. требующие монтажа</i>			
3.2.1.	Начислено поставщику за оборудование	07	60
3.2.2.	Оборудование передано в монтаж	08	07
3.2.3.	Списаны затраты на монтаж	08	10,70,69
3.2.4.	Введен в эксплуатацию объект основных средств	01	08
<b>4. Получены безвозмездно основные средства</b>			
4.1.	Приняты к учету основные средства (счет 91)	01	91
4.2.	Оприходованы объекты основных средств (счет 98)	08	98
		01	08
4.3.	Начислена за счет будущих источников амортизация безвозмездно полученных основных средств	98	02
<b>5. Получены по договору мены основные средства</b>			
5.1.	Реализованы материалы по договору мены	62	91
5.2.	Списана стоимость материалов	91	10
5.3.	Оприходовано основное средство	08	60
5.4.	Произведен зачет стоимости материалов и основного средства	60	62
5.5.	Введен в эксплуатацию объект основных средств	01	08

## 5.1 УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПРИБРЕТЕННЫХ ЗА ПЛАТУ

На основные средства, поступающие по договорам купли-продажи и другим аналогичным договорам, организация-покупатель должна получать от поставщика (грузоотправителя) расчетные и отгрузочные документы.

Первичными документами, подтверждающими приобретение основных средств за плату, являются:

- счет и счет-фактура поставщика на объект основных средств;
- счета и счета-фактуры, подтверждающие расходы, связанные с приобретением, доставкой основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования;
- платежно-расчетные документы, свидетельствующие об оплате объекта основных средств и всех расходов, связанных с его приобретением, доставкой и т. д.

Бухгалтерский учет наличия и движения основных средств организации осуществляется на активном счете 01 «Основные средства».

Всякое поступление основных средств в организацию первоначально отражается на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» является калькуляционным счетом, предназначенным для накапливания и суммирования фактических затрат по поступающим основным средствам.

Фактические затраты, связанные с приобретением основных средств за плату, первоначально собираются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (субсчет 08–4 «Приобретение объектов основных средств») в корреспонденции со счетами учета расчетов (счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»).

На субсчете 08–4 «Приобретение объектов основных средств» учитываются фактические затраты по приобретению оборудования, машин, инструмента, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа.

Фактические затраты, связанные с сооружением и изготовлением основных средств, также первоначально собираются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (субсчет 08–3 «Строительство объектов основных средств») в корреспонденции со счетами учета расчетов.

На субсчете 08–3 «Строительство объектов основных средств» учитываются затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того) осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом).

При принятии основных средств к учету фактические затраты, учтенные на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» (по соответствующим субсчетам), относятся на дебет счета 01 «Основные средства».

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т. д.).

Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, отражаются в бухгалтерском учете в том же порядке, что и для учета операций по приобретению объектов основных средств, и учитываются непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Первоначальной стоимостью основных средств (в том числе бывших в эксплуатации), приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

С 1 января 2006 г. установлен порядок налогового учета расходов, связанных с приобретением за плату объектов основных средств. В соответствии с общей нормой ст. 270 НК РФ расходы по приобретению амортизируемого имущества (в том числе объектов основных средств), относятся к расходам, не учитываемым в целях налогообложения прибыли. В соответствии с этой нормой указанные расходы должны формировать первоначальную стоимость объектов основных средств.

Для целей налогового учета согласно п. 1 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость объекта основных средств определяется как сумма расходов на его приобретение и доведение до состояния, в ко-

тором оно пригодно для использования, за исключением сумм налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

Для целей налогового учета первоначальная стоимость амортизируемого объекта основных средств должна погашаться путем начисления амортизации.

Таким образом, в общем случае стоимость объекта основных средств относится на расходы, учитываемые для целей налогообложения прибыли, в виде сумм амортизационных отчислений, начисляемых по объекту основных средств в течение срока его полезного использования.

Исключение из этой общей нормы предусмотрено пунктом 1.1 ст. 259 НК РФ. Согласно данному пункту организация при принятии основных средств к учету имеет право одновременно включить в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10 процентов первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно).

При использовании такого права организация в дальнейшем должна начислять амортизацию на оставшиеся 90 процентов первоначальной стоимости объекта основных средств.

В последнем случае величина первоначальной стоимости основных средств, сформированная в бухгалтерском учете, будет отличаться от величины первоначальной стоимости основных средств, отражаемой в налоговом учете, так как в бухгалтерском учете указанное выше исключение не предусмотрено.

Такого рода различия между бухгалтерским и налоговым учетом основных средств могут также возникать из-за различных подходов к признанию для целей налогообложения прибыли отдельных видов расходов, связанных с приобретением и/или созданием основных средств.

Например, в отличие от бухгалтерского учета, для целей налогового учета не включаются в первоначальную стоимость основных средств проценты по заемным средствам, начисленные до принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету. В налоговом учете указанные проценты включаются в состав внереализационных доходов или расходов независимо от характера займа или кредита.

Очевидно, что при наличии таких расходов величина первоначальной стоимости основных средств в бухгалтерском и налоговом

учете будет различаться, что в конечном итоге будет приводить к возникновению расхождений между прибылью, сформированной по данным бухгалтерского учета, и прибылью, сформированной по данным налогового учета.

Для установления взаимосвязи между данными бухгалтерского и налогового учета организациям необходимо руководствоваться нормами Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02.

В соответствии с п.1 ст. 170 НК РФ суммы НДС, предъявленные организации (налогоплательщику НДС) при приобретении основных средств на территории РФ либо фактически уплаченные организацией при ввозе основных средств на таможенную территорию РФ, не включаются в расходы организации, учитываемые при исчислении налога на прибыль.

При приобретении основных средств организация учитывает указанные выше суммы НДС по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» (субсчет 19–1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств») в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Указанные выше суммы НДС должны быть выделены отдельной строкой в первичных учетных и расчетных документах, а также в счетах-фактурах, получаемых от поставщиков.

В частности, согласно п. 4 ст. 168 НК РФ в расчетных документах, в том числе в реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива, в первичных учетных документах и счетах-фактурах, сумма НДС должна выделяться отдельной строкой.

При этом полученные от поставщиков основных средств счета-фактуры подлежат регистрации в книге покупок. При приобретении основных средств регистрация счета-фактуры в книге покупок производится в полном объеме после принятия на учет основных средств.

При соблюдении условий, установленных гл. 21 НК РФ, организация-покупатель впоследствии может предъявить указанные выше суммы НДС к вычету.

Суммы НДС, подлежащие налоговому вычету, списываются с кредита счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» (субсчет 19–1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»), в дебет счета 68 «Расчеты по

налогам и сборам» (субсчет 68–1 «Расчеты по налогу на добавленную стоимость»).

Установлено, что вычеты сумм НДС, предъявленных организации при приобретении либо уплаченных при ввозе на таможенную территорию РФ основных средств, в том числе оборудования к установке, производятся в полном объеме после их принятия на учет.

Кроме того, вычет сумм НДС можно производить при наличии правильно оформленных первичных документов (в том числе счетов-фактур) и при условии, что приобретенные основные средства предназначены для осуществления производственной деятельности или иных операций, признаваемых объектами налогообложения.

Установлено, что в случае несоблюдения указанных выше условий суммы НДС, предъявленные организации при приобретении основных средств либо фактически уплаченные организацией при ввозе основных средств на таможенную территорию РФ, не подлежат вычету и отражаются в бухгалтерском учете иным образом.

В случаях, когда в первичных учетных документах (счетах, счетах-фактурах, накладных, приходных кассовых ордерах, актах выполненных работ и др.), подтверждающих стоимость приобретенных товаров, не выделена сумма НДС, то и в расчетных документах (поручениях, требованиях-поручениях, реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива) исчисление ее расчетным путем не производится.

Стоимость приобретенных в таких случаях товаров (в том числе основных средств), включая предполагаемый по ним НДС, учитывается в целом на счетах их учета, т. е. сумма НДС учитывается в их стоимости.

Кроме того, согласно п. 2 ст. 170 НК РФ суммы НДС, предъявленные покупателю при приобретении основных средств на территории РФ либо фактически уплаченные при ввозе основных средств на территорию РФ, учитываются в их стоимости в случаях:

1. Приобретения (ввоза) основных средств, используемых для операций по производству и/или реализации (а также передаче, выполнению, оказанию для собственных нужд) товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения);

2. Приобретений (ввоза) основных средств, используемых для операций по производству и/или реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ;

3. Приобретения (ввоза) основных средств лицами, не являющимися налогоплательщиками НДС либо освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате НДС;

4. Приобретения (ввоза) основных средств для производства и/или реализации (передачи) товаров (работ, услуг), операции по реализации (передаче) которых не признаются реализацией товаров (работ, услуг) в соответствии с п. 2 ст. 146 НК РФ.

При соблюдении всех норм ПБУ 6/01 и требований налогового законодательства операции по приобретению объектов основных средств за плату могут быть отражены в бухгалтерском учете следующими проводками:

Таблица 2 Приобретение объектов основных средств за плату

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена стоимость приобретенного объекта основных средств согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	08-4	60
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком объекта основных средств	19-1	60
3	Произведена оплата за объект основных средств (включая НДС)	60	51
4	Объект основного средства принят к учету по первоначальной стоимости (в сумме фактических затрат)	01	08-4
5	Предъявлена к вычету сумма НДС, уплаченная по принятому на учет объекту основных средств	68-1	19-1

Таблица 3 Бухгалтерские проводки по учету покупки основных средств, не требующих монтажа

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Акцептованы счета поставщиков	Отгрузочные документы поставщика	08-4	60,76
2	Отражены расходы: — на консультационные и информационные услуги по приобретению объектов основных средств; — вознаграждения посреднических организаций, через которые приобретены объекты основных средств.	Договора на оказание услуг, Акты приемки-сдачи выполненных работ.	08-4	60, 76
3	Отражены проценты по кредитам и займам, использованным на приобретение основных средств, начисленных до ввода объекта в эксплуатацию.	Бухгалтерская справка-расчет	08-4	66,67

4	Отражены проценты по кредитам и займам на приобретение основных средств, начисленные после принятия к учету основных средств	Договор займа, Выписка банка по расчетному счету	91-2	66, 67
5	Отражены регистрационные сборы, государственные пошлины и иные аналогичные платежи в связи с приобретением объектов основных средств.	Выписка банка по расчетному счету	08-4	68, 76
6	Отражены таможенные пошлины, аналогичные платежи и невозмещаемые налоги, уплаченные при приобретении основных средств.	Грузовая таможенная декларация, Выписка банка по расчетному счету	08-4	68
7	Приняты к учету основные средства.	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)» или № ОС-1а, № ОС-1б.	01	08-4
8	Оплачены счета поставщиков за основные средства и расходы, связанные с их приобретением.	Выписка банка по расчетному счету	60, 76	51, 52, 55
9	Отражен НДС в соответствии со счетами-фактурами поставщиков: — по приобретенным основным средствам, предназначенным для производства продукции (работ, услуг); — по консультационным и информационным услугам, связанным с приобретением объектов основных сред	Счета-фактуры	19-1	60
10	Отражены суммы НДС, уплаченные на таможне при ввозе основных средств	Грузовая таможенная декларация	19-1	68
11	Отражены отрицательные курсовые разницы по задолженности за основные средства в иностранной валюте.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	60, 76
12	Отражены положительные курсовые разницы по задолженности за основные средства в иностранной валюте.	Бухгалтерская справка-расчет	60, 76	91-1
13	Предъявлены к вычету суммы НДС: — уплаченные поставщикам основных средств; — уплаченные на таможне при ввозе основных средств.	Счет-фактура, Грузовая таможенная декларация	68	19-1
14	Положительные суммовые разницы по задолженности за основные средства после принятия объекта к учету отнесены на доходы предприятия.	Бухгалтерская справка-расчет	60, 76	91-1
15	Отрицательные суммовые разницы по задолженности за основные средства после принятия к учету отнесены на убытки предприятия.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	60, 76

Таблица 4 Бухгалтерские проводки по учету покупки основных средств, требующих монтажа

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Оплачены оборудование и расходы по его приобретению, услуги сторонних организаций по монтажу, услуги посреднических организаций.	Выписки банка по расчетному (рублевому, валютному) и специальному счетам.	60, 76	51, 52, 55
2	Приняты к оплате счета поставщиков по приобретенному оборудованию к установке	№ ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования»	07	60
3	Отражены расходы: — на консультационные и информационные услуги по приобретению объектов основных средств; — вознаграждения посреднических организаций, через которые приобретены объекты основных средств.	Договора на оказание услуг, Акты приемки-сдачи выполненных работ.	07	60, 76
4	Отражены проценты по кредитам и займам, использованным на приобретения оборудования к установке.	Договор займа, Выписка банка по расчетному счету	07	66, 67
5	Отражены регистрационные сборы, государственные пошлины и иные аналогичные платежи в связи с приобретением оборудования к установке.	Выписка банка по расчетному счету	07	68, 67
6	Отражены таможенные пошлины, аналогичные платежи и невозмещаемые налоги, уплаченные при приобретении оборудования к установке.	Грузовая таможенная декларация, Выписка банка по расчетному счету	07	68
7	Отражен НДС в соответствии со счетами-фактурами поставщиков: — по приобретенным основным средствам, предназначенным для производства продукции (работ, услуг), облагаемой НДС (в том числе по нулевой ставке); — по консультационным и информационным услугам,	Счета-фактуры	19-1	60, 76
8	Отражены суммы НДС, уплаченные на таможне при ввозе оборудования.	Грузовая таможенная декларация, выписка банка по расчетному счету	19-1	68
9	Сдано в монтаж оборудование к установке.	№ ОС-15 «Акт о приеме-передаче	08-3	07

		оборудования в монтаж»		
10	Отражены расходы по монтажу оборудования другими организациями.	Договор оказания услуг по монтажу оборудования, Акт приемки-сдачи выполненных работ	08-3	60
11	Отражен НДС по расходам на монтаж оборудования в соответствии со счетами-фактурами других организаций.	Счет-фактура	19-1	60
12	Отражены расходы по монтажу оборудования собственными силами, при наличии подразделения вспомогательного производства, осуществляющего строительные монтажные работы.	Бухгалтерская справка-расчет	08-3	23
13	Отражены расходы по монтажу оборудования собственными силами при отсутствии подразделения, осуществляющего строительные монтажные работы.	Бухгалтерская справка-расчет	08-3	10, 69, 70 и др.
14	Начислен налог на добавленную стоимость на монтажные работы, выполненные собственными силами.	Бухгалтерская справка-расчет	08-3	68
15	Принято к учету оборудование по окончании монтажа (капитального строительного объекта).	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»	01	08-3
16	Отражен НДС по монтажным работам, выполненным собственными силами.	Бухгалтерская справка-расчет	19-1	08-3
17	Отражены положительные курсовые разницы по задолженности в иностранной валюте за оборудование, услуги по его приобретению, работы по монтажу.	Бухгалтерская справка-расчет	60, 76	91-1
18	Отражены отрицательные курсовые разницы по задолженности в иностранной валюте за оборудование, услуги по его приобретению, работы по монтажу.	Бухгалтерская справка-расчет	91-1	60, 76
19	Предъявлен к вычету НДС: — по введенным в эксплуатацию и оплаченным основным средствам; — по оплаченным расходам в связи с их приобретением; — по монтажным работам, выполненным собственными силами и силами сторонних организаций, после ввода объектов в экс	Счета-фактуры.	68	19-1

Пример 1. Допустим, что организация приобрела за плату объект основных средств по цене 59 000 руб., включая НДС в сумме 9000 руб. Объект основных средств предназначен для использования в производстве продукции, облагаемой налогом на добавленную стоимость. Все первичные документы и счет-фактура оформлены правильно и в них выделена отдельной строкой сумма НДС.

Таблица 5 Бухгалтерские проводки по учету налога на добавленную стоимость при покупке основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена стоимость приобретенного объекта ОС согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	08-4	60	50 000
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком объекта ОС	19-1	60	9 000
3	Произведена оплата за объект ОС (включая НДС)	60	51	59 000
4	Объект ОС принят к учету по первоначальной стоимости (в сумме фактических затрат)	01	08-4	50 000
5	Предъявлена к вычету сумма НДС, уплаченная по принятому на учет объекту ОС	68-1	19-1	9 000

Пример 2. Допустим, что все условия примера 1 сохраняются, кроме одного; сумма НДС в первичных учетных или расчетных документах либо в счете-фактуре не выделена отдельной строкой,

В данном случае стоимость приобретенного объекта основных средств, включая предполагаемую сумму НДС учитывается в целом на счете учета основных средств.

Таблица 6 Бухгалтерские проводки по учету приобретения основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена стоимость приобретенного объекта ОС (включая предполагаемый НДС)	08-4	60	59 000
2	Произведена оплата за объект ОС	60	51	59 000
3	Объект ОС принят к учету по первоначальной стоимости	01	08-4	59 000

Пример 3. Допустим, что все условия примера 1 сохраняются, однако при этом имеет место хотя бы один из перечисленных ниже случаев:

1) объект основных средств предназначен для использования в производстве продукции, освобожденной от обложения налогом на добавленную стоимость;

2) объект основных средств приобретен организацией, не являющейся плательщиком НДС либо освобожденной от исполнения обязанностей плательщика НДС;

3) объект основных средств приобретает с целью его передачи в уставный (складочный) капитал другой организации (т. е. предназначен для операции, не признаваемой реализацией объекта основных средств в соответствии с п. 2 ст. 146 НК РФ).

Как отмечалось ранее, в таких случаях суммы НДС, предъявленные организации-покупателю основных средств, учитываются в их первоначальной стоимости, но отражаются в бухгалтерском учете иначе, чем в примере 2.

Таблица 7 Бухгалтерские проводки по учету покупки основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена стоимость приобретенного объекта основных средств согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	08-4	60	50 000
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком объекта основных средств	19-1	60	9 000
3	Произведена оплата за объект основных средств (включая НДС)	60	51	59 000
4	Предъявленная поставщиком сумма НДС учтена в стоимости приобретенного объекта основных средств	08-4	19-1	9 000
5	Объект основных средств принят к учету по первоначальной стоимости	01	08-4	59 000

Приведенные в примере 3 бухгалтерские проводки применимы для первого случая примера 3 в ситуации, когда организация приобретает объект основных средств и затем постоянно использует его для производства продукции, не облагаемой (освобожденной) налогом на добавленную стоимость. В такой ситуации сумма НДС, предъявленная поставщиком при приобретении объекта основных средств, должна быть учтена в стоимости объекта при его принятии к бухгалтерскому учету.

Однако возможна ситуация, когда организация приобретает объект основных средств и первоначально использует его для производства продукции, облагаемой налогом на добавленную стоимость, а

в дальнейшем начинает использовать данный объект для производства продукции, освобожденной от обложения налогом на добавленную стоимость.

В данной ситуации организация после принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету могла произвести вычет суммы НДС в полном объеме, а затем в процессе использования объекта основных средств для производства продукции, облагаемой НДС, могла начислять по нему амортизацию.

Если в дальнейшем организация начнет использовать данный объект для производства продукции, освобожденной от налогообложения НДС, то в соответствии с налоговым законодательством организации необходимо будет восстановить сумму НДС, ранее принятую к вычету в установленном порядке.

В соответствии с п. 3 ст. 170 НК РФ применительно к основным средствам восстановлению подлежат суммы НДС в размере, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости указанных основных средств без учета переоценки.

Суммы налога, подлежащие восстановлению в таких случаях, не должны включаться в стоимость объектов основных средств, а должны учитываться в составе прочих расходов в соответствии со ст. 264 НК РФ.

Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором основные средства начинают использоваться организацией для производства продукции, освобожденной от обложения НДС.

Восстановленные суммы НДС должны увеличивать сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет передающей организацией.

Сооружение основных средств производится путем нового строительства и строительства по расширению действующих предприятий.

К новому строительству относится строительство комплекса объектов основного, подсобного и обслуживающего назначения вновь создаваемых предприятий, зданий и сооружений, а также филиалов и отдельных производств, которые после ввода в эксплуатацию будут находиться на самостоятельном балансе.

Если строительство предприятия или сооружения намечается осуществлять очередями, то к новому строительству относятся первая и последующие очереди до ввода в действие всех запроектированных мощностей на полное развитие предприятия (сооружения).

При расширении действующего предприятия увеличение его производственной мощности должно осуществляться в более короткие сроки и при меньших удельных затратах по сравнению с созданием аналогичных мощностей путем нового строительства с одновременным повышением технического уровня и улучшением технико-экономических показателей предприятия в целом.

Строительство объектов может осуществляться подрядным и хозяйственным способами.

При подрядном способе строительства стоимость выполненных работ относится на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет 4 «Приобретение основных средств» по счетам подрядных и проектных организаций. На этом же счете учитываются и затраты по приобретению оборудования, требующего монтажа. При хозяйственном способе строительства на счет 08-3 «Строительство объектов основных средств» относятся начисленная заработная плата работникам, принимающим участие в строительстве, отчисленная во внебюджетные фонды, стоимость израсходованных материалов и инвентаря, амортизация инструмента, временных приспособлений и устройств; стоимость оборудования, требующего монтажа, расходы на содержание аппарата управления и другие расходы.

Порядок отражения в бухгалтерском учете операций по строительству объектов подрядным и хозяйственным способам приведен в таблице 5.

Таблица 8 Порядок отражения учета строительства объекта основных средств

№ п. п.	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Основание (документ)
		дебет	кредит		
<b>I. При подрядном способе строительства объекта производственного значения</b>					
1	Перечислен аванс проектной организации за изготовление проектно-сметной документации в размере 100% стоимости	60	51	3550	Договор, выписка банка
2	Принята проектно-сметная документация от проектной организации	08	60	3000	Счет-фактура и акт выполненных работ
3	Налог на добавленную стоимость по счету-фактуре проектной организации (18%)	19	60	550	Счет-фактура
4	Приняты к оплате счета подрядчиков за выполненные строительномонтажные работы	08	60	20000	Счет-фактура
5	Налог на добавленную стоимость (18%)	19	60	3600	Счет-фактура

6	Произведена оплата подрядчику	60	51	23600	Выписка банка
7	Принят к оплате счет поставщика по приобретению оборудования для монтажа при строительстве объекта	07	60	10000	Счет-фактура, накладная
8	НДС по счету на приобретение оборудования (18%)	19	60	1800	Счет-фактура
9	Произведена оплата поставщикам за оборудование	60	51	11800	Выписка банка
10	Передано оборудование в монтаж	08	07	10000	Акт сдачи в монтаж
11	Произведен зачет с бюджетом по НДС	68	19	5950	Акт о вводе в эксплуатацию, передачи средств в подотчет
12	Ввод в эксплуатацию объекта	01	08	33000	Акт о вводе объекта в эксплуатацию
<b>II. При хозяйственном способе строительства объекта производственного назначения</b>					
1	Перечислен аванс проектной организации за изготовление проектно-сметной документации на строительство жилого дома в размере 100%	60	51	2360	Договор, выписка банка
2	Принята от проектной организации проектно-сметная документация на строительство жилого дома	08/3	60	2000	Счет-фактура, акт выполненных работ
3	НДС по счету-фактуре от проектной организации (18%)	19/1	60	360	Счет-фактура, акт выполненных работ
4	Начислена зарплата работникам, принимавшим участие в строительстве жилого дома	08/3	70	10000	Расчетно-платежная ведомость
5	Удержан налог на доходы физических лиц	70	68	1188	Расчетно-платежная ведомость
6	Выплачена зарплата работникам	70	50	8812	Расчетно-платежная ведомость
7	Начисления в:	08/3	69	353	Справка-расчет
	1) фонд социального страхования (4%)	08/3	69	2468	Справка-расчет
	2) пенсионный фонд (28%)	08/3	69	317	Справка-расчет
3) фонд медицинского страхования (3,6%)	08/3	69	317	Справка-расчет	
8	Списаны материалы на строительство жилого дома	08/3	10	20000	Материальные расчеты
9	НДС по списанным материалам (18%)	19/1	19/3	3051	Бухгалтерская справка
10	Сдано в монтаж оборудование	08/3	07	4000	Акт сдачи в монтаж
11	НДС по сданному в монтаж оборудованию	19/1	19/1	610	-
12	Ввод жилого дома в эксплуатацию и зачисление в состав основных	01	08/3	39138	Акт ввода в эксплуатацию

	средств				
13	Списано НДС на источник финансирования капитальных вложений	91	19	4021	Акт ввода в эксплуатацию

Таким образом, первоначальная стоимость при строительстве объекта производственного назначения подрядным способом составила 33 тыс. руб., а жилого дома — 39138 руб.

В бухгалтерском учете операции по поступлению объектов основных средств путем их строительства подрядным способом можно отразить следующим образом.

Таблица 9 Бухгалтерские проводки по учету строительства объектов основных средств подрядным способом

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена стоимость оборудования, не требующего монтажа, согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	08	60
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком оборудования, не требующего монтажа	19-1	60
3	Произведена оплата за оборудование, не требующее монтажа (включая НДС)	60	51
4	Отражен вычет суммы НДС, предъявленной поставщиком оборудования, не требующего монтажа	68-1	19-1
5	Отражена стоимость оборудования, требующего монтажа, согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	07	60
6	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком оборудования, требующего монтажа	19-1	60
7	Произведена оплата за оборудование, требующее монтажа (включая НДС)	60	51
8	Отражен вычет суммы НДС, предъявленной поставщиком оборудования, требующего монтажа	68-1	19-1
9	Оборудование, требующее монтажа, сдано в монтаж подрядной организации по договору на строительство	08-3	07
10	Отражена стоимость СМР, выполненных подрядной организацией (без учета НДС)	08-3	60
11	Отражена сумма НДС, предъявленная подрядной организацией по выполненным СМР	19-1	60
12	Произведена оплата выполненных СМР (включая НДС)	60	51
13	Отражен вычет суммы НДС, предъявленной подрядной организацией по выполненным СМР	68-1	19-1
14	Принят к учету законченный строительством объект основных средств по первоначальной стоимости	01	08-3

При строительстве объектов основных средств для собственного потребления затраты организации, как правило, включают в себя расходы на строительные материалы и оборудование, а также на строительно-монтажные работы, выполняемые хозяйственным способом. В

процессе осуществления указанных выше затрат организация уплачивает НДС по приобретенным материалам и оборудованию, используемым при строительстве объекта основных средств.

Кроме того, организация должна начислить и уплатить в бюджет НДС от стоимости выполненных СМР, так как в соответствии со ст. 146 НК РФ выполнение организацией строительно-монтажных работ для собственного потребления признается объектом обложения налогом на добавленную стоимость.

При этом НДС на стоимость выполненных СМР необходимо начислять не в конце строительства, а по окончании каждого налогового периода (т. е. фактически ежемесячно, так как налоговый период для таких случаев установлен как календарный месяц).

В соответствии с п. 10 ст. 167 НК РФ моментом определения налоговой базы при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления является последнее число месяца каждого налогового периода.

Согласно ст. 159 НК РФ при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база по НДС определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов организации на их выполнение.

При выполнении СМР для собственного потребления налоговую базу по налогу на добавленную стоимость за соответствующий налоговый период следует определять исходя из всех фактических расходов организации-налогоплательщика на объем работ, выполненный в соответствующем налоговом периоде. Другими словами, следует исходить из полной стоимости произведенных СМР, включая работы, выполненные собственными силами организации-налогоплательщика, и работы, выполненные привлеченными подрядными организациями.

При этом стоимость материалов и оборудования, требующего монтажа, не включается в затраты по выполнению строительно-монтажных работ и не подлежит включению в налоговую базу при начислении НДС на выполненные для собственного потребления строительно-монтажные работы.

Сумма НДС подлежащая уплате в бюджет при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, исчисляется по ставке 18% от налоговой базы.

В связи с тем, что выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления признается объектом обложения нало-

гом на добавленную стоимость, налоговым законодательством предусмотрен вычет сумм НДС, уплаченных при осуществлении строительства объекта основных средств хозяйственным способом.

Вычеты указанных сумм НДС должны производиться не после окончания строительства объектов основных средств и их принятия на учет, а в общеустановленном порядке. Вычетам подлежат суммы НДС, исчисленные организацией при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, связанных с имуществом, предназначенным для осуществления операций, облагаемых налогом, стоимость которого подлежит включению в расходы (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций.

В соответствии с п. 5 ст. 172 НК РФ вычеты указанных сумм НДС производятся по мере уплаты в бюджет налога, исчисленного организацией при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления по итогам каждого налогового периода.

Таким образом, исчисление НДС, его уплата и вычет при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления должны производиться ежемесячно, так как налоговый период для таких случаев установлен как календарный месяц.

Суммы НДС, предъявленные организации при проведении подрядчиками капитального строительства объектов недвижимости (основных средств), исчисленные организацией при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, и принятые к вычету в установленном порядке, подлежат восстановлению в случае, если указанные объекты недвижимости в дальнейшем используются для осуществления следующих операций:

- операций по производству и/или реализации (а также передаче, выполнению, оказанию для собственных нужд) товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения);
- операций по производству и/или реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория РФ;
- использования основных средств лицами» не являющимися налогоплательщиками НДС либо освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате НДС;
- использования основных средств для производства и/или реализации (передачи) товаров (работ, услуг), операции по реализа-

ции (передаче) которых не признаются реализацией товаров (работ, услуг) в соответствии с п. 2 ст. 146 НК РФ.

Последовательность операций по поступлению объекта основных средств для собственного потребления путем его строительства хозяйственным способом можно отразить в бухгалтерском учете следующими проводками.

Таблица 10 Бухгалтерские проводки по учету строительства объектов основных средств хозяйственным способом

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена стоимость строительных материалов согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	10-8	60
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком строительных материалов	19-1	60
3	Произведена оплата за строительные материалы (включая НДС)	60	51
4	Отпущены материалы на строительство объекта основных средств для собственного потребления	08-3	10-8
5	Отражен вычет суммы НДС, предъявленной поставщиком строительных материалов (каждый раз после приобретения материалов и принятия их к учету)	68-1	19-1
6	Отражена стоимость оборудования, требующего монтажа, согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	07	60
7	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком оборудования, требующего монтажа	19-1	60
8	Произведена оплата за оборудование, требующее монтажа (включая НДС)	60	51
9	Оборудование сдано в монтаж	08-3	07
10	Отражен вычет суммы НДС, предъявленной поставщиком оборудования, требующего монтажа (каждый раз после приобретения оборудования и принятия к учету)	68-1	19-1
11	Отражены затраты на строительные-монтажные работы, выполненные хозяйственным способом (ежемесячно): - начислена амортизация основных средств, используемых при строительстве объекта; - начислена заработная плата рабочим, занятым в строительстве объекта; - начислен единый социальный налог от сумм оплаты труда рабочих и др.	08-3	02
		08-3	70
		08-3	69
12	Отражена сумма НДС, исчисленная от стоимости выполненных СМР для собственного потребления (ежемесячно)	19-1	68-1
13	Уплачена в бюджет сумма НДС, исчисленная от стоимости выполненных СМР (ежемесячно)	68-1	51
14	Отражен вычет суммы НДС, исчисленной при выполнении СМР для собственного потребления и уплаченной в бюджет (ежемесячно)	68-1	19-1
15	Принят к учету законченный — строительством объект		

	основных средств по первоначальной стоимости (в сумме фактических затрат на строительство)	01	08-3
--	--	----	------

Суммы НДС, предъявленные организации по приобретенным материалам, оборудованию и т. п., использованным при выполнении строительно-монтажных работ, для собственного потребления подлежат вычету в общеустановленном порядке. Вычеты этих сумм НДС могут производиться по мере осуществления затрат на основании счетов-фактур, получаемых от поставщиков.

Расчет суммы НДС, подлежащей восстановлению и уплате в бюджет, осуществляется в порядке, установленном п. 6 ст. 171 НК РФ.

Для целей налогообложения прибыли сумма НДС, подлежащая восстановлению, в стоимость данного объекта основных средств не включается, а учитывается в составе прочих расходов. Восстановленные суммы НДС должны увеличивать сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет данной организацией.

Приведенные выше нормы не применяются в отношении основных средств, по которым полностью начислены амортизационные отчисления или с момента ввода которых в эксплуатацию у данного налогоплательщика прошло не менее 15 лет.

Предприятие, кроме строительства объектов основных средств, может по договору купли-продажи приобретать объекты основных средств в готовом виде, а также автотранспортные средства, оборудование, не требующее монтажа, вычислительную технику и т. д.

Учет затрат по приобретению отдельных объектов основных средств учитывается на субсчете 08-4 «Приобретение объектов основных средств». Порядок такого отражения в бухгалтерском учете рассмотрим на примере приобретения предприятием по договору купли-продажи в торговой организации грузового автомобиля для производственных целей: стоимость автомобиля — 35400 руб., включая НДС (18%) — 5400 руб. Затраты, связанные с приобретением (доставкой), составили 1180 руб., в том числе НДС 180 руб.

Отражение операций на счетах бухгалтерского учета будет следующим:

- дебет счета 08/4, кредит счета 60 — стоимость приобретенного грузовика в соответствии с накладной, без НДС — 30000 руб.;

- дебет счета 19, кредит счета 60 — НДС по поступившим основным средствам — 5400 руб.;

– дебет счета 08/4, кредит счета 60 — учтена сумма расходов, связанных с приобретением грузового автомобиля, без НДС — 1000 руб.;

– дебет счета 19, кредит счета 60 — НДС по расходам на приобретение грузовика — 180 руб.;

– дебет счета 08/4, кредит счета 68 — начислен налог на приобретение автотранспортных средств — 6000 руб. (30000 руб. \* 20%);

– дебет счета 01, кредит счета 08/4 — введены в эксплуатацию основные средства по фактическим затратам на приобретение — 37000 руб. (30000 руб. + 1000 руб. + 6000 руб.);

– дебет счета 60, кредит счета 51 — оплачено за приобретенные основные средства и расходы по приобретению — 36580 руб. (35400 руб. + 1180 руб.);

– дебет счета 68, кредит счета 51 — оплачен налог на приобретение автотранспортных средств — 6000 руб.;

– дебет счета 68, кредит счета 19 — отнесение на расчеты с бюджетом суммы, уплаченной при осуществлении капитальных вложений в момент принятия на учет грузового автомобиля -5580 руб. (5400 руб. + 180 руб.).

Таблица 11 Покупка объектов основных средств (без НДС) через подотчетных лиц (Объекты не требуют дополнительных расходов по доведению их до состояния, пригодного для дальнейшего использования)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена покупная стоимость основного средства с НДС	08-4	71-1
2	Отражены (начислены) транспортно-заготовительные расходы с НДС (если есть)	08-4	71-1
3	Объект введен в эксплуатацию	01	08-4
4	Отражена оплата поставщику	60 (76)	71-1

Таблица 12 Покупка объектов основных средств (с НДС) для производственных целей через подотчетных лиц (Объекты не требуют дополнительных расходов по доведению их до состояния, пригодного для дальнейшего использования)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена покупная стоимость основного средства без НДС	08-4	60 (76)
2	Учтен (начислен) НДС, уплаченный или причитающийся к уплате при приобретении основных средств	19-1	60 (76)
3	Отражены (начислены) транспортно-заготовительные расходы без НДС (если есть)	08-4	60 (76)
4	Учтен (начислен) НДС уплаченный или причитающийся к уплате по транспортно-заготовительным расходам (если есть)	19-1	60 (76)
5	Объект введен в эксплуатацию	01	08-4
6	Отражена оплата поставщику	60 (76)	71-1
7	Принят к вычету из бюджета НДС в месяце ввода в эксплуатацию объекта основных средств, не требующего монтажа	68-2	19-1

Таблица 13 Покупка объектов основных средств (без НДС) для производственных целей через подотчетных лиц (Объекты не требуют дополнительных расходов по доведению их до состояния, пригодного для дальнейшего использования)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена покупная стоимость основного средства с НДС	08-4	60 (76)
2	Отражены (начислены) транспортно-заготовительные расходы с НДС (если есть)	08-4	60 (76)
3	Объект введен в эксплуатацию	01	08-4
4	Объект оплачен поставщику	60 (76)	71-1

Таблица 14 Покупка объектов основных средств (без НДС) для производственных целей по расчетным документам (Объекты не требуют дополнительных расходов по доведению их до состояния, пригодного для дальнейшего использования)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена покупная стоимость основного средства с НДС	08-4	60(76)
2	Отражены (начислены) транспортно-заготовительные расходы с НДС (если есть)	08-4	60(76)
3	Объект введен в эксплуатацию	01	08-4

Таблица 15 Покупка объектов основных средств (с НДС) для производственных целей по расчетным документам (Объекты не требуют дополнительных расходов по доведению их до состояния, пригодного для дальнейшего использования)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена покупная стоимость основного средства без НДС	08-4	60 (76)
2	Учтен (начислен) НДС, уплаченный или причитающийся к уплате при приобретении основных средств	19-1	60 (76)
3	Отражены (начислены) транспортно-заготовительные расходы без НДС (если есть)	08-4	60 (76)
4	Учтен (начислен) НДС, уплаченный или причитающийся к уплате по транспортно-заготовительным расходам (если есть)	19-1	60 (76)
5	Отражена оплата поставщику	60 (76)	51 (50)
6	Объект введен в эксплуатацию	01	08-4
7	Принят к вычету из бюджета НДС в месяце ввода в эксплуатацию объекта основных средств, не требующего монтажа	68-2	19-1

Таблица 16 Покупка объектов основных средств для производственных целей через подотчетных лиц (Объекты не требуют дополнительных расходов по доведению их до состояния, пригодного для дальнейшего использования)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена покупная стоимость основного средства без НДС	08-4	60 (76)
2	Учтен (начислен) НДС, уплаченный или причитающийся к уплате при приобретении основных средств	19-1	60 (76)
3	Отражены (начислены) транспортно-заготовительные расходы без НДС (если есть)	08-4	60 (76)
4	Учтен (начислен) НДС, уплаченный или причитающийся к уплате по транспортно-заготовительным расходам (если есть)	19-1	60 (76)
5	Объект введен в эксплуатацию	01	08-4
6	Списан на прочие расходы организации НДС в месяце ввода в эксплуатацию объекта основных средств, не требующего монтажа	91-2	19-1
7	Объект оплачен поставщику	60 (76)	71-1

Таблица 17 Покупка объектов основных средств для производственных целей по расчетным документам (Объекты не требуют дополнительных расходов по доведению их до состояния, пригодного для дальнейшего использования)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена покупная стоимость основного средства без НДС	08-4	60 (76)
2	Учен (начислен) НДС, уплаченный или причитающийся к уплате при приобретении основных средств	19-1	60 (76)
3	Отражены (начислены) транспортно-заготовительные расходы без НДС (если есть)	08-4	60 (76)
4	Учен (начислен) НДС, уплаченный или причитающийся к уплате по транспортно-заготовительным расходам (если есть)	19-1	60 (76)
5	Объект введен в эксплуатацию	01	08-4
6	Списан на прочие расходы организации НДС в месяце ввода в эксплуатацию объекта основных средств, не требующего монтажа	91-2	19-1
7	Объект оплачен поставщику	60 (76)	51 (50)

Таблица 18 Покупка объектов основных средств у физических лиц (Объекты не требуют дополнительных расходов по доведению их до состояния, пригодного для дальнейшего использования)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена покупная стоимость основного средства с НДС	08-4	76
2	Объект введен в эксплуатацию	01	08-4

Таблица 19 Покупка земельных участков

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена (начислена) покупная стоимость основного средства	08-1	76
2	Начислена фактическая покупная (первоначальная) стоимость основного средства	01	08-1

Таблица 20 Покупка объектов природопользования

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена (начислена) покупная стоимость основного средства	08-2	76
2	Начислена фактическая покупная (первоначальная) стоимость основного средства	01	08-2

Таблица 21 Покупка отдельных квартир жилого фонда

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена (начислена) покупная стоимость основного средства без НДС	08-4	76
2	Учен (начислен) НДС, уплаченный или причитающийся к уплате при приобретении основных средств	19-1	76
	Начислена фактическая покупная (первоначальная) стоимость основного средства без НДС	01	08-4
	Списан на прочие расходы организации НДС в месяце принятия на учет объекта основных средств для непроизводственных целей	91-2	19-1

Таблица 22 Поступление объектов основных средств от учредителей

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена фактическая стоимость основного средства, согласованная учредителями, с учетом оплаченных учредителем и документально им подтвержденных транспортно-заготовительных расходов	08-4	75-1
2	Начислена фактическая (первоначальная) стоимость основного средства	01	08-4

Также эти операции можно представить в развернутом виде.

Таблица 23 Поступление объектов основных средств в счет вклада в уставный капитал от учредителей

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражено поступление объектов основных средств, внесенных в уставный капитал, в денежной оценке, согласованной учредителями (участниками) организации.	Учредительные документы	08-4	75-1
2	Отражены расходы на их доставку и доведение до состояния, в котором они пригодны к использованию.	Договора на оказание услуг, Акт выполненных работ	08-4	60, 76
3	На основании счетов-фактур поставщиков отражен НДС по расходам на доставку основных средств и доведение их до состояния, в котором они пригодны к использованию.	Счет-фактура	19-1	60, 76
4	Принят к учету объект основных средств.	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кр. зданий, сооружений)»	01	08-4
5	Предъявлен к вычету оплаченный НДС по расходам на доставку и доведение основных средств до состояния, в котором они пригодны к использованию, после принятия к учету объектов основных средств.	Счет-фактура.	68	19-1

Таблица 24 Бухгалтерские проводки по учету основных средств, не прошедших государственную регистрацию

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Введен в эксплуатацию объект основных средств, не прошедший государственную регистрацию в установленном порядке.	№ ОС-1а «Акт о приеме-передаче здания (сооружения)»	01	08-4
2	Начислена амортизация объектов основных средств, не прошедших государственную регистрацию в установленном порядке (с последующей корректировкой прибыли для целей налогообложения до момента документального подтверждения факта подачи документов на государственную регистрацию).	Бухгалтерская справка-расчет	20, 23, 25, 26, 29, 91-2	02

Таблица 25 Покупка объектов основных средств в счет погашения материального ущерба виновными лицами

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражена (начислена) покупная стоимость основного средства		08-4	76
2	Отражены (начислены) транспортно-заготовительные расходы с НДС (если есть)		08-4	76
3	Начислена фактическая покупная (первоначальная) стоимость основного средства		01	08-4
4	Списана сумма произведенных расходов по приобретению объекта основных средств в счет погашения материального ущерба виновными лицами		76	73-2

Таблица 26 Поступление производственных (непроизводственных) объектов основных средств, полученных безвозмездно с начислением через счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена (начислена) задолженность дарителя на рыночную стоимость основного средства с НДС в момент подписания договора дарения. Безвозмездное получение основного средства отражено в качестве доходов будущих периодов	76	98-2-1
2	Отражена (начислена) рыночная стоимость основного средства	08-4	76
3	Оприходована фактическая (первоначальная) стоимость основного средства	01	08-4

Таблица 27 Поступление производственных (непроизводственных) объектов основных средств, полученных безвозмездно с начислением минуя счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена (начислена) рыночная стоимость основного средства в качестве доходов будущих периодов	08-4	98-2-1
2	Начислена фактическая (первоначальная) стоимость основного средства	01	08-4

Таблица 28 Поступление производственных объектов основных средств, полученных в качестве средств целевого назначения с начислением через счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена задолженность по получению организацией средств целевого назначения	76	86
2	Отражена (начислена) покупная стоимость основного средства без НДС, полученного в качестве средств целевого назначения	08-4	76
3	Учен (начислен) НДС по основному средству, полученному в качестве средств целевого назначения	19-1	76
4	Начислена фактическая (первоначальная) стоимость основного средства с НДС	01	08-4
5	Списан НДС по основному средству за счет средств целевого назначения (финансирования)	86	19-1
6	Отражены средства целевого назначения (финансирования) в качестве доходов будущих периодов, как активы, полученные коммерческой организацией безвозмездно, при вводе объектов внеоборотных активов в эксплуатацию	86	98-2-1

Таблица 29 Поступление производственных объектов основных средств, полученных в качестве средств целевого назначения с начислением минуя счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражена (начислена) стоимость основного средства с НДС, полученного организацией в качестве средств целевого назначения	08-4	86
2	Начислена фактическая (первоначальная) стоимость основного средства	01	08-4
3	Отражены средства целевого назначения (финансирования) в качестве доходов будущих периодов, как активы, полученные коммерческой организацией безвозмездно, при вводе объектов внеоборотных активов в эксплуатацию	86	98-2-1

Таблица 30 Отражение в учете объектов основных средств, не учтенных на счетах бухгалтерского учета

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Принят к учету не учтенный на счетах бухгалтерского учета объект основных средств по рыночным ценам. Стоимость основного средства отражена на финансовом результате (прочих доходах) организации	08-4	91-1
2	Начислена фактическая покупная (первоначальная) стоимость основного средства	01	08-4

Таблица 31 Аренда объектов основных средств у работников (физических лиц) организации (Арендатор выступает в качестве работодателя по отношению к физическому лицу)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Задолженность за текущий месяц по выплате работнику-арендодателю платы за аренду у него объектов основных средств отражена на общехозяйственных расходах производственной организации	26	73-2
2	Задолженность за текущий месяц по выплате работнику-арендодателю платы за аренду у него объектов основных средств отражена на издержках обращения организации торговли	44-1	73-2
3	Сумма выплаты физическому лицу за аренду объектов основных средств отражена на расчетах с персоналом по оплате труда. Сумма выплаты за аренду имущества не облагается страховыми взносами, сумма выплаты за услуги физических лиц облагается страховыми взносами	73-2	70
4	Отражена сумма налога на доходы (НДФЛ), удержанная с арендного платежа физическому лицу	70	68-1
5	Оплачена аренда через кассу организации	70	50-1
6	Отражена стоимость объекта основных средств, арендованного у физического лица организацией, на забалансовом счете	001	-

## 5.2 ПОСТУПЛЕНИЕ ПО ДОГОВОРУ МЕНЫ

По договору мены юридическое или физическое лицо обязуется передать в собственность другой стороне один товар в обмен на другой (п. 1 ст. 567 ГК РФ). При этом каждая сторона выступает и в роли продавца, и в роли покупателя. Если договором мены не определено условие о переходе права собственности, то права собственности на товар переходят в момент исполнения сторонами обязательств по договору (ст. 570 ГК РФ). Если же предприятие первым получает основные средства по договору мены, то до момента перехода права

собственности (отгрузки соответствующего товара взамен полученного основного средства) это основное средство учитывается на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение". После перехода права собственности поступление основных средств учитывается в порядке, аналогичном договору купли-продажи.

В соответствии с п. 3.5 ПБУ № 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, признается стоимость обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском балансе.

Для отражения в бухгалтерском учете поступления основных средств использованы следующие исходные данные: предприятие по договору мены приобретает объект основных средств в готовом виде за передаваемое имущество (произведенную продукцию, товары, услуги), себестоимость которого составляет 60000 руб. (без учета НДС). Согласованная сторонами в договоре бартерная оценка — 94400 руб. (в том числе НДС — 14400 руб.). При этом первоначальная стоимость объекта основных средств по балансу — 100000 руб., а начисленная амортизация — 30 тыс. руб., соответственно остаточная (фактическая) стоимость по данным бухгалтерского учета составила 70000 руб.

#### **У стороны, приобретающей основные средства:**

1. При поступлении объекта основных средств на дату перехода права собственности обмениваемого имущества:

– по балансовой стоимости выбывающего имущества без НДС:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит счета 90/1 «Продажи/Выручка» - 60 тыс. руб. (согласно п. 26 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств... «на дату перехода права собственности обмениваемого имущества дебетуется счет учета капитальных вложений в корреспонденции с кредитом счета реализации») (Приложение 18);

– на сумму НДС - 18%:

Дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Кредит счета 90/3 «Продажи/Налог на добавленную стоимость» - 12400 руб. (70000 + 18%).

Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств установлены правила отражения в бухгалтерском учете приобретаемых основных средств, приобретаемых по договору мены, но

при этом полностью отсутствуют какие-либо рекомендации по отражению в бухгалтерском учете сумм входного НДС, указанных в первичных документах поставщика. Исходя из требований налогового законодательства по дебету счета 19 должна быть отражена полностью сумма НДС, указанная в первичных документах поставщика, поэтому по аналогии с требованиями Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств в части оприходования основных средств сумма НДС может быть отражена в корреспонденции со счетом 90/3;

– при вводе в эксплуатацию:

Дебет счета 01 «Основные средства» Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - 60000 руб.

2. При передаче имущества:

– на списание выбывающего имущества по себестоимости:

Дебет счета 90/2 «Продажи/Себестоимость» Кредит счетов 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», ... - 60000 руб.;

– на сумму НДС, причитающегося к уплате в бюджет:

Дебет 90/3, кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 10800 руб. (НДС исчислен исходя из суммы выручки по данным бухгалтерского учета, равной 60000 руб. + 18%);

– на выявленный финансовый результат по договору мены:

Дебет счета 90/2 Кредит счета 80 «Уставный капитал» - 1800 руб.

3. При возмещении (зачете) входного НДС:

Дебет счета 68 Кредит счета 19 - 12600 руб.

**У стороны, передающей основные средства:**

1. При поступлении имущества, приобретаемого в обмен на основные средства:

– по стоимости выбывающего основного средства без НДС:

Дебет счета 10 «Материалы» (41 «Товары»...) Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» - 70000 руб.;

– на сумму НДС:

Дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Кредит счета 91 - 10800 руб.

2. При передаче основного средства:

– на списание основного средства по первоначальной стоимости:

Дебет счета 91 Кредит счета 01 «Основные средства» - 100000 руб.;

– на списание ранее начисленной суммы амортизации:

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств» Кредит счета 91 - 30000 руб.;

– на сумму НДС, причитающегося к уплате в бюджет:

Дебет счета 91 Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 12600 руб. (сумма НДС исчислена исходя из выручки по данным бухгалтерского учета, равной 70000 руб.)

– на выявленный финансовый результат по договору мены:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» Кредит счета 91 - 1800 руб.

Следует иметь в виду, что принятие данной суммы убытка в уменьшение финансового результата для целей налогообложения действующими нормативными документами не предусмотрено.

Таблица 32 Бухгалтерские проводки по учету приобретения основных средств, не требующих монтажа, по договору мены

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражена задолженность перед поставщиком по договору мены за основные средства в сумме, равной стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливаемой исходя из цены, сравнимых обстоятельств	Договор мены, Отгрузочные документы поставщика, Бухгалтерская справка-расчет.	08-4	60
2	Отражены прочие расходы, связанные с приобретением основных средств и доведением их до состояния, в котором они пригодны к использованию.	Договора на оказание услуг, Акт выполненных работ.	08-4	60, 76
3	На основании счетов-фактур поставщиков отражен НДС по основным средствам, предназначенным для производства продукции (работ, услуг), облагаемой НДС, и по расходам, связанным с их приобретением.	Счета-фактуры	19-1	60, 76
4	Приняты к учету основные средства.	Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кр. зданий, сооружений)	01	08-4
5	Отражена задолженность за поставленную в исполнение обязательств по договору мены продукцию (товары, работы, услуги), иные ценности.	Договор мены, Бухгалтерская справка-расчет	62	90–1, 91-1
6	Отражено исполнение сторонами обязательств по договору мены.	Бухгалтерская справка-расчет	60, 76	62
7	После исполнения обязательств по договору мены и принятия к учету основных средств предъявлен к вычету НДС по принятым к учету основным средствам, предназначенным для производства продукции (работ, услуг), облагаемой НДС.	Счет-фактура	68	19-1

Таблица 33 Бухгалтерские проводки по учету приобретения основных средств, требующих монтажа, по договору мены

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражена задолженность перед поставщиком по договору мены за поставляемое оборудование в сумме, равной стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливаемой исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах о	Договор мены, отгрузочные документы поставщика, Бухгалтерская справка-расчет, № ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования».	07	60
2	Отражены прочие расходы в связи с приобретением оборудования.	Договора оказания услуг по монтажу оборудования, Акты приемки-сдачи выполненных работ	07	60, 76
3	Отражен НДС в соответствии со счетами-фактурами: поставщиков по приобретенному оборудованию к установке;	Счета-фактуры	19-1	60, 76
4	Сдано в монтаж оборудование к установке.	№ ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж»	08-3	07
5	Отражены расходы по монтажу оборудования другими организациями.	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи выполненных работ.	08-3	60
6	Отражен НДС по расходам на монтаж оборудования в соответствии со счетами-фактурами других организаций.	Счета-фактуры	19-1	60
7	Отражены расходы по монтажу оборудования собственными силами, при наличии подразделения вспомогательного производства, осуществляющего строительные-монтажные работы.	Бухгалтерская справка-расчет	08-3	23
8	Отражены расходы по монтажу оборудования собственными силами при отсутствии подразделения, осуществляющего строительные-монтажные работы.	Бухгалтерская справка-расчет	08-3	10, 69, 70 и др.
9	Начислен налог на добавленную стоимость на монтажные работы, выполненные собственными силами.	Бухгалтерская справка-расчет	08-3	68
10	Принято к учету оборудование по окончании монтажа (капитального строительного объекта)	№ ОС-1 «Акт о приеме-	01	08-3

		передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»		
11	Отражен НДС по монтажным работам, выполненным собственными силами.	Бухгалтерская справка-расчет	19-1	08-3
12	Предъявлен к вычету НДС по монтажным работам, выполненным собственными силами, после ввода объекта в эксплуатацию.	Бухгалтерская справка-расчет	68	19-1
13	Отражена задолженность за поставленную в исполнение обязательств по договору мены продукцию (товары, работы, услуги), иные ценности.	Бухгалтерская справка-расчет	62	90–1, 91-1
14	Отражено исполнение сторонами обязательств по договору мены.	Бухгалтерская справка-расчет	60, 76	62
15	После исполнения обязательств по договору мены и принятия к учету основных средств предъявлен к вычету НДС по принятым к учету основным средствам, предназначенным для производства продукции (работ, услуг), облагаемой НДС.	Счет-фактура.	68	19-1

### 5.3 УЧЕТ БЕЗВОЗМЕЗДНОГО ПОЛУЧЕНИЯ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Согласно п. 3.4 ПБУ № 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения, признается их рыночная стоимость на дату оприходования.

Затраты по доставке указанных объектов основных средств, полученных по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения, учитываются как затраты капитального характера и относятся организациями-получателями на увеличение первоначальной стоимости объекта. Указанные расходы отражаются на счетах учета капитальных вложений в корреспонденции со счетами учета расчетов. В случае получения предприятиями автотранспортных средств безвозмездно налог на приобретение автотранспортных средств не начисляется.

Оприходование основных средств, полученных безвозмездно, отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» субсчет 2 «Безвозмездные поступления» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы». По мере начисления амортизации (дебет счета 20 «Основное производство», кредит счета 02 «Амортизация основных средств») доходы бу-

дущих периодов включаются во внереализационные доходы части безвозмездно полученных основных средств согласно ПБУ — 9/99. На эту сумму увеличивается налогооблагаемая прибыль (дебет счета 98/2, кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»).

Ввод основных средств в эксплуатацию осуществляется обычным порядком:

Дебет счета 01 «Основные средства» Кредит счета 08.

В соответствии с налоговым законодательством принимающая сторона обязана уплатить налог на прибыль (20%), при этом корреспонденция счетов будет:

Дебет 99 «Прибыли и убытки» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Таблица 34 Бухгалтерские проводки по учету безвозмездного поступления основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражена рыночная стоимость безвозмездно полученных основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	08-4	98-2
2	Включены в стоимость безвозмездно полученных основных средств расходы на их доставку и доведение до состояния, в котором они пригодны к использованию.	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи выполненных работ, Выписки банка по расчетному счету.	08-4	60, 76
3	На основании счетов-фактур поставщиков отражен НДС по основным средствам, предназначенным для производства продукции (работ, услуг), облагаемой НДС, и по расходам, связанным с их приобретением.	Счета-фактуры	19-1	60, 76
4	Принят к учету объект основных средств.	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»	01	08-4
5	Оплачены оборудование и расходы по его приобретению, услуги сторонних организаций по монтажу, услуги посреднических организаций.	Выписки банка по расчетному (рублевому, валютному) и специальному счетам	60, 76	51, 52, 55
6	Предъявлен к вычету НДС по расходам на доставку и доведение основных средств до состояния, в котором они пригодны к использо-	Счета-фактуры	68	19-1

	ванию, после принятия к учету объектов основных средств.			
7	Начислена амортизация объектов основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	20, 23, 25, 26, 29, 91-2, 97	02
8	Ежемесячно списываются доходы будущих периодов пропорционально начисленной амортизации.	Бухгалтерская справка-расчет	98-2	91-1

#### 5.4 ОТРАЖЕНИЕ ПРОЦЕНТОВ ПО КРЕДИТАМ (ЗАЙМАМ), ИСПОЛЬЗУЕМЫМ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

При формировании проводок по отражению процентов, начисленных по займам и кредитам, использованным на приобретение объектов основных средств следует особое внимание обратить на различие требований по учету этих операций в бухгалтерском и налоговом учете:

– Бухгалтерский учет - суммы процентов, начисленные до ввода объекта в эксплуатацию, увеличивают стоимость внеоборотного актива (проводка Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»). Проценты начисленные после ввода в эксплуатацию относятся на прочие расходы организации (проводка Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»);

– Налоговый учет - для целей налогового учета, сумма начисленных процентов включается в расходы отчетного периода, в пределах, установленных статьей 269 Налогового кодекса РФ.

Таблица 35 Отражение расходов по кредитам и займам при приобретении основного средства

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Проводки отражающие начисление процентов по кредитам и займам, до ввода объекта в эксплуатацию			
1	Отражены отрицательные курсовые разницы	91.2	60
2	Отражены положительные курсовые разницы	60	91.1
Проводки отражающие начисление процентов по кредитам и займам, до ввода объекта в эксплуатацию			
1	Учтена стоимость процентов по краткосрочным займам	08.4	66

2	Учтена стоимость процентов по долгосрочным займам	08.4	67
Проценты по кредитам и займам (используемым на приобретение объектов основных средств) начисленные после ввода объекта в эксплуатацию			
	Учтена стоимость процентов по краткосрочным займам	91.2	66
	Учтена стоимость процентов по долгосрочным займам	91.2	67

Таблица 36 Учет регистрационных сборов, таможенных пошлин и иных аналогичных платежей

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражены в учете, регистрационные сборы и пошлины	08.4	68
2	Иные аналогичные платежи	08.4	76.4

## 6 УЧЕТ ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Переоценка - уточнение восстановительной стоимости основных средств с целью приведения к современному уровню рыночных цен.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов основных средств или проведения работ капитального характера, а также из-за переоценки основных средств.

Если предприятие решило провести переоценку основных средств, то ее придется делать каждый год. Переоценка может быть как в сторону увеличения стоимости основных средств (дооценка), так и в сторону уменьшения (уценка).

В результате дооценки увеличивается первоначальная стоимость основных средств и дебетуется счет 01 «Основные средства» в корреспонденции с кредитом счета 83 «Добавочный капитал». Одновременно увеличивается сумма начисленной амортизации по переоцененным основным средствам: дебет счета 83 «Добавочный капитал» и кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

По итогам уценки основных средств первоначальная стоимость основных средств уменьшается и делается проводка: дебет счета 83 «Добавочный капитал» и кредит счета 01 «Основные средства» и одновременно уменьшается сумма начисленной амортизации по переоцененным основным средствам: дебет счета 02 «Амортизация основных средств» и кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Когда добавочного капитала не хватает, чтобы покрыть размер уценки, та часть уценки, которая превышает сумму предыдущих дооценок, списывается за счет собственной прибыли и относится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (Непокрытый убыток)». При этом делаются следующие проводки: дебет счета 84, кредит счета 01 и дебет счета 02, кредит счета 84.

В результате переоценки основных средств на счете 01 учитывается восстановительная стоимость основных средств.

Увеличение (уменьшение) первоначальной стоимости основных средств относится на добавочный капитал организации.

Пример 4. Организация год назад купила станок за 100 000 руб., за год начисленная амортизация – 5 000 рублей, т.о. остаточная стоимость 95 000 рублей должна быть отражена в балансе по строке «Основные средства». Но! В истекшем году фирмой-производителем было выпущено в свет новое поколение станков, поэтому купленный год назад станок автоматически устарел и на рынке его можно продать только за 80 000 рублей. При помощи процедуры переоценки станок будет учтен на балансе по рыночной стоимости – 80 000 рублей, что позволит соблюсти принципы полноты и достоверности при подготовке финансовой отчетности.

На практике переоценка основных средств может быть использована:

- для определения реальной рыночной стоимости основного средства;
- привлечения инвестиций (например, для определения залоговой стоимости при получении кредита и др.);
- при планируемом увеличении уставного капитала (которое может потребоваться, например, для привлечения средств путем выпуска ценных бумаг);
- в целях финансового анализа для уточнения формирования себестоимости продукции и ее цены.

Проведение переоценки объектов основных средств является правом, а не обязанностью организаций. Проведение переоценки основных средств носит добровольный характер. Переоцениваться могут только объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности.

Переоценку основных средств и нематериальных активов следует проводить не чаще одного раза в год на конец отчетного года. Если организация приняла решение о переоценке основных средств или

нематериальных активов, входящих в однородную группу, то в дальнейшем эти объекты должны переоцениваться регулярно (Приказ № 186н от 24.12.2010г).

Переоценка производится путем пересчета первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Решение о проведении (непроведении) переоценки закрепляется в приказе об учетной политике организации. В приказе нужно отразить:

- какие объекты подлежат переоценке: все основные средства или отдельные группы однородных объектов основных средств;
- методику отражения переоценки на счетах бухгалтерского учета,
- лиц, ответственных за проведение переоценки.

Если организация однажды решила провести переоценку, то в дальнейшем регулярное проведение переоценки становится обязательным.

Результатом переоценки является уценка (восстановительная стоимость меньше остаточной) или дооценка (восстановительная стоимость больше остаточной) стоимости. После переоценки восстановительную стоимость принимают за первоначальную стоимость.

Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года, а принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

К реконструкции действующих предприятий относится переустройство существующих цехов и объектов основного, подосновного и обслуживающего назначения, как правило, без расширения имеющихся зданий и сооружений основного назначения, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономического уровня, с учетом достижений научно-технического прогресса и осуществляемое по комплексному проекту на реконструкцию предприятия, в целом для увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции, в основном без увеличения численности работающих при одновременном улучшении условий их труда и охраны окружающей среды.

Таблица 37 Отражение переоценки на счетах бухгалтерского учета

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1. ДООЦЕНКА: Сумма дооценки объекта основных средств зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов.			
1.1.	Увеличена первоначальная стоимость основных средств	01	83/1.1
1.2.	Увеличена начисленная амортизация основных средств	83/1.2	02
2. УЦЕНКА: Сумма уценки объекта основных средств относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов.			
2.1.	Уменьшена первоначальная стоимость основных средств	83/1.2	01
2.2.	Уменьшена начисленная амортизация основных средств	02	83/1.1

К дооборудованию или техническому перевооружению действующих предприятий относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономического уровня отдельных производств, цехов и участков на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены устаревшего и физически изношенного общезаводского хозяйства и вспомогательных служб.

При этом затраты организации, отраженные на счете учета капитальных вложений, по окончании достройки, дооборудования, реконструкции объекта основных средств или по завершении работ, носящих капитальный характер, списываются в дебет счета учета основных средств.

Одновременно на сумму присоединенных к счету учета основных средств затрат увеличивается сумма на счете учета добавочного капитала и уменьшается собственный источник, оставшийся в распоряжении организации (за исключением амортизации).

Таблица 38 Бухгалтерские проводки по учету переоценки основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Увеличена первоначальная стоимость объектов основных средств.	Материалы по переоценке, Бухгалтерская справка-расчет.	01	83
2	Увеличена сумма амортизации при переоценке.	Материалы по переоценке, Бухгалтерская справка-расчет.	83	02
3	Осуществлена дооценка в пределах суммы уценки, проведенной в прошлые отчетные периоды и отнесенной на счет прибылей и убытков.	Бухгалтерская справка-расчет	01	91-1
4	Увеличена при дооценке сумма амортизации в пределах проделанной ранее уценки, отнесенной на счет прибылей и убытков.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	02
5	Уменьшена первоначальная стоимость объектов основных средств в пределах ранее проведенной дооценки.	Бухгалтерская справка-расчет	83	01
6	Уменьшена сумма амортизации объектов основных средств в пределах проведенной ранее дооценки.	Бухгалтерская справка-расчет	02	83
7	Уменьшена первоначальная стоимость объектов основных средств сверх сумм проведенной ранее дооценки	Бухгалтерская справка-расчет	84	01
8	Уменьшена сумма амортизации сверх сумм проведенной ранее дооценки.	Бухгалтерская справка-расчет	02	84

## 7 АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Амортизация - процесс постепенного переноса стоимости основных средств на производимую продукцию (работы, услуги).

Существует несколько точек зрения на экономический смысл амортизации. Некоторые специалисты считают, что при помощи механизма амортизации создаются потоки денежных средств, которые в дальнейшем будут направлены на воспроизводство основных фондов, другие – рассматривают амортизацию как способ «размазывания» крупномасштабных расходов по периодам, согласно принципу начисления.

Так, например, работает фирма, тратит деньги на обеспечение производства, производит продукцию, продает ее. После выпуска продукции формируется ее себестоимость, к себестоимости прибав-

ляется величина желаемой прибыли, в результате образуется цена. Затраты на основные средства подлежат включению в состав себестоимости продукции на равномерной основе, т.к. если единовременно списать все затраты на себестоимость, цены на продукцию увеличатся в разы и станут неконкурентными.

Сумма амортизации определяется ежемесячно, отдельно по каждому объекту амортизируемого имущества, т.е. по тем основным средствам, которые подлежат амортизации.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере  $1/12$  годовой суммы.

По основным средствам, используемым в организациях с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

Амортизация не начисляется по:

- объектам основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям);
- объектам жилищного фонда (если они не используются для получения дохода);
- объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам дорожного хозяйства;
- продуктивному скоту;
- многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста;
- объектам основных средств, используемым для реализации законодательства РФ о мобилизационной подготовке и мобилизации, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Начисление амортизации начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, прекращается - с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта или когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества.

Начисление амортизации осуществляется в течение всего срока полезного использования основного средства.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Срок полезного использования организация устанавливает самостоятельно при принятии объекта основных средств к учету.

В случаях проведения реконструкции, модернизации или технического перевооружения срок полезного использования пересматривается.

Для целей бухгалтерского учета срок определяется исходя из ожидаемого срока полезного использования объекта и ожидаемого физического износа, нормативно-правовых и других ограничений использования объекта.

В налоговом учете срок полезного использования определяется в соответствии с номером амортизационной группы, к которой объект относится. Указанная классификация может быть использована также для целей бухгалтерского учета. Если в классификации срок полезного использования объекта не указан, его необходимо установить самостоятельно, исходя из:

- ожидаемого срока использования объекта с учетом интенсивности его применения;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количество смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, проведения всех видов ремонтов.

Таблица 39 Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы

Номер группы	Срок полезного использования	Норма амортизации для нелинейного метода (ст. 259.2 НК РФ)
Первая группа	1-2 года включительно	14,3
Вторая группа	2-3 года включительно	8,8
Третья группа	3-5 лет включительно	5,6
Четвертая группа	5-7 лет включительно	3,8
Пятая группа	7-10 лет включительно	2,7
Шестая группа	10-15 лет включительно	1,8
Седьмая группа	15-20 лет включительно	1,3
Восьмая группа	20-25 лет включительно	1,0
Девятая группа	25-30 лет включительно	0,8
Десятая группа	свыше 30 лет	0,7

Амортизацию начисляют одним из способов (методов), представленных в таблице:

Таблица 40 Способы начисления основных средств

Для целей бухгалтерского учета	Для целей налогового учета
1. Линейный способ; 2. Способ уменьшаемого остатка; 3. Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; 4. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)	1. Линейный; 2. Нелинейный

Выбранный метод начисления амортизации закрепляется в учетной политике для целей бухгалтерского и налогового учета.

Начисление амортизационных отчислений приостанавливается в случае перевода объекта по решению руководителя организации на консервацию на срок более 3х месяцев, а также в период реконструкции, модернизации и капитального ремонта объекта, продолжительностью более 12 месяцев.

По объектам основных средств некоммерческих организаций, а также жилищного фонда предприятий жилищно-коммунального хозяйства производится начисление амортизации в конце отчетного года по установленным нормам амортизационных отчислений. Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете 010 «Износ основных средств».

Практика начисления амортизации приведена в таблице: Сравнительная характеристика способов и методов начисления амортизации (Приложение 20).

Списание амортизации производится при выбытии основного средства. Учет сумм амортизации ведется на счете 02 «Амортизация основных средств».

Таблица 41 Корреспонденция счетов по учету амортизации

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Начислена амортизация основных средств	20,23.26,44...	02
2	Списана амортизация	02	01-В
3	Начислен износ	010	-

## 7.1 АМОРТИЗИРУЕМОЕ ИМУЩЕСТВО

Амортизируемым признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 рублей.

Амортизируемым имуществом признаются капитальные вложения в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя, а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных организацией-ссудополучателем с согласия организации-ссудодателя.

Амортизируемое имущество, полученное организацией от собственника имущества или созданное в соответствии с законодательством РФ об инвестиционных соглашениях в сфере деятельности по оказанию коммунальных услуг или законодательством РФ о концессионных соглашениях, подлежит амортизации у данной организации в течение срока действия инвестиционного соглашения или концессионного соглашения.

Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования, а также запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок.

Не подлежат амортизации следующие виды амортизируемого имущества:

1. Имущество бюджетных организаций, кроме имущества, приобретенного в связи с осуществлением предпринимательской деятельности;
2. Имущество некоммерческих организаций, полученное в качестве целевых поступлений или приобретенное за счет средств целевых поступлений и используемое для осуществления некоммерческой деятельности;
3. Имущество, приобретенное (созданное) с использованием бюджетных средств целевого финансирования;

4. Объекты внешнего благоустройства;
5. Приобретенные издания, произведения искусства. Стоимость изданий включается в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в полной сумме в момент приобретения;
6. Имущество, приобретенное (созданное) за счет средств, полученных безвозмездно;
7. Приобретенные права на результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, если по договору на приобретение оплата должна производиться периодическими платежами в течение срока действия договора.

Из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства:

- переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование;
- переведенные на консервацию продолжительностью свыше 3 месяцев;
- находящиеся на реконструкции и модернизации свыше 12 месяцев;
- зарегистрированные в Российском международном реестре судов суда на период нахождения их в Российском международном реестре судов (в ред. ФЗ от 07.11.2011 N 305-ФЗ).

Порядок определения стоимости амортизируемого имущества приведена в таблице 42.

Таблица 42 Порядок определения стоимости амортизируемого имущества

Основные средства	Нематериальные активы
<p>Под основными средствами в целях налогообложения понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (работ, услуг) или для управления организацией, первоначальной стоимостью более 40 000 руб.</p> <p>Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (если основное средство получено безвозмездно, либо выявлено в результате инвентаризации, - как сумма, в которую оценено такое имущество), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использо-</p>	<p>Нематериальными активами признаются приобретенные или созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (работ, услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (более 12 месяцев).</p> <p>Для признания нематериального актива необходимо:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– наличие способности приносить экономические выгоды (доход),</li> <li>– наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование</li> </ul>

<p>вания, кроме НДС и акцизов.</p> <p>При проведении налогоплательщиком переоценки (уценки) стоимости объектов основных средств на рыночную стоимость положительная (отрицательная) сумма переоценки не признается доходом (расходом) и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации.</p> <p>Остаточная стоимость основных средств определяется как разница между их первоначальной стоимостью и суммой, начисленной за период эксплуатации амортизации.</p> <p>Остаточная стоимость объектов амортизируемого имущества, амортизация по которым начисляется нелинейным методом, если иное не установлено НК, определяется по формуле</p> $S(n) = S * (1 - 0,01 * K)^n,$ <p>где S(n) - остаточная стоимость объектов по истечении n месяцев после их включения в соответствующую амортизационную группу (подгруппу);</p> <p>S - первоначальная (восстановительная) стоимость объектов;</p> <p>n - число полных месяцев, прошедших со дня включения объектов в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) до дня их исключения из состава этой группы (подгруппы), не считая периода, в полных месяцах, в течение которого объекты не входили в состав амортизируемого имущества;</p> <p>K - норма амортизации (в т.ч. с учетом повышающего (понижающего) коэффициента), применяемая в отношении амортизационной группы (подгруппы).</p> <p>Первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов</p> <p>Первоначальная стоимость имущества, полученного в качестве объекта концессионного соглашения, определяется как рыночная стоимость такого имущества на момент его получения и увеличенная на сумму расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение и доведение такого имущества до состояния,</p>	<p>нематериального актива и исключительного права на него.</p> <p>К нематериальным активам относятся:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;</li> <li>2. исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных;</li> <li>3. исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;</li> <li>4. исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование;</li> <li>5. исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;</li> <li>6. владение "ноу-хау", секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта.</li> </ol> <p>Первоначальная стоимость амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования, кроме НДС и акцизов</p> <p>Стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией, определяется как сумма фактических расходов на их создание, изготовление.</p> <p>К нематериальным активам не относятся:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- не давшие положительного результата НИОКР;</li> <li>- интеллектуальные и деловые качества работников, их квалификация и способность к труду.</li> </ul>
---	--

в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов.	
--	--

## 7.2 СПОСОБЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ

Для целей налогового учета организации начисляют амортизацию одним из методов (Ст.259 НК):

1. Линейный метод;
2. Нелинейный метод.

Налогоплательщик имеет право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% первоначальной стоимости основных средств (кроме основных средств, полученных безвозмездно) и (или) расходов, понесенных в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств.

Линейный метод применяется к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в 1,2,8 - 10 амортизационные группы. К остальным основным средствам налогоплательщик вправе применять любой из методов. Выбранный метод не может быть изменен в течение всего периода начисления амортизации.

Налогоплательщик имеет право включать в состав расходов периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% (не более 30% для основных средств, относящихся к 3-7 амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств.

Данная льгота не распространяется на основные средства, полученные безвозмездно. Если налогоплательщики используют указанное право, то соответствующие объекты основных средств после их ввода в эксплуатацию включаются в амортизационные группы по своей первоначальной стоимости за вычетом амортизационной премии. В случае реализации указанных основных средств в течение пяти лет с момента введения в эксплуатацию, суммы расходов, ранее учтенные при формировании налоговой базы, подлежат восстановлению и включению в налоговую базу.

Датой изменения первоначальной стоимости объекта - является дата окончания работ по реконструкции объекта, подтвержденная документом, оформленным в соответствии с требованиями пункта 1 статьи 252 Кодекса. Таким документом, является акт по форме N ОС-

### 3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств».

Таблица 43 Расчет начисления амортизации основных средств

Линейный метод	Нелинейный метод
<p>Сумма амортизации за один месяц определяется как произведение первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации.</p> <p>Норма амортизации определяется по формуле:</p> $K = (1/n) \times 100\%,$ <p>где К - норма амортизации; n - срок полезного использования в месяцах.</p>	<p>Сумма амортизации за один месяц определяется исходя из произведения суммарного баланса соответствующей амортизационной группы (подгруппы) на начало месяца и норм амортизации</p> <p>Сумма начисленной за один месяц амортизации определяется по формуле:</p> $A = (K / 100) \times B,$ <p>– где А - сумма начисленной за один месяц амортизации для соответствующей амортизационной группы (подгруппы); – В - суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы); – k - норма амортизации для соответствующей амортизационной группы (подгруппы).</p> <p>С месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость достигнет 20% от первоначальной (восстановительной) стоимости объекта, амортизация начисляется в следующем порядке:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Остаточная стоимость объекта фиксируется как базовая стоимость для дальнейших расчетов;</li> <li>2. Сумма начисляемой за один месяц амортизации определяется путем деления базовой стоимости на количество месяцев, оставшихся до конца срока полезного использования.</li> </ol>

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету основных средств и Методическими указаниями размер амортизационных отчислений при любом способе начисления амортизации определяется с учетом срока полезного использования объектов основных средств.

В случае приобретения объектов основных средств, бывших в употреблении, норма амортизации по этим средствам при линейном способе начисления амортизации определяется с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество месяцев эксплуатации данных средств предыдущими собственниками. При этом срок полезного использования данных основных средств может быть определен как установленный предыдущим собственником этих основных средств срок их полезного использования, уменьшенный на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущим собственником. Если срок фактического использования дан-

ного основного средства у предыдущих собственников окажется равным или превышающим срок его полезного использования, определяемого Классификацией основных средств, то организация новый владелец вправе самостоятельно определить срок полезного использования этого основного средства с учетом требований техники безопасности и иных факторов. Приобретенные объекты амортизируемого имущества, бывшие в употреблении, включаются в состав той амортизационной группы, в которую они были включены у предыдущего собственника.

Амортизация, для целей налогообложения может начисляться по пониженным нормам, т.е. по нормам ниже, чем рассчитанные исходя из линейного или нелинейного метода. Такой порядок амортизации должен быть установлен Учетной политикой. Следует учесть, что применение к нормам амортизации понижающего коэффициента влечет за собой увеличение срока полезного использования таких объектов основных средств.

Налогоплательщик вправе применять также повышающие коэффициенты к нормам амортизации:

Повышающий коэффициент не более 2:

– в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности (за исключением основных средств 1-3 группы, при начислении амортизации нелинейным способом).

Учитывая позицию налоговых органов, и имеющуюся судебную практику, в частности Письма Минфина России, для применения повышающего коэффициента необходимо:

1. В условиях агрессивной среды:

- отразить в учетной политике право применять повышающий коэффициент;
- издать приказ (распоряжение) по организации определяющий перечень основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды, с указанием коэффициента, по каждой конкретной категории таких основных средств;
- получить свидетельство о регистрации объекта основного средства используемого на опасном производственном объекте;
- из технической документации на основное средство, либо из других источников должно следовать, что производитель не предполагал использование данного основного средства в условиях агрессивной среды.

## 2. В условиях повышенной сменности:

- отразить в учетной политике право применения повышающего коэффициента;
- издать приказ (распоряжение ) по организации, определяющий перечень основных средств, по которым будет применен специальный коэффициент, с указанием их инвентарных номеров, кодов, дат ввода в эксплуатацию, сроков полезного использования;
- ежемесячно составлять документ, обосновывающий перечень объектов, учитываемых в течение данного месяца в составе работающих в условиях повышенной сменности;
- издать распорядительный документ по организации о режиме работы организации.

– в отношении собственных амортизируемых основных средств налогоплательщиков: сельскохозяйственных организаций промышленного типа; организаций, имеющих статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны или туристско-рекреационной особой экономической зоны (в соответствии с Федеральным законом от 22.07.2005 N 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации»);

– в отношении амортизируемых основных средств, относящихся к объектам, имеющим высокую энергетическую эффективность, в соответствии с Федеральным законом от 23.11.2009 N 261-ФЗ «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности и о внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ».

Повышающий коэффициент не более 3:

– в отношении амортизируемых основных средств, являющихся предметом договора финансовой аренды (договора лизинга), налогоплательщиков, у которых данные основные средства должны учитываться в соответствии с условиями договора финансовой аренды (договора лизинга)( за исключением основным средствам, относящимся к 1-3 амортизационным группам). Следует учесть разъяснения Минфина РФ и сложившуюся судебную практику: организация-лизингодатель не может применять повышающий коэффициент в период с момента расторжения одного договора лизинга и до заключения другого;

– в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности.

Налогоплательщик вправе изменить метод начисления амортизации для целей налогообложения прибыли с начала очередного налогового периода. Причем переход с нелинейного метода на линейный допускается не чаще одного раза в пять лет.

Амортизация объектов основных средств производится одним из следующих способов начисления амортизации:

- линейным способом;
- способом уменьшаемого остатка;
- способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способом списания стоимости пропорционально объему продукции.

Применение одного из способов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования.

#### 1. Линейный способ амортизации.

При линейном способе годовую сумму начисления амортизации определяют исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования.

Пример 5. Приобретен объект стоимостью 120000 руб. со сроком полезного использования 5 лет. Годовая норма амортизационных отчислений — 20%. Годовая сумма амортизационных отчислений составит 24000 руб. ( $120000 * 20/100$ ).

#### 2. Амортизация способом уменьшаемого остатка.

При способе уменьшаемого остатка годовую сумму амортизации определяют исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, устанавливаемого в соответствии с законодательством РФ. Коэффициент ускорения применяется по перечню высокотехнологичных отраслей и эффективных видов машин и оборудования, утвержденному федеральными органами исполнительной власти.

По движимому имуществу, составляющему объект финансового лизинга и относимому к активной части основных средств, может применяться в соответствии с условиями договора лизинга коэффициент ускорения не выше 3.

Пример 6. Приобретен объект основных средств стоимостью 100 тыс. руб. со сроком полезного использования 5 лет. Годовая норма амортизации составляет 40. Норма амортизации, исчисленная исходя из срока полезного использования, составляющая 20%, увеличивается на коэффициент ускорения 2 ( $100 \text{ тыс. руб.} / 5 = 20 \text{ тыс. руб.}$ )( $100 * 20 \text{ тыс. руб.} / 100 \text{ тыс. руб.} * 2$ ) = 40.

В первый год эксплуатации годовая норма амортизационных отчислений определяется с учетом первоначальной стоимости, сформированной при оприходовании объекта, и составит 40 тыс. руб. Во второй год эксплуатации амортизация начисляется в размере 40% ( $100 * 40 / 100$ ) от остаточной стоимости, т. е. разницы между первоначальной стоимостью объекта и суммой амортизации, начисленной за первый год ( $(100 - 40) * 40 / 100$ ) и составит 24 тыс. руб. В третий год эксплуатации — в размере 40% от разницы между остаточной стоимостью объекта, образовавшейся по окончании второго года эксплуатации, и суммой амортизации, начисленной за второй год эксплуатации, и составит 12,4 тыс. руб. ( $(60 - 24) * 40 / 100$ ) и т. д.

Когда остаточная стоимость основных средств достигнет 20% от первоначальной стоимости, этот остаток фиксируется, месячная сумма амортизации определяется делением фиксированной остаточной стоимости основных средств на количество оставшихся месяцев до конца срока полезного использования (ст. 259 НК РФ).

3. Амортизация способом списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется с учетом первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе — число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе — сумма числа лет срока службы объекта.

Пример 7. Приобретен объект основных средств стоимостью 150 тыс. руб. Срок полезного использования установлен на 5 лет. Сумма чисел лет срока службы составляет 15 лет ( $1 + 2 + 3 + 4 + 5$ ). В первый год эксплуатации указанного объекта может быть начислено амортизации в размере  $5/15$ , или 33,3%, что составит 49,95 тыс. руб., во второй год —  $4/15$ , что составит 39,9 тыс. руб., в третий год —  $3/15$ , что составит 30 тыс. руб. и т. д.

4. Амортизация способом списания стоимости пропорционально объему продукции.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производят 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 8. Приобретен автомобиль грузоподъемностью более 2 т. с предполагаемым пробегом до 400 тыс. км, стоимостью 80 тыс. руб. В отчетном периоде пробег составляет 5 тыс. км, следовательно, сумма амортизационных отчислений с учетом соотношения первоначальной стоимости и предполагаемого объема продукции составит 1 тыс. руб. ( $5 * 80 / 400$ ).

### 7.3 СРОК ПОЛЕЗНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Срок полезного использования основных средств можно определить в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденных постановлением Правительства РФ. В этом классификаторе основные средства подразделены на 10 групп, где каждой группе соответствует свой срок полезного использования.

В то же время каждая организация имеет право самостоятельно устанавливать срок полезного использования приобретаемых основных средств.

Срок полезного использования — период, в течение которого использование объекта основных средств призвано приносить доход организации или служить для выполнения целей деятельности организации, определяемой для принятых к бухгалтерскому учету основных средств в соответствии с установленным порядком. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяют исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта. Срок полезного использования объектом основных средств устанавливается организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Когда срок (в технических условиях) полезного использования объекта основных средств не установлен, невозможно его определить в соответствии с едиными нормами амортизационных отчислений

или приобрести ранее эксплуатировавшийся объект, организация вправе его рассчитать, исходя из:

- ожидаемого срока использования;
- ожидаемого физического износа;
- других ограничений использования этого объекта.

Расчет амортизации с учетом самостоятельно определяемого организацией срока полезного использования может производиться только по основным средствам, приобретенным начиная с 1 января 1998 г.

Все сведения о сроке ввода в эксплуатацию объекта основных средств, установленном сроке его полезного использования и рассчитанных на этом основании нормах амортизационных отчислений должны быть указаны в акте (накладной) приемки-передачи основных средств (форма ОС-1). Именно этот документ является первичным учетным документом, на основании которого операции по приобретению основных средств отражаются на счетах бухгалтерского учета (в бухгалтерских регистрах).

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно:

- По основным средствам с учетом «Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» утвержденную Постановлением Правительства РФ №1 от 01.01.2002. В случае если основное средство не включено ни в одну амортизационную группу, налогоплательщик вправе самостоятельно распорядительным документом установить срок полезного использования данного основного средства, исходя из его характеристик и рекомендаций производителя;

- По нематериальным активам исходя из срока действия патента, свидетельства, исходя из условий соответствующего договора, и (или) из ограничений сроков по законодательству. Если срок использования нематериального актива не поддается определению, то он принимается равным 10 годам. Срок полезного использования нематериального актива не может быть меньше 2 лет.

Следует учесть, что даже если срок службы основного средства в соответствии с нуждами налогоплательщика короче, чем срок полезного пользования, установленный для данного основного средства Классификатором основных средств, в целях налогообложения и расчета нормы амортизации все равно следует руководствоваться положениями Классификатора основных средств. Если в дальнейшем такой объект основных средств будет выведен из эксплуатации (ликвидирован), то расходы на его ликвидацию, на списание нематериальных активов, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, относятся к внереализационным расходам согласно пп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ. Такой вывод содержит Письмо Минфина РФ от 13 января 2012 г. N 03-03-06/1/12.

Срок полезного использования основного средства для целей налогового учета может быть увеличен налогоплательщиком в случаях реконструкции, модернизации или технического перевооружения. Увеличение срока, в данном случае, производится только, если улучшенные характеристики основного средства фактически увеличили возможный срок его использования. Увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

Ввиду того, что сроки полезного использования, установленные Классификатором основных средств в группах, определены границами, конкретный срок (или порядок его определения) для объекта основных средств, отнесенного к той или иной амортизационной группе, должен быть установлен налогоплательщиком в Учетной политике, применяемой для целей налогообложения.

Так, например: «Для целей налогового учета, срок полезного использования основного средства, отнесенного к той или иной амортизационной группе, равен минимальному сроку, установленному для данной амортизационной групп Классификатором основных средств, плюс один месяц». Или: «Для целей налогового учета, срок полезного использования основного средства, отнесенного к той или иной амортизационной группе, определяется индивидуально, с учетом его характеристик, распоряжением по организации, в рамках границ сроков, установленных для соответствующей амортизационной группы Классификатором основных средств».

Пример 9. Сейф стоимостью 65000 рублей приобретен организацией в декабре 2010 года.

На 01.01.2012 стоимость данного основного средства с учетом переоценки 65500 рублей

На 01.01.2012 года начислена амортизация в сумме 6500 рублей.

С 01.01.2012 года амортизация для целей налогового учета должна начисляться на остаточную стоимость, равную 59000 рублей (65500-6500).

В соответствии с Классификатором основных средств сейф относится к 8 амортизационной группе, со сроком полезного использования от 20 до 25 лет. В соответствии с Учетной политикой организации срок установлен 20 лет плюс 1 месяц или 241 месяц.

Так как на 01.01.2012 года сейф эксплуатировался 12 месяцев, то срок его полезного использования для целей налогового учета устанавливается равным 229 месяцам (241 – 12).

Норма амортизации для такого основного средства равна 0,44% (1/229 x 100).

Таким образом, ежемесячная амортизация для целей налогового учета поданному сейфу равна:

$$59000 \times 0,44\% = 259,6 \text{ рублей.}$$

## 7.4 ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Таблица 44 Бухгалтерские проводки по учету амортизации основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Начислена амортизация основных средств в основном производстве	Аналитические данные по начислению амортизации объектов основных средств различных подразделений организации, Журнал-ордер –13 «По счетам основных средств, уставного фонда и др.»	20	02
2	Начислена амортизация основных средств во вспомогательном производстве	Аналитические данные по начислению амортизации объектов основных средств различных подразделений организации, Журнал-ордер –13 «По счетам	23	02

		основных средств, уставного фонда и др.»		
3	Начислена амортизация основных средств общепроизводственного назначения	Аналитические данные по начислению амортизации объектов основных средств различных подразделений организации, Журнал-ордер –13 «По счетам основных средств, уставного фонда и др.»	25	02
4	Начислена амортизация основных средств управленческого и общехозяйственного назначения	Аналитические данные по начислению амортизации объектов основных средств различных подразделений организации, Журнал-ордер –13 «По счетам основных средств, уставного фонда и др.»	26	02
5	Начислена амортизация основных средств в обслуживающих производствах и хозяйствах	Аналитические данные по начислению амортизации объектов основных средств различных подразделений организации, Журнал-ордер –13 «По счетам основных средств, уставного фонда и др.»	29	02
6	Начислена амортизация основных средств при осуществлении расходов будущих периодов	Аналитические данные по начислению амортизации объектов основных средств различных подразделений организации, Журнал-ордер –13 «По счетам основных средств, уставного фонда и др.»	97	02
7	Начислена амортизация основных средств, сданных в аренду	Аналитические данные по начислению амортизации объектов основных средств различных подразделений организации, Журнал-ордер –13 «По счетам основных средств, уставного фонда и др.»	91-2	02

## 7.5 АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПРЕМИЯ

Статья 258 Налогового Кодекса РФ предоставляет налогоплательщику право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в процентном соотношении от размера первоначальной стоимости приобретаемых основных средств или расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию,

модернизацию, техническое перевооружение, частичную ликвидацию основных средств.

Такие капитальные вложения получили условное название амортизационной премии.

Пример 10. Организация приобрела оборудование автомобиль стоимостью 1 млн. рублей без НДС (автомобиль входит в третью амортизационную группу).

По приобретенному автомобилю организация применила амортизационную премию в размере 30% - 300 тыс. рублей. Оставшаяся часть стоимости (700 тыс. рублей) подлежит амортизации.

Пример 11. Организация приобрела легковой автомобиль (3-я группа) за 1 000 тыс. рублей и применила амортизационную премию в размере 30% - 300 тыс. рублей и списала ее в расходы по налогу на прибыль. По истечении 4-х лет автомобиль решили продать.

В результате восстановления премии налогоплательщик включит в периоде реализации автомобиля в доход сумму ранее списанной амортизационной премии в 300 тыс. рублей. В расходы же сможет включить в общей сумме 700 тыс. рублей (амортизация и остаточная стоимость автомобиля).

Если бы налогоплательщик не применял амортизационную премию, то через амортизацию и остаточную стоимость автомобиля он бы смог списать 1 000 рублей.

Правило о восстановлении амортизационной премии останавливает многих налогоплательщиков от ее применения. В 2012 году планируется корректировка этого правила таким образом, что обязанность по восстановлению амортизационной премии будет возникать только в случае реализации имущества взаимозависимым лицам. Соответствующий законопроект подготовлен Правительством России.

Таким образом, амортизационная премия в целях налогообложения прибыли это единовременные капитальные вложения, которые налогоплательщик вправе отнести на расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, при вводе в эксплуатацию приобретенного объекта основных средств, являющегося амортизируемым имуществом.

Пример 12. В марте организацией приобретен и выпущен в эксплуатацию на основании акта компьютер, стоимостью 50000 рублей.

В соответствии с Классификацией основных средств, электронно-вычислительная техника относится ко 2 амортизационной группе с полезным сроком использования от 2 до 3 лет.

Учетной политикой организации установлено, что при определении сроков полезного использования, используется нижняя граница установленных сроков плюс один месяц. Таким образом, срок полезного использования данного основного средства 2 года 1 месяц или 25 месяцев.

Также учетной политикой организации установлено право на единовременное признание расходов на капитальные вложения (амортизационную премию) в размере 10% по 1,2,8,9,10 амортизационным группам и 30% по 3 - 7 амортизационным группам.

Таким образом, амортизационная премия по приобретенному компьютеру рассчитана в сумме 5000 рублей ( $50000 \times 10\%$ ). Первоначальная стоимость компьютера, уменьшенная на сумму амортизационной премии, с которой в дальнейшем будет производиться расчет ежемесячной амортизации 45000 рублей ( $50000 - 5000$ ).

В соответствии с Учетной политикой организация рассчитывает амортизацию линейным способом. Таким образом, норма амортизации для объектов основных средств, отнесенных ко 2 амортизационной группе равна 4% ( $1/25 \times 100$ ).

Расчет ежемесячной амортизации:

$45000 \times 4\% = 1800$  рублей

Соответственно, в целях налогообложения, в апреле организация отнесет на расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль:

5000 рублей – расходы на капитальные вложения (амортизационную премию)

1800 рублей – амортизация за апрель.

Далее ежемесячно организация будет начислять для целей налогового учета 1800 рублей до полного списания стоимости компьютера.

Амортизационная премия позволяет ускорить процесс отнесения на расходы приобретаемого объекта основных средств. Решение организации-налогоплательщика о включении в состав расходов амортизационной премии лучше утвердить в Учетной политике для целей налогообложения. Это позволит избежать ненужных споров с налоговыми органами. В учетной политике необходимо отразить также и принцип применения амортизационной премии, т.е., либо амортизационная премия применяется в отношении всех объектов основных средств налогоплательщика, либо только в отношении отдельных категорий объектов основных средств (например, стоимо-

стью выше определенного размера, относящихся к той или иной группе и т.д.).

Размер амортизационной премии зависит от того, к какой амортизационной группе отнесено вновь вводимое основное средство. Учетной политикой необходимо определить размер амортизационной премии, которые организация-налогоплательщик планирует одновременно включать в расходы. Пунктом 9 статьи 258 Налогового Кодекса данные размеры ограничены:

- не более 10% по объектам, отнесенным к первой, второй, восьмой, девятой или десятой амортизационным группам;
- не более 30% по объектам, отнесенным к третьей – седьмой амортизационным группам.

Амортизационная премия относится на расходы в месяц начала амортизации, т.е. в месяц, следующий за датой ввода в эксплуатацию основного средства (Письмо Минфина РФ от 13.04.2009 № 03-03-06/1/233). При этом, первоначальная стоимость, исходя из которой впоследствии будет начисляться амортизация, уменьшается на сумму отнесенной на расходы амортизационной премии.

Следует отметить, что амортизационная премия учитывается только для целей налогового учета, в бухгалтерском учете расходов амортизационная премия не отражается. Соответственно, у налогоплательщиков, закрепивших право в своей учетной политике на амортизационную премию, бухгалтерский учет амортизации будет отличаться от налогового. В налоговом учете на сумму амортизационной премии увеличивают косвенные расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль (Письмо Минфина от 28.09.2006 года №03-03-02/230).

У организаций и предприятий, не являющихся банками, в бухгалтерском учете амортизационная премия отразится как полученные отложенные налоговые обязательства в соответствии с п. 15 ПБУ 18/02 «Учет расходов по налогу на прибыль организаций», которые погашаются по мере начисления амортизации. В бухгалтерском учете кредитных организаций амортизационная премия не отражается.

Следует обратить внимание, что основополагающим фактором для применения права на амортизационную премию являются реально произведенные затраты в объекты основных средств. Эта позиция налоговых органов подтверждена Письмами Минфина РФ от 19.06.2009 № 03-03-06/2/122, а также судебной практикой (например,

Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 19.10.10 № А82-2142/2010)

В связи с чем, амортизационная премия не начисляется:

- по безвозмездно полученным основным средствам;
- по основным средствам, полученным в качестве взноса в уставный фонд.

Некоторые частные случаи применения амортизационной премии:

1. Если имущество передано по договору мены, то налогоплательщик вправе по такому основному средству воспользоваться правом на амортизационную премию, так как согласно гражданскому законодательству, к договору мены применяются правила о купле-продаже. Данный вывод также подтверждается Письмом Минфина РФ № 03-03-06/2/61 от 30.03.2010;

2. Налогоплательщики, применяющие метод начисления, могут также воспользоваться правом на амортизационную премию в отношении не оплаченного полностью амортизируемого имущества (например, при инвестировании). Но следует учесть при этом, что в соответствии с п. 11 ст. 258 НК РФ, основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав. Таким образом, амортизационная премия не может быть применена ранее документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию данного права (Письмо Минфина РФ от 16.08.10 № 03-03-06/1/550);

3. Лизингодатель вправе воспользоваться правом начисления амортизационной премии в отношении основных средств, приобретенных в рамках договоров лизинга. Но при этом, по мнению финансового ведомства, данным правом лизингополучатель может воспользоваться только, если данное основное средство на балансе у него, а не у лизингополучателя (Письмо Минфина РФ от 10.03.09 № 03-03-05/34).

В том случае, если амортизируемое имущество, приобретенное в рамках договора лизинга, находится на балансе лизингополучателя, воспользоваться правом на амортизационную премию не сможет ни одна из сторон договора лизинга. Но на данную позицию Минфина РФ уже есть противоположная судебная практика. В частности ФАС Центрального округа пришел к выводу о праве лизингополучателя-

балансодержателя учесть в целях налогообложения налогом на прибыль и лизинговые платежи, осуществляемые по условиям договоров лизинга, и амортизацию, начисляемую на первоначальную стоимость учитываемого на балансе лизингового имущества, а также сумму амортизационной премии (Постановление от 11.11.2011 по делу N А64-5786/2010);

4. Амортизационная премия не может быть применена арендатором по неотделимым улучшениям в арендованное имущество, не возмещаемым арендодателем. Такого мнения придерживается финансовое ведомство, ссылаясь на то, что произведенные арендатором неотделимые улучшения являются неотъемлемой частью арендованного имущества и не остаются на балансе у арендатора. Кроме того, для капитальных вложений в арендованные объекты основных средств установлен особый порядок начисления амортизации, предусмотренный в статье 258 НК РФ. Поэтому общие правила применения амортизационной премии на арендатора не распространяются (Письмо Минфина РФ от 12 октября 2011 года № 03-03-06/1/663).

Но в противовес и данной позиции Минфина появилась судебная практика. Например, Постановление ФАС Восточно-сибирского округа от 18 января 2012 г. N А74-956/2011 содержит вывод об обоснованном включении налогоплательщиком в состав расходов по налогу на прибыль суммы амортизационной премии по капитальным вложениям в арендованные объекты основных средств, зачисленных в собственные основные средства в сумме фактически понесенных затрат. Основной аргумент в пользу данной позиции: Право на амортизационную премию установлено статьей 259 НК РФ для любых основных средств, за исключением безвозмездно полученных. Указаний на наличие или отсутствие права собственности на объект основных средств данный пункт не содержит. В данном случае имеет значение:

- Условия о необходимости произвести неотделимые улучшения в объект аренды должны быть включены в договор аренды;
- Расходы на работы по реконструкции не возмещаются арендодателем и производятся с его согласия;
- Работы арендатора по реконструкции и их стоимость должны быть подтверждены соответствующими документами (актами, счета-фактурами и т.д.);
- Реконструируемый объект поставлен арендатором на учет как отдельный объект основных средств.

5. В том случае, если неотделимые улучшения в арендованное имущество в дальнейшем будут возмещены арендодателем, то арендодатель вправе в месяце следующем за месяцем увеличения первоначальной стоимости имущества, сданного в аренду, воспользоваться правом на амортизационную премию по возмещенным расходам, в порядке, установленном статьей 259 Налогового Кодекса РФ.

Если объект основных средств, введенный в эксплуатацию после 01.01.2008 года, по которому налогоплательщик применил право на амортизационную премию, реализовано раньше, чем по истечении 5 лет с момента введения его в эксплуатацию, то амортизационная премия, по данному основному средству в полном объеме подлежит восстановлению и включению в налоговую базу по прибыли в составе внереализационных доходов.

При реализации основного средства ранее, чем после 5 лет с момента его ввода в эксплуатацию, амортизационная премия, ранее примененная по данному основному средству подлежит восстановлению для целей налогового учета в составе внереализационных доходов в период реализации. При этом не производится пересчет остаточной стоимости и амортизации, начисленной за предыдущие периоды. Остаточная стоимость для целей налогообложения при реализации основного средства определяется как разница между первоначальной стоимостью объекта за минусом амортизационной премии и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

Пример 13. Основное средство приобретено в ноябре за 50000 рублей. При вводе в эксплуатацию списана амортизационная премия – 5000 рублей. Основное средство реализовано в июне следующего год за 48000 рублей. Амортизация по дату реализации начислена в сумме 4500 рублей.

Для целей налогового учета:

5000 рублей – амортизационная премия восстановлена в составе внереализационных доходов в июне.

Остаточная стоимость равна:  $50000 - 5000 - 4500 = 40500$ .

Таким образом, всего для целей налогообложения прибыли учтется:

–  $48000 - 40500 = 7500$  руб. прибыль от реализации.

– 5000 амортизационная премия во внереализационных доходах.

Итого 13500.

Восстанавливается амортизационная премия только при реализации основного средства. Понятие реализация определено ст.39 Налогового Кодекса РФ. Реализацией признается передача прав на товары (работы услуги) на возмездной основе (т.е. за плату). Таким образом, выбытие основного средства по другим основаниям не влечет за собой обязанности налогоплательщика восстанавливать амортизационную премию. Данный вывод подтверждается Письмами Минфина РФ от 16 марта 2009 года № 03-03-05/37, от 20 марта 2009 года № 03-03-06/1/169, от 26 января 2011 года № 03-03-06/1/27.

Пункт 3 той же ст. 39 Налогового Кодекса определяет операции, не являющиеся реализацией основного средства. Соответственно, не влечет восстановление амортизационной премии выбытие основного средства в связи:

- с передачей основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;

- с передачей основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;

- с передачей имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), договору инвестиционного товарищества, паевые взносы в паевые фонды кооперативов);

- с передачей имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- с передачей имущества в пределах первоначального взноса участнику хозяйственного общества или товарищества (его правопреемнику или наследнику) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества, а также при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;

- с передачей имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в

общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;

Если стоимость передаваемого основного средства выше первоначального взноса, то такая передача признается реализацией и, соответственно, амортизационную премию необходимо восстановить (письмо Минфина России от 26.01.2011 № 03-03-06/1/27).

– с передачей жилых помещений физическим лицам в домах государственного или муниципального жилищного фонда при проведении приватизации;

– с изъятием имущества путем конфискации, наследование имущества, а также обращение в собственность иных лиц бесхозных и брошенных вещей, бесхозных животных, находки, клада в соответствии с нормами Гражданского кодекса Российской Федерации;

– с передачей имущества участникам хозяйственного общества или товарищества при распределении имущества и имущественных прав ликвидируемой организации, являющейся иностранным организатором XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи или маркетинговым партнером Международного олимпийского комитета (по правоотношениям, возникшим с 1 января 2010 года, до 1 января 2017 года).

Амортизационная премия признается в составе косвенных расходов того отчетного (налогового) периода, на который приходится дата начала амортизации (изменение первоначальной стоимости) основных средств. Такое правило предусмотрено в п. 3 ст. 272 НК РФ. По общему правилу амортизация начинает начисляться с 1-го числа месяца, следующего за тем месяцем, в котором объект введен в эксплуатацию (п. 4 ст. 259 НК РФ).

Если организация решит вести налоговый учет основных средств с использованием амортизационной премии, то такой порядок необходимо закрепить в учетной политике для целей налогообложения прибыли. Это связано с тем, что льготное списание капитальных вложений в основные средства не обязанность, а право налогоплательщиков. Такой позиции придерживается Минфин России (письмо от 23.09.2008 № 03-03-06/1/539). При этом критерии отнесения на расходы амортизационной премии организация должна установить самостоятельно (письмо Минфина России 10.04.2007 № 03-03-05/83). Таким образом, компания имеет право применять амортизационную премию не по всем основным средствам, а только по опреде-

ленным группам, которые соответствуют установленным в учетной политике критериям.

Бухгалтер должен помнить о том, что применение амортизационной премии при расчете налога на прибыль неизбежно приведет к возникновению в бухгалтерском учете разниц по ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». Ведь в бухгалтерском учете не предусмотрено никакого льготного порядка списания расходов на капитальные вложения в основные средства. Первоначальная стоимость основного средства переносится на расходы путем начисления амортизации (п. 17, 21 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»).

Пример 14. ООО «Интеграл» купило в апреле 2010 года грузовой автомобиль грузоподъемностью свыше 5 тонн для доставки своей продукции покупателям. Стоимость транспортного средства составила 500 000 руб. (для упрощения примера НДС не рассматриваем). В этом же месяце автомобиль введен в эксплуатацию. В учетной политике для целей бухгалтерского учета предусмотрен линейный метод начисления амортизации. В налоговом учете амортизация также начисляется линейным методом и предусмотрено применение амортизационной премии.

Согласно классификации основных средств, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1, грузовые автомобили грузоподъемностью свыше 5 тонн относятся к пятой амортизационной группе со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно. Организация установила срок службы основного средства равный 85 месяцев.

Начиная с мая 2010 года в бухгалтерском учете ежемесячно на расходы будет относиться амортизация в размере 5882, 35 руб. (500 000 руб. : 85 мес.).

В налоговом учете бухгалтер в мае 2010 года единовременно отнесет на расходы амортизационную премию в размере 30% первоначальной стоимости основного средства, что составит 150 000 руб. (500 000 руб. x 30%). В этом же месяце бухгалтер начнет начислять амортизацию по введенному в эксплуатацию объекту. Сумма ежемесячной амортизации составит 4117,65 руб. ((500 000 руб. – 150 000 руб.) : 85 мес.).

В апреле 2010 года бухгалтер сделает следующие проводки:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит 51 «Расчетные счета»

— 500 000 руб. — оплачена стоимость грузового автомобиля поставщику;

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит 60

— 500 000 руб. — автомобиль учтен в составе внеоборотных активов;

Дебет 01 «Основные средства» Кредит 08

— 500 000 руб. — автомобиль введен в эксплуатацию.

В мае 2010 года в бухгалтерском учете будут сделаны следующие записи:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит 77 «Отложенные налоговые обязательства»

— 30 000 руб. (150 000 руб. x 20%) — отражено отложенное налоговое обязательство по начисленной в налоговом учете амортизационной премии;

Дебет 20 (26 и т.д.) «Основное производство» (...) Кредит 02 «Амортизация основных средств»

— 5 882, 35 руб. — начислена амортизация;

Дебет 77 Кредит 68

— 352,94 руб. ((5 882, 35 руб. - 4117,65 руб.) x 20%) – уменьшено отложенное налоговое обязательство.

Последнюю проводку бухгалтер будет делать до тех пор, пока не погасится отложенное налоговое обязательство. Если первоначальная стоимость автомобиля не изменится, то это произойдет через 85 месяцев (30 000 руб. : 352,94 руб.).

До 1 января 2009 г. амортизационная премия не могла превышать 10% первоначальной стоимости объекта основных средств независимо от амортизационной группы, к которой он относился (п. 1.1 ст. 259 НК РФ).

Налоговый кодекс разрешает компаниям начислять амортизацию по основным средствам, которые выявлены в ходе инвентаризации. При этом первоначальной стоимостью таких объектов признается их рыночная цена (п. 1 ст.257, п. 8 и 20 ст. 250 НК РФ). С этим согласен и Минфин России (письмо 14.09.2009 № 03-03-06/1/578). Исходя из этого многие бухгалтеры приходят к выводу, что в рассматриваемой ситуации у организации есть право не только на начисление амортизации, но и на применение амортизационной премии.

Однако Минфин России против такого подхода. По мнению специалистов финансового ведомства, компания не имеет право на единовременное списание части стоимости основного средства, вы-

явленного при инвентаризации. Аргумент: в п. 9 ст. 258 НК РФ речь идет о единовременном списании не более 10, а в некоторых случаях не более 30% капитальных вложений. А в данном случае у организации отсутствуют расходы на капитальные вложения в создание или приобретение основного средства (письмо Минфина России от 29.12.2009 № 03-03-06/1/829).

Заметим, что Налоговый кодекс не содержит понятие «капитальные вложения». В этом случае согласно ст. 11 НК РФ нужно обратиться к другим отраслям законодательства. Данное понятие есть в Федеральном законе от 25.02.99 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» (далее — Закон № 39-ФЗ). В статье 1 этого закона сказано, что под капитальными вложениями подразумеваются затраты. И если у компании отсутствуют первичные документы на основные средства, выявленные в ходе инвентаризации, то доказать тот факт, что организация понесла затраты на приобретение (создание) таких объектов будет весьма сложно.

Так же не в пользу компаний Минфин России дал разъяснения по вопросу применения амортизационной премии по основным средствам, которые внес учредитель в качестве взноса в уставный капитал организации. Минфин России считает, что в рассматриваемой ситуации компания имеет право на амортизационную премию только по расходам на его улучшение, например, на модернизацию или реконструкцию. А вот к остаточной стоимости основного средства по данным налогового учета учредителя льготный порядок не применяется (письма Минфина России 26.02.2009 № 03-03-06/1/98, от 16.05.2006 № 03-03-04/1/452, от 17.04.2006 № 03-03-04/1/349).

Свою позицию Минфин России аргументирует нормами вышеприведенного Закона № 39-ФЗ, а именно тем, что капитальными вложениями являются затраты. Поступление основного средства в виде вклада в уставной капитал не связано с расходами компании. Следовательно, капитальные вложения отсутствуют. А раз так, то применение амортизационной премии не правомерно.

А вот если основное средство получено по договору мены, то у организаций есть право воспользоваться амортизационной премией. Против такой точки зрения не возражает и Минфин России.

Дело в том, что к договору мены применяются правила о договоре купле-продаже. По такой сделке каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой

(ст. 567 ГК РФ). При этом каждая из сторон признается продавцом товара, который она обязуется передать, и покупателем товара, который она обязуется принять в обмен. Таким образом, при получении основного средства по договору мены факт безвозмездности отсутствует. Следовательно, у компании есть полное право на применение амортизационной премии (письмо Минфина России от 30.03.2010 № 03-03-06/2/61).

С 1 января 2009 г. в ст. 259 НК РФ появилось правило о восстановлении амортизационной премии. Если организация реализует основное средство, к которому была применена амортизационная премия, до окончания пятилетнего срока эксплуатации объекта, то единовременно учтенные в расходах суммы необходимо восстановить и включить в состав внереализационных доходов. Такой порядок действует в отношении основных средств, введенных в эксплуатацию после 1 января 2008 г. (п. 10 ст. 9 Федерального закона от 26.11.2008 № 224-ФЗ).

Восстановление амортизационной премии происходит в том периоде, в котором основное средство было реализовано. То есть корректировать налоговую базу того периода, в котором премия была отнесена на расходы не нужно (письмо Минфина России от 17.03.2009 № 03-03-06/1/152). Это избавит налогоплательщиков от пересчета суммы амортизации, сдачи уточненных деклараций и уплаты пеней.

Восстанавливать амортизационную премию нужно только по основным средствам, проданным после 2009 года. Ведь Федеральный закон от 26.11.2008 № 224-ФЗ, который ввел данное правило, вступил в силу только с 1 января 2009 г. С такой точкой зрения согласен и Минфин России (письмо от 17.03.2009 № 03-03-06/1/152).

Обратите внимание, требование о восстановлении амортизационной премии действует только в том случае, когда основное средство было именно реализовано. Для целей налогообложения прибыли доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, а так же выручка от реализации имущественных прав (ст. 248, 249 НК РФ). Под реализацией товаров, работ или услуг признается передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу как на возмездной, так и безвозмездной основе (ст. 39 НК РФ).

Поэтому восстанавливать амортизационную премию не нужно в следующих случаях:

- при передаче основных средств в качестве уставного капитала;
- при передаче правопреемнику при реорганизации;
- при списании объектов по причине износа, а так же в результате пожара или краже.

Но учтите, если до окончания пятилетнего срока эксплуатации реализуется полностью самортизированное основное средство, то амортизационную премию придется восстановить. Такая ситуация возможна, для объектов включенных в первую – третью амортизационные группы со сроком службы до 5 лет.

Если приобретенное в 2008 г. основное средство продано ранее чем по истечении пяти лет с момента его введения в эксплуатацию, то восстановленная амортизационная премия включается в состав вне-реализационных доходов в том отчетном (налоговом) периоде, в котором осуществлена реализация.

В случае реализации такого основного средства до 1 января 2009 г., положения абз. 4 п. 9 ст. 258 НК РФ не применяются.

При этом пересчет сумм начисленной амортизации за предыдущие налоговые периоды, а также остаточной стоимости на дату реализации не производится (письмо Минфина России от 17.03.2009 № 03-03-06/1/152).

У тех компаний, которые должны восстановить амортизационную премию, возникнут сложности с определением финансового результата от продажи основных средств. Это связано с тем, что до сих пор законодатели не внесли ни в статью 268 НК РФ, ни в ст. 257 НК РФ никаких изменений.

В подпункте 1 п. 1 ст. 268 НК РФ сказано, что организации вправе уменьшить доходы от реализации амортизируемого имущества на остаточную стоимость таких объектов. Порядок определения остаточной стоимости основных средств прописан в п. 1 ст. 257 НК РФ. Под ней понимается разница между первоначальной стоимостью объекта и суммой амортизации, начисленной за весь период эксплуатации основного средства.

При этом под первоначальной стоимостью понимается стоимость, по которой основное средство было принято к учету, то есть сумма расходов на приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором основное средство пригодно

для использования (письмо Минфина России от 10.11.2009 № 03-03-06/2/220).

Но здесь возникает вопрос: включается ли амортизационная премия в состав амортизационных отчислений в целях определения остаточной стоимости? Если не включается, то требование о восстановлении имеет для бюджета характер защиты от чрезмерного учета необоснованных расходов (расход при реализации в сумме амортизационной премии в составе остаточной стоимости компенсируется доходом от восстановления). Если же включается, то требование о восстановлении амортизационной премии приобретает прямо таки карательный характер для тех, кто слишком часто меняет основные средства.

К сожалению, однозначного ответа на данный вопрос Минфин России в своих письмах не дает, можно сказать, уходит от ответа. Однако направленность ответов ясна. Например, в письме от 01.02.2010 № 03-03-06/1/34 говорится: «...в случае реализации основного средства, к которому была применена амортизационная премия, ранее чем по истечении пяти лет с момента его ввода в эксплуатацию остаточная стоимость такого основного средства определяется по данным налогового учета на дату реализации в общеустановленном порядке и не подлежит увеличению на сумму ранее учтенной премии». Из этого можно понять, что Минфин все-таки уменьшает остаточную стоимость на амортизационную премию (приплюсовывает ее к амортизационным отчислениям для этой цели).

Более конкретно высказываются специалисты ФНС России. Они считают, что амортизационная премия является составной частью амортизации. Поэтому для определения остаточной стоимости основного средства из первоначальной стоимости объекта необходимо вычесть как начисленную амортизацию, так и сумму амортизационной премии (письмо ФНС России от 10.06.2009 № ШС-22-3/461).

На наш взгляд, амортизационная премия не включается в состав амортизационных отчислений в целях определения остаточной стоимости основного средства и норма о восстановлении не носит карательного характера. В главе 25 НК РФ для амортизационной премии и амортизационных отчислений предусмотрены разные понятия. И уравнивать их нельзя. Тем более что амортизация в большинстве случаев относится к прямым расходам, тогда как амортизационная премия всегда является косвенным расходом.

Однако учтите, что если вы примете нашу позицию, то, возможно, отстаивать ее вам придется в арбитражном суде.

Пример 15. Воспользуемся условиями примера 1 и предположим, что автомобиль был реализован в феврале 2011 года. Цена реализации составила 510 000 руб. (без НДС). За период эксплуатации основного средства (10 месяцев) организация в налоговом учете начислила амортизацию в размере 41176,5 руб. (4117,65 руб. x 10 мес.).

В периоде реализации объекта бухгалтер включил амортизационную премию в размере 150 000 руб. в состав внереализационных доходов.

Исходя из нашей позиции на момент реализации остаточная стоимость основного средства составила 458823,5 руб. (500 000 руб. – 41176,5 руб.). Финансовый результат от продажи автомобиля составил 51176,5 руб. (510 000 руб. – 458823,5 руб.). А налог на прибыль по этой сделке будет равен 40235,3 руб. [(150 000 руб. + 51176,5 руб.) x 20%].

В бухгалтерском учете данная операция будет отражена следующим образом:

Дебет 01 субсчет «Выбытие основных средств» Кредит 01 «Основные средства»

— 500 000 руб. — списана первоначальная стоимость основного средства;

Дебет 02 «Амортизация основных средств» Кредит 01, субсчет «Выбытие основных средств»

— 58823,5 руб. (5882,35 руб. x 10 мес.) — списана начисленная амортизация;

Дебет 91, субсчет 2 «Прочие расходы» Кредит 01, субсчет «Выбытие основных средств»

— 441176,5 руб. (500 000 руб. – 58823,5 руб.) — списана остаточная стоимость основного средства;

Дебет 77 «Отложенные налоговые обязательства» Кредит 99 «Прибыли и убытки»

— 26470,6 руб. [(30 000 руб. – (352,94 руб. x 10 мес.))] — списано непогашенное отложенное налоговое обязательство.

При выбытии основного средства в бухгалтерском учете признается прочий расход в виде остаточной стоимости в размере 441176,5 руб. В налоговом учете доход от реализации уменьшается на

остаточную стоимость основного средства в размере 458823,5 руб. Следовательно, возникает постоянный налоговый актив:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит 99

— 3529,4 руб.  $[(458823,5 \text{ руб.} - 441176,5 \text{ руб.}) \times 20\%]$  — отражен постоянный налоговый актив.

Кроме этого, бухгалтеру необходимо отразить постоянное налоговое обязательство, которое возникнет после включения в состав внереализационных доходов амортизационной премии, ранее списанной в налоговом учете на расходы:

Дебет 99 Кредит 68

— 30 000 руб.  $(150 000 \text{ руб.} \times 20\%)$  — отражено постоянное налоговое обязательство.

Отметим, что если вы примете позицию ФНС России, то на момент реализации остаточная стоимость основного средства составит 308823,5 руб.  $(500 000 \text{ руб.} - 41176,5 \text{ руб.} - 150 000 \text{ руб.})$ . Финансовый результат от продажи в целях налогообложения увеличивается на 150 000 руб.

Таким образом, если предприятие использует метод начисления, то амортизационная премия признается в составе косвенных расходов в том отчетном периоде, на который приходится дата начала амортизации актива (п. 3 ст. 272 Налогового кодекса РФ). Таким образом, в этом случае учесть амортизационную премию можно в месяце, следующем за месяцем, в котором объект был введен в эксплуатацию (п. 4 ст. 259 Налогового кодекса РФ).

А вот налогоплательщики, применяющие кассовый метод, смогут учесть амортизационную премию в расходах только после полной оплаты стоимости основного средства. Такой вывод можно сделать на основании положений подпункта 2 пункта 3 статьи 273 Налогового кодекса РФ.

Напомним, что налогоплательщики вправе применять амортизационную премию независимо от того, каким способом они начисляют амортизацию – линейным или нелинейным.

В первом случае первоначальная стоимость основного средства уменьшается на амортизационную премию. Исходя из этой стоимости и рассчитывается величина ежемесячной амортизации в налоговом учете. Во втором случае объекты основных средств после их ввода в эксплуатацию включаются в соответствующие амортизационные группы (подгруппы) по своей первоначальной стоимости за вычетом амортизационной премии.

Пример 16. ЗАО «Альтаир» в соответствии с учетной политикой для целей налогообложения начисляет амортизацию нелинейным методом, а в отношении основных средств третьей–седьмой групп применяет амортизационную премию в размере 30 процентов.

В августе 2009 года ЗАО «Альтаир» приобрело и ввело в эксплуатацию электролизер, относящийся к седьмой амортизационной группе. Первоначальная стоимость актива – 1 000 000 руб.

В данном случае по итогам девяти месяцев 2009 года бухгалтер ЗАО «Альтаир» учтет в составе расходов амортизационную премию в размере:

1 000 000 руб. x 30% = 300 000 руб.

А оставшаяся стоимость электролизера – 700 000 руб. (1 000 000 – 300 000) включается в суммарный баланс седьмой амортизационной группы с 1 сентября 2009 года.

В бухгалтерском учете применение амортизационной премии невозможно. Это не предусмотрено законодательством. А значит, в месяце начала амортизации основного средства расход в налоговом учете будет больше, чем в бухгалтерском. В этом месяце между учетами появляется разница, которая является налогооблагаемой временной разницей (п. 12 ПБУ 18/02). Эта разница приводит к возникновению в учете отложенного налогового обязательства (п. 15 ПБУ 18/02). А вот начиная со второго месяца начисления амортизации расход в налоговом учете будет меньше, чем в бухгалтерском. Это происходит из-за того, что величина ежемесячной амортизации в бухгалтерском учете больше, поскольку она здесь рассчитана из первоначальной стоимости актива без учета амортизационной премии. Поэтому начиная со второго месяца в учете будет происходить уменьшение налогооблагаемой временной разницы и, соответственно, погашение отложенного налогового обязательства (п. 18 ПБУ 18/02).

Пример 17. В марте 2009 года ООО «Барс» приобрело и ввело в эксплуатацию основное средство, относящееся к третьей амортизационной группе, стоимостью 1 200 000 руб. (без НДС). Срок полезного использования установлен в 5 лет (60 месяцев). ООО «Барс» доходы и расходы определяет методом начисления.

Согласно учетной политике:

– в налоговом учете в отношении основных средств третьей–седьмой амортизационных групп применяется амортизационная премия в размере 30 процентов;

– амортизация начисляется линейным способом и в бухгалтерском, и в налоговом учете.

Тогда в бухучете ООО «Барс» в марте 2009 года будут сделаны следующие записи:

Дт 08 субсчет «Приобретение объектов основных средств» Кт 60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– 1 200 000 руб. – отражено приобретение основного средства;

Дт 01 субсчет «Собственные основные средства» Кт 08 субсчет «Приобретение объектов основных средств»

– 1 200 000 руб. – введено в эксплуатацию приобретенное основное средство.

В свою очередь в апреле 2009 года в налоговом учете предприятие учтет амортизационную премию, равную 360 000 руб. (1 200 000 руб. x 30%). Соответственно, ежемесячная величина амортизации составит:

$(1\,200\,000 \text{ руб.} - 360\,000 \text{ руб.}) : 60 \text{ мес.} = 14\,000 \text{ руб./мес.}$

Всего в апреле (в месяце начала начисления амортизации) расход в налоговом учете будет равен 374 000 руб. (360 000 + 14 000).

А в бухгалтерском учете величина ежемесячной амортизации равна 20 000 руб./мес. (1 200 000 руб. : 60 мес.).

Таким образом, между учетами возникает налогооблагаемая временная разница в размере:

$374\,000 \text{ руб.} - 20\,000 \text{ руб.} = 354\,000 \text{ руб.}$

А она в свою очередь приводит к образованию отложенного налогового обязательства на сумму 70 800 руб. (354 000 руб. x 20%).

В этом месяце бухгалтер предприятия сделает проводки:

Дт 20 «Основное производство» Кт 02 «Амортизация основных средств»

– 20 000 руб. – начислена амортизация по основному средству;

Дт 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» Кт 77 «Отложенные налоговые обязательства»

– 70 800 руб. – отражено отложенное налоговое обязательство.

В мае и далее ежемесячно (в течение срока полезного использования основного средства) расход в бухгалтерском учете будет больше, чем в налоговом (20 000 руб. > 14 000 руб.). То есть ежемесячно происходит погашение налогооблагаемой временной разницы на 6000 руб. (20 000 – 14 000). А значит, уменьшается отложенное налоговое обязательство на 1200 руб. (6000 руб. x 20%).

Проводки бухгалтер сделает следующие:

Дт 20 Кт 02

– 20 000 руб. – начислена амортизация по основному средству;

Дт 77 Кт 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

– 1200 руб. – отражено частичное погашение отложенного налогового обязательства.

При восстановлении амортизационной премии и признании в налоговом учете соответствующего внереализационного дохода следует учитывать, что в бухгалтерском учете такого дохода нет. Поэтому в учете организации возникают постоянная разница и соответствующее ей постоянное налоговое обязательство (п. 4, 7 ПБУ 18/02).

При реализации основного средства, по которому была применена амортизационная премия, бухгалтеру организации следует не забыть, что:

– прибыль в налоговом учете меньше, чем в бухгалтерском, поскольку остаточная стоимость в бухучете больше. В силу этого обстоятельства у предприятия возникают постоянная разница и соответствующее ей постоянное налоговое обязательство;

– при выбытии основного средства оставшуюся сумму отложенного налогового обязательства необходимо списать в кредит счета 99 «Прибыли и убытки» (п. 18 ПБУ 18/02).

Пример 18. Воспользуемся условиями примера 17. Предположим, что приобретенное основное средство ООО «Барс» продало в апреле 2010 года за 1 180 000 руб. (в том числе НДС – 180 000 руб.).

В апреле 2010 года в учете ООО «Барс» будут сделаны записи:

Дт 01 субсчет «Выбытие основных средств» Кт 01 субсчет «Собственные основные средства»

– 1 200 000 руб. – списана первоначальная стоимость объекта;

Дт 02 «Амортизация основных средств» Кт 01 субсчет «Выбытие основных средств»

– 240 000 руб. (20 000 руб./мес. x 12 мес.) – списана амортизация по реализованному основному средству;

Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кт 91 субсчет «Прочие доходы»

– 1 180 000 руб. – отражен доход от реализации основного средства;

Дт 91 субсчет «Прочие расходы» Кт 68 субсчет «Расчеты по НДС»

– 180 000 руб. – начислен НДС с реализации;

Дт 91 субсчет «Прочие расходы» Кт 01 субсчет «Выбытие основных средств»

– 960 000 руб. (1 200 000 – 240 000) – списана остаточная стоимость основного средства.

Остаточная стоимость основного средства в бухучете – 960 000 руб. В свою очередь, этот показатель в налоговом учете равен: 1 200 000 руб. – 360 000 руб. – 14 000 руб/мес. x 12 мес. = 672 000 руб.

Различие в стоимости приводит к тому, что прибыль от реализации основного средства в налоговом учете больше на 288 000 руб. (960 000 – 672 000). А значит, возникает постоянное налоговое обязательство на сумму 57 600 руб. (288 000 руб. x 20%):

Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

– 57 600 руб. – отражено постоянное налоговое обязательство.

На момент реализации актива несписанным является отложенное налоговое обязательство на сумму 56 400 руб. (70 800 руб. – 1200 руб/мес. x 12 мес.). Его следует списать в соответствии с пунктом 18 ПБУ 18/02:

Дт 77 «Отложенные налоговые обязательства» Кт 99

– 56 400 руб. – списано отложенное налоговое обязательство.

При восстановлении амортизационной премии внереализационный доход в налоговом учете составляет 360 000 руб. В бухучете такого дохода нет. Следовательно, между учетами возникает еще одна постоянная разница, а также постоянное налоговое обязательство на сумму 72 000 руб. (360 000 руб. x 20%):

Дт 99 Кт 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

– 72 000 руб. – отражено постоянное налоговое обязательство.

Если придерживаться позиции, что амортизационная премия является расходом, то для ее применения должны выполняться условия, предусмотренные пунктом 1 статьи 252 НК РФ. Т.е. она должна быть экономически обоснована и документально подтверждена.

Так по поводу документальной подтвержденности расхода в виде амортизационной премии специалисты Минфина РФ сообщили следующее:

«В налоговом учете не предусмотрены специальные первичные документы, подтверждающие законность понесенных расходов на капвложения в размере 10 процентов первоначальной стоимости введенных (приобретенных) основных средств. Поэтому в качестве та-

ковых служат унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные Росстатом и применяемые в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности».

Сложнее дело состоит с экономической обоснованностью такого расхода. По логике, можно предположить, что если основные средства используются в деятельности организации, то применение амортизационной премии является экономически обоснованным. Но при этом не совсем ясно, следует ли применять данный вид расхода по имуществу временно не используемому в деятельности организации. Представьте, что организация построила объект недвижимости с целью предоставления его в аренду. Объект был принят как законченный строительством и введен в эксплуатацию (подписан акт по форме КС-14). Однако право собственности на него еще не оформлено, а сдать его в аренду не имея документов, удостоверяющих право собственности весьма затруднительно. Ведь согласно статье 608 Гражданского кодекса РФ право сдачи имущества в аренду принадлежит его собственнику. Арендодателями могут быть также лица, уполномоченные законом или собственником сдавать имущество в аренду.

Соответственно, раз недвижимость была введена в эксплуатацию, а документы поданы на госрегистрацию, то существует необходимость в налоговом учете начислять амортизацию. При этом, амортизация, начисленная по имуществу, не используемому в деятельности организации, скорее всего не будет участвовать в расчете налога на прибыль как экономически не обоснованная.

При этом финансовое ведомство отмечает: «Согласно ст. 1 Федерального закона от 25.02.1999 N 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» капитальными вложениями признаются инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательские работы и другие затраты.

Таким образом, для того чтобы воспользоваться амортизационной премией, налогоплательщику необходимо произвести затраты на капитальные вложения».

Следовательно, если рассматривать амортизационную премию как льготу, то решать вопрос о ее экономической обоснованности

необходимость отпадает. Поскольку для ее применения необходимо лишь производить капитальные вложения в основные средства.

При этом порядок установления льготы, описан в пункте 3 статьи 56 НК РФ, в котором сказано, что льготы по федеральным налогам (а налог на прибыль является федеральным) устанавливаются и отменяются Налоговым кодексом РФ. Следовательно, льгота по федеральному налогу признается таковой, если она подходит под определение льготы и установлена Налоговым кодексом РФ. А эти два условия прекрасно сочетаются в понятии амортизационной премии.

Таким образом, амортизационная премия не что иное, как льгота по налогу на прибыль, установленная в виде расхода. Причем, в Налоговом кодексе РФ это не единственный случай, когда льгота по налогу устанавливается не как льгота – взять хотя бы стандартные вычеты по НДФЛ!

А раз амортизационная премия все же является расходом, то тема об ее экономической обоснованности остается актуальной. Отметим, что вопрос о применении амортизационной премии по имуществу не используемому (временно не используемому) в деятельности организации официальными органами на сегодняшний момент не рассмотрен, кроме того и арбитражная практика по данной теме тоже отсутствует.

Соответственно, как уже отмечалось, экономическая обоснованность амортизационной премии зависит от того используется или нет имущество в деятельности организации. А теперь вернемся к ситуации с построенной недвижимостью, предназначенной для сдачи в аренду, но право собственности на которое, еще не зарегистрировано, поэтому оно пока простаивает, и начисленная амортизация соответственно не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

Скорее все же следует, но не в полном объеме, поскольку ее экономическая обоснованность привязана к использованию основного средства в деятельности организации. И целесообразно предположить, что амортизационная премия будет участвовать в расчете налога на прибыль в части, пропорциональной времени фактического использования имущества в деятельности организации.

Пример 19. ООО «Авантаж» приняло в январе 2009 года от заказчика-застройщика по акту КС-14 объект недвижимости, предназначенный для сдачи в аренду, в том же месяце были поданы документы на госрегистрацию прав собственности. Стоимость объекта составила 10 000 000 рублей, срок полезного использования был опре-

делен в 15 лет (шестая амортизационная группа). В апреле 2009 года были получены документы подтверждающие права собственности на объект, и начиная с мая 2009 года он будет сдан в аренду. В учетной политике организации установлено, что она применяет амортизационную премию в размере 30%. Соответственно расчет суммы амортизации, которая уменьшит налогооблагаемую прибыль будет выглядеть следующим образом:

Амортизация не будет уменьшать налогооблагаемую прибыль в течение трех месяцев - февраль, март и апрель, что в свою очередь составляет 1,6% (3мес. / (15 лет \* 12 мес.)) от общего срока начисления амортизации.

Следовательно, амортизационная премия будет уменьшать налогооблагаемую прибыль в сумме 2 952 000 руб.  $((10\,000\,000 * 30\%) - ((10\,000\,000 * 30\%) * 1.6\%))$ . В учетной политике организации установлено, что она применяет амортизационную премию в размере объект будет сдан в аренду.

Однако как заранее можно определить данную пропорцию, ведь в составе расходов по налогу на прибыль она должна участвовать с момента начала начисления амортизации (пункт 3 статьи 272 НК РФ), а конкретная дата начала сдачи рассматриваемого объекта в аренду не всегда известна? Налоговый кодекс РФ не содержит ответа на данный вопрос. Следует отметить, что согласно пункту 7 статьи 3 НК РФ все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов). Поэтому в рассматриваемой ситуации, по мнению автора можно воспользоваться следующими вариантами:

Вариант 1:

Амортизационную премию можно включить в состав расходов как это требует законодательство на дату начала начисления амортизации в полном объеме (или предполагаемом объеме). А после того, как представится возможность вычислить соответствующую часть амортизационной премии, которая должна уменьшать налогооблагаемую прибыль внести в учет необходимые корректировки. Напомним, что согласно пункту 1 статьи 54 НК РФ при обнаружении искажений в исчислении налоговой базы, относящейся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные искажения.

Вариант 2:

Амортизационную премию включить в состав расходов по налогу на прибыль в том месяце, в котором налогооблагаемую прибыль начнет уменьшать амортизация по объекту, т.е. в месяце сдачи его в аренду.

С другой стороны, можно также предположить, что экономическим обоснованием расхода в виде амортизационной премии является то обстоятельство, что она по всем своим критериям подходит под определение льготы. Если следовать такой позиции, то в рассматриваемой ситуации никаких расчетов делать не нужно и амортизационная премия будет уменьшать налогооблагаемую прибыль в полном объеме. Данная точка зрения, в общем, тоже имеет место на существование в рассматриваемой ситуации.

## **8 РЕМОНТ, РЕКОНСТРУКЦИЯ, МОДЕРНИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Методические указания по учету основных средств предлагают 2 варианта учета затрат на ремонт основных средств:

1. единовременное включение расходов на ремонт в состав текущих расходов в случае, если это текущий недорогой ремонт, который не оказывает существенного влияния на финансовый результат деятельности организации;

2. равномерное отнесение затрат на себестоимость продукции путем:

- создания резерва на ремонт основных средств;
- использования счета учета расходов будущих периодов.

Порядок формирования и использования резерва сводится к следующему: отчисления в резерв списываются на расходы равными долями на последний день соответствующего периода. Затем сумма фактически осуществленных затрат на проведение ремонта списывается за счет средств резерва.

Если по итогам отчетного периода фактические затраты превысили средства ремонтного фонда, то в бухгалтерском учете производят доначисление резерва путем отнесения суммы на расходы будущих периодов. В обратном случае (если выявлен излишек средств ремонтного фонда) «лишние» суммы сторнируются.

Согласно Налоговому кодексу (ст. 260 НК РФ), расходы на ремонт основных средств признаются в размере фактических затрат в составе прочих расходов в том периоде, в котором они были осу-

ществлены. Это положение применяется также в отношении расходов арендатора, если договором аренды расходы на ремонт арендованных основных средств арендодателем не предусмотрены.

Для обеспечения равномерного признания расходов организация вправе создавать резервы под предстоящий ремонт основных средств. В этом случае отчисления в резерв рассчитываются исходя из совокупной стоимости основных средств и нормативов отчислений, утверждаемых организацией самостоятельно в учетной политике. Предельная сумма резерва не может превышать среднюю величину расходов на ремонт за последние три года.

Если по итогам налогового периода фактические затраты превысили средства ремонтного фонда, то разница включается в состав прочих расходов на конец периода. В обратном случае сумма такого превышения включается в состав доходов организации.

Затраты на ремонт не увеличивают первоначальную стоимость объекта, а включаются в себестоимость готовой продукции.

В зависимости от выбранного способа отражения затрат в бухгалтерском учете операции отражаются следующим образом:

Таблица 45 Бухгалтерские проводки по учету ремонта объектов основных средств

№	Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит
1	Расходы на ремонт списываются единовременно	20,25,26,44	10,70,69,60
<b>2. Образование и использование ремонтного фонда</b>			
2.1	Ежемесячные отчисления в ремонтный фонд	20,25,26,44	96
2.2	Списание затрат за счет ремонтного фонда	96	10,70,69,60
2.3	Списание суммы превышения фактических затрат	97	10,70,69,60
2.4	Списание суммы превышения ремонтного фонда	20,25,26,44	96
<b>3. Отнесение затрат на расходы будущих периодов</b>			
3.1	Списывается сумма фактических затрат на ремонт	97	10,70,69,60
3.2	Ежемесячное списание затрат на себестоимость продукции	20,25,26,44	97

Реконструкция - переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и номенклатуры продукции. (ст. 257 НК РФ)

Техническое перевооружение - комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации, автоматизации производства, модернизации и замены морально уста-

ревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным. (ст. 257 НК РФ)

Проще говоря, модернизация и реконструкция проводятся с целью улучшения качественных характеристик основных средств. Затраты на их осуществление относятся на увеличение первоначальной стоимости основных средств.

При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания увеличивают первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

После проведения ремонта, реконструкции или модернизации необходимо оформить Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств по форме № ОС-3, который служит основанием для изменения первоначальной стоимости основного средства.

Восстановление объектов основных средств предприятия может осуществляться посредством простого и расширенного воспроизводства. Простое воспроизводство происходит в виде замены и капитального ремонта основных средств. Расширенное — в виде нового строительства, расширения производства, реконструкции и технического перевооружения, а также модернизации. При простом воспроизводстве основные средства не меняют своих качественных и количественных характеристик. При расширенном происходит изменение количества, переходящее в качество, наполнение основных средств предприятия новым содержанием. В случае наличия у одного объекта нескольких частей, которые имеют разный срок полезного использования, замена каждой такой части при восстановлении учитывается как выбытие и приобретение самостоятельного объекта.

Пример 20. Организация осуществляет дооборудование (модернизацию) объектов основных средств путем установки дополнительных аппаратных устройств. В какой момент можно учитывать в расходах для целей налогообложения прибыли амортизационную премию при реконструкции (модернизации) основных средств - оборудования, которое не выводилось из эксплуатации в период реконструкции (модернизации) (п. 9 ст. 258, п. 3 ст. 272 НК РФ):

– затраты в виде амортизационной премии при реконструкции (модернизации) учитываются в расходах в месяце, следующем за месяцем ввода в эксплуатацию объекта основных средств после проведенной реконструкции;

– или амортизационная премия при реконструкции (модернизации) учитывается в расходах в месяце завершения работ, т.е. в месяце изменения первоначальной стоимости оборудования?

Так, пунктом 9 статьи 258 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлено, что в целях главы 25 Кодекса амортизируемое имущество принимается на учет по первоначальной стоимости, определяемой в соответствии со статьей 257 Кодекса, если иное не предусмотрено главой 25 Кодекса.

При этом, в частности, налогоплательщик имеет право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств и суммы которых определяются в соответствии со статьей 257 Кодекса.

Если налогоплательщик использует указанное право, суммы, на которые изменяется первоначальная стоимость объектов в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации объектов, изменяют первоначальную стоимость объектов, амортизация по которым начисляется линейным методом в соответствии со статьей 259 Кодекса за вычетом не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) таких сумм.

Расходы в размере не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) суммы расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств, на основании пункта 3 статьи 272 Кодекса, признаются в качестве косвенных расходов того отчетного (налогового периода), на который в соответствии с главой 25 Кодекса приходится дата изменения первоначальной стоимости основных средств, в отношении которых были осуществлены капитальные вложения.

С учетом установленных главой 25 Кодекса общих правил начала и прекращения начисления амортизации полагаем, что амортизация по объекту основных средств, который не выводился из эксплуатации в период реконструкции, начисляется исходя из измененной первоначальной стоимости данного объекта начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, на который приходится дата изменения его первоначальной стоимости. Датой изменения первоначальной стоимости объекта основных средств является дата окончания работ по реконструкции объекта, подтвержденная документом, оформленным в соответствии с требованиями пункта 1 статьи 252 Кодекса. Таким документом, по нашему мнению, может являться акт по форме ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств», утвержденной Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 N7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств».

## 8.1 УЧЕТ РЕМОНТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Ремонт основных средств рекомендуют производить в соответствии с планом, который формируют по видам основных средств, подлежащих ремонту, в денежном выражении, исходя из системы планово-предупредительного ремонта, разрабатываемой организацией с учетом технических характеристик основных средств, условий их эксплуатации и других причин. Системой планово-предупредительного ремонта предусматривается обслуживание основных средств, текущий и средний ремонт, а также капитальный и особо сложный ремонт отдельных объектов основных средств. План ремонта и система планово-предупредительного ремонта утверждаются руководителем организации.

К работам по обслуживанию, а также текущему и среднему ремонту объектов основных средств относятся работы по систематическому и своевременному предохранению их от преждевременного износа и поддержанию в рабочем состоянии. Учет затрат на производство капитального ремонта организуется по отдельным объектам или группам основных средств.

Затраты, производимые на ремонт основных средств, отражаются в соответствующих первичных документах по учету операций отпуска (расхода) материальных ценностей, начисления оплаты труда,

задолженности подрядчикам за выполненные работы по капитальному и другим видам ремонта, и другие расходы.

Затраты по законченному ремонту основных средств, осуществляемые:

- подрядным способом, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета, на котором аккумулируются указанные затраты в корреспонденции со счетами учета расчетов;
- хозяйственным способом, — по дебету счетов учета издержек производства (обращения) в корреспонденции с кредитом счетов учета производственных затрат.

Приемка объектов по окончании капитального ремонта производится по акту приемки-сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов (форма ОС-3). При этом должен осуществляться контроль за правильным выполнением объема работ.

Если предстоящая сумма запланированного ремонта велика, то ремонт может осуществляться за счет заранее сформированного резерва. При этом в течение достаточно длительного периода равные суммы включаются в себестоимость (дебет затратных счетов) и формируется резервный фонд (кредит счета 96 «Резерв предстоящих расходов»). При производстве ремонта фактические расходы списываются за счет резерва (например, дебет счета 96 и кредит счета 10 «Материалы»).

При инвентаризации резерва расходов на ремонт основных средств (включая арендованные объекты) излишне зарезервированные суммы в конце года сторнируются.

Когда окончание ремонтных работ по объектам с длительным сроком их производства и существенным объемом указанных работ происходит в следующем за отчетным году, остаток резерва на ремонт основных средств не сторнируется. По окончании ремонта излишне начисленная сумма резерва относится на финансовые результаты отчетного периода.

## 8.2 ОТРАЖЕНИЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ЗАТРАТ ПО РЕМОНТУ, РЕКОНСТРУКЦИИ, МОДЕРНИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Таблица 46 Бухгалтерские проводки по учету ремонта основных средств (при наличии подразделения (цеха), осуществляющего работы по ремонту)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Начислена заработная плата работникам ремонтных служб	№ Т-49 «Расчетно-платежная ведомость»	23	70
2	Начислен единый социальный налог на выплаты работникам ремонтных служб.	№ Т-49 «Расчетно-платежная ведомость»	23	69
3	Отражено использование материалов и комплектующих для ремонта основных средств.	№ М-8 «Лимитно-заборная карта», № М-11 "Требование — накладная	23	10
4	Отражено использование услуг других вспомогательных производств ремонтными службами.	Бухгалтерская справка-расчет	23	23
5	Отражены услуги сторонних организаций по ремонту основных средств.	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи выполненных работ, Бухгалтерская справка-расчет	23	60
6	Выделен НДС в соответствии со счетами-фактурами сторонних организаций.	Счета-фактуры	19	60
7	Списаны расходы на ремонт основных средств, используемых в основном производстве.	Бухгалтерская справка-расчет	20	23
8	Списаны расходы на ремонт основных средств общепроизводственного назначения.	Бухгалтерская справка-расчет	25	23
9	Списаны расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения.	Бухгалтерская справка-расчет	26	23
10	Списаны расходы на ремонт основных средств обслуживающих производств и хозяйств.	Бухгалтерская справка-расчет	29	23
11	Начислен НДС на расходы по ремонту основных средств, не принимаемые для целей налогообложения по налогу на прибыль.	Бухгалтерская справка-расчет	23	68

Таблица 47 Бухгалтерские проводки по учету реконструкции (модернизации) основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Списана первоначальная стоимость выбывающих деталей: — в пропорции к первоначальной стоимости всего объекта, определяемой на основании спецификации на момент создания этого объекта с учетом стоимости дооценки; — по экспертной на момент модернизации, если	Бухгалтерская справка-расчет	01 суб-счет «Выбытие»	01
2	Списана доля амортизации, приходящаяся на выбывающую деталь.	Бухгалтерская справка-расчет	02	01 суб-счет «Выбытие»
3	Списана остаточная стоимость выбывающей детали.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	01 суб-счет «Выбытие»
4	Списаны расходы по демонтажу оборудования, разборке сооружений и др.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	23
5	Оприходованы материалы, полученные от демонтажа, разборки и др., по рыночной стоимости.	№ М-4 «Приходный ордер», № М-35 «Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений»	10-1, 10-5, 10-6	91-1
6	Отражены стоимость материалов, использованных при реконструкции (модернизации) основных средств.	№ М-8 «Лимитно-заборная карта», № М-11 «Требование — накладная».	08-3	10
7	Отражены расходы вспомогательных производств на реконструкцию (модернизацию) основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	08-3	23
8	Отражена стоимость работ (услуг) сторонних организаций по реконструкции (модернизации) основных средств.	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи выполненных работ, Бухгалтерская справка-расчет	08-3	60
9	Отражен НДС в соответствии со счетами-фактурами сторонних организаций на работы (услуги) по реконструкции (модернизации) основных средств.	Счета-фактуры	19-1	60
10	Начислен НДС на работы по реконструкции (модернизации) основных	Бухгалтерская справка-расчет	08-3	68

	средств, выполненные собственными силами.			
11	Увеличена стоимость основных средств на сумму расходов по реконструкции (модернизации).	№ ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств»	01	08-3
12	Отражен НДС, начисленный на работы по реконструкции (модернизации), выполненные собственными силами.	Бухгалтерская справка-расчет	19-1	08-3
13	Предъявлен к вычету НДС, уплаченный поставщикам и начисленный на работы по реконструкции (модернизации), выполненные собственными силами, после принятия модернизированного объекта к учету.	Счета-фактуры	68	19-1

## **9 УЧЕТ АРЕНДОВАННОГО ИМУЩЕСТВА И ЛИЗИНГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ**

Важнейшим показателем, характеризующим основные средства предприятия, является уровень их использования. При этом применяются стоимостные показатели. Например, фондоотдача — выпуск продукции в стоимостном выражении на 1 руб. среднегодовой стоимости основных средств; использование оборудования по количеству. Поэтому следует различать наличное, установленное, работающее по плану и фактически работающее оборудование; использование оборудования по времени, также следует различать календарное, расчетное, плановое и фактическое время; съем (выпуск) продукции с единицы площади. Фондовооруженность — отношение среднегодовой стоимости основных средств предприятия к среднесписочной численности рабочих в наибольшую смену. Техническое состояние основных средств предприятия характеризуется коэффициентами: обновления; выбытия; прироста; износа; годности основных средств, а также затратами на их содержание.

### **9.1 НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ УЧЕТА АРЕНДЫ**

Сейчас на сайте Министерства финансов России можно найти проекты новых Положений по бухгалтерскому учету. Их действие

планируется ввести с отчетностью за 2013 год и тогда бухгалтерам придется существенно изменить привычный подход к учету многих повседневных операций.

При разработке новых стандартов в Министерстве финансов нацеливались на то, чтобы приближать практику применения Положений по бухгалтерскому учету (ПБУ) к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Ведь многие правила МСФО уже давно есть в российских стандартах. Но по сложившейся традиции российские бухгалтеры их не применяют.

Рассмотрим особенности применения ПБУ «Учет аренды».

«Учет аренды» - это пример того, как впервые при разработке национального стандарта были учтены не только действующие МСФО, но и планируемые изменения в них. В Минфине обратили внимание на поправки, которые готовятся в международный стандарт 17.

Применять ПБУ «Учет аренды» организации должны для бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни, вытекающих из всех договоров, предусматривающих предоставление за плату имущества во временное пользование, за исключением договоров концессии. В документе описаны правила определения первоначальной стоимости аренды, признания задолженности по аренде, учета других объектов арендатором и арендодателем, а также правила раскрытия информации об аренде в бухгалтерской отчетности.

Новое ПБУ устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации об активах, обязательствах, доходах, расходах, денежных потоках организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций, государственных (муниципальных) учреждений), выступающих в качестве арендодателей или арендаторов по договорам аренды (независимо от ее вида).

На дату фактического получения (передачи) предмета аренды арендатор признает кредиторскую, а арендодатель - дебиторскую задолженность по аренде.

На сегодняшний день, имущество, на которое у компании нет права собственности, бухгалтер не учитывал в качестве основного средства. Хотя в ПБУ 6/01 нет такого критерия для основных средств - наличие права собственности. Так вот, в новом ПБУ прямо прописано, что арендатор учитывает арендованные объекты у себя в каче-

стве актива. Даже если после окончания договора право собственности останется у арендодателя.

Может возникнуть такая ситуация, когда арендодатель не будет списывать имущество у себя с баланса. Но при этом арендатор также учтет объект в качестве актива. Получается, что обе стороны будут амортизировать имущество. Это совсем непривычно для бухгалтеров.

В пункте 1 проекта содержится прямое указание на применение данного положения ко всем договорам аренды независимо от ее вида:

«Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации об активах, обязательствах, доходах, расходах, денежных потоках организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), выступающих в качестве арендодателей или арендаторов по договорам аренды (независимо от ее вида)».

В I разделе «Общие положения» указано, что положение по учету аренды применяется не только к договорам аренды, но и к иным договорам, предусматривающим предоставление за плату имущества во временное пользование (п. 2 проекта ПБУ).

Что законодатель относит к иным договорам, предусматривающим предоставление за плату имущества во временное пользование? Если рассуждать с точки зрения предмета договора (ст. 607 ГК РФ), то объектами аренды являются земельные участки, иные обособленные природные объекты, предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования (непотребляемые вещи).

Законом о лизинге из списка непотребляемых вещей в целях договора лизинга исключены земельные участки и другие природные объекты.

Договор проката - это договор аренды, по которому арендодатель, осуществляющий сдачу имущества в аренду в качестве постоянной предпринимательской деятельности, обязуется предоставить арендатору движимое имущество за плату во временное владение и пользование. Предметом договора проката может являться лишь движимая вещь, причем удовлетворяющая общим требованиям к предмету договора аренды.

Кроме того, существуют еще аренда транспортных средств, аренда предприятий (как имущественного комплекса) и пр., поименованные в главе 34 ГК РФ. Но все перечисленные объекты являются основными средствами, и в бухгалтерском учете к ним применяются правила ПБУ 6/01.

Помимо уже приведенного ограничения по кредитным организациям и государственным (муниципальным) учреждениям, к которым положение по аренде не применяется, ограничения по использованию ПБУ «Учет аренды» накладываются и на договоры по безвозмездной передаче имущества в пользование, договоры концессии.

Согласно п. 1 ст. 1027 ГК РФ по договору коммерческой концессии одна сторона (правообладатель) обязуется предоставить другой стороне (пользователю) за вознаграждение на срок или без указания срока право использовать в предпринимательской деятельности пользователя комплекс принадлежащих правообладателю исключительных прав, включающий право на товарный знак, знак обслуживания, а также права на другие предусмотренные договором объекты исключительных прав, в частности на коммерческое обозначение, секрет производства (ноу-хау).

В международной практике *IAS 17* не исключает нематериальные активы (НМА) из «периметра» применения данного стандарта. Кроме того, в другом стандарте есть прямое упоминание о финансовой аренде НМА. Согласно п. 6 *IAS 38* «Нематериальные активы» в случае финансовой аренды лежащий в ее основе актив может быть как материальным, так и нематериальным. После первоначального признания арендатор учитывает удерживаемый им по договору финансовой аренды нематериальный актив в соответствии с *IAS 38*.

В российской практике другие нормы. В силу п. 38 и 39 Раздела VI «Учет операций, связанных с предоставлением (получением) права использования нематериальных активов» ПБУ 14/2007 НМА, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара). Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится правообладателем (лицензиаром). Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются пользователем (лицензиатом) на за-

балансовом счете в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

Таким образом, становится ясно, что в составе иных договоров не предполагается рассматривать лицензионные соглашения, по которым неисключительные права на использование интеллектуальной собственности передаются за плату (лицензионные платежи) во временное пользование.

Раздел II. Учет арендатором аренды с последующим получением права собственности

Если в конце срока аренды арендатор получает право собственности на предмет аренды, то арендатор учитывает такие отношения как приобретение предмета аренды с рассрочкой оплаты в качестве актива на дату, когда получает доступ к использованию арендуемого объекта, при соблюдении условий признания, установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету для данного вида активов (п. 5 и 6 проекта ПБУ).

Указанный порядок учета применяется:

- вне зависимости от того, переходит ли право собственности на основании отдельного договора купли-продажи или непосредственно на основании самого договора аренды;

- когда договором аренды предусмотрено право арендатора на выкуп предмета аренды в конце срока аренды по цене значительно ниже рыночной и отсутствуют основания для того, чтобы арендатор не воспользовался этим правом.

Надо заметить, что в проекте нового МСФО «Аренда» договоры финансовой аренды с последующим переходом права собственности в принципе вынесены за рамки стандарта. Такие договоры планируется рассматривать как продажу с рассрочкой платежа, и соответственно регулироваться они должны другими стандартами: *IAS 16* «Основные средства» и *IAS 18* «Выручка».

Указанный порядок учета не применяется:

- когда заключение договора купли-продажи явилось самостоятельным событием, не предусматривалось в договоре аренды и не вытекало иным образом из договора аренды;

- когда для реализации условия договора о переходе к арендатору в конце срока аренды права собственности на предмет аренды требуется заключение дополнительного соглашения сторон;

- когда в договоре аренды не определены существенные параметры, такие как выкупная цена.

Напомним, что в соответствии со ст. 624 ГК РФ выкупная цена - это цена, которую арендатор должен уплатить за объект аренды, приобретаемый в собственность. Размер и сроки оплаты выкупной цены должны быть согласованы сторонами заранее и внесены в условия договора аренды.

Без определения этих условий переход к арендатору в конце срока аренды права собственности на предмет аренды нельзя считать обеспеченным условиями договора на момент начала аренды. Кроме того, без полного и своевременного внесения обусловленной договором выкупной цены перехода арендованного имущества в собственность арендатора также не происходит.

Актив оценивается на момент признания по приведенной стоимости арендных платежей. При этом учитываются все платежи, предусмотренные договором или связанной совокупностью договоров, независимо от того, как они именуются в этих договорах.

В указанные платежи наряду с собственно арендными платежами включаются: оплата выкупной стоимости предмета аренды; банковские комиссии; страховые платежи; прочие платежи, которые арендодатель должен осуществить в связи с заключением и исполнением договора аренды и связанных с ним договоров.

Приведенная стоимость арендных платежей принимается равной сумме, которую арендатор заплатил бы за аналогичный актив, приобретая его на условиях немедленной оплаты на момент начала аренды. Указанная величина определяется на основе информации о сделках купли-продажи этого или аналогичного актива в близкие даты на условиях немедленной оплаты (п. 7 проекта ПБУ).

При невозможности надежно определить приведенную стоимость арендных платежей предложенным способом эта величина определяется расчетным путем с помощью дисконтирования номинальных величин арендных платежей соответственно срокам оплаты каждого платежа по эффективной процентной ставке аренды:

$$\Pi = H : (1 + R : 100\%)^T, \quad (1)$$

где  $\Pi$  - приведенная стоимость арендного платежа;

$H$  - номинальная величина арендного платежа (денежная сумма, подлежащая выплате или получению);

$R$  - годовая эффективная процентная ставка аренды;

$T$  - количество лет (в том числе дробное) до момента осуществления (получения) платежа.

На дату признания предмета аренды в качестве актива в балансе арендатора формируются:

- актив, который оценивается по определенной на эту дату приведенной стоимости;
- кредиторская задолженность перед арендодателем по уплате арендных платежей на эту же сумму.

При этом приведенная стоимость арендных платежей определяется за вычетом платежей, уплаченных арендодателю до момента постановки на баланс предмета аренды.

В приведенной стоимости арендных платежей также не учитываются возмещаемые косвенные налоги, сборы и пошлины.

Чтобы получить сумму процентных платежей, которую арендатор должен уплатить арендодателю за использование предмета аренды до момента его выкупа, рассчитывается эффективная процентная ставка аренды. Формула расчета эффективной процентной ставки приведена в Приложении к проекту ПБУ:

$$R = [(H : \Pi)^{1/T} - 1] * 100\% \quad (2)$$

После первоначального признания кредиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм.

Рассчитанная эффективная процентная ставка аренды не изменяется в течение срока аренды, за исключением случаев пересмотра сторонами величины или сроков платежей, установленных в начале аренды.

Арендатор при решении вопросов учетной политики, таких как включение в стоимость актива затрат на его приведение в пригодное к использованию состояние, установление сроков полезного использования, выбор методов амортизации и др., применяет единые подходы в отношении собственных активов и таких же активов, находящихся у него в аренде с последующим получением права собственности.

Любые улучшения, осуществленные арендатором в отношении предмета аренды, как отделимые, так и неотделимые, учитываются в том же порядке, что и аналогичные улучшения, осуществленные в отношении собственных объектов.

Раздел III. Учет арендатором аренды без последующего получения права собственности

В данном разделе рассматриваются условия аренды, когда договором аренды прямо предусмотрено отсутствие передачи права собственности в конце срока аренды, а также те, которые были исключены из Раздела II:

- переход к арендатору права собственности в конце аренды предусмотрен, но для его реализации требуется дополнительное соглашение сторон;
- в договоре аренды не определены существенные параметры этого соглашения, такие как выкупная цена, в результате чего переход к арендатору права собственности в конце срока аренды нельзя считать обеспеченными условиями договора аренды на момент начала аренды.

Существует отличие от описанного в предыдущем разделе порядка учета предмета аренды у арендатора, которое заключается в том, что арендатор принимает на баланс не сам актив, а право на пользование предметом аренды в течение срока аренды.

Право аренды арендатор признает на дату, когда получает доступ к использованию арендуемого объекта.

После первоначального признания в качестве актива право аренды учитывается в соответствии с общим порядком, предусмотренным нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету для активов, аналогичных предмету аренды, с учетом установленного настоящим пунктом ограничения срока полезного использования, а также с учетом установленных настоящим Положением требований к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности.

Арендатор при решении вопросов учетной политики, таких как включение в стоимость актива затрат на его приведение в пригодное к использованию состояние, установление сроков полезного использования (но не более срока аренды!), выбор методов амортизации и др., применяет единые подходы в отношении собственных активов и прав аренды аналогичных активов (п. 22 проекта ПБУ).

Оценка, по которой право принимается на баланс, - это также приведенная стоимость арендных платежей, но в данном случае эта стоимость рассчитывается в другом порядке.

В первую очередь определяется эффективная процентная ставка аренды, в качестве которой принимается процентная ставка, аналогичная той, по которой арендатор привлекает заемные средства на сопоставимых с арендой условиях. Далее рассчитывается приведен-

ная стоимость арендных платежей путем дисконтирования их величин соответственно срокам оплаты каждого платежа:

$$П = Н : (1 + R : 100\%)^T \quad (3)$$

В Разделе III есть существенное послабление:

арендатор вправе не применять такой порядок оценки права пользования арендой и оценивать приведенную стоимость арендных платежей в сумме их номинальных величин в следующих случаях:

а) по договорам проката;

б) по другим договорам аренды, заключенным на срок, не превышающий 12 месяцев, продление которых не предполагается (п. 18 проекта ПБУ).

При этом процент на кредиторскую задолженность по арендным платежам не начисляется.

Последующий порядок учета права аренды на балансе арендатора аналогичен учету аренды с последующим переходом права собственности:

- одновременно с признанием права аренды в качестве актива арендатор признает кредиторскую задолженность по арендным платежам;
- кредиторская задолженность по арендным платежам оценивается при первоначальном признании по стоимости признаваемого активом права аренды за вычетом платежей, уплаченных арендатором до момента признания этой задолженности;
- при оценке права аренды и кредиторской задолженности по арендным платежам не учитываются возмещаемые косвенные налоги, сборы или пошлины.

Так же как и в предыдущем разделе, после первоначального признания кредиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм.

Эффективная процентная ставка, определенная при первоначальном признании кредиторской задолженности, в последующем не изменяется, за исключением случаев пересмотра сторонами величины или сроков платежей, установленных в начале аренды (п. 23 проекта ПБУ).

Раздел IV. Учет арендодателем аренды с последующей передачей права собственности

Что касается учета у арендодателя, то в проекте ПБУ «Учет аренды» отдельно рассматриваются три возможных варианта арендных отношений:

1) с передачей основных рисков и выгод и с последующей передачей права собственности;

2) с передачей основных рисков и выгод, но без последующей передачи права собственности;

3) без передачи основных рисков и выгод и без последующей передачи права собственности.

При первом варианте должны выполняться те же требования к договорам аренды, которые были описаны в Разделе II, касающемся учета арендатором аренды с последующим получением права собственности.

В учете арендодателя отражаются дебиторская задолженность по арендным платежам и выбытие актива (предмета аренды).

Дебиторская задолженность определяется как приведенная стоимость арендных платежей за вычетом сумм, полученных арендодателем до момента признания этой задолженности. Она в данном случае должна быть равна стоимости арендных платежей, учитываемой у арендатора, поскольку принимается равной сумме, которую арендодатель получил бы за аналогичный актив, продавая его на условиях немедленной оплаты на момент начала аренды. А эта величина, как и в случае с арендатором, определяется на основе информации о сделках купли-продажи этого или аналогичного актива в близкие даты на условиях немедленной оплаты.

Выбытие актива отражается по приведенной стоимости арендных платежей, которая в общем случае не равна балансовой, поэтому образовавшаяся разница между приведенной стоимостью арендных платежей и балансовой стоимостью списываемого актива относится на финансовые результаты арендодателя в зависимости от того, в рамках какой деятельности (обычной или прочей) осуществляется аренда.

Ситуация 1. Если договор аренды заключен в рамках обычной деятельности организации, приведенная стоимость арендных платежей признается в качестве выручки, а балансовая стоимость списываемого актива относится на себестоимость продаж следующими записями:

Д 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - К 90 «Продажи», субсчет «Выручка» - на сумму приведенной стоимости арендных платежей;

Д 90, субсчет 2 «Себестоимость продаж» - К 01 «Основные средства» - на сумму балансовой (остаточной) стоимости актива;

Ситуация 1. Если договор аренды заключен вне рамок обычной деятельности организации, разница между приведенной стоимостью арендных платежей и балансовой стоимостью списываемого актива признается прочим доходом или прочим расходом и отражается в учете записями:

Д 62 - К 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» - на сумму приведенной стоимости арендных платежей;

Д 91, субсчет 2 «Прочие расходы» - К 01 - на сумму балансовой (остаточной) стоимости актива;

Д 91-1 - К 91, субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - на сумму прочего дохода вследствие превышения приведенной стоимости арендных платежей над балансовой стоимостью актива;

Д 91-9 - К 91-2 - на сумму прочего расхода вследствие превышения балансовой стоимости актива над приведенной стоимостью арендных платежей.

Равенство двух величин - балансовой стоимости и приведенной стоимости арендных платежей - возможно только в случаях, когда:

1) договор аренды является договором финансовой аренды (лизинга) в соответствии с законодательством Российской Федерации;

2) предмет аренды не является для арендодателя готовой продукцией или товаром и был приобретен менее чем за 12 месяцев до передачи его в аренду;

3) приведенная стоимость арендных платежей не может быть надежно определена.

Далее для определения процентного дохода арендодателя при предоставлении имущества в аренду рассчитывается эффективная процентная ставка аренды для последующего начисления процентов по аренде.

После первоначального признания дебиторская задолженность увеличивается на сумму процентного дохода по мере его начисления и уменьшается по мере поступления оплаты процентов от арендатора.

Процентный доход включается в выручку или в прочие доходы арендодателя в зависимости от того, происходит ли предоставление

актива в аренду в рамках обычной деятельности организации или в рамках прочей деятельности (п. 31 проекта ПБУ).

Раздел V. Учет арендодателем аренды с передачей основных рисков и выгод без последующей передачи права собственности

Данный вариант учета аренды применяется, когда договором не предусмотрена передача арендатору права собственности на предмет аренды, но условия договора свидетельствуют о переходе к арендатору основных экономических выгод и рисков, связанных с использованием предмета аренды.

Эта ситуация логически связана с ситуацией передачи арендатору в аренду актива без последующего перехода права собственности. Особенность в данном случае заключается в том, что арендодатель списывает предмет аренды на дату его передачи арендатору и одновременно признает дебиторскую задолженность и остаточный актив в аренде.

Понятие «остаточный актив в аренде» вводится для выделения той части актива, которая сохранит свою стоимость по окончании срока аренды на момент возврата актива арендодателю. В общем случае указанное выделение производится исходя из соотношения срока аренды актива и срока его полезного использования, определенного при принятии этого актива на баланс, общих возможностей извлечения выгод от использования актива и предполагаемого уменьшения этих возможностей в связи с истечением срока аренды, а также других уместных факторов.

Таким образом, в отличие от предыдущего варианта учета у арендодателя, дебиторская задолженность формируется не на всю стоимость актива, которая определяется как текущая стоимость на дату передачи актива в аренду, а за вычетом стоимости остаточного актива в аренде. При этом текущая стоимость определяется на основании информации о сделках купли-продажи этого аналогичного актива в близкие даты на условиях немедленной оплаты, а приведенная стоимость арендных платежей принимается как текущая стоимость за вычетом остаточной стоимости актива в аренде.

В момент списания предмета аренды из состава активов и признания остаточного актива в аренде и дебиторской задолженности по арендным платежам разница между текущей стоимостью предмета аренды и балансовой стоимостью передаваемого в аренду актива относится на финансовые результаты организации-арендодателя в следующем порядке:

а) если договор аренды заключен в рамках обычной деятельности организации, текущая стоимость предмета аренды, определенная в соответствии с п. 36 проекта ПБУ, уменьшенная на стоимость остаточного актива в аренде, признается в качестве выручки, а балансовая стоимость списываемого актива, уменьшенная на стоимость остаточного актива в аренде, относится на себестоимость продаж следующими записями:

Д 90-2 - К 01 - отражено в составе себестоимости продаж выбытие актива на сумму балансовой (остаточной) стоимости;

Д 01 (аналитический признак «Остаточный актив») - К 90-1 - оприходован остаточный актив в аренде на сумму рассчитанной стоимости остаточного актива в аренде;

Д 62 - К 90-1 - отражена дебиторская задолженность по арендным платежам на сумму приведенной стоимости арендных платежей (текущая стоимость минус остаточный актив в аренде);

б) если договор аренды заключен вне рамок обычной деятельности организации, разница между текущей стоимостью предмета аренды, определенной в соответствии с п. 36 проекта ПБУ, и балансовой стоимостью передаваемого в аренду актива признается прочим доходом или прочим расходом, что в учете отражается записями:

Д 91-2 - К 01 - отражено в составе прочих расходов выбытие актива на сумму балансовой (остаточной) стоимости;

Д 01 (аналитический признак «Остаточный актив») - К 91-1 - оприходован остаточный актив в аренде на сумму рассчитанной стоимости остаточного актива в аренде и уменьшены прочие расходы;

Д 62 - К 91-1 - отражены прочие доходы на сумму приведенной стоимости арендных платежей;

Д 91-1 - К 91-9 - отражен прочий доход вследствие превышения приведенной стоимости арендных платежей над текущей стоимостью актива;

Д 91-9 - К 91-2 - отражен прочий расход вследствие превышения текущей стоимости актива над приведенной стоимостью арендных платежей.

С учетом этой специфики определения приведенной стоимости арендных платежей далее рассматриваемый порядок учета у арендодателя аренды аналогичен порядку учета при последующей передаче права собственности на предмет аренды (см. Раздел IV).

Есть еще одна особенность аренды с передачей основных рисков и выгод без последующей передачи права собственности:

при возврате предмета аренды арендодателю по окончании срока аренды остаточный актив в аренде переводится в состав того вида активов, признакам которого он соответствует, и учитывается в соответствии с порядком учета такого вида активов. Балансовая стоимость остаточного актива к моменту его возврата арендодателю при возвращении из аренды принимается в качестве первоначальной стоимости актива (п. 41 проекта ПБУ).

Можно предположить: примененный термин «переводится» говорит о том, что списание с баланса арендодателя актива и постановка на баланс остаточного актива в аренде - это две разные операции и два разных актива (во всяком случае, по аналитическим признакам). А значит, бухгалтеру, скорее всего, необходимо будет предусмотреть отдельную аналитику в составе основных средств для учета остаточного актива в аренде, аналогичную той, которая используется для учета основных средств.

Раздел VI. Учет арендодателем аренды с сохранением основных рисков и выгод

В проекте ПБУ установлен особый порядок учета у арендодателя, включающий в себя одновременное признание на дату передачи арендатору предмета аренды дебиторской задолженности по арендным платежам и арендного обязательства (у арендатора зеркально отражается право пользования предметом аренды), рассчитанных как приведенная стоимость арендных платежей. Арендное обязательство - это обязанность арендодателя предоставлять предмет аренды в пользование арендатору в течение срока договора аренды.

Актив с баланса арендодателя не списывается и учитывается в прежнем порядке, за исключением случаев изменения условий его использования (агрессивная среда, повышенная сменность и т.п.) (п. 43 проекта ПБУ).

Амортизация актива, переданного в аренду, в зависимости от того, происходит предоставление актива в аренду в рамках обычной или в рамках прочей деятельности организации, включается в расходы по обычным видам деятельности или в прочие расходы.

После первоначального признания дебиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке (процентный доход) и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм.

После первоначального признания арендное обязательство погашается на равномерной основе в течение срока аренды с отнесением списываемых сумм на финансовые результаты в качестве арендного дохода.

Процентный доход и арендный доход включаются в выручку или в прочие доходы арендодателя в зависимости от того, в рамках какой деятельности организации - обычной или прочей - происходит предоставление актива в аренду.

В приложении **Б** представлен обзор ключевых позиций ПБУ «Учет аренды».

## Раздел VII. Раскрытие информации в отчетности

Требования к раскрытию информации по договорам аренды в бухгалтерской отчетности представлены в таблице 48.

В табличной форме представляется выверка между номинальными величинами будущих арендных платежей и их приведенной стоимостью на отчетную дату для каждого из будущих годовых периодов аренды по действующим договорам.

Таблица 48 Требования к раскрытию информации

Где раскрывается информация	Информация, раскрываемая арендатором	Информация, раскрываемая арендодателем
Бухгалтерский баланс	а) права аренды, признанные в качестве актива; б) кредиторская задолженность по уплате арендных платежей	а) остаточные активы в аренде (по договорам аренды с передачей основных выгод и рисков без последующей передачи права собственности); б) арендные обязательства (по договорам аренды с сохранением основных рисков и выгод); в) переданные в аренду активы (по договорам аренды с сохранением основных рисков и выгод); г) дебиторская задолженность по арендным платежам
Пояснения к отчету о прибылях и убытках	а) амортизация прав аренды; б) процентные расходы по кредиторской задолженности по арендным платежам	а) амортизация переданных в аренду активов; б) арендные доходы (погашение арендных обязательств); в) процентные доходы по дебиторской задолженности по арендным платежам
Отчет о движении денежных средств	а) арендные платежи по договорам проката и другим договорам аренды, заключенным на срок, не превышающий 12 мес., продление которых не предполагается в качестве	а) поступление арендных платежей в качестве денежного потока от текущих операций

	денежного потока от текущих операций*)	
Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках	а) общее описание основных договоров аренды, в которых участвует организация; б) условия и основания для условных дополнительных арендных платежей; в) существующие опции и их условия для изменения условий договоров и продления их сроков; г) существующие опции и их условия для арендатора по приобретению предмета аренды в собственность; д) основания выбора сроков и методов амортизации; е) гарантии на остаточную стоимость предмета аренды; ж) другая информация, необходимая для понимания участия организации в отношениях аренды	

## 9.2 ТЕКУЩАЯ АРЕНДА

Организациям предоставлено право излишние, временно свободные или не используемые основные средства предприятия сдавать в аренду.

При этом следует различать:

- текущую аренду — сдача в аренду отдельных объектов арендатору во временное пользование;
- долгосрочную аренду — передача арендатору на баланс целого комплекса основных средств предприятия с правом последующего выкупа;
- лизинг, или финансовую аренду — приобретение арендодателем по заказу арендатора отдельных объектов как с правом выкупа, так и без него. При этом арендодатель приходит их на свой баланс или арендодатель передает объект на баланс арендатора.

Аренда — это основанный на договоре имущественный наем, предполагающий срочное возмездное владение и пользование или временное пользование имуществом путем передачи его арендодателем арендатору за плату. В аренду может сдаваться как движимое, так и недвижимое имущество. Согласно законодательству в случае аренды недвижимости договор подлежит государственной регистрации.

В договоре аренды участвуют две стороны:

- арендодатель — собственник имущества, сдающий его в аренду (в качестве арендодателя могут выступать также лица, упол-

номоченные законом или собственником сдавать имущество в аренду);

– арендатор — получатель имущества, использующий его в своих целях в соответствии с назначением имущества или согласно условиям договора.

Наиболее распространенным методом установления арендной платы является определение твердой суммы платежа, исчисленной исходя из стоимости всего арендуемого имущества или отдельно по каждой из составных частей. Платежи вносятся, как правило, периодически в установленные договором сроки. Однако возможна и единовременная выплата. Арендатор является собственником продукции и доходов, полученных в результате использования арендованного имущества.

Отдельный вид арендных отношений — сдача имущества в прокат. Предприятия могут передавать имущество в аренду периодически, в случае появления временно незадействованных объектов; сдача имущества в прокат осуществляется на постоянной основе. Имущество, переданное по договору аренды, обычно используется арендатором для ведения предпринимательской деятельности; при сдаче имущества в прокат оно, как правило, используется для потребительских целей. Срок действия договора аренды неограничен, в то время как договор проката, как правило, заключается на период до одного года. Кроме этого, в основном не допускается сдача имущества, предоставленного по договору проката в субаренду.

Лизинг — это вид аренды, которому присущи элементы заемных операций, что придает ему сходство с кредитом. Он также включает в себя компоненты внешнеторговой и инвестиционной деятельности. Закон «О лизинге» трактует его как вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его на основании договора лизинга физическим или юридическим лицам на установленный срок, за определенную плату и в соответствии с условиями, закрепленными договором с правом выкупа имущества лизингополучателем.

Договор аренды — договор, согласно которому арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Согласно Положению ПБУ 6/01 предусмотрены следующие действующие нормы учета операций по аренде объектов основных средств:

– объекты основных средств, передаваемые в аренду, учитываются у организации-арендатора за балансом в оценке, установленной договором, а у арендодателя — по первоначальной стоимости, но обособленно от собственных;

– объекты основных средств, переданные в аренду в составе имущества предприятия в целом, учитываются у арендного предприятия;

– амортизация по объектам основных средств, переданным в аренду, начисляется организацией-арендодателем;

– капитальные вложения организации-арендатора в арендные объекты основных средств по их окончании зачисляются арендатором на свой баланс как собственные основные средства. Однако установлено, что это норма должна определяться договором аренды.

Имущество передается в аренду по соответствующему договору, согласно которому арендодатель передает в пользование арендатору имущество и начисляет арендную плату, при этом право собственности остается у арендодателя.

Арендодатель начисляет амортизацию, по переданному имуществу, и производит его ремонт на условиях, прописанных в договоре.

Учет объектов основных средств, переданных в аренду ведется у арендодателя на субсчете «Основные средства, переданные в аренду» к счету 01 «Основные средства».

Арендатор учитывает принятые основные средства на забалансовом счете 001. Ежемесячно арендатор начисляет (субсчет «Расчеты за арендованное имущество» к счету 76) и уплачивает арендную плату.

Суммы арендной платы являются для арендодателя операционными доходами (либо доходами от основной деятельности, если таковая прописана в уставе), для арендатора - расходами по обычным видам деятельности.

По окончании договора аренды имущество возвращается арендодателю.

Таблица 49 Учет текущей аренды у арендодателя

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Переданы в аренду собственные основные средства	01/А	01
2	Начислена задолженность по арендной плате	76/А	90,91,98
3	Начислена амортизация, переданного в аренду имущества	20,91	02
4	Начислен НДС	90,91	68
5	Получена арендная плата от арендатора	51	76/А
6	Учтены затраты на капитальный ремонт переданного имущества, произведенные:		
а)	Арендодателем	20,91	10, 70, 69, 23, 60
б)	Арендатором	20,26	76/А
7	Возвращено ранее переданное в аренду имущество	01	01/А

Таблица 50 Учет текущей аренды у арендатора

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Получено арендованное имущество	001	-
2	Начислена арендная плата (ежемесячно / за неск-ко месяцев)	20/97	76/А
3	Перечислена арендная плата арендодателю	76/А	51
4	Учтены расходы на ремонт арендованного имущества, произведенные		
а)	Арендатором	20,26,97	76/А
б)	Арендодателем	76	23, 60,97
5	Возвращено арендованное ранее имущество	-	001

### 9.3 ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА (ЛИЗИНГ)

Термин лизинг происходит от английского слова "leasing" — аренда. В английском языке существует понятие оперативного и финансового лизинга. Оперативный лизинг соответствует понятию обыкновенной аренды в российском законодательстве, а финансовый лизинг — финансовой аренды, или лизингу. Поэтому, употребляя термин "лизинг" применительно к России, имеем в виду финансовую аренду или то, что соответствует английскому "financial leasing".

Лизинг (согласно федеральному закону "О лизинге") — вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его на основании договора лизинга физическим или юридическим лицам за определенную плату на определенный срок на определенных условиях, обусловленных договором, с правом выкупа имуще-

ства лизингополучателем. Следовательно, лизинг является видом предпринимательской деятельности, направленной на инвестирование финансовых средств в приобретение имущества в собственность и передачу его в аренду.

Лизинговые отношения рассматриваются законодательством как инвестиционные и осуществляемые в рамках треугольника: поставщик (производитель) — лизингодатель (инвестор) — лизингополучатель (пользователь).

Лизинг — это комплекс имущественных отношений, возникающих в связи с приобретением имущества и последующей передачей его во временное пользование.

Это договор финансовой аренды, по которому лизингополучатель (арендатор) может использовать имущество, принадлежащее лизингодателю (арендодателю) и приобретенное по заказу лизингополучателя, за определенную периодическую плату. Важнейшим элементом этого договора является то, что юридическая собственность (сохраняемая лизинговой компанией) отделяется от экономического использования актива (находящегося во владении арендатора). Лизинговую компанию интересует способность арендатора осуществлять арендную плату, а не его кредитная история, активы или собственный капитал. Такой договор особенно удобен новым, малым или средним предприятиям, не имеющим длительной финансовой истории. Обеспечением сделки является само лизинговое имущество.

Иными словами, лизинговая компания (лизингодатель) по просьбе лизингополучателя приобретает имущество (оборудование) и отдает в пользование с условием обязательного постепенного выкупа в течение срока договора. Фактически роль лизингодателя заключается в финансировании покупки имущества и обеспечении его доставки, установки, наладки и пуска. Право собственности на переданное имущество остается за лизинговой компанией до момента полного расчета по договору.

Предприятию или предпринимателю совсем не обязательно иметь в собственности имущество, чтобы работать и получать прибыль. Достаточно располагать правом использования этого имущества в течение определенного срока. Это особенно важно для тех предприятий, которые не располагают необходимыми средствами для приобретения оборудования в собственность. Механизм лизинга позволяет им приобрести право пользования оборудованием на определенный срок за посильную арендную плату. Также предусматривает-

ся вариант, когда оборудование переходит в собственность предприятия по истечении оговоренного срока пользования им.

Гражданский кодекс Российской Федерации определяет лизинг как финансовую аренду (ст. 665, 666): "По договору финансовой аренды (лизинга) арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определенного им продавца и предоставить арендатору это имущество за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей. Арендодатель в этом случае не несет ответственности за выбор предмета аренды? и продавца.

Договором финансовой аренды может быть предусмотрено, что выбор продавца и приобретаемого имущества осуществляется арендодателем.

Предметом договора финансовой аренды могут быть любые непотребляемые вещи, используемые для предпринимательской деятельности, кроме земельных участков и других природных объектов".

Объектом лизинга может быть движимое и недвижимое имущество.

Движимое имущество — все, что не относится к недвижимости: машины, оборудование, средства вычислительной техники, транспортные средства и пр.

Недвижимое имущество: здания, сооружения, воздушные суда, морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты.

В качестве объектов лизинга наибольшей популярностью пользуются сельхозтехника, строительная и дорожная техника, автотранспортные средства и авиационная техника, телекоммуникационное оборудование; значительна доля специального оборудования для горнодобывающей, нефтяной и газовой промышленности.

Что касается субъектов лизинга, то классический лизинг предусматривает трехсторонний характер взаимоотношений, то есть в лизинговой сделке принимают участие три субъекта. Субъектами лизинга могут быть резиденты или нерезиденты РФ. Состав субъектов лизинга сокращается до двух, если продавец и лизингодатель являются одним и тем же лицом.

– Лизингодатель (арендодатель) — лицо, которое специально приобретает имущество для сдачи его во временное пользование;

– Лизингополучатель (арендатор) — лица, получающего имущество во временное пользование;

– Продавец (поставщик) — лицо, продающее имущество, являющееся объектом сделки.

Согласно закону N 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» по договору лизинга лизингодатель обязуется приобрести в собственность указанное лизингополучателем имущество и предоставить его лизингополучателю за плату во временное владение и пользование.

Договор финансовой аренды (лизинг) — договор, согласно которому арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество определенного им продавца и предоставить арендатору его за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей.

В части договора финансовой аренды (лизинга) ПБУ 6/01 подтверждаются нормы учета объектов данной аренды, установленные нормативными документами по бухгалтерскому учету операций по лизингу:

– объекты основных средств могут отражаться на балансовом учете у организации-арендатора (лизингополучателя) по окончании срока договора финансовой аренды либо по получении ею права собственности на них;

– начисление амортизации по объектам основных средств производится их балансодержателем (лизингодателем или лизингополучателем).

Договор лизинга может заключаться в двух видах:

– лизинговое имущество учитывается на балансе лизингодателя;

– лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя.

Бухгалтерский учет приобретения основного средства для выполнения обязательств по договору лизинга одинаков для обоих видов договоров.

Лизинг бывает: финансовым (прямой) и операционным.

Финансовый лизинг предусматривает погашение договорной стоимости имущества в течение срока действия договора, а также уплату процентов за пользование имуществом. В зависимости от характера операций финансовый лизинг подразделяется на:

– Прямой - после окончания договора, объект лизинга переходит в собственность к лизингополучателю

– Возвратный - организация продает свое имущество лизингодателю и сразу же как лизингополучатель берет его обратно в дол-

госрочную аренду (удобен в случае, когда необходимо получить свободные денежные средства)

– Смешанный - основан на долевом участии лизингодателя и лизингополучателя при приобретении объекта лизинга.

Операционный лизинг подразумевает, что после окончания договора, имущество возвращается лизингодателю.

В обмен на право владения и пользования лизингополучатель уплачивает в пользу лизингодателя лизинговые платежи.

Лизинговые платежи - общая сумма платежей по договору лизинга за весь срок действия договора, в которую входит:

- возмещение затрат лизингодателя по приобретению и передаче предмета лизинга лизингополучателю,
- возмещение затрат, связанных с оказанием других предусмотренных договором услуг,
- доход лизингодателя.

В общую сумму может включаться выкупная цена предмета лизинга, если договором предусмотрен переход права собственности к лизингополучателю.

Главное отличие лизинга от традиционной аренды состоит в том, что в нем принимают непосредственное участие три стороны:

- лизингодатель (арендодатель) — физическое или юридическое лицо, приобретающее имущество в собственность и передающее его во временное владение и пользование лизингополучателю за определенную плату и на согласованных в договоре условиях;
- лизингополучатель (арендатор) — физическое или юридическое лицо, принимающее имущество в пользование в соответствии с договором лизинга;
- продавец (поставщик) — физическое или юридическое лицо, продающее лизингодателю имущество, являющееся предметом договора лизинга.

Также при обыкновенной аренде арендодатель приобретает оборудование на свой страх и риск, а не по заказу арендатора. При такой аренде одно и то же оборудование может сдаваться в аренду несколько раз.

В процессе осуществления лизинговой деятельности лизингодатель несет затраты, связанные с приобретением и передачей имущества лизингополучателю, а также расходы, обусловленные необходимостью создания условий для нормального использования имущества, переданного в лизинг.

В учете лизингодателя сначала отражается приобретение имущества, предназначенного для передачи в лизинг. Дальнейшие операции зависят от того, будет ли объект лизинга учтен на балансе лизингодателя.

По соглашению сторон предмет лизинга учитывается на балансе лизингодателя или лизингополучателя.

Амортизационные отчисления производит тот, у кого на балансе находится предмет лизинга, при этом возможно применение ускоренной амортизации предмета лизинга.

Финансовый лизинг является базой для образования других форм долгосрочной аренды — возвратной и раздельной (с участием третьей стороны).

Возвратный лизинг представляет собой систему из двух соглашений, при которой владелец продает оборудование в собственность другой стороне с одновременным заключением договора о его долгосрочной аренде у покупателя. В качестве покупателя здесь обычно выступают коммерческие банки, инвестиционные, страховые или лизинговые компании. В результате проведения такой операции меняется лишь собственник оборудования, а его пользователь остается прежним, получив в свое распоряжение дополнительные средства финансирования. Инвестор же, по сути, кредитует бывшего владельца, получая в качестве обеспечения права собственности на его имущество. Подобные операции часто проводятся в условиях делового спада, в целях стабилизации финансового положения предприятий.

Еще одной разновидностью финансового лизинга является его раздельная форма, предусматривающая участие в сделке третьей стороны — инвесторов, в качестве которых обычно выступают банки, страховые или инвестиционные компании. В этом случае лизинговая фирма, предварительно заключив контракт на долгосрочную аренду некоторого оборудования, приобретает его в собственность, оплатив часть стоимости за счет заемных средств. В качестве обеспечения полученного займа используются приобретенное имущество (как правило, на него оформляется закладная) и будущие арендные платежи, соответствующая часть которых может выплачиваться арендатором непосредственно инвестору. При этом лизинговая фирма пользуется преимуществами налогового шита, возникающего в процессе амортизации оборудования и погашения долговых обязательств. Основными объектами этой формы лизинга являются дорогостоящие активы, та-

кие как месторождения полезных ископаемых, оборудование для добывающих отраслей, строительная техника и т.д.

При прямом лизинге арендатор заключает лизинговое соглашение непосредственно с производителем (т.е. напрямую) либо созданной при нем лизинговой компанией. Крупнейшие производители — лидеры мирового рынка, такие как IBM, Xerox, GATX, BMW, Caterpillar и др., являются учредителями собственных лизинговых компаний, через которые осуществляют продвижение и сбыт своей продукции во многих странах. Аналогично поступают и отечественные предприятия. Многие названия российских лизинговых компаний говорят сами за себя, например: «КаМАЗ-лизинг», «Ильюшин Финанс Ко», «Туполев» и др.

Иногда лизинг осуществляется не напрямую, а через посредника. При этом в договоре предусматривается, что в случае временной неплатежеспособности или банкротства посредника лизинговые платежи должны поступать основному лизингодателю. Подобные сделки получили название «сублизинг» (subleasing).

Трактовка лизинга, проведение подобных операций и их правовое регулирование в РФ имеют определенную специфику. Согласно законодательству (ст. 665 ГК РФ) по договору финансовой аренды (договору лизинга) арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определенного им продавца и предоставить это имущество за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей.

Таким образом, под лизингом в РФ законодательно признается только финансовый лизинг, для которого характерны следующие специфические черты:

- третий обязательный участник — поставщик оборудования;
- наличие комплекса договорных отношений;
- специальное приобретение оборудования для сдачи его в лизинг;
- активная роль лизингополучателя;
- обязательное использование предмета лизинга в предпринимательских целях.

Правовое регулирование лизинга в РФ осуществляется на основе ГК РФ, Федерального закона от 29 октября 1998 г. № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» с последующими изменениями и дополнениями, а также НК РФ.

Согласно ст. 3 Закона предметом лизинга могут быть любые непотребляемые вещи (предприятия, имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспорт, движимое и недвижимое имущество и т.п.), используемые для предпринимательской деятельности.

Предметом лизинга в РФ не могут быть:

- земельные участки и другие природные объекты;
- имущество, изъятое из оборота или ограниченное в обороте;
- результаты интеллектуальной деятельности.

Таблица 51 Учет операций у лизингодателя и лизингополучателя

	Учет у лизингодателя	Учет у лизингополучателя
Имущество на балансе у лизингодателя	<p>При передаче имущества лизингополучателю, его стоимость с баланса не списывается, операция отражается внутренними записями по счету 03.</p> <p>Лизингодатель отражает затраты по лизинговой деятельности (амортизация, ремонт) на счете 20, а доходы по лизинговой деятельности - на счете 90.</p> <p>Задолженность лизингополучателя учитывается как задолженность покупателя.</p> <p>При возврате лизинговое имущество учитывается на счете 03, а если в дальнейшем его не планируется передавать в лизинг - переводится на счет 01.</p>	<p>Принятое имущество лизингополучатель учитывает за балансом как арендованные основные средства (счет 001).</p> <p>Лизингополучатель начисляет лизинговые платежи (относятся на затраты производства или расходы будущих периодов) на субсчете к счету 76 «Лизинговые платежи».</p> <p>После окончания срока действия договора имущество возвращается лизингодателю и списывается с забалансового учета у лизингополучателя.</p> <p>Если договором предусмотрен выкуп имущества лизингополучателем, то имущество не возвращается, а после списания со счета 001, учитывается на счете 01 с одновременным начислением амортизации.</p> <p>Если выкуп произведен раньше, чем закончился договор, то лизингополучатель доначисляет задолженность по платежам.</p>
Имущество на балансе у лизингополучателя	<p>Лизинговое имущество списывается с баланса лизингодателя: сумма переданного имущества отражается на счете 91 и одновременно на забалансовом счете 011 «Основные средства, сданные в аренду».</p>	<p>Лизингополучатель учитывает затраты по приобретению лизингового имущества у лизингодателя в составе капитальных вложений (счет 08) в корреспонденции с субсчетом «Арендные обязательства» к счету 76.</p>

	<p>Далее в учете лизингодателя отражается начисление лизинговых платежей. Они в данном случае являются прочими доходами (счет 91).</p> <p>При возврате лизингового имущества лизингодатель приходит его на счете 03 и списывает с забалансового учета.</p>	<p>Одновременно начисляется кредиторская задолженность по лизинговым платежам на субсчете «Лизинговые платежи» к счету 76.</p> <p>Лизингополучатель начисляет амортизацию лизингового имущества.</p> <p>Возврат имущества лизингополучатель отражает как выбытие собственных средств. Если имущество подлежит выкупу, то лизингополучатель отражает в учете перевод лизингового имущества а начисленной по нему амортизации в состав собственных основных средств.</p>
--	--	--

Таблица 52 Учет операций у лизингодателя

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Приобретено лизинговое имущество	08	60,76
2	Учтен НДС по приобретенному имуществу	19	60,76
3	Принято на учет лизинговое имущество	03	08
4	Произведена оплата поставщикам	60,76	51
<b>Если имущество остается на балансе лизингодателя:</b>			
5	Передано имущество лизингополучателю	03	03
6	Учтены затраты по лизинговому имуществу	20	02,10..
7	Списаны затраты по содержанию лизингового имущества	90	20
8	Начисление лизинговых платежей	62	90
9	Получение лизинговых платежей	51	62
10	Начисление НДС	90-3	68
11	Возвращено лизинговое имущество	03	03
<b>Если имущество передается на баланс лизингополучателя:</b>			
12	Передано имущество лизингополучателю	91 011	03 -
13	Начисление лизинговых платежей	76	91
14	Получение лизинговых платежей	51	76
15	Начисление НДС	91	68
16	Возвращено лизинговое имущество		
а)	Стоимость которого погашена не полностью	03	76
б)	Стоимость которого полностью погашена	03	91

Таблица 53 Учет операций у лизингополучателя

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит

<b>Если имущество остается на балансе лизингодателя:</b>			
1	Получено лизинговое имущество	001	-
2	Начисление лизинговых платежей (ежемесячно / за неск-ко месяцев)	20,26 (97)	76Л
3	Возвращено лизинговое имущество	-	001
4	Выкуплено лизинговое имущество после окончания договора	- 01В 01	001 01АО 02
5	Выкуплено лизинговое имущество до окончания договора	97	76Ар
<b>Если имущество остается на балансе лизингополучателя:</b>			
1	Приобретено лизинговое имущество у лизингодателя	08-4	76АО
2	Принято на учет лизинговое имущество	01Л	08-4
3	Начисление лизинговых платежей	76АО	76Л
4	Начисление амортизации	20,26	02Л
5	Возврат лизингового имущества	01В 02 91	01АО 01В 01В
6	Выкуплено лизинговое имущество	01 02Л	01АО 02
7	Доначисление платежей при досрочном выкупе	76Л	76АО

## 9.4 ОПЕРАЦИОННЫЙ ЛИЗИНГ

Операционный (сервисный) лизинг - это соглашение, срок которого меньше периода полной амортизации арендуемого актива (как правило, от 1 года до 3 лет). При этом предусмотренная контрактом плата не покрывает полной стоимости актива, что вызывает необходимость сдавать его в лизинг несколько раз.

Важнейшей отличительной чертой операционного лизинга является право арендатора на досрочное прекращение контракта. Подобные соглашения также могут предусматривать оказание различных услуг по установке и текущему техническому обслуживанию сдаваемого в аренду оборудования. Отсюда второе, часто употребляемое название этой формы лизинга — сервисный. При этом стоимость оказываемых услуг включается в арендную плату либо оплачивается отдельно.

К основным объектам операционного (сервисного) лизинга относятся быстро устаревающие (компьютеры, копировальная и множительная техника, различные виды оргтехники и т.д.) и технически сложные, требующие постоянного сервисного обслуживания (грузовые и легковые автомобили, воздушные авиатайнеры, железнодоро-

рожный и морской транспорт, строительная техника) виды оборудования.

Нетрудно заметить, что в целом условия операционного лизинга являются более выгодными для арендатора.

В частности, возможность досрочного прекращения контракта позволяет своевременно избавиться от морально устаревшего оборудования и заменить его на более высокотехнологичное и конкурентоспособное. Кроме того, при возникновении неблагоприятных обстоятельств предприятие может быстро свернуть данный вид деятельности, досрочно возвратив соответствующее оборудование владельцу, и существенно сократить затраты, связанные с ликвидацией или реорганизацией производства.

В случае реализации разовых проектов или заказов операционный лизинг освобождает от необходимости приобретения и последующего содержания оборудования, которое в дальнейшем не понадобится.

Использование различных сервисных услуг, оказываемых лизинговой фирмой либо производителем оборудования, часто позволяет сократить расходы на текущее техническое обслуживание и содержание соответствующего персонала.

Обратной стороной указанных преимуществ являются:

- более высокая, чем при других формах лизинга, арендная плата;
- требования о внесении авансов и предоплат;
- наличие в контрактах пунктов о выплате неустоек в случае досрочного прекращения аренды;
- прочие условия, призванные снизить и частично компенсировать риск владельцев имущества.

В настоящее время эта форма лизинга не получила должного развития в РФ. Более того, согласно законодательству операционный лизинг трактуется как краткосрочная аренда и регулируется ГК РФ. Соответственно, он не попадает под действие Федерального закона «О финансовой аренде (лизинге)» и на него не распространяются предусмотренные данным законом льготы.

Пример 21. В связи с неплатежеспособностью лизингополучателя Компания в одностороннем порядке расторгает договор лизинга, лизингополучатель в установленный срок не возвращает предмет лизинга, который учитывается на балансе лизингодателя.

Должна ли Компания с момента расторжения договора продолжать начислять арендные платежи в размере, установленном графиком лизинговых платежей, в бухгалтерском и налоговом учете?

На каких счетах бухгалтерского учета Компания должна отражать предмет лизинга, не возвращенный лизингополучателем в установленные сроки?

Должна ли Компания продолжать начислять амортизацию по данному предмету лизинга в бухгалтерском и налоговом учете?

2. Компанией был заключен договор лизинга. Лизингополучатель перечислил авансовый платеж, а затем уклонился от получения предмета лизинга. Поскольку имущество, приобретенное для целей передачи в лизинг, не было передано лизингополучателю, оно учитывалось Компанией на балансовом счете 01 «Основные средства», амортизация по нему не начислялась. Договор лизинга расторгнут, в соответствии с условиями договора аванс, перечисленный лизингополучателем, не возвращается. Предмет лизинга был продан третьему лицу по цене ниже балансовой (остаточной) стоимости.

Как Компания должна учесть в целях налогового учета убыток от реализации вышеуказанного основного средства?

В целях исчисления налога на прибыль доходы и расходы Компании определяются по методу начисления.

Так, доходы в виде лизинговых платежей учитываются лизингодателем в составе доходов от реализации на основании статьи 249 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс). Основанием для начисления указанных доходов в налоговом учете является действующий договор лизинга. В связи с этим, в случае расторжения договора лизинга основания для начисления доходов в виде лизинговых платежей отсутствуют. При этом амортизация по предмету лизинга, учитываемому на балансе лизингодателя, прекращает начисляться в налоговом учете с момента расторжения договора лизинга.

Если организация-лизингодатель после расторжения договора лизинга реализует имущество, составлявшее предмет лизинга, расходы при реализации определяются в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 268 Кодекса - в случае, если предмет лизинга учитывался на балансе лизингодателя в качестве амортизируемого имущества, либо в соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 268 Кодекса - в случае, если предмет лизинга не являлся амортизируемым имуществом в налоговом учете лизингодателя. Порядок учета убыт-

ков, полученных при реализации имущества, установлен пунктами 2 и 3 статьи 268 Кодекса.

## 10 ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Инвентаризация проводится ежегодно в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств и на основании письменного приказа руководителя (Форма № ИНВ-22).

Инвентаризация обязательна перед составлением годовой отчетности.

До начала инвентаризации проводится проверка:

1. Инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;
2. Технических паспортов или другой технической документации;
3. Документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение.

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи (Форма № ИНВ-1) полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.).

Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные. По указанным объектам составляется отдельная опись.

По имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных данных, составляются сличительные ведомости (Форма № ИНВ-18). В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателями по

данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей.

Выявленные при инвентаризации расхождения регулируются в следующем порядке:

- основные средства, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию по рыночной стоимости и зачислению в состав прочих доходов организации на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;
- недостачи относятся на виновных лиц. В тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются на издержки. Учет недостач ведется на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

Таблица 54 Корреспонденция счетов по учету результатов инвентаризации

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1.	<b>Учтены выявленные излишки основных средств</b>	01	91
<b>2. Учет недостачи основных средств</b>			
2.1.	Списание первоначальной стоимости	01-В	01
2.2.	Списание амортизации по основному средству	02	01-В
2.3.	Учет недостачи по остаточной стоимости	94	01-В
<b>3. Списание недостачи за счет виновных лиц</b>			
3.1.	Остаточная стоимость	73-2	94
3.2.	Превышение рыночной стоимости	73-2	98
3.3.	Получена сумма в счет погашения недостачи	50,51	73-2
3.4.	Списана разница между рыночной и остаточной стоимостью	98	91
4.	<b>Списание недостачи за счет организации</b>	91	01

## 10.1 ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ИНВЕНТАРНЫХ ОБЪЕКТОВ

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту основных средств (инвентарному объекту), независимо от того, находится ли он в эксплуатации, в запасе или на консервации, должен присваиваться при принятии их к бухгалтерскому учету соответствующий инвентарный номер. Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период нахождения его в данной организации.

Инвентарные номера списанных с бухгалтерского учета объектов основных средств не присваиваются вновь принятым к бухгалтерскому учету объектам в течение 5 лет по окончании года списания.

Пообъектный учет основных средств ведется бухгалтерской службой на инвентарных карточках учета основных средств (форма ОС-6). Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект. Инвентарные карточки могут группироваться в картотеке применительно к Общероссийскому классификатору основных фондов, а внутри разделов, подразделов, классов и подклассов — по месту эксплуатации (структурным подразделениям организации). Заполнение инвентарных карточек (инвентарной книги) производится на основе акта (накладной) приемки-передачи основных средств (форма ОС-1), технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, перемещение и списание объектов основных средств. В инвентарных карточках (инвентарной книге) должны быть приведены основные данные по объекту основных средств: срок полезного использования, способ начисления амортизации, освобождение от начисления амортизации (если имеет место), индивидуальные особенности объекта. Инвентарные карточки, как правило, составляются в одном экземпляре и находятся в бухгалтерской службе.

По основным средствам, принятым в аренду, для осуществления забалансового учета указанных объектов арендатора рекомендуется также открывать инвентарные карточки. Принятие объектов основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств, может оформляться принятие к бухгалтерскому учету однотипных объектов одинаковой стоимости и принимаемых к учету одновременно.

## 10.2 ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Таблица 55 Бухгалтерские проводки по учету основных средств, выявленных при инвентаризации

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Оприходованы по рыночной стоимости неучтенные объекты основных средств,	Бухгалтерская справка-расчет, № ОС-1 «Акт о	01	91-1

	выявленные при инвентаризации.	приеме-передаче объекта основных средств (кр. зданий, сооружений)»		
--	--------------------------------	--	--	--

Таблица 56 Бухгалтерские проводки по учету недостачи основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Списана первоначальная стоимость объектов основных средств.	№ ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)», № ОС-4а, № ОС-4б, Бухгалтерская справка-расчет.	01 субсчет «Выбытие»	01
2	Списана начисленная амортизация.	Бухгалтерская справка-расчет	02	01 субсчет «Выбытие»
3	Списана остаточная стоимость объекта основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	94	01
4	Списана сумма дооценки по проданному объекту основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	83	84
5	Списаны недостачи на виновных лиц по остаточной стоимости.	№ ИНВ-1 «Инвентаризационная опись основных средств» № ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией»	73-2	94
6	Отражена разница между остаточной стоимостью недостающих основных средств и их рыночной стоимостью, подлежащей взысканию с виновных лиц.	Бухгалтерская справка-расчет	73-2	98-4
7	Погашена виновным лицом задолженность по недостачам.	№ КО-1 «Приходный кассовый ордер», № Т-49 «Расчетно-платежная ведомость»	50, 70	73-2
8	Разница между остаточной стоимостью недостающих основных средств и их рыночной стоимостью признана в составе доходов текущего периода по мере погашения задолженности виновными лицами.	Бухгалтерская справка-расчет	98-4	91-1

Таблица 57 Бухгалтерские проводки по учету недостачи основных средств при отсутствии виновных лиц

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит

1	Списана первоначальная стоимость объектов основных средств.	№ ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)», № ОС-4а, № ОС-4б, Бухгалтерская справка-расчет.	01 субсчет «Выбытие»	01
2	Списана начисленная амортизация.	Бухгалтерская справка-расчет	02	01 субсчет «Выбытие»
3	Списана остаточная стоимость объекта основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	94	01
4	Списана сумма дооценки по проданному объекту основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	83	84
5	Списана недостача при отсутствии виновных лиц либо недостача, во взыскании которой отказано судом.	№ ИНВ-1 «Инвентаризационная опись основных средств» № ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией», Бухгалтерская справка-расчет.	91-2	94

Таблица 58 Бухгалтерские проводки по учету недостачи основных средств по прошлым отчетным периодам при наличии виновных лиц

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	При выявлении виновных лиц отражена сумма недостачи основных средств прошлых лет, списанная ранее на убытки организации	Бухгалтерская справка-расчет	94	98-3
2	Одновременно отражена задолженность виновного лица	Бухгалтерская справка-расчет	73-2	94
3	Погашена виновным лицом задолженность по недостачам.	№ КО-1 «Приходный кассовый ордер», № Т-49 «Расчетно-платежная ведомость»	50, 70	73-2
4	Одновременно по мере погашения задолженности	Бухгалтерская справка-расчет	98-3	91-1

## 11 ВЫБЫТИЕ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Существуют различные причины выбытия основных средств предприятия: моральный и физический износ или прекращение факта их использования по назначению; реализация (продажа); безвозмездная передача; передача в виде вклада в уставный капитал других организаций; ликвидация при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях. Стоимость объекта основных средств предприятия, которые выбывают или постоянно не используются для производственных нужд, подлежат списанию с бухгалтерского баланса.

В организациях можно определять активную и пассивную часть основных средств предприятия. Активная часть воздействует на предмет труда, перемещает его в производственном процессе и осуществляет контроль над ходом производства (машины, оборудование, транспортные средства и др.), а пассивная часть создает благоприятные условия функционирования активной части (здания, сооружения, инвентарь и др.).

Для определения целесообразности и непригодности объекта основных средств к дальнейшему использованию, невозможности или неэффективности его восстановления, а также для оформления документации на списание указанных объектов в организации приказом руководителя может быть создана постоянно действующая комиссия, в состав которой входят соответствующие должностные лица, в том числе главный бухгалтер и лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств.

Результаты принятого комиссией решения оформляются актом на списание основных средств (форма ОС-4) и актом на списание автотранспортных средств (форма ОС-4А) с указанием данных, характеризующих объект (дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, год изготовления или постройки, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации по данным бухгалтерского учета, проведенные ремонты, причины выбытия с обоснованием причин нецелесообразности использования и невозможности восстановления, состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов). Акт утверждается руководителем организации.

Учет продажи и прочего выбытия основных средств ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» с использованием соответству-

ющих субсчетов. При списании основных средств к счету 01 может быть открыт субсчет «Выбытие основных средств». В дебет счета этого субсчета списывается стоимость выбывающего объекта, а в кредит — сумма накопленной амортизации на счете 02 «Амортизация основных средств». Остаточная стоимость на счете 01 «Основные средства» списывается на счет 91. Отрицательный результат по счету 91 не принимается при налогообложении.

Приведем несколько бухгалтерских записей, связанных с использованием счета 91 при списании основных средств:

- дебет счета 02, кредит счета 01 — списывается начисленная амортизация выбывающих основных средств;
- дебет счета 91, кредит счета 01 — списывается остаточная стоимость выбывающих основных средств;
- дебет счета 91-2 «Прочие расходы», кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. — отражаются расходы по ликвидации;
- дебет счета 10 «Материалы», кредит счета 91-1 «Прочие доходы» — оприходованы материалы, полученные от ликвидации.

Записи по субсчетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» накапливаются и в конце месяца сопоставляются. Сальдо по этим субсчетам списывается на субсчет 91-9 «Сальдо прочих расходов и доходов», которое в свою очередь списывается на счет 99 «Прибыли и убытки», счет 91 сальдо на отчетную дату не имеет:

- дебет счета 99, кредит счета 91-9 — отражается убыток от ликвидации средств производственного назначения в пределах первоначальной стоимости;
- дебет счета 91-9, кредит счета 99 — отражается прибыль от ликвидации средств производственного назначения.

На основании акта бухгалтерская служба организации производит соответствующую запись в инвентарной карточке переданного объекта и прилагает ее к акту (накладной) приемки-передачи основных средств. Об изъятии карточки на выбывший объект делается отметка в документе, открываемом по месту нахождения объекта (инвентарной книге).

Списание стоимости указанных основных средств производится на основании акта (накладной) приемки-передачи с приложением договора дарения и письменного сообщения принимающей организации о принятии к бухгалтерскому учету этого объекта или договора мены.

Не признается выбытием основного средства его перемещение между структурными подразделениями организации. Также если основное средство временно перестает использоваться (например, в силу необходимости реконструкции или монтажа дополнительного оборудования), оснований для его списания нет.

Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Доходы и расходы от списания отражаются в отчетном периоде, к которому они относятся и подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов.

Таблица 59 Общая схема бухгалтерских записей по выбытию основных средств

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
<b>1. Списание основного средства за непригодностью</b>			
1.1.	Списание первоначальной стоимости	01/В	01
1.2.	Списание амортизации	02	01/В
1.3.	Списание остаточной стоимости	91	01/В
<b>2. Продажа имущества</b>			
2.1.	Списание первоначальной стоимости	01/В	01
2.2.	Списание амортизации	02	01/В
2.3.	Списание остаточной стоимости	91	01/В
2.4.	Получена выручка от продажи	62	91
2.5.	Учтен НДС от продажи	91	68
<b>3. Безвозмездная передача имущества</b>			
3.1.	Списание первоначальной стоимости	01/В	01
3.2.	Списание амортизации	02	01/В
3.3.	Списание остаточной стоимости	91	01/В
3.4.	Списание расходов, связанных с передачей	91	10,70,69...
3.5.	Начислен НДС, исходя из рыночной цены передаваемого объекта	91	68
<b>4. Передача в счет вклада в уставный капитал</b>			
4.1.	Списание первоначальной стоимости	01/В	01
4.2.	Списание амортизации	02	01/В
4.3.	Передача в счет вклада в уставный капитал	58	01/В
<b>5. Списана сумма дооценки (при ее наличии)</b>		83	84

Для целей налогообложения доходы и расходы от ликвидации основных средств включаются в состав внереализационных. При этом учет расходов от ликвидации производится одновременно (кроме случаев получения убытков).

Организация определяет прибыль (убыток) от реализации или выбытия амортизируемого имущества на основании аналитического

учета по каждому объекту на дату признания дохода (расхода). При этом прибыль, полученная налогоплательщиком, подлежит включению в состав доходов от реализации в том отчетном периоде, в котором была осуществлена реализация имущества. А убыток отражается в аналитическом учете как прочие расходы организации равными долями.

Выбытие основных средств оформляется унифицированными первичными документами. При списании объекта за непригодностью необходимо оформить Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных) по форме № ОС-4 или № ОС-4б (если списывается группа объектов). Если производится списание автотранспортных средств оформляют Акт о списании по форме № ОС-4а. Если основное средство было продано, передано в счет вклада в уставный капитал или передано на безвозмездной основе - Акты о списании не составляются. Такого рода передача оформляется Актами приемки-передачи основных средств (Форма № ОС-1, № ОС-1а , № ОС-1б).

В бухгалтерском учете отражение частичной ликвидации производится следующим образом.

Таблица 60 Бухгалтерские проводки по учету ликвидации объектов основных средств

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
1. Часть первоначальной стоимости частично ликвидируемого объекта основных средств перенесена в состав выбывающих основных средств	01/В	01-1
2. Списана соответствующая часть начисленной амортизации	02	01/В
3. Списана сумма первоначальной стоимости частично ликвидируемого объекта основных средств	91-2	01/В

После частичной ликвидации основного средства изменится сумма амортизационных отчислений (п. 19 ПБУ 6/01, п. п. 54, 55, 57 Методических указаний). По-новому начисление амортизации начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было частично ликвидировано основное средство (п. 21 ПБУ 6/01, п. 61 Методических указаний).

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

В целях налогового учета при проведении организацией переоценки (уценки) стоимости объектов основных средств, положитель-

ная (отрицательная) сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации, учитываемым для целей налогообложения.

Другими словами, результаты переоценки не влияют на налоговую базу по налогу на прибыль, но влияют по налогу на имущество.

Это приводит к возникновению разницы между суммой амортизации, начисляемая в бухгалтерском учете и суммой амортизации в налоговом учете. Разница между суммами амортизации образует постоянную разницу, которая приводит к возникновению постоянного налогового актива (ПНА) (п. 7 ПБУ 18/02).

Пример 22. Учредитель и генеральный директор фирмы в одном лице, разводится с супругой. Приставы уже наложили арест на основные средства. Какие проводки делать в случае раздела бизнеса? Какие налоги придется выплатить при выбытии основных средств? Восстанавливать ли НДС?

Так, Для организации выбытие основных средств и их передача супруге учредителя — безвозмездная передача. При выбытии основного средства придется заплатить НДС. Другими налогами эту операцию не облагают. При этом остаточная стоимость такого имущества налогооблагаемую прибыль не уменьшает. Восстанавливать «входной» налог по ним не нужно. Дело в том, что в данном случае основные средства будут использоваться в операциях, облагаемых этим налогом (операция по их безвозмездной передаче).

## 11.1 ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ВЫБЫТИЯ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Таблица 61 Бухгалтерские проводки по учет продажи основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражена задолженность покупателя за проданный объект основных средств в сумме, указанной в договоре.	Договор купли-продажи	62	91-1
2	Списана первоначальная стоимость объектов основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет, № ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме авто-	01 суб-счет «Выбы-	01

		транспортных средств)», № ОС-4а, № ОС-4б.	тие»	
3	Списана начисленная амортизация.	Бухгалтерская справка-расчет	02	01 суб-счет «Выбытие»
4	Списана остаточная стоимость объекта основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	01 суб-счет «Выбытие»
5	Списана сумма дооценки по проданному объекту основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	83	84
6	Списаны расходы на продажу основных средств.	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи выполненных работ, Бухгалтерская справка-расчет.	91-2	Разные счета
7	Начислен НДС на стоимость проданного объекта основных средств.	Счет-фактура	91-2	68
8	Поступили денежные средства от покупателя.	Выписка банка по расчетному счету	51	62

Таблица 62 Бухгалтерские проводки по учету продажи основных средств по договору мены

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражена задолженность покупателя за объект основных средств по стоимости ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией.	Договор мены, отгрузочные документы поставщика, Бухгалтерская справка-расчет	62	91-1
2	Списана первоначальная стоимость объектов основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет, № ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)», № ОС-4а, № ОС-4б.	01 суб-счет «Выбытие»	01
3	Списана начисленная амортизация.	Бухгалтерская справка-расчет	02	01 суб-счет «Выбытие»
4	Списана остаточная стоимость объекта основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	01 суб-счет «Выбытие»
5	Списана сумма дооценки по проданному объекту основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	83	84
6	Списаны расходы на продажу основных средств.	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи вы-	91-2	Разные счета

		полненных работ, Бухгалтерская справка-расчет.		
7	Начислен НДС на стоимость проданного объекта основных средств, определенную в соответствии с положениями ст.40 НК РФ.	Счет-фактура	91-2	68
8	Поступили материальные ценности по договору мены по стоимости основных средств, переданных или подлежащих передаче организацией.	Отгрузочные документы поставщика	08-4, 10, 41	60
9	Отражен НДС по полученным ценностям на основании счета-фактуры поставщика.	Счет-фактура	19-1, 19-3	60
10	Исполнены сторонами обязательства по договору мены	Бухгалтерская справка-расчет	60	62
11	Предъявлен к вычету НДС по принятым к учету материальным ценностям после использования обязательств по договору мены.	Счет-фактура	68	19-1, 19-3

Таблица 63 Бухгалтерские проводки по учету списания основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Списана первоначальная стоимость объектов основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет, № ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)», № ОС-4а, № ОС-4б.	01 суб-счет «Выбытие»	01
2	Списана начисленная амортизация.	Бухгалтерская справка-расчет	02	01 суб-счет «Выбытие»
3	Списана остаточная стоимость объекта основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	01 суб-счет «Выбытие»
4	Списана сумма дооценки по проданному объекту основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	83	84
5	Списаны расходы по выбытию объекта основных средств.	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи выполненных работ, Бухгалтерская справка-расчет	91-2	Разные счета
6	Оприходованы материалы, полученные от демонтажа оборудования и пригодные для ремонта других объектов основных средств по рыночной стоимости.	№ М-35 «Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений»	10	91-1

Таблица 64 Бухгалтерские проводки по учету безвозмездной передачи основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Списана первоначальная стоимость объектов основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет, № ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)», № ОС-4а, № ОС-4б.	01 суб-счет «Выбытие»	01
2	Списана начисленная амортизация.	Бухгалтерская справка-расчет	02	01 суб-счет «Выбытие»
3	Списана остаточная стоимость объекта основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	91-2	01 суб-счет «Выбытие»
4	Списана сумма дооценки по проданному объекту основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	83	84
5	Списаны расходы по выбытию объекта основных средств.	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи выполненных работ, Бухгалтерская справка-расчет	91-2	Разные счета
6	Начислен НДС от стоимости объекта основных средств, определенной в соответствии с положениями ст.40 НК РФ	Счет-фактура	91-2	68

Таблица 65 Бухгалтерские проводки по учету утраты основных средств в результате стихийных бедствий и других чрезвычайных обстоятельств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Списана первоначальная стоимость объектов основных средств.	№ ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)», № ОС-4а, № ОС-4б, Бухгалтерская справка-расчет.	01 суб-счет «Выбытие»	01
2	Списана начисленная амортизация.	Бухгалтерская справка-расчет	02	01 суб-счет «Выбытие»

3	Списана остаточная стоимость незастрахованных объектов основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	99	01
4	Списана остаточная стоимость застрахованных основных средств	Бухгалтерская справка-расчет	76-1	01
5	Списана сумма дооценки по проданному объекту основных средств.	Бухгалтерская справка-расчет	83	84
6	Оприходованы материальные ценности, оставшиеся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию основных средств.	№ М-35 «Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений»	10	99
7	Поступили страховые возмещения по утраченным основным средствам на расчетный счет.	Договор страхования, выписка банка по расчетному счету.	51	76-1
8	Списаны потери по страховым случаям, не компенсируемые страховым возмещением.	Договор страхования, Выписка банка по расчетному счету.	99	76-1
9	Отнесены на чрезвычайные доходы страховые возмещения сверх балансовой стоимости застрахованного имущества.	Договор страхования, Выписка банка по расчетному счету.	76-1	99

## 12 УЧЕТ ДОХОДНЫХ ВЛОЖЕНИЙ В МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ

Ранее отмечалось, что основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности.

Доходные вложения в материальные ценности представляют собой вложения организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода.

Объекты основных средств, приобретенные организацией для предоставления за плату во временное владение и пользование с целью получения дохода, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, формируемой в том же порядке, что и обычных объектов основных средств.

Указанные объекты основных средств принимаются к бухгалтерскому учету путем отражения по дебету счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности» в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При приобретении указанных объектов основных средств учет предъявленного поставщиками сумм НДС и их вычет осуществляются в том же порядке, что и для обычных объектов основных средств.

Основные средства, приобретенные организацией для предоставления по договору лизинга, также учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности.

Операции по приобретению объектов основных средств, предназначенных для предоставления за плату во временное владение и пользование, отражаются в учете следующими проводками.

Таблица 66 Бухгалтерские проводки по учету приобретению объектов основных средств, предназначенных для предоставления за плату во временное владение и пользование

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
1	Отражена стоимость приобретенного объекта основных средств согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	08-4	60
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком	19-1	60
3	Произведена оплата за объект основных средств (включая НДС)	60	51
4	Отражена стоимость услуг сторонней организации по доставке объекта основных средств (без учета НДС)	08-4	60
5	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком услуг по доставке объекта основных средств	19-1	60
6	Произведена оплата расходов, связанных с доставкой объекта основных средств (включая НДС)	60	51
7	Объект ОС принят к учету по первоначальной стоимости (в сумме фактических затрат)	03	08-4
8	Предъявлены к вычету суммы НДС, уплаченные по принятому на учет объекту основных средств и по расходам, связанным с его доставкой	68-1	19-1

## 13 ОТРАЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ НА ЗАБАЛАНСОВЫХ СЧЕТАХ

Таблица 67 Бухгалтерские проводки по учету на забалансовых счетах

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Поступили арендованные основные средства в оценке, указанной в договоре аренды.	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)», Бухгалтерская справка (0504833)	001	-
2	Списана стоимость арендованных основных средств при их возврате арендодателю.	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)» Бухгалтерская справка (0504833)	-	001
3	Принято на учет лизинговое имущество (при его учете на балансе лизингодателя).	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)» Бухгалтерская справка (0504833)	001	-
4	Возвращено лизинговое имущество (при его учете на балансе лизингодателя).	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)» Бухгалтерская справка (0504833)	-	001
5	Списано лизинговое имущество на дату перехода права собственности при его выкупе или возврате.	№ ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)», № ОС-4а, Бухгалтерская справка (0504833)	-	001
6	Приняты на ответственное хранение полученные от поставщиков товарно-материальные ценности, по которым на законных основаниях отказано в акцепте счетов, платежных требований и в их оплате по цене, указанной в приемосдаточном акте или в счетах, платежных т	№ МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей на хранение», Бухгалтерская справка (0504833)	002	-
7	Приняты на ответственное хранение полученные от поставщиков неоплаченные товарно-материальные ценно-	№ МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей	002	-

	сти, запрещенные к расходованию по условиям договора до их оплаты, по цене, указанной в приемо-сдаточном акте или в счетах, платежных требованиях.	на хранение», Бухгалтерская справка (0504833)		
8	Приняты на ответственное хранение оплаченные покупателями товарно-материальные ценности, которые оставлены на ответственное хранение и оформлены сохранными расписками по цене, указанной в приемо-сдаточном акте или в счетах, платежных требованиях.	№ МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей на хранение», Бухгалтерская справка (0504833)	002	-
9	Сняты с учета материальные ценности, принятые ранее на ответственное хранение, в связи с постановкой на баланс или в связи с их возвратом поставщику.	№ МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей на хранение», Бухгалтерская справка (0504833)	-	002
10	Поступили сырьё и материалы заказчика, предназначенные для дальнейшей переработки (давальческого сырья), не оплачиваемые организацией-изготовителем по цене, указанной в договоре.	№ МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей на хранение», Бухгалтерская справка (0504833)	003	-
11	Списана с забалансового учета стоимость сырья и материалов заказчика, принятых в переработку (давальческое сырьё), в связи с возвратом заказчику либо использованием для изготовления продукции.	№ МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей на хранение», Бухгалтерская справка (0504833)	-	003
12	Получены товары на комиссию по цене, указанной в приемо-сдаточных актах.	№ КОМИС-1 «Перечень товаров, принятых на комиссию», Бухгалтерская справка (0504833)	004	-
13	Списана с забалансового учета стоимость отгруженной продукции (проданного товара).	№ КОМИС-5 «Акт о снятии товара с продажи», Бухгалтерская справка (0504833)	-	004
14	Получено оборудование, принятое для монтажа, в ценах, указанных заказчиком в сопроводительных документах.	№ ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж», Бухгалтерская справка (0504833)	005	-
15	Списано оборудование, принятое для монтажа.	Бухгалтерская справка (0504833)	-	005
16	Приняты на забалансовый учет бланки строгой отчетности (квитанционные книжки, бланки удостоверений, различные абоненты, талоны, билеты, бланки товарно-сопроводительных до-	№ МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей на хранение», Бухгалтерская справка	006	-

	кументов) в условной оценке.	(0504833)		
17	Списана стоимость бланков строгой отчетности, переданных для использования либо в случае их непригодности.	№ М-11 «Требование — накладная», Бухгалтерская справка (0504833)	-	006
18	Отражена дебиторская задолженность, списанная в убыток вследствие неплатежеспособности должников, в течение пяти лет с момента списания.	Приказ (распоряжение) руководителя о списании, Бухгалтерская справка (0504833)	007	-
19	Списана с забалансового учета стоимость задолженности при её погашении или по истечении пяти лет после срока её списания.	Приказ (распоряжение) руководителя о списании	-	007
20	Отражено получение гарантии в обеспечение выполнения обязательств и платежей в сумме, указанной в гарантии или в договоре.	Гарантия, Бухгалтерская справка (0504833)	008	-
21	Списаны обеспечения (гарантии) в связи с погашением задолженности.	Гарантия, Бухгалтерская справка (0504833)	-	008
22	Выданы обеспечения (гарантии) под обязательства и платежи.	Гарантия, Бухгалтерская справка (0504833)	009	-
23	Списаны суммы обеспечений (гарантий) в связи с погашением задолженности.	Гарантия, Бухгалтерская справка (0504833)	-	009
24	Отражено имущество, находящееся в залоге.	Бухгалтерская справка (0504833)	009	-
25	Отражено прекращение залога имущества.	Бухгалтерская справка (0504833)	-	009
26	В конце года отражен по установленным нормам амортизации износ по объектам жилищного фонда, внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам.	Бухгалтерский регистр по начислению амортизации, Бухгалтерская справка (0504833)	010	-
27	Списаны суммы износа при выбытии объекта основных средств.	Бухгалтерская справка (0504833)	-	010
28	Отражены основные средства, сданные в аренду, лизинг, в оценке, указанной в договоре, если по условиям договора они учитываются на балансе лизингополучателя.	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кр. зданий, сооружений)», Бухгалтерская справка (0504833).	011	-
29	Поступили основные средства из аренды (лизинга).	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кр. зданий, сооружений)», Бухгалтерская справка (0504833)	-	011
30	Выкуплены основные средства лизингополучателем.	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кр. зданий, сооружений)», Бухгалтерская справка	-	011

	(0504833)		
--	-----------	--	--

## 14 ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ С ОСНОВНЫМИ СРЕДСТВАМИ

Таблица 68 Бухгалтерские проводки по учету операций по импорту у предприятия-импортера без участия посредника

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Перечислен аванс поставщику с валютного счета.	Выписка банка.	60	52
2	Перечислен аванс поставщику с аккредитива.	Аккредитив (0401063), Выписки банка.	60	55
3	Уплачены таможенные платежи	ГТД, платежное поручение, выписка банка	76	51
4	Отражен переход права собственности на приобретаемые по импорту: — основные средства, требующие и не требующие монтажа, — материально-производственным запасам в соответствии с условиями договора.	№ ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования», № МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей на хранение», ТОРГ-1 «Акт о приеме товара».	07, 08–4, 10, 41	60, 76
5	Отражен НДС, уплаченный на таможне при ввозе импортируемого имущества.	Грузовая таможенная декларация, выписка банка по расчетному счету, Бухгалтерская справка.	19	68
6	Отражены расходы по доставке имущества на территории РФ	Бухгалтерская справка.	07, 08–4, 10	60
7	В соответствии со счетами-фактурами поставщиков отражен НДС по доставке имущества на территории РФ	Счета-фактуры, Бухгалтерская справка.	19	60
8	Оприходовано поступившее оборудование.	№ ОС-1 Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кр. зданий, сооружений)	01	08-4
9	Предъявлен к вычету НДС, уплаченный на таможне, по принятым к учету оборудованию и материально-производственным запасам, предназначенным для производства продукции (работ, услуг), облагаемой НДС.	Счет-фактура, Бухгалтерская справка.	68	19
10	Начислены положительные курсовые разницы по расчетам с поставщиками в иностранной валюте.	Бухгалтерская справка.	60	91-1
11	Начислены отрицательные курсовые разницы по расчетам с поставщиками в иностранной валюте.	Бухгалтерская справка.	91-2	60
12	Произведена оплата поставщику с валютного счета	Выписка банка.	60	52
	Произведена оплата поставщику с ак-	Аккредитив (0401063),	60	55

	кредитива.	Выписки банка.		
--	------------	----------------	--	--

Таблица 69 Бухгалтерские проводки по учету операций по импорту у предприятия-импортера с участием посредника

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Первичные документы	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Перечислен аванс посреднику с расчетного счета в счет комиссионного вознаграждения, для уплаты таможенных платежей.	Договор комиссии, выписка банка.	76	51
2	Перечислен аванс посреднику с валютного счета.	Договор комиссии, выписка банка по валютному счету.	76	52
3	Вычет в сумме НДС, предъявленного комиссионером с суммы оплаченного авансом комиссионного вознаграждения	Счет-фактура, договор комиссии, выписка банка.	68	76ав
4	В соответствии с извещением посредника отражен переход права собственности на приобретаемые по импорту: - основные средства, - материально-производственные запасы.	Отчет комиссионера, ГТД, № ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования», № МХ-1 «Акт о приеме — передаче товарно-материальных ценностей на хранение».	07, 08–4, 10	76
5	Отражен НДС, уплаченный посредником на таможне при ввозе импортируемого имущества.	Отчет комиссионера, грузовая таможенная декларация, копия документа, подтверждающего уплату НДС.	19	76
6	Отражены прочие таможенные платежи по импорту, уплаченные посредником.	Отчет комиссионера, документы (копии) подтверждающие расходы	07, 08–4, 10	76
7	На основании извещения посредником отражены расходы по доставке имущества на территории Российской Федерации.	Бухгалтерская справка, отчет комиссионера, копии документов транспортной организации.	07, 08–4, 10	60
8	В соответствии с копиями счетов-фактур поставщиков отражен НДС по доставке имущества на территории Российской Федерации.	Счета-фактуры, бухгалтерская справка, отчет комиссионера.	19	60
9	Отражено вознаграждение посредника за приобретение оборудования и материальных ценностей.	Бухгалтерская справка, отчет комиссионера.	07, 08–4, 10	76
10	Восстановлен НДС, принятый к вычету с суммы оплаченного авансом комиссионного вознаграждения	Счет-фактура	76-ав	68
11	Отражен НДС, предъявленный к вычету по вознаграждению посредника.	Счета-фактуры, Бухгалтерская справка.	19	76
12	Оприходовано поступившее оборудование.	№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основ-	01	08-4

		ных средств (кроме зданий, сооружений)», N М-4 «Приходный ордер».		
13	Предъявлен к вычету НДС, уплаченный посредником на таможне, по принятым к учету оборудованию и материально-производственным запасам, предназначенным для производства продукции (работ, услуг), облагаемой НДС.	Счет-фактура, Бухгалтерская справка.	68	19
14	Произведены окончательные расчеты с посредником в российских рублях.	Выписка банка по расчетному счету.	76	51
15	Начислены положительные курсовые разницы по расчетам с посредником в иностранной валюте.	Бухгалтерская справка.	76	91-1
16	Начислены отрицательные курсовые разницы по расчетам с посредником в иностранной валюте.	Выписка банка по валютному счету.	91-2	76
17	Произведены окончательные расчеты с посредником в иностранной валюте.	Выписка банка по валютному счету.	76	52
18	Предъявлен к возмещению из бюджета НДС, уплаченный посредником на таможне.	ГТД, отчет комиссионера, копии документов комиссионера, бухгалтерская справка.	68	19
19	Предъявлен к возмещению из бюджета НДС, уплаченный посреднику по его вознаграждению.	Счет-фактура	68	19

## Приложение 1

**ОБЩЕРОССИЙСКИЙ КЛАССИФИКАТОР ОСНОВНЫХ ФОНДОВ**

Код	Наименование
<b>100000000</b>	<b>МАТЕРИАЛЬНЫЕ ОСНОВНЫЕ ФОНДЫ</b>
<u>110000000</u>	<u>ЗДАНИЯ (КРОМЕ ЖИЛЫХ)</u>
<u>114521000</u>	<u>Здания топливно-энергетических, металлургических, химических и нефтехимических предприятий</u>
<u>114522000</u>	<u>Здания машиностроительных предприятий</u>
<u>114523000</u>	<u>Здания предприятий лесной, деревообрабатывающей, целлюлозно-бумажной, стекольной, фарфоро-фаянсовой, полиграфической промышленности и предприятий промышленности строительных материалов</u>
<u>114524000</u>	<u>Здания предприятий легкой, пищевой, микробиологической, мукомольно-крупяной, комбикормовой и медицинской промышленности</u>
<u>114525000</u>	<u>Здания сельскохозяйственных предприятий и предприятий лесного хозяйства</u>
<u>114526000</u>	<u>Здания предприятий строительной индустрии, транспорта и связи</u>
<u>114527000</u>	<u>Здания предприятий торговли, общественного питания, жилищно-коммунального хозяйства</u>
<u>114528000</u>	<u>Здания предприятий здравоохранения, науки и научного обслуживания, образования, культуры и искусства</u>
<u>119232000</u>	<u>Исторические памятники</u>
<u>114529000</u>	<u>Здания для органов государственного управления, обороны, государственной безопасности, финансов и иностранных представительств</u>
<u>110001000</u>	<u>Здания, кроме жилых, не включенные в другие группировки</u>
<u>120000000</u>	<u>СООРУЖЕНИЯ</u>
<u>122811000</u>	<u>Сооружения - металлические конструкции</u>
<u>122812000</u>	<u>Резервуары и другие емкости из черных металлов и алюминия</u>
<u>124521000</u>	<u>Сооружения топливно-энергетических, металлургических, химических и нефтехимических производств</u>
<u>124522000</u>	<u>Сооружения машиностроительного производства</u>
<u>124523000</u>	<u>Сооружения лесной промышленности</u>
<u>124524000</u>	<u>Сооружения мукомольно-крупяной и комбикормовой промышленности</u>
<u>124525000</u>	<u>Сооружения для сельскохозяйственного производства</u>
<u>124526000</u>	<u>Сооружения для строительной индустрии, транспорта и связи</u>
<u>124527000</u>	<u>Сооружения жилищно-коммунального хозяйства, охраны окружающей среды и рационального природопользования</u>
<u>124528000</u>	<u>Сооружения спортивно-оздоровительные</u>
<u>129232000</u>	<u>Памятники исторические</u>
<u>120001000</u>	<u>Сооружения, не включенные в другие группировки</u>
<u>123697000</u>	<u>Сооружения хозяйственные металлические</u>
<u>124540000</u>	<u>Ограды (заборы), кроме металлических</u>
<u>130000000</u>	<u>ЖИЛИЩА</u>
<u>130001000</u>	<u>Здания (помещения) жилые, не входящие в жилищный фонд</u>
132022211	Дома щитовые
132022231	Домики садовые
132022261	Помещения контейнерного типа жилые
133420175	Вагоны-дома передвижные для дач
130002000	Здания, входящие в жилищный фонд
<u>134527000</u>	<u>Здания жилищно-коммунального хозяйства</u>

<a href="#">139232000</a>	<a href="#">Исторические памятники</a>
<a href="#">140000000</a>	<a href="#">МАШИНЫ И ОБОРУДОВАНИЕ</a>
<a href="#">142813000</a>	<a href="#">Котлы паровые, кроме котлов (бойлеров) для центрального отопления</a>
<a href="#">142894000</a>	<a href="#">Инструмент для металлообрабатывающих и деревообрабатывающих станков</a>
<a href="#">142895000</a>	<a href="#">Инструмент алмазный и абразивный</a>
<a href="#">142896000</a>	<a href="#">Оснастка технологическая для машиностроения</a>
<a href="#">142897000</a>	<a href="#">Оборудование санитарно-техническое металлическое</a>
<a href="#">142911000</a>	<a href="#">Двигатели, турбины (кроме автомобильных, авиационных и мотоциклетных двигателей)</a>
<a href="#">142912000</a>	<a href="#">Насосы и оборудование компрессорное</a>
<a href="#">142914000</a>	<a href="#">Оборудование термическое и электротермическое</a>
<a href="#">142915000</a>	<a href="#">Оборудование подъемно-транспортное</a>
<a href="#">142916000</a>	<a href="#">Устройства гидро- и пневмоавтоматики</a>
<a href="#">142918000</a>	<a href="#">Тракторы, промышленные теплицы и технологическое оборудование для них</a>
<a href="#">142919000</a>	<a href="#">Машины и оборудование общего назначения прочие</a>
<a href="#">142920000</a>	<a href="#">Машины и оборудование специального назначения</a>
<a href="#">142921000</a>	<a href="#">Машины и оборудование сельскохозяйственные и лесохозяйственные (кроме тракторов)</a>
<a href="#">142922000</a>	<a href="#">Станки</a>
<a href="#">142923000</a>	<a href="#">Машины и оборудование для металлургии</a>
<a href="#">142924000</a>	<a href="#">Машины и оборудование для горнодобывающей промышленности, строительства и эксплуатации карьеров</a>
<a href="#">142925000</a>	<a href="#">Машины и оборудование для пищевой и табачной промышленности</a>
<a href="#">142943000</a>	<a href="#">Оборудование технологическое специализированное для производства электрических ламп</a>
<a href="#">142926000</a>	<a href="#">Машины и оборудование для производства текстильных и кожаных изделий</a>
<a href="#">142927000</a>	<a href="#">Оружие спортивное, охотничье и военная техника двойного применения</a>
<a href="#">142946000</a>	<a href="#">Оборудование технологическое для медицинской промышленности</a>
<a href="#">143010000</a>	<a href="#">Средства механизации и автоматизации управленческого и инженерного труда</a>
<a href="#">142928000</a>	<a href="#">Оборудование буровое нефтепромысловое и геологоразведочное</a>
<a href="#">142941000</a>	<a href="#">Оборудование технологическое для лесозаготовительной и торфяной промышленности</a>
<a href="#">143313000</a>	<a href="#">Оборудование для контроля технологических процессов</a>
<a href="#">142929000</a>	<a href="#">Машины и оборудование целлюлозно-бумажное, полиграфическое, для переработки полимерных материалов и производства резинотехнических изделий</a>
<a href="#">143020000</a>	<a href="#">Техника электронно-вычислительная</a>
<a href="#">143110000</a>	<a href="#">Электродвигатели, генераторы и трансформаторы силовые</a>
<a href="#">143222000</a>	<a href="#">Средства кабельной связи и аппаратура проводной связи оконечная и промежуточная</a>
<a href="#">142949000</a>	<a href="#">Машины и оборудование технологическое специализированное прочее, не включенное в другие группировки</a>
<a href="#">142942000</a>	<a href="#">Оборудование технологическое для стекльно-ситалловой промышленности</a>
<a href="#">143114000</a>	<a href="#">Машины электрические крупногабаритные, агрегаты электромашинные, турбо- и гидрогенераторы</a>
<a href="#">142945000</a>	<a href="#">Оборудование технологическое для предприятий торговли и общественного питания</a>
<a href="#">143120000</a>	<a href="#">Оборудование электрораспределительное и аппаратура контроля</a>
<a href="#">143312000</a>	<a href="#">Средства измерения общего применения, кроме контрольного оборудования для технологических процессов</a>
<a href="#">142944000</a>	<a href="#">Машины и оборудование для коммунального хозяйства, включая оборудование для пожаротушения (автомобили специальные для коммунального хозяйства и</a>

	<a href="#">машины пожарные 14 3410000)</a>
<a href="#">143190000</a>	<a href="#">Электрооборудование прочее</a>
<a href="#">142947000</a>	<a href="#">Машины и оборудование строительно-монтажное, строительно-отделочное, технологическое для производства строительных материалов</a>
<a href="#">143131000</a>	<a href="#">Провода и кабели силовые</a>
<a href="#">143311000</a>	<a href="#">Оборудование медицинское и хирургическое</a>
<a href="#">143112000</a>	<a href="#">Электродвигатели переменного тока мощностью от 0,25 кВт и выше (кроме специальных силовых и крупногабаритных)</a>
<a href="#">143149000</a>	<a href="#">Источники автономного электропитания силовые</a>
<a href="#">143113000</a>	<a href="#">Электродвигатели специальные силовые</a>
<a href="#">143115000</a>	<a href="#">Трансформаторы электрические, преобразователи статические и индукторы</a>
<a href="#">143315000</a>	<a href="#">Приборы для научных исследований</a>
<a href="#">143321000</a>	<a href="#">Приборы оптические</a>
<a href="#">143314000</a>	<a href="#">Оборудование испытательное</a>
<a href="#">143221000</a>	<a href="#">Средства радиосвязи, радиовещания и телевидения; средства радиолокации и радионавигации</a>
<a href="#">143599000</a>	<a href="#">Электрооборудование для производственного напольного безрельсового транспорта. Оборудование для регулирования и обеспечения безопасности дорожного движения</a>
<a href="#">143513000</a>	<a href="#">Оборудование судовое (судовые устройства и палубные механизмы; оборудование корпусное, судовые котлы, электротехническое оборудование, системы управления судном и судовыми механизмами)</a>
<a href="#">144590000</a>	<a href="#">Оборудование строительное, не включенное в другие группировки</a>
<a href="#">143322000</a>	<a href="#">Фото- и киноаппаратура</a>
<a href="#">143319000</a>	<a href="#">Приборы ядерные и радиоизотопные, приборы и аппаратура систем автоматического пожаротушения и пожарной сигнализации, оборудование специальное для приборостроения</a>
<a href="#">143696000</a>	<a href="#">Оборудование для театрально-зрелищных предприятий и учреждений культуры</a>
<a href="#">143330000</a>	<a href="#">Часы (кроме бытовых) и приборы времени</a>
<a href="#">143520000</a>	<a href="#">Машины и оборудование для эксплуатации и ремонта рельсового подвижного состава и железнодорожных путей</a>
<a href="#">143692000</a>	<a href="#">Инструменты музыкальные</a>
<a href="#">143699000</a>	<a href="#">Машины и оборудование прочие, не включенные в другие группировки</a>
<a href="#">143533000</a>	<a href="#">Оборудование для летательных аппаратов</a>
<a href="#">143200000</a>	<a href="#">Оборудование и аппаратура радио, телевидения и связи</a>
<a href="#">140001000</a>	<a href="#">Машины и оборудование, не включенные в другие группировки</a>
<a href="#">142716000</a>	<a href="#">Арматура промышленная трубопроводная</a>
<a href="#">143410000</a>	<a href="#">Машины пожарные и автомобили специальные для коммунального хозяйства (машины уборочные, машины для жилищного, газового, энергетического хозяйства города и машины специальные прочие)</a>
<a href="#">143219000</a>	<a href="#">Специальное технологическое оборудование для производства электронной и радиотехники</a>
<a href="#">143440000</a>	<a href="#">Оборудование гаражное и автозаправочное (машины и оборудование для ремонта и обслуживания автомобилей)</a>
<a href="#">160000000</a>	<a href="#">ИНВЕНТАРЬ ПРОИЗВОДСТВЕННЫЙ И ХОЗЯЙСТВЕННЫЙ</a>
<a href="#">163222000</a>	<a href="#">Мебель для предприятий кабельной и проводной связи (мебель специальная для предприятий связи в 16 3612050)</a>
<a href="#">162930000</a>	<a href="#">Приборы бытовые</a>
<a href="#">161722000</a>	<a href="#">Ковры и ковровые изделия</a>
<a href="#">161721000</a>	<a href="#">Изделия текстильные швейные (кроме одежды)</a>
<a href="#">162899000</a>	<a href="#">Оборудование металлическое для сохранности ценностей (сейфы, несгораемые</a>

	шкафы, бронированные двери и камеры)
<a href="#">163695000</a>	<a href="#">Оборудование учебное</a>
<a href="#">163330000</a>	<a href="#">Часы (кроме специальных)</a>
<a href="#">163693000</a>	<a href="#">Инвентарь спортивный</a>
<a href="#">163311000</a>	<a href="#">Мебель медицинская</a>
<a href="#">163612000</a>	<a href="#">Мебель специальная</a>
<a href="#">162929000</a>	<a href="#">Мебель специальная для полиграфического производства</a>
<a href="#">163696000</a>	<a href="#">Инвентарь для театрально-зрелищных учреждений и учреждений культуры</a>
<a href="#">162945000</a>	<a href="#">Тара функциональная для предприятий торговли и общественного питания</a>
<a href="#">163697000</a>	<a href="#">Инвентарь хозяйственно-бытового назначения</a>
<a href="#">162915000</a>	<a href="#">Контейнеры</a>
<a href="#">150000000</a>	<a href="#">СРЕДСТВА ТРАНСПОРТНЫЕ</a>
153510000	Суда
<a href="#">153591000</a>	<a href="#">Мотоциклы, мотороллеры, мопеды и прицепы к ним</a>
<a href="#">153532000</a>	<a href="#">Аппараты летательные космические</a>
<a href="#">153592000</a>	<a href="#">Велосипеды и коляски инвалидные</a>
<a href="#">153420000</a>	<a href="#">Прицепы и полуприцепы</a>
<a href="#">153512000</a>	<a href="#">Суда спортивные, туристские и прогулочные</a>
<a href="#">153599000</a>	<a href="#">Средства транспортные прочие, не включенные в другие группировки</a>
<a href="#">153520000</a>	<a href="#">Средства транспортные железнодорожные</a>
<a href="#">153531000</a>	<a href="#">Аппараты летательные воздушные</a>
<a href="#">153410000</a>	<a href="#">Автомобили</a>
<a href="#">153511000</a>	<a href="#">Суда торговые и пассажирские</a>
<a href="#">190000000</a>	<a href="#">МАТЕРИАЛЬНЫЕ ОСНОВНЫЕ ФОНДЫ, НЕ ВКЛЮЧЕННЫЕ В ДРУГИЕ ГРУППИРОВКИ</a>
<a href="#">190003000</a>	<a href="#">Животные зоопарков и подобных учреждений, служебные собаки</a>
<a href="#">190001000</a>	<a href="#">Фонды библиотек, органов научно-технической информации, архивов, музеев и подобных учреждений</a>
<a href="#">190009000</a>	<a href="#">Прочие материальные основные фонды, не указанные в других группировках</a>
<a href="#">170000000</a>	<a href="#">СКОТ РАБОЧИЙ, ПРОДУКТИВНЫЙ И ПЛЕМЕННОЙ (КРОМЕ МОЛОДНЯКА И СКОТА ДЛЯ УБОЯ)</a>
170121000	Скот крупный рогатый; овцы, козы; лошади, ослы, мулы, ишаки; свиньи; олени, маралы, верблюды
170121012	Овцы и козы
170121730	Верблюды
170121212	Овцы полутонкорунные
170121712	Олени пятнистые (рогачи, оленухи)
170121400	Хряки, свиноматки
170121210	Овцы (бараны, овцематки, валухи)
170121020	Свиньи, скот прочий
170121160	Коровы мясного стада
170121711	Олени северные (быки, важенки)
170121010	Скот крупный рогатый; овцы и козы; лошади, ослы, мулы и ишаки
170121170	Быки-производители мясного стада
170121330	Лошади (жеребцы, кобылы) прочие
170121340	Ослы
170121192	Яки (включая сарлыков), ячихи
170121360	Ишаки
170121213	Овцы полугрубошерстные
170121350	Мулы и лошаки
170121110	Скот крупный рогатый молочный

170121731	Верблюды, верблюдицы дромедары (одногорбые)
170121021	Свиньи
170121720	Маралы (рогачи, марамухи)
170121121	Коровы-кормилицы
170121310	Лошади (жеребцы, кобылы) пользовательские
170121219	Овцы прочие
170121320	Лошади (жеребцы, кобылы) племенные
170121120	Коровы молочного стада
170121710	Олени
170121191	Буйволы, буйволицы
170121190	Скот крупный рогатый прочий
170121214	Овцы грубошерстные
170121193	Зебу (быки, коровы)
170121130	Быки-производители молочного стада
170121215	Овцы каракульские и смушковые
170121211	Овцы тонкорунные
170121732	Верблюды, верблюдицы бактрианы (двугорбые)
170121220	Козы (козлы, козематки)
170121011	Скот крупный рогатый
170121013	Лошади, ослы, мулы, ишаки
170121029	Скот прочий
170121194	Волы
<a href="#">180000000</a>	<a href="#">НАСАЖДЕНИЯ МНОГОЛЕТНИЕ</a>
<b>200000000</b>	<b>НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ ОСНОВНЫЕ ФОНДЫ</b>
<a href="#">230000000</a>	ОРИГИНАЛЬНЫЕ ПРОИЗВЕДЕНИЯ РАЗВЛЕКАТЕЛЬНОГО ЖАНРА, ЛИТЕРАТУРЫ ИЛИ ИСКУССТВА
230001000	Первичные произведения
230001020	Аудиовизуальные произведения (кино-, теле- и видеофильмы, слайдофильмы, диафильмы и другие кино- и телепроизведения)
230001030	Произведения живописи, скульптуры, графики, дизайна, графические рассказы, комиксы и другие произведения изобразительного искусства
230001040	Произведения декоративно-прикладного и сценографического искусства
230001070	Географические, геологические и другие карты, планы, эскизы и пластические произведения, относящиеся к географии, топографии и к другим наукам
230001013	Хореографические произведения и пантомимы
230001014	Музыкальные произведения с текстом или без текста
230001012	Драматические и музыкально-драматические произведения, сценарные произведения
230001011	Литературные произведения
230001060	Фотографические произведения и произведения, полученные способами, аналогичными фотографии
230001010	Литературные, музыкальные, хореографические произведения
230001090	Другие произведения
230001050	Произведения архитектуры, градостроительства и садово-паркового искусства
230003000	Составные произведения
230003010	Сборники (энциклопедии, антологии)
230003020	Другие составные произведения
230002000	Производные произведения
230002020	Обработки
230002050	Инсценировки
230002060	Аранжировки

230002040	Обзоры
230002090	Другие переработки произведений науки, литературы и искусства
230002010	Переводы
230002030	Аннотации, рефераты, резюме
<a href="#">220000000</a>	<a href="#">КОМПЬЮТЕРНОЕ ПРОГРАММНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ</a>
227240000	Базы данных
<a href="#">227260000</a>	<a href="#">Системные и прикладные программные средства</a>
227260025	Прикладные программы для обучения
227260024	Прикладные программы для решения организационно-экономических задач
227260011	Операционные системы и средства их расширения
227260090	Программные средства прочие
227260021	Прикладные программы для научных исследований
227260010	Системные программные средства
227260030	Программные средства обслуживания вычислительной техники
227260020	Прикладные программные средства
227260012	Программные средства управления базами данных
227260015	Программные средства организации вычислительного процесса
227260016	Сервисные программы
227260013	Средства создания и преобразования программ
227260022	Прикладные программы для проектирования
227260014	Программные средства интерфейса и управления коммуникациями
227260023	Прикладные программы для управления техническими средствами и технологическими процессами
<a href="#">240000000</a>	<a href="#">НАУКОЕМКИЕ ПРОМЫШЛЕННЫЕ ТЕХНОЛОГИИ</a>
240002000	Научно-технические промышленные технологии в области электронной техники
240005000	Научно-технические промышленные технологии в области спецхимии
240008000	Биотехнологии
240003000	Научно-технические промышленные технологии в области ракетно-космической техники
240006000	Научно-технические промышленные технологии в области атомной техники
240004000	Научно-технические промышленные технологии в области судостроения
<a href="#">240001000</a>	<a href="#">Научно-технические промышленные технологии в области радиотехники и средств связи</a>
240009000	Научно-технические промышленные технологии в прочих областях
240007000	Научно-технические промышленные технологии в области авиастроения и авиационной техники
<a href="#">210000000</a>	<a href="#">ГЕОЛОГОРАЗВЕДОЧНЫЕ РАБОТЫ</a>
217427000	Геологические изыскания и разведка недр
217427020	Детальная разведка полезных ископаемых
217427010	Предварительная разведка полезных ископаемых
250000000	НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ ОСНОВНЫЕ ФОНДЫ ПРОЧИЕ
250002000	Секреты производства ("ноу-хау")
250004000	Патенты
250003000	Торговые знаки
250001000	Топологии интегральных микросхем

**ПРАВИТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ****ПОСТАНОВЛЕНИЕ****от 1 января 2002 г. N 1****О КЛАССИФИКАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ,  
ВКЛЮЧАЕМЫХ В АМОРТИЗАЦИОННЫЕ ГРУППЫ**

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 09.07.2003 N 415,  
от 08.08.2003 N 476, от 18.11.2006 N 697, от 12.09.2008 N 676,  
от 24.02.2009 N 165, от 10.12.2010 [N 1011](#))

В соответствии со [статьей 258](#) Налогового кодекса Российской Федерации Правительство Российской Федерации постановляет:

1. Утвердить прилагаемую Классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы. Указанная Классификация может использоваться для целей бухгалтерского учета.

2. Министерству экономического развития и торговли Российской Федерации совместно с заинтересованными федеральными органами исполнительной власти представлять в Правительство Российской Федерации в месячный срок с даты внесения изменений и дополнений в Общероссийский классификатор основных фондов предложения по уточнению и дополнению Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы.

3. Установить, что Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, применяется с 1 января 2002 г.

Председатель Правительства  
Российской Федерации  
М.КАСЬЯНОВ

Утверждена  
Постановлением Правительства  
Российской Федерации  
от 1 января 2002 г. N 1

## **КЛАССИФИКАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ВКЛЮЧАЕМЫХ В АМОРТИЗАЦИОННЫЕ ГРУППЫ**

(в ред. Постановлений Правительства РФ от 09.07.2003 N 415,  
от 08.08.2003 N 476, от 18.11.2006 N 697,  
от 12.09.2008 N 676, от 24.02.2009 N 165, от 10.12.2010 [N 1011](#))

### Первая группа

Машины и оборудование

### Вторая группа

Машины и оборудование

Инвентарь производственный и хозяйственный

Насаждения многолетние

### Третья группа

Сооружения и передаточные устройства

Машины и оборудование

Средства транспортные

Инвентарь производственный и хозяйственный

Основные средства, не включенные в другие группировки

### Четвертая группа

Здания

Сооружения и передаточные устройства

Машины и оборудование

Средства транспортные

Инвентарь производственный и хозяйственный

Скот рабочий

Насаждения многолетние

### Пятая группа

Здания

Сооружения и передаточные устройства

Машины и оборудование

Средства транспортные

Инвентарь производственный и хозяйственный

Насаждения многолетние

Основные средства, не включенные в другие группировки

### Шестая группа

Сооружения и передаточные устройства

Жилища

Машины и оборудование

Средства транспортные

Инвентарь производственный и хозяйственный

Насаждения многолетние

Седьмая группа

Здания  
 Сооружения и передаточные устройства  
 Машины и оборудование  
 Средства транспортные  
 Насаждения многолетние  
 Основные средства, не включенные в другие группировки

Восьмая группа

Здания  
 Сооружения и передаточные устройства  
 Машины и оборудование  
 Транспортные средства  
 Инвентарь производственный и хозяйственный

Девятая группа

Здания  
 Сооружения и передаточные устройства  
 Машины и оборудование  
 Транспортные средства

Десятая группа

Здания  
 Сооружения и передаточные устройства  
 Жилища  
 Машины и оборудование  
 Транспортные средства  
 Насаждения многолетние

Код ОКОФ	Наименование	Примечание
<b>Первая группа</b> (все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно)		
<b>Машины и оборудование</b>		
14 2894000	Инструмент для металлообрабатывающих и деревообрабатывающих станков	
14 2895000	Инструмент алмазный и абразивный	
14 2911103 - 14 2911106	Дизели и дизель-генераторы с цилиндром диаметром свыше 160 мм	дизели и дизель-генераторы буровые
14 2912103	Насосы конденсатные, питательные и песковые, грунтовые, шламовые	
14 2912132, 14 2912133	Компрессоры передвижные и специальные	
14 2915325	Конвейеры ленточные скребковые передвижные	
14 2916050	Устройства пневмоприводов (пневмомоторы, пневмоцилиндры, пневмораспределители, пневмоемкости, пневмоклапаны, пневмоаккумуляторы, пневмооборудование прочее)	
14 2923530	Валки стальные прокатные	для сортопрокатных, полосовых и листопркатных станов
14 2923540 - 14 2923542	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	

14 2924186	Молотки отбойные	
14 2924235	Крепь проходческая механизированная	
14 2924304 - 14 2924313	Установки бурильные (каретки буровые самоходные); перфораторы пневматические (молотки бурильные)	
14 2924670	Машины и оборудование для зарядки и забойки взрывных скважин	
14 2928281 - 14 2928284	Замки и соединительные концы к бурильным трубам; элементы компоновки низа бурильной колонны; замки буровые для электробура; замки буровые специальные	
14 2928040	Двигатели забойные и инструмент породоразрушающий (для нефтяных скважин) (турбобуры, буры, турбодолота, долота, отклонители, электробуры, расширители, калибраторы и прочие)	
14 2928510 - 14 2928514	Оборудование для различных способов добычи нефти и газа прочее	
14 2928554	Оборудование для подготовительных работ при ремонте и обслуживании эксплуатационных скважин	
14 2928630 - 14 2928706	Ключи; инструмент ловильный для ликвидации аварий при бурении; инструмент и приспособления для резки вторых стволов; инструмент буровой (кроме породоразрушающего); инструмент для свинчивания - развинчивания и удержания на весу насосно-компрессорных труб и штанг при ремонте эксплуатационных скважин; инструмент ловильный для эксплуатационных скважин; инструмент для бурения геолого-разведочных скважин; инструмент для нефтепромыслового и геолого-разведочного оборудования, прочий	
14 2941150 - 14 2941155	Инструмент, инвентарь и средства малой механизации лесохозяйственного применения	
14 2946290 - 14 2946294	Инструмент для протезной промышленности	
14 2947110 - 14 2947119	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2947110 - 14 2947122	Инструмент строительно-монтажный ручной и механизированный	
14 2947131, 14 2947132	Вибраторы электрические и пневматические	
14 2947160 - 14 2947179	Оборудование, инструмент и приспособления, средства крепления для производства и монтажа вентиляционных и санитарно-технических заготовок и изделий; механизмы, инструменты, приспособления, приборы и устройства для электро-монтажных и пусконаладочных работ по оборудованию промышленных предприятий	
14 3222000	Средства кабельной связи и аппаратура проводной связи оконечная и промежуточная	специальные комплекты инструмента для телекоммуника-

		ционного оборудования и линейно-кабельных работ; приспособления и оснастка для эксплуатационных работ в связи
14 3222280 - 14 3222283	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3311010	Инструменты медицинские	
14 3315430	Аппаратура и оборудование вспомогательное для исследований в скважинах	
<b>Вторая группа</b>		
<b>(имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно)</b>		
<b>Машины и оборудование</b>		
14 2896000	Оснастка технологическая для машиностроения	
14 2912102	Насосы артезианские и погружные	
14 2912103	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2912132, 14 2912133	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2915251 - 14 2915254	Краны стрелковые переносные грузоподъемностью от 0,5 до 1,0 т; краны стрелковые передвижные грузоподъемностью от 0,5 до 1,5 т; подъемники мачтовые строительные; подъемники грузопассажирские	
14 2915301	Грейферы	
14 2915310 - 14 2915319	Приспособления и устройства грузозахватные, оснащение монтажное, приспособления навесные для уплотнения грунтов, используемые при строительстве	
14 2915323	Конвейеры ленточные передвижные с прорезиненной лентой	
14 2915407	Питатели ленточные стационарные	
14 2916050	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2919681, 14 2919682	Гидроциклоны однокорпусные, батареи гидроциклонов	
14 2921660 - 14 2921690	Машины для заготовки грубых кормов; машины и оборудование для заготовки консервированных и сочных кормов; машины и оборудование для приготовления кормов; оборудование специальное технологическое для животноводства и кормопроизводства	
14 2922280 - 14 2922284	Оборудование немеханизированное, ручная аппаратура для кислородной резки металлов и сменные машинные резаки	
14 2923180 - 14 2923186	Питатели (без лабораторных)	
14 2923530	Валки стальные прокатные	валки опорные

14 2923584	Ковши закрытые и открытые	
14 2924010	Подъемники и конвейеры для шахт, горнопроходческие машины и оборудование	кроме 14 2924152, 14 2924186, 14 2924235, 14 2924280 - 14 2924284, 14 2924304 - 14 2924313
14 2924090	Оборудование для горнодобывающих производств, прочее (машины бурильные, пневмоударники, оборудование навесное бурильное; машины и оборудование для зарядки и забойки взрывных скважин; оборудование горноспасательное; аппаратура шахтной автоматизации, сигнализации и связи и другое оборудование)	кроме 14 2924670
14 2924182 - 14 2924184	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2924190 - 14 2924196, 14 2924230 - 14 2924236	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2924262, 14 2924263	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2924302 - 14 2924313	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2928000	Оборудование буровое нефтепромысловое и геолого-разведочное	кроме 14 2928281 - 14 2928284, 14 2928040, 14 2928471, 14 2928510 - 14 2928514, 14 2928554, 14 2928630 - 14 2928706
14 2946300 - 14 2946304	Технологическая оснастка для протезной промышленности	
14 2947120 - 14 2947122	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2947160 - 14 2947179	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3020000	Техника электронно-вычислительная	включая персональные компьютеры и печатающие устройства к ним; серверы различной производительности; сетевое оборудование локальных вычислительных сетей; системы хранения

		данных; модемы для локальных сетей; модемы для магистральных сетей
14 3313000	Оборудование для контроля технологических процессов	кроме 14 3313100 - 14 3313109, 14 3313112, 14 3313113, 14 3313118, 14 3313122, 14 3313131, 14 3313145, 14 3313163, 14 3313167
14 3311010	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3520650	Машины и инструменты для работы с отдельными элементами верхнего строения пути	
<b>Инвентарь производственный и хозяйственный</b>		
16 3693000	Инвентарь спортивный	
<b>Насаждения многолетние</b>		
18 0160171	Земляника	
<b>Третья группа (имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно)</b>		
<b>Сооружения и передаточные устройства</b>		
12 0001110	Трубопроводы технологические	внутрицеховые и наружные
12 4521152	Сооружения для поддержания пластового давления	
12 4521173	Сеть нефтегазосборная	
12 4521332	Скважина газовая для эксплуатационного бурения	
12 4523010	Сооружения предприятий лесозаготовительного производства	наплавные лесозадерживающие, лесонаправляющие, оградительные и причальные сооружения деревянные
<b>Машины и оборудование</b>		
14 2911102	Дизель и дизель-генераторы с цилиндром диаметром свыше 120 - 160 мм включительно (дизель и дизель-генераторы буровые)	
14 2912000	Насосы и оборудование компрессорное	кроме 14 2912102, 14 2912103, 14 2912120 - 14 2912126, 14 2912132, 14 2912133
14 2912102	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление</i>	

	<i>Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2914145	Электropечи и агрегаты электropечные индукционные для плавки магния и его сплавов	
14 2915251 - 14 2915254	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2915260 - 14 2915267	Лифты	
14 2915323, 14 2915325, 14 2915327, 14 2915351, 14 2915352, 14 2915354, 14 2915356	Конвейеры ленточные передвижные прочие; конвейеры пассажирские ленточные и пластинчатые; конвейеры пластинчатые общего назначения; конвейеры вибрационные (горизонтальные, вертикальные)	
14 2915407	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2918180 - 14 2918221	Тракторы лесопромышленные	
14 2921584	Теплогенераторы	
14 2924280 - 14 2924284	Оборудование породного комплекса, механизированные погрузочные пункты, маневровые устройства, оборудование угольных складов	
14 2921030	Машины и оборудование погрузочно-разгрузочное, транспортное, оборудование лабораторное для сельского хозяйства	
14 2922030	Станки металлообрабатывающие, не включенные в другие группировки (оборудование для газопламенной обработки, нанесения металлопокрытий, для газотермического напыления, системы гибкие производственные (роботы))	кроме 14 2922280 - 14 2922284, 14 2922360 - 14 2922365, 14 2922440 - 14 2922590
14 2922621	Станки круглопильные, ленточнопильные и лобзиковые	
14 2922631	Рамы лесопильные одноэтажные стационарные и передвижные	
14 2923144	Сепараторы	сепараторы для сортировки лома и отходов цветных металлов, аппараты сепарации
14 2923530	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	для листопрокатных станков
14 2923585	Машины для загрузки	в производстве вторичных цветных металлов
14 2924010	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2924030	Машины и оборудование бурильное, сваебойное, копровое	
14 2924090	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2925153	Орудия водного промысла	включая вставные и закидные невода

14 2926070	Машины швейные (включая бытовые), кроме книгопрошивных машин	
14 2928000	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2928302	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
14 2928471	Станки-качалки	
14 2928520 - 14 2928526	<i>Исключены с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
14 2928530 - 14 2928539	<i>Исключены с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
14 2928600 - 14 2928604	<i>Исключены с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
14 2929340 - 14 2929343	Оборудование для изготовления фотополимерных и офсетных печатных форм	
14 2941010	Оборудование технологическое для лесозаготовки и лесосплава	кроме 14 2941150 - 14 2941155
14 2941204	Машины для срезки леса, корчевки, сбора и погрузки пней	
14 2946050	Оборудование для производства изделий медицинской техники и протезной промышленности	кроме 14 2946290 - 14 2946304
14 2947010	Оборудование и инструмент для строительномонтажных и отделочных работ	кроме 14 2947110 - 14 2947119, 14 2947120 - 14 2947122, 14 2947131, 14 2947132, 14 2947160 - 14 2947179, 14 2947190 - 14 2947198
14 2949010	Установки и оборудование для электрофизической обработки материалов	
14 2949204	Машины оплеточные коклюшечные	
14 3010210	Средства светокопирования	включая средства копирования и оперативного размножения
14 3010440	Машины для сортировки и счета монет, банкнот и лотерейных билетов	
14 3020000	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правител</i>	<i>ительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>
14 3115030	Трансформаторы электрические силовые малой мощности	
14 3221000	Средства радиосвязи, радиовещания и телевидения; средства радиолокации и радионавигации	радиостанции приемно- передающие переносные, автомобильные и мотоциклетные
14 3221104, 14 3221105	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	

14 3222135	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222000	Средства кабельной связи и аппаратура проводной связи оконечная и промежуточная	аппараты телефонные и устройства специальные, аппараты таксофонные и радиотелефоны; абонентский блок аппаратуры уплотнения; аппаратура уплотнения абонентских линий; узел управления интеллектуальными услугами (SCP); граничный маршрутизатор услуг (BRAS/BNG/BSR); оптоэлектронный преобразователь интерфейсов; аккумуляторные батареи на объектах связи; источники бесперебойного электропитания
14 3312162	Весы лабораторные аналитические, микроаналитические и ультрамикроаналитические	
14 3312446	Приборы электроизмерительные лабораторные аналоговые переносные комбинированные	
14 3312541, 14 3312551	Приборы для измерения напряженности поля и радиопомех; генераторы радиоизмерительные	
14 3313100 - 14 3313109	Приборы для измерения и регулирования температуры; термометры манометрические; термометры и терморегулирующие устройства дилатометрические; термометры и терморегулирующие устройства биметаллические; термометры сопротивления; термометры термоэлектрические (термопары); пирометры; термопреобразователи с унифицированным выходным сигналом; приборы для измерения и регулирования температуры прочие	
14 3313112, 14 3313113	Манометры, вакуумметры, мановакуумметры, тягомеры, напоромеры, тягонапоромеры сифонные и мембранные; манометры, вакуумметры, мановакуумметры поршневые	
14 3313118	Преобразователи измерительные давления, перепада давления и разрежения тензорезисторные, пьезорезисторные, пьезоэлектрические, емкостные	
14 3313122	Счетчики, дозаторы и расходомеры скоростные	

14 3313131	Уровнемеры и регуляторы уровня механические, контактно-механические и поплавковые	
14 3313145	Влагомеры газов, неводных жидкостей, твердых и сыпучих веществ	
14 3313163	Преобразователи	
14 3313167	Датчики-реле	
14 3314030	Аппаратура и приборы для климатических испытаний и на стойкость к спецвоздействиям (испытание на стойкость к повышенным и пониженным температурам, на термоциклы, влажность, пониженному и повышенному давлению, на линейные ускорения, на комплексные воздействия, на воздействие агрессивных сред, на ионизирующие излучения и прочие)	
14 3315020	Приборы, аппараты из стекла, кварца и фарфора (приборы для измерения физико-химических свойств материалов; приборы для измерения температуры и влажности; приборы и аппараты количественного и качественного анализа веществ; лаборатории в виде комплектов приборов, аппаратов, оборудования и посуды)	
14 3315384, 14 3315385	Аппаратура для электрического и радиоактивного каротажа	
14 3315390	Аппаратура для контроля технического состояния скважин и контроля разработки нефтяных и газовых месторождений	
14 3315391	Инклинометры	
14 3315392	Каверномеры и профилемеры	
14 3315396	Дебитомеры и влагомеры скважинные	
14 3315567	Аппаратура контроля работы глубинных насосов электропогруженных	
14 3321000	Приборы оптические	кроме 14 3321010
14 3410040	Автомобили специальные и оборудование навесное к машинам для уборки городов	кроме 14 3410330 - 14 3410335, 14 3410391, 14 3410421
14 3513234	Средства навигационного оборудования водных путей	
14 3513280 - 14 3513282	Устройства моторных спортивных и туристских судов	
14 3696020	Оборудование для аттракционов, передвижных цирков, зверинцев, театров	
14 4590000	Оборудование строительное, не включенное в другие группировки	
<b>Средства транспортные</b>		
15 3410010	Автомобили легковые	кроме 15 3410114, 15 3410130 - 15 3410141
15 3410191	Автомобили грузовые общего назначения грузоподъемностью до 0,5 т	
15 3410250 - 15	Автобусы особо малые и малые длиной до 7,5 м	

3410265	включительно	
15 3511302	Мотолодки промышленные	
15 3512030,	Суда гребные спортивные, туристские и прогулочные;	
15 3512090	плавсредства прогулочные и спортивные прочие	
15 3531010	Аппараты летательные воздушные без механической тяги (аэростаты, дирижабли, шары воздушные, планеры, дельтапланы и прочие)	кроме 15 3531101
15 3591000	Мотоциклы, мотороллеры, мопеды и прицепы к ним	
15 3592000	Велосипеды и коляски инвалидные	
15 3599301	Электропогрузчики	
<b>Инвентарь производственный и хозяйственный</b>		
16 1721000, 16 1722000	Изделия текстильные швейные (кроме одежды); ковры и ковровые изделия	включая театральные костюмы
16 2930000	Приборы бытовые	
16 3695000	Оборудование учебное	
16 3696000	Инвентарь для театрально-зрелищных учреждений и учреждений культуры	
<b>Основные средства, не включенные в другие группировки</b>		
19 0003000	Животные зоопарков и подобных учреждений, служебные собаки	
<b>Четвертая группа (имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно)</b>		
<b>Здания</b>		
11 0000000	Здания (кроме жилых)	здания из пленочных материалов (воздухоопорные, пневмокаркасные, шатровые и др.); передвижные цельнометаллические; передвижные деревометаллические; киоски и ларьки из металлоконструкций, стеклопластика, прессованных плит и деревянные
<b>Сооружения и передаточные устройства</b>		
12 0001110	Трубопроводы технологические	кроме трубопроводов внутрицеховых и наружных
12 2811133	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
12 2811841	Градирни	деревянные
12 4521125	Линия электропередачи воздушная	на опорах из непитанной древесины
12 4521152	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление</i>	

	<i>Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
12 4521162	Скважина разведочная	
12 4521173	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
12 4521191	Газопровод	
12 4521331	Скважина газовая для разведочного бурения	
12 4526080	Сооружения связи	мачты деревянные
12 4540000	Ограды (заборы), кроме металлических	
<b>Машины и оборудование</b>		
14 2716020	Арматура для магистральных и промышленных трубопроводов	
14 2911102	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2912010	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2912020	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2914134	Электрокалориферы	
14 2914020	Печи и горелки	кроме 14 2914220, 14 2914230
14 2915040	Конвейеры (ленточные, подвесные, ковшовые, вибрационные и прочие)	кроме 14 2915323, 14 2915325, 14 2915327, 14 2915330 - 14 2915334, 14 2915351, 14 2915352, 14 2915354, 14 2915356
14 2915374	Устройства пневмотранспортные	
14 2915070	Средства подъемно-транспортные прочие (автопогрузчики)	
14 2919000	Машины и оборудование общего назначения прочие	кроме 14 2919270 - 14 2919275, 14 2919681 - 14 2919687; 14 2919820 - 14 2919829, 14 2919912 - 14 2919914
14 2919911	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2919730 - 14 2919735	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2921000	Машины и оборудование сельскохозяйственные и лесохозяйственные (кроме тракторов)	кроме 14 2921030, 14 2921327, 14 2921365, 14 2921404, 14 2921417, 14

		2921517, 14 2921584, 14 2921660 - 14 2921690
14 2922626, 14 2922627	Оборудование для заточки и подготовки дере- ворезающего инструмента; станки специализи- рованные	
14 2922643	Оборудование деревообрабатывающее для про- изводства мебели	
14 2922060	Оборудование для пайки и сварочное (оборудо- вание для механической сварки, электросварки, термокомпрессионной, ультразвуковой, лазер- ной сварки и прочее)	
14 2923115	Дозаторы	дозаторы весовые
14 2923131	Грохоты и сита	
14 2923144	Сепараторы	сепараторы конус- ные
14 2923262	Машины для разлива и транспортировки чу- гуна, стали и шлака	машины разливоч- ные конвейерные
14 2923297	Миксеры	миксеры головные
14 2923315	Ковши футерованные	
14 2923317	Контейнеры, изложницы, тележки и другие машины и механизмы для загрузки и транспор- тировки	
14 2923530 - 14 2923532	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2923581	Подъемники, электрокары	
14 2923583	Вакуум-ковши	
14 2924152	Экскаваторы одноковшовые с ковшом емко- стью 4 куб. м и выше	
14 2924280 - 14 2924284	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2924020	Самоходные машины и оборудование прочие	экскаваторы, бульдозеры, скре- перы и грейдеры, каналокопатели, каналоочистители и другие
14 2924620 - 14 2924635	Оборудование технологическое бетоносмеси- тельных установок, установки бетоносмеси- тельные	
14 2926475	Машины вышивальные	
14 2928100 - 14 2928106	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2928302	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2928520 - 14 2928526	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2928530 - 14 2928539	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2928600 - 14	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства</i>	

2928604	<i>РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2929270 - 14 2929277	Оборудование фотонаборное и аппараты наборно-программирующие	
14 2929510 - 14 2929519	Машины и агрегаты для резки и измельчения шин, резиновых отходов и упаковки регенерата; машины и агрегаты вырубные и шероховальные в производстве резиновых и резиноасбестовых изделий; линии в производстве резиноасбестовых изделий и регенератов	
14 2929560 - 14 2929565	Машины и агрегаты литьевые для резины и линии для приготовления резиновых смесей и клея	
14 2929610 - 14 2929617	Машины и агрегаты для сборки рукавов	
14 2929640 - 14 2929644	Линии для сборки и восстановления покрышек и для резиновой обуви	
14 2929727	Линии и агрегаты для производства шприцованных изделий из латекса	
14 2944000	Машины и оборудование для коммунального хозяйства, включая оборудование для пожаротушения (автомшины специальные для коммунального хозяйства и машины пожарные 14 3410000)	
14 2945000	Оборудование технологическое для предприятий торговли и общественного питания	
14 2946000	Оборудование технологическое для медицинской промышленности	кроме 14 2946050
14 2949030	Линии технологические специализированные, установки и агрегаты для различных производств (оборудование для трубопроводной промышленности, кабельной промышленности, местной промышленности, оборудование для монтажа и ремонта электростанций и электрических сетей)	кроме 14 2949204
14 3010000	Средства механизации и автоматизации управленческого и инженерного труда	кроме 14 3010210, 14 3010440
14 3113020, 14 3113030	Электродвигатели для электробуровых установок; электродвигатели крановые	
14 3149130, 14 3149140	Электростанции передвижные; электроагрегаты питания	
14 3190040	Электрооборудование прочее, не включенное в другие группировки	
14 3221000	Средства радиосвязи, радиовещания и телевидения; средства радиолокации и радионавигации	приставки телевизионные абонентские; декодеры абонентские; модемы кабельные; базовые станции сотовой связи НМТ; телефонные факсимильные аппараты; электрон-

		ные абонентские терминалы; цифровые мини-АТС (сельские, учрежденческие, выносные)
14 3222000	Средства кабельной связи и аппаратура проводной связи оконечная и промежуточная	модемы/мультиплексоры; мультиплексор DSLAM, медиа-конвертеры; транспортеры; пограничные контроллеры сессий (SBC); межсетевые экраны; усилители; станционные и линейные блоки аппаратуры уплотнения; регенераторы; электронные абонентские терминалы; телефонные факсимильные аппараты; цифровые мини-АТС (сельские, учрежденческие, выносные); точки доступа WiFi
14 3222130	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222182	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3230000	Аппаратура теле- и радиоприемная	
14 3311000	Оборудование медицинское и хирургическое	кроме 14 3311010
14 3312040	Инструменты и приборы для измерения или проверки количественных характеристик электричества	кроме 14 3312446, 14 3312541, 14 3312551
14 3313000	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
14 3314000	Оборудование испытательное	
14 3315395	Аппаратура для оценки качества цементации	
14 3319000	Приборы ядерные и радиоизотопные, приборы и аппаратура систем автоматического пожаротушения и пожарной сигнализации, оборудование специальное для приборостроения	
14 3321010	Приборы оптические общепромышленного и научного применения (приборы контрольно-измерительные оптико-механические; устройства оптические станков, приборы геодезиче-	

	ские, маркшейдерские, приборы для спектрального анализа и прочие)	
14 3330000	Часы (кроме бытовых) и приборы времени	часы специальные и приборы времени (часы морские и авиационные, хронометры, секундомеры, хроноскопы, хронографы, счетчики времени, реле времени); приборы контроля часов, узлов и деталей механизма часов
14 3440000	Оборудование гаражное и автозаправочное (машины и оборудование для ремонта и обслуживания автомобилей)	
14 3520584	Аппаратура для продажи железнодорожных билетов	
14 3520624	Плуги отвальные	
14 3520633	Тележки путевые	
<b>Средства транспортные</b>		
15 3410114	Автомобили легковые малого класса для инвалидов	
15 3410020	Автомобили грузовые, дорожные тягачи для полуприцепов (автомобили общего назначения: бортовые, фургоны, автомобили-тягачи; автомобили-самосвалы)	кроме 15 3410191, 15 3410195 - 15 3410197, 15 3410211 - 15 3410216
15 3410270 - 15 3410283	Автобусы средние и большие длиной до 12 м включительно	
15 3410300 - 15 3410302	Автобусы прочие	
15 3410032	Троллейбусы	
15 3410361	Автоцистерны для перевозки нефтепродуктов, топлива и масел; химических веществ	
15 3410380 - 15 3410449	Автомобили специализированные для лесозаготовок; специализированные прочие; специальные прочие, кроме включенных в группировку 14 3410040	
15 3520340	Вагоны-самосвалы (думпкары)	
15 3599000	Средства транспортные прочие, не включенные в другие группировки	кроме 15 3599501
<b>Инвентарь производственный и хозяйственный</b>		
16 2929000, 16 3222000, 16 3311000, 16 3612000	Мебель для полиграфического производства; предприятий кабельной и проводной связи; медицинская; детских, школьных и дошкольных учреждений; предприятий торговли, общественного питания и бытового обслуживания; библиотек, театрально-зрелищных предприятий и учреждений культуры; административных по-	

	мещений, вокзалов, финансовых учреждений и предприятий связи; мебель специальная прочая	
16 3330000	Часы (кроме специальных)	часы механические наручные, механические карманные, настольные, настенные, напольные, будильники; часы электронно-механические и электронные
<b>Скот рабочий</b>		
17 0000000	Скот рабочий, продуктивный и племенной (кроме молодняка и скота для убоя)	лошади, верблюды, ослы и другой рабочий скот (кроме волов, буйволов, оленей)
<b>Насаждения многолетние</b>		
18 0160012	Насаждения многолетние ягодных культур	кроме 18 0160171, 18 0160176
<b>Пятая группа (имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно)</b>		
<b>Здания</b>		
11 0000000	Здания (кроме жилых) здания	сборно-разборные и передвижные
<b>Сооружения и передаточные устройства</b>		
12 0001121	Площадки производственные с покрытиями (с щебеночными и гравийными, грунтовыми, стабилизированными вяжущими материалами, покрытиями и железобетонные)	
12 0001122	Площадки производственные без покрытий	
12 2812030	Цистерны (баки), резервуары и другие емкости (кроме емкостей для сжатого или сжиженного газа) из черных металлов и алюминия	
12 4521125	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521126	Сеть тепловая магистральная	
12 4521021	Сооружения нефтеперерабатывающей промышленности, включая объекты газоперерабатывающей промышленности	кроме 12 4521152, 12 4521162, 12 4521173, 12 4521191
12 4521152	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521161	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521173	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521191	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	

12 4521249	Комплекс установки производства битума	
12 4521331	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521332	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
12 4521343	Установка комплексной подготовки газа абсорбционная	
12 4521424	Печь электросталеплавильная	
12 4523010	Сооружения предприятий лесозаготовительного производства	наплавные лесозадерживающие, лесонаправляющие, оградительные и причальные сооружения металлические
12 4525010	Сооружения для животноводства	
12 4526275	Комплекс перегрузочный портовый для переработки генеральных скоропортящихся грузов	
12 4526372	Дорога автомобильная с усовершенствованным облегченным или переходным типом дорожного покрытия	
12 4526521	Парк из металлических вертикальных цилиндрических резервуаров	
12 4540000	Ограды (заборы), кроме металлических	деревянные
<b>Машины и оборудование</b>		
14 0001010	Станки с ЧПУ, в том числе обрабатывающие центры	
14 2716020	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2813112	Котлы энерготехнологические	
14 2813181 - 14 2813182	Подогреватели низкого и высокого давления	
14 2813204	Конденсаторы	
14 2897030	Котлы отопительные, водонагреватели и вспомогательное оборудование к ним	
14 2911010	Двигатели внутреннего сгорания, кроме двигателей для транспортных средств	кроме 14 2911102, 14 2911103 - 14 2911106
14 2911130 - 14 2911137	Установки газотурбинные (турбины газовые)	
14 2911090	Оборудование энергетическое прочее (технологическое оборудование газоперекачивающих станций; специальные средства монтажа и ремонта оборудования энергетического и тепловых сетей)	
14 2912120 - 14 2912126	Установки воздухоразделительные и редких газов	
14 2914010	Электropечи, электropечные агрегаты и оборудование	кроме 14 2914134, 14 2914145, 14

		2914161, 14 2914171 - 14 2914173, 14 2914181, 14 2914182
14 2914020	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2914220, 14 2914230 - 14 2914234	Печи для химических производств с вращающимися барабанами; печи трубчатые	
14 2915210 - 14 2915212	Краны-штабелеры	
14 2915020	Оборудование подъемно-транспортное подвижное (кроме автопогрузчиков)	
14 2915030	Лифты, оборудование специализированное подъемно-транспортное для строительства, оборудование для подъемно-транспортных машин	кроме 14 2915251 - 14 2915254, 14 2915260 - 14 2915267, 14 2915301, 14 2915310 - 14 2915319
14 2915040	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2915050	Оборудование для транспортировки грузов прочее, кроме конвейеров (элеваторы, эскалаторы, манипуляторы, погрузочно-разгрузочные устройства, оборудование канатных подвесных дорог, тали, лебедки)	кроме 14 2915374, 14 2915390 - 14 2915399, 14 2915406, 14 2915407
14 2916000	Устройства гидро- и пневмоавтоматики	кроме 14 2916050
14 2918000	Тракторы; промышленные теплицы и технологическое оборудование для них	кроме 14 2918180 - 14 2918221
14 2919000	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2919270 - 14 2919275	Аппараты и установки выпарные	
14 2921327, 14 2921365, 142921404, 14 2921417	Комбайны зерноуборочные, кукурузоуборочные, картофелеуборочные, свеклоуборочные	
14 2922010	Станки металлообрабатывающие, металлорежущие (токарной группы, сверлильно-расточной группы, зубообрабатывающие, фрезерные; строгальные и долбежные; болто- и гайконарезные; станки отрезные, специальные и специализированные)	
14 2922020	Станки и машины металлообрабатывающие кузнечно-прессовые (прессы механические, прессы гидравлические, автоматы кузнечно-прессовые, молоты, машины и вальцы ковочные; машины гибочные и правильные; ножницы; линии авто-	

	матические и комплексы кузнечно-прессовые)	
14 2922360 - 14 2922365	Автооператоры и командоаппараты	
14 2922440 - 14 2922590	Системы гибкие производственные; модули гибкие производственные; роботы промышленные	
14 2922622 - 14 2922624	Станки строгальные, фрезерные, шипорезные, шлифовальные, полировальные, сверлильные, пазовальные и долбежные	
14 2922625, 14 2922629	Станки универсальные и комбинированные; деревообрабатывающие прочие	
14 2922640 - 14 2922645	Оборудование деревообрабатывающее	кроме 14 2922643
14 2922650 - 14 2922659	Станки для обработки неметаллических материалов	
14 2923166	Фильтры для угольных и рудных концентратов и шламов	
14 2923180 - 14 2923186	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2923190 - 14 2923196	Оборудование лабораторное обогатительное	
14 2923210	Машины и механизмы тушения кокса	мокрого тушения кокса
14 2923230 - 14 2923233	Машины и механизмы пекококсовых печей	
14 2923380 - 14 2923382	Агрегаты литейно-прокатные	
14 2923050	Оборудование волочильное, волочильно-прокатное, резочное, правильное	рабочие машины и оборудование по производству канатов, металлокорда, крепежных изделий
14 2923471	Агрегаты резки	агрегаты резки холодного и горячего листа
14 2923562	Машины и механизмы для металлургических процессов	комплекс рабочих машин и оборудования цеха по производству железных порошков методом распыления
14 2923563	Аппараты восстановления и сепарации для металлургических процессов	рабочие машины и оборудование цехов сепарации ферросплавных шлаков
14 2923570	Электролизеры и машины обслуживания	электролизеры ретортные, с верхним подводом тока, с обожженными ано-

		дами
14 2923584	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2924152	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2925000	Машины и оборудование для пищевой и табачной промышленности	кроме 14 2925153
14 2926000	Машины и оборудование для производства текстильных и кожаных изделий	кроме 14 2926010, 14 2926070, 14 2926475
14 2927000	Оружие спортивное, охотничье и военная техника двойного применения	включая оружие, используемое в охранной деятельности
14 2928471	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
14 2929000	Машины и оборудование целлюлозно-бумажное, полиграфическое, для переработки полимерных материалов и производства резинотехнических изделий	кроме 14 2929010, 14 2929270 - 14 2929277, 14 2929340 - 14 2929343, 14 2929510 - 14 2929519, 14 2929560 - 14 2929565, 14 2929610 - 14 2929617, 14 2929640 - 14 2929644, 14 2929727, 14 2929830 - 14 2929835
14 2941020	Оборудование технологическое для торфяной промышленности	кроме 14 2941204, 14 2941225, 14 2941229
14 2942000	Оборудование технологическое для стекольно-ситалловой промышленности	
14 2943000	Оборудование технологическое специализированное для производства электрических ламп	
14 2947190 - 14 2947198	Машины специализированные, механизмы, оборудование и средства малой механизации для строительства и капитального ремонта магистральных трубопроводов	
14 2947020	Оборудование технологическое для производства строительных материалов	
14 2949020	Оборудование технологическое специализированное для производства электротехнических изделий и материалов	
14 3112000	Электродвигатели переменного тока мощностью	

	от 0,25 кВт и выше (кроме специальных силовых и крупногабаритных)	
14 3113000	Электродвигатели специальные силовые	кроме 14 3113020, 14 3113030
14 2949030	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3120020	Аппаратура электрическая низковольтная (до 1000 В) (выключатели, контакторы, рубильники, реле управления и защиты, пускатели, коммутаторы, усилители магнитные, дроссели управления, панели распределительные, щитки осветительные, устройства катодной защиты)	
14 3149000	Источники автономного электропитания силовые	кроме 14 3149101, 14 3149130, 14 3149140
14 3149114	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3190010	Электрооборудование транспортных средств с двигателями внутреннего сгорания или дизелями	
14 3219000	Специальное технологическое оборудование для производства электронной и радиотехники	
14 3221000	Средства радиосвязи, радиовещания и телевидения; средства радиолокации и радионавигации	кроме основных средств, включенных в другие группы
14 3222000	Средства кабельной связи и аппаратура проводной связи оконечная и промежуточная	кроме основных средств, включенных в другие группы
14 3222010	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222020	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222040	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3312000	Средства измерений общего применения, кроме контрольного оборудования для технологических процессов	кроме 14 3312040, 14 3312120 - 14 3312129, 14 3312151, 14 3312162
14 3315010	Приборы для научных исследований (приборы метеорологические и аэрологические, гидрологические, гидрометеорологические, для полевых геофизических исследований в скважинах, геологические и гидрогеологические, аппаратура системы контроля процесса бурения)	кроме 14 3315384, 14 3315385, 14 3315390 - 14 3315399, 14 3315430, 14 3315567
14 3322000	Фото- и киноаппаратура	
14 3410330 - 14	Машины пожарные (автомобили); мусоровозы,	

3410335, 14 3410391, 14 3410421	автогидроподъемники	
14 3513176	Оборудование и имущество водолазное	
14 3513030	Системы управления судном	кроме 14 3513234, 14 3513280 - 14 3513282
14 3520546	Оборудование испытательное для проверки устройств	
14 3520580 - 14 3520586	Аппаратура и устройства специализированные для автоматизации технологических процессов	кроме 14 3520584
14 3520591, 14 3520593	Машины путевые для рытья дренажей, кюветов, котлованов, прорезей, траншей, канав; машины путевые балластоочистительные	
14 3520604	Рельсоукладчики	
14 3520605	Машины для сборки, укладки и разборки путевой решетки узкой колеи	
14 3520625	Машины и механизмы для уничтожения растительности	
14 3520641	Агрегаты энергосиловые	
14 3533000	Оборудование для летательных аппаратов	кроме 14 3533451
14 3599000	Электрооборудование для производственного напольного безрельсового транспорта; оборудование для регулирования и обеспечения безопасности дорожного движения	
14 3692000	Инструменты музыкальные	кроме 14 3692010
14 3699000	Машины и оборудование прочие, не включенные в другие группировки	включая электрифицированные рекламные конструкции различных форматов; детекторы валют, вакуумные упаковщики денег и прочие устройства для операций с валютой; счетно-денежные машины "Урал-2"
<b>Средства транспортные</b>		
15 3410130 - 15 3410141	Автомобили легковые большого класса (с рабочим объемом двигателя свыше 3,5 л) и высшего класса	
15 3410195 - 15 3410197	Автомобили грузовые общего назначения грузоподъемностью свыше 5 т	
15 3410210 - 15 3410216	Автомобили-тягачи седельные	
15 3410290 - 15 3410292	Автобусы особо большие (автобусные поезда) длиной свыше 16,5 до 24 м включительно	
15 3410040	Автомобили специальные, кроме включенных в	кроме 15

	группировку 14 3410040	3410361, 15 3410380 - 15 3410449
15 3420000	Прицепы и полуприцепы	
15 3511180	Суда сухогрузные самоходные речные и озерные (введен Постановлением Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)	только сухо- грузные суда смешанного ре- ка - море плава- ния
15 3512000	Суда спортивные, туристские и прогулочные	кроме 15 3512030, 15 3512090
15 3520203, 15 3520224	Тепловозы узкой колеи и паровозы узкой колеи	
15 3520380 - 15 3520382	Вагоны трамвайные	
<b>Инвентарь производственный и хозяйственный</b>		
16 2945000	Тара функциональная для предприятий торговли и общественного питания	
<b>Насаждения многолетние</b>		
18 0160141, 18 0160142, 18 0160176	Лимон; апельсин; черноплодная рябина	
18 0160030	Насаждения многолетние хмеля, эфиромасличных культур, лекарственных возделываемых культур	
<b>Основные средства, не включенные в другие группировки</b>		
19 0001115	Издания картографические	
19 0009010	Капитальные затраты на улучшение земель (мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы)	
<b>Шестая группа (имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно)</b>		
<b>Сооружения и передаточные устройства</b>		
12 2811284	Трубы дымовые	
12 2811841	Градирни	градирни бетон- ные
12 2812101	Баллоны стальные малолитражные	
12 2812110	Емкости для сжатого или сжиженного газа из металла прочие	
12 3697050	Ограды (заборы) металлические	комбинирован- ные из металла и кирпича
12 4521020	Сооружения топливной промышленности	кроме 12 4521021, 12 4521249, 12 4521343
12 4521125	Линия электропередачи воздушная	на металличе- ских и железобетонных опо- рах
12 4521161	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	

12 4521332	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521021	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521421	Конвертер	
12 4522827	Участок специализированный для ремонта судов на подводных крыльях	
12 4525351	Скважина водозаборная	
12 4526010	Сооружения железнодорожного транспорта	постоянные снегозащитные заборы
12 4526105	Дорога железная узкой колеи	
12 4526182	Платформа	железнодорожная платформа деревянная
12 4526274	Комплекс перегрузочный портовый специализированный для перевалки навалочных грузов	
12 4526050	Сооружения городского электрического транспорта	трамвайная и троллейбусная контактная сеть на металлических опорах, на деревянных опорах с металлическими и железобетонными пасынками без опор
12 4526080	Сооружения связи	воздушные линии электросвязи; кабельные линии электросвязи; оптоволоконные линии связи; тракт волноводный
12 4527384	Сеть газовая распределительная	
12 4527040	Сооружения по охране окружающей среды и рациональному природопользованию	флотационные установки с металлическими флотаторами
12 4528070	Сооружения культуры и отдыха	
12 4540000	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
<b>Жилища</b>		
13 0000000	Жилища	жилища каркасно-камышитовые и другие облегченные
<b>Машины и оборудование</b>		
14 2813000	Котлы паровые, кроме котлов (бойлеров) для цен-	кроме 14

	трального отопления	2813030, 14 2813112, 14 2813181 - 14 2813182, 14 2813204
14 2897040	Ванны купальные, раковины, умывальники, поддоны душевые, бачки смывные, краны, смесители, сифоны	
14 2911020	Турбины паровые, газовые и гидравлические	кроме 14 2911130 - 14 2911137
14 2914161	Электродуговые сталеплавильные	
14 2914171 - 14 2914173	Электродуговые и устройства электрошлакового переплава и электрошлаковых отливок, прецизионные для выращивания и термообработки монокристаллов (открытые, вакуумные, компрессионные), плазменные нагревательные, плазмогенератор	
14 2914181, 14 2914182	Установки, генераторы и устройства индукционные для нагрева и плавки, термообработки	
14 2915406	Вагонопрокидыватели	
14 2919683 - 14 2919687	Отстойники	
14 2919820 - 14 2919829	Камеры для сушки лакокрасочных покрытий и оборудование вспомогательное для сушки	
14 2919912 - 14 2919914	Линии изготовления тары из полимерных и дублированных материалов, металлической и комбинированной тары	
14 2921517	Коконосушилки	
14 2922625, 14 2922629	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2923000	Машины и оборудование для металлургии	кроме 14 2923040, 14 2923131, 14 2923166, 14 2923180 - 14 2923196, 14 2923213, 14 2923230 - 14 2923233, 14 2923315, 14 2923317, 14 2923501, 14 2923520 - 14 2923526, 14 2923530 - 14 2923542, 14 2923570, 14 2923581, 14 2923583, 14 2923584, 14 2923610 - 14 2923615

14 2923340	Кристаллизаторы, дозаторы, правильно-тянущие машины	
14 2923390, 14 2923391	Машины полунепрерывного литья	
14 2923430 - 14 2923439	Станы прокатки деталей машиностроения	
14 2924040	Оборудование технологическое для цементной промышленности; оборудование для производства железобетонных конструкций; оборудование дробильно - размольное и сортировочное; оборудование для производства стройматериалов; оборудование для изготовления строительных смесей	кроме 14 2924490 - 14 2924492, 14 2924620 - 14 2924629
14 2926010	Машины и оборудование для формирования искусственного волокна; машины для подготовки текстильных волокон и для производства текстильной пряжи, мотальные и перемоточные машины	
14 2928471	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2929010	Оборудование целлюлозно-бумажное (установки и оборудование для производства целлюлозы; для отбели массы; оборудование бумагоделательное; для производства картона, товарной целлюлозы, товарной древесной массы; для отделки, резки, упаковки и сортировки бумаги и картона)	
14 2941225	Прессы торфобрикетные	
14 2941229	Оборудование торфяное прочего назначения	
14 3112000	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
14 3113000	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
14 3114000	Машины электрические крупногабаритные, агрегаты электромашинные, турбо- и гидрогенераторы	кроме 14 3114130 - 14 3114138, 14 3114040, 14 3114050, 14 3114060
14 3120010	Аппаратура электрическая высоковольтная (более 1000 В) (выключатели, контакторы, разъединители, трансформаторы напряжения, конденсаторы, реле, предохранители, токопроводы, преобразователи тиристорные, приборы полупроводниковые силовые, теплоотводы и охладители)	кроме 14 3120100 - 14 3120117, 14 3120140 - 14 3120147
14 3149010	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3190020	Электрооборудование сигнальное звуковое и визуальное	
14 3221000	Средства радиосвязи, радиовещания и телевидения; средства радиолокации и радионавигации	аппаратура и оборудование проводного радиовещания
14 3221120	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ</i>	

	<i>от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222000	Средства кабельной связи и аппаратура проводной связи оконечная и промежуточная	станции телефонные автоматические и полуавтоматические; станции телефонные междугородные и международные автоматические и полуавтоматические
14 3222101 - 14 3222103	Станции телефонные автоматические и полуавтоматические; станции телефонные междугородные автоматические и полуавтоматические	включая станции сельской и учрежденской связи, аналоговые декадно-шаговые системы; оборудование аналоговых телефонных станций, в том числе международных
14 3222140, 14 3222144	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222182	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222251, 14 3222254	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222260 - 14 3222265	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3312120 - 14 3312129	Весы платформенные и бункерные общего и специального назначения	
14 3312151	Электровагон - весы	
14 3314341	Скоростемеры локомотивные	
14 3513170 - 14 3513175	Снаряжение судовое	
14 3513177	Оборудование и имущество судоподъемное	
14 3520000	Машины и оборудование для эксплуатации и ремонта рельсового подвижного состава и железнодорожных путей	кроме машин и оборудования, включенных в другие группы
14 3533451	Машины заправочные аэродромные	
14 3696010	Оборудование стационарное для сцен механическое, электротехническое, светотехническое и звукотехническое театральное	
<b>Средства транспортные</b>		
15 3511122, 15 3511123	Суда пассажирские на подводных крыльях морские и на воздушной подушке морские	
15 3511147	Мотозавозни, краны завозные морские	
15 3511152	Суда лоцманские морские	

15 3511155	Нефтемусоросборщики морские	
15 3511156	Баржи и плашкоуты самоходные морские	
15 3511157	Суда служебно-разъездные морские	
15 3511176	Причалы плавучие, понтоны морские	
15 3511180	Суда сухогрузные самоходные речные и озерные (в ред. Постановления Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)	суда универсального назначения грузоподъемностью до 700 т
15 3511190	Суда наливные самоходные речные и озерные (в ред. Постановления Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)	
15 3511033	Суда буксирные, технические и вспомогательные самоходные речные и озерные (в ред. Постановления Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)	включая брандвахты, кроме судов буксирных речных мощностью более 515 кВт (701 л.с.); земснарядов речных производительностью более 400 куб. м/ч; судов вспомогательных речных мощностью более 220 кВт (301 л.с.)
15 3511050	Суда промысловые (добывающие, обрабатывающие и приемно-транспортные) (в ред. Постановления Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)	кроме 15 3511302
15 3511040	Суда несамоходные речные и озерные	грузоподъемностью до 1000 т, кроме: 15 3511263 - 15 3511265, 15 3511267, 15 3511268
15 3520153	Электровозы промышленные узкоколейные	
15 3520350	Вагоны-самосвалы (думпкары) узкой колеи	
15 3520340, 15 3520350	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
15 3520360 - 15 3520363	Вагоны грузовые и пассажирские узкой колеи	
15 3531020	Самолеты и вертолеты (самолеты пассажирские, самолеты специализированные гражданские, самолеты учебно-тренировочные и спортивные, самолеты транспортно-грузовые, вертолеты пассажирские, вертолеты транспортно-грузовые)	
<b>Инвентарь производственный и хозяйственный</b>		
16 2915060	Контейнеры для хранения грузов	

<b>Насаждения многолетние</b>		
18 0160120 - 18 0160129	Насаждения многолетние косточковых культур	
<b>Седьмая группа (имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно)</b>		
<b>Здания</b>		
11 0000000	Здания (кроме жилых)	деревянные, каркасные и щитовые, контейнерные, деревометаллические, каркасно-обшивные и панельные, глинобитные, сырцовые, саманные и другие аналогичные
<b>Сооружения и передаточные устройства</b>		
12 0001110	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 0001121	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 2812030	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521125	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521024, 12 4521031, 12 4521041	Сооружения угольной и сланцевой добывающей промышленности; сооружения для добычи и обогащения рудного сырья и производства черных металлов; сооружения для добычи цветных металлов	кроме 12 4521421 - 12 4521424
12 4521423	Печь мартеновская	
12 4521040	Сооружения цветной металлургии	
12 4526010	Сооружения железнодорожного транспорта	гидроколонны; пескораздаточные устройства
12 4526201, 12 4526202	Централизация диспетчерская и электрическая	
12 4526372	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4526381 - 12 4526384	Мост железнодорожный; мост автодорожный; мост пешеходный; мост комбинированный	мосты деревянные и металлические на деревянных опорах
12 4526050	Сооружения городского электрического транспорта	трамвайные пути на щебеночном основании с деревянными шпалами; трамвайная и троллейбусная сеть без опор

12 4527311	Дорога скоростная	с щебеночными и гравийными, грунтовыми, стабилизированными вяжущими материалами, покрытиями и колеиные железобетонные
12 4527372	Канализация	канализационные сети асбоцементные, стальные
<b>Машины и оборудование</b>		
14 2813181, 14 2813182	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2912120 - 14 2912126	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2914220, 14 2914230 - 14 2914234	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2915010	Краны стационарные (мостовые, порталные, козловые, консольные, краны-штабелеры)	кроме 14 2915210 - 14 2915212
14 2915330 - 14 2915334	Конвейеры подвесные	
14 2919270 - 14 2929275	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2922010	Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правител	ительства РФ от 18.11.2006 N 697
14 2923213	Механизмы загрузочные и выгрузочные сухого тушения кокса	
14 2923040	Агрегаты и станы литейно-прокатные	кроме 14 2923340, 14 2923380 - 14 2923382, 14 2923390, 14 2923391, 14 2923430 - 14 2923439
14 2923475	Машины упаковочные	линии, машины для упаковки проката
14 2923501	Машины обвязочные	
14 2923520 - 14 2923526	Агрегаты и машины для обработки поверхности профилей и нанесения защитных покрытий	
14 2923570	Электролизеры и машины обслуживания	
14 2923580	Машины и механизмы для разливки и транспортировки	
14 2924490 - 14 2924492	Печи цементные и холодильники	
14 2929830 - 14 2929835	Оборудование на базе валковых и барабанных машин для производства изделий из пластмасс	
14 3115000	Трансформаторы электрические, преобразователи статические и индукторы	кроме 14 3115030

14 3120100 - 14 3120117, 14 3120140 - 14 3120147	Выключатели, контакторы и реверсоры переменного тока высокого напряжения; разъединители, короткозамыкатели, отделители, заземлители переменного тока высокого напряжения; трансформаторы напряжения высоковольтные	
14 3149101	Энергопоезда паротурбинные	
14 3222000	Средства кабельной связи и аппаратура проводной связи оконечная и промежуточная	коммутационное, стативное и прочее релейное и электромеханическое оборудование; оборудование ручного обслуживания систем ЦБ и МБ; оборудование электрораспределительное, шкафы и щиты питания по постоянному току объектов связи; оборудование вводно-кабельное и вводно-коммутационное; выпрямительное и преобразовательное оборудование для средств связи
14 3222104, 14 3222105	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222210	Оборудование вспомогательное для проводных и беспроводных линий связи	усилительное, транзитное и другое вспомогательное ламповое и полупроводниковое оборудование связи
14 3222180	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3222401	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 3513000	Оборудование судовое (судовые устройства и палубные механизмы; оборудование корпусное, судовые котлы, электротехническое оборудование, системы управления судном и судовыми механизмами)	кроме 14 3513170 - 14 3513177, 14 3513030
14 3520521	Оборудование силовое тяговых подстанций, постов секционирования, пунктов параллельного соединения, приборы и приспособления для их	

	монтажа и эксплуатационного обслуживания	
14 3520531	Переводы стрелочные широкой колеи	
14 3520550 - 14 3520556	Аппаратура, механизмы и устройства железнодорожной автоматики и телемеханики	
14 3520570 - 14 3520576	Аппаратура железнодорожной связи	кроме 14 3520575
14 3520621	Снегоочистители, струги-снегоочистители	
14 3520631	Авторезины, автомотрисы, мотодрезины и прицепы к ним	им
14 3692010	Инструменты музыкальные струнные и язычковые (рояли, пианино, органы, арфы, скрипки, альты, виолончели, контрабасы, баяны и прочие)	
<b>Средства транспортные</b>		
15 3511011	Суда сухогрузные самоходные морские	
15 3511012	Суда наливные и комбинированные самоходные морские	
15 3511014	Суда буксирные, технические, вспомогательные самоходные морские	кроме 15 3511147, 15 3511152, 15 3511153, 15 3511155 - 15 3511157
15 3511020	Суда несамоходные морские	кроме 15 3511165, 15 3511171, 15 3511172, 15 3511176
15 3511180	Суда сухогрузные самоходные речные и озерные	суда универсального назначения грузоподъемностью свыше 701 т (в ред. Постановлений Правительства РФ от 18.11.2006 N 697, от 10.12.2010 N 1011)
15 3511190	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511201	Суда пассажирские водоизмещающие речные и озерные	мощностью до 442 кВт (600 л.с.), кроме круизных судов
15 3511202	Суда пассажирские на подводных крыльях речные	
15 3511203	Суда пассажирские на воздушной подушке речные	
15 3511210	Суда буксирные речные (введен Постановлением Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)	мощностью более 515 кВт (701 л.с.)
15 3511222	Земснаряды речные (введен Постановлением Правительства РФ от	производительностью более

	<i>10.12.2010 N 1011)</i>	400 куб. м/ч
15 3511230	Суда вспомогательные самоходные речные (введен Постановлением Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)	мощностью бо- лее 220 кВт (301 л.с.)
15 3511040	Суда самоходные речные и озерные (введен Постановлением Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)	грузоподъемно- стью свыше 1000 т, кроме 15 3511263 - 15 3511265, 15 351126, 15 3511268
15 3511033	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511224	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511225	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511232	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511040	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511050	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3520160 - 15 3520163	Электровозы рудничные	
15 3520200 - 15 3520202, 15 3520210, 15 3520220 - 15 3520223	Тепловозы; газотурбовозы, паровозы	кроме теплово- зов и паровозов узкой колеи
15 3520301	Вагоны-цистерны специальные	
15 3520310 - 15 3520314	Вагоны изотермические	
15 3520335	Вагоны широкой колеи для перевозки руды и апа- титов	
15 3520339	Хопперы-дозаторы	
15 3520373	Вагоны пассажирские магистральные дизель- поездов	
<b>Насаждения многолетние</b>		
18 0160011	Насаждения многолетние плодовых культур	кроме 18 0160120 - 18 0160129, 18 0160141, 18 0160142
18 0160020	Насаждения многолетние винограда	
18 0160060	Насаждения искусственные ботанических садов, других научно-исследовательских учреждений и учебных заведений для научно-исследовательских целей	
<b>Основные средства, не включенные в другие группировки</b>		
19 0001000	Фонды библиотек, органов научно-технической информации, архивов, музеев и подобных учре-	кроме 19 0001115; фондо

	ждений	
<b>Восьмая группа</b> <b>(имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно)</b>		
<b>Здания</b>		
11 0000000	Здания (кроме жилых)	здания бескаркасные со стенами облегченной каменной кладки, железобетонными, кирпичными и деревянными колоннами и столбами, с железобетонными, деревянными и другими перекрытиями; здания деревянные с брусчатыми или бревенчатыми рубленными стенами; сооружения обвалованные
<b>Сооружения и передаточные устройства</b>		
12 0001121	Площадки производственные с покрытиями	площадки сепараторов
12 0001140	Коллекторы для укладки труб разного назначения	
12 3697050	Ограды (заборы) металлические	
12 4521352	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521359	Конденсатопровод и продуктопровод магистральный	
12 4521422	Печь доменная	
12 4525351	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4525040	Сооружения по воспроизводству рыбы	
12 4526010	Сооружения железнодорожного транспорта	подкрановые пути
12 4526101 - 12 4526104, 12 4526112	Дорога железная однопутная; дорога железная однопутная и подъездные пути; дорога железная двухпутная; дорога железная многопутная; путь второй двухпутной вставки	верхнее строение пути железных дорог (балласт, шпалы, рельсы со скреплениями, стрелочные переводы и другие элементы, переезды)
12 4526111	Железнодорожный путь необщего пользования	железнодорожные пути необ-

		щего пользования и железнодорожные пути технологического железнодорожного транспорта
12 4526191	Блокировка автоматическая путевая	
12 4526241	Пристань	речные причальные сооружения деревянные
12 4526050	Сооружения городского электрического транспорта	трамвайная и троллейбусная контактная сеть на железобетонных опорах
12 4526421, 12 4526422	Линия метрополитена мелкого и глубокого заложения	
12 4526525	Отвод от магистральных трубопроводов	
<b>Машины и оборудование</b>		
14 3131000	Провода и кабели силовые	кроме 14 3131151, 14 3131154
14 3520534	Конструкции верхнего строения пути узкой колеи	
14 3520575	Оборудование линейное	
14 3520634	Поезда и оборудование для транспортировки длинномерных грузов	
<b>Транспортные средства</b>		
15 3511011	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511040	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511115	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511014	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511165	Лихтеры сухогрузные и наливные несамоходные морские	
15 3511172	Краны плавучие несамоходные морские	
15 3511180	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511190	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511201	Суда пассажирские водоизмещающие речные и озерные	мощностью более 442 кВт (1 057,61 пинты.с), кроме круизных судов

15 3511204	Суда грузопассажирские речные	
15 3511210	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511222	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511230	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3520150 - 15 3520152	Электровозы промышленные	
15 3520270 - 15 3520272	Полувагоны	
15 3520320 - 15 3520324	Вагоны бункерного типа	
15 3520330 - 15 3520338	Вагоны широкой колеи для промышленности	кроме 15 3520335
15 3520371, 15 3520372	Вагоны пассажирские магистральные локомотивной тяги; вагоны пассажирские магистральные электропоездов	
15 3531101	Планеры	
<b>Инвентарь производственный и хозяйственный</b>		
16 2899000	Оборудование металлическое для сохранности ценностей (сейфы, несгораемые шкафы, бронированные двери и камеры)	
<b>Девятая группа (имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно)</b>		
<b>Здания</b>		
11 0000000	Здания (кроме жилых)	овоще- и фруктохранилища с каменными стенами, колонны железобетонные или кирпичные, покрытия железобетонные
<b>Сооружения и передаточные устройства</b>		
12 2811268	Эстакады доменных цехов бункерные	
12 2811313	Подкрановые пути гидротехнических сооружений	для причальных стенок
12 2811841	Градирни	металлические
12 2812010	Емкости для сжатого или сжиженного газа из черного металла и алюминия	кроме 12 2812101, 12 2812110
12 4521201	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
12 4521362	Сооружения для сжижения, хранения и регазификации газа	
12 4521363	База сжиженных газов	
12 4526452	Полоса взлетно-посадочная	искусственные взлетно - посадочные полосы, места стоянок,

		рулежные дорожки, летное поле грунтовое; цементобетонные и асфальтобетонные покрытия площадок аэродромов
12 4526521	<i>Исключен с 1 января 2010 года. - Постановление Правительства РФ от 24.02.2009 N 165</i>	
12 4526232, 12 4526233	Причал речной грузовой и пассажирский	причал деревянный
12 4527321	Берегоукрепление	железобетонные плиты, каменная наброска
12 4527371	Сооружение очистное водоснабжения	
12 4527372	Канализация	канализационные сети керамические, чугунные
<b>Машины и оборудование</b>		
14 2813030	Реакторы ядерные	включая оборудование разделительного производства
14 2911020	<i>Исключен с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
14 2923610 - 14 2923615	Драги	
14 3114130 - 14 3114138	Электродвигатели и компенсаторы синхронные	
14 3114040	Генераторы к паровым, газовым и гидравлическим турбинам	
14 3114050	Компенсаторы реактивной мощности	
14 3114060	Системы возбуждения крупных электродвигателей и генераторов	
14 3520532	Пересечения глухие, съезды перекрестные, крестовины, крепления широкой колеи	
<b>Транспортные средства</b>		
15 3511013	Суда пассажирские и грузопассажирские морские	кроме 15 3511122, 15 3511123
15 3511153	Суда пожарные морские	
15 3511180	Суда сухогрузные самоходные речные и озерные <i>(введен Постановлением Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)</i>	суда специализированные
15 3511180	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511201	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511204	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление</i>	

	<i>Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511210	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511222	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511230	<i>Исключен с 1 января 2007 года. - Постановление Правительства РФ от 18.11.2006 N 697</i>	
15 3511263	Земснаряды несамоходные речные	производительностью более 400 куб. м/час
15 3511265	Суда и плавсредства, обслуживающие речной флот, несамоходные <i>(введен Постановлением Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011)</i>	
15 3511267	Дебаркадеры, брандвахты речные	металлические
15 3511268	Причалы плавучие, понтоны речные	металлические
15 3520100 - 15 3520143	Электровозы магистральные, маневровые	
15 3520100 - 15 3520143, 15 3520160 - 15 3520163	<i>Исключены с 1 января 2009 года. - Постановление Правительства РФ от 12.09.2008 N 676</i>	
15 3520260 - 15 3520262	Вагоны грузовые магистральные крытые	
15 3520280 - 15 3520283	Платформы	
15 3520290	Транспортеры железнодорожные	
15 3520302	Вагоны-цистерны нефтебензиновые	
<b>Десятая группа</b> <b>(имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет)</b>		
<b>Здания</b>		
11 0000000	Здания (кроме жилых)	здания, кроме вошедших в другие группы (с железобетонными и металлическими каркасами, со стенами из каменных материалов, крупных блоков и панелей, с железобетонными, металлическими и другими долговечными покрытиями)
<b>Сооружения и передаточные устройства</b>		
12 0000000	Сооружения	сооружения и передаточные устройства, кроме включенных в другие

		группы
<b>Жилища</b>		
13 0000000	Жилища	жилища, кроме включенных в другие группы металлическими и другими долговечными покрытиями)
<b>Машины и оборудование</b>		
14 2915390 - 14 2915399	Эскалаторы	
14 3131151, 14 3131154	Кабели силовые на напряжение 1 кВ и выше с медной жилой в свинцовой или стальной оболочке	
<b>Транспортные средства</b>		
15 3511171	Доки плавучие морские	
15 3511180	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511201	Суда пассажирские водоизмещающие речные и озерные	круизные суда
15 3511264	Доки плавучие речные	
15 3511265	<i>Исключен с 1 января 2011 года. - Постановление Правительства РФ от 10.12.2010 N 1011</i>	
15 3511267	Дебаркадеры, брандвахты речные	железобетонные
15 3511268	Причалы плавучие, понтоны речные	железобетонные
15 3520390	Вагоны метрополитена	
<b>Насаждения многолетние</b>		
18 0160040	Насаждения многолетние декоративные озеленительные	
18 0160050	Полосы лесозащитные и другие лесные полосы	

## ДОКУМЕНТЫ ПО УЧЕТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

*Утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 21 января 2003 г. N 7*

№ формы	Название формы
Форма ОС-1	Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)
Форма ОС-1а	Акт о приеме-передаче здания (сооружения)
Форма ОС-1б	Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)
Форма ОС-2	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств
Форма ОС-3	Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств
Форма ОС-4	Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)
Форма ОС-4а	Акт о списании автотранспортных средств
Форма ОС-4б	Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)
Форма ОС-6	Инвентарная карточка учета объекта основных средств
Форма ОС-6а	Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств
Форма ОС-6б	Инвентарная книга учета объектов основных средств
Форма ОС-14	Акт о приеме (поступлении) оборудования
Форма ОС-15	Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж
Форма ОС-16	Акт о выявленных дефектах оборудования
.....	Указания по применению и заполнению форм первичной учетной документации по учету основных средств

Унифицированная форма № ОС-1  
 Утверждена постановлением Госкомстата России  
 от 21.01.2003 № 7

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель организации-сдатчика

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель организации-получателя

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.  
 М.П.

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.  
 М.П.

Организация-получатель _____ <small>(наименование)</small>	Форма по ОКУД по ОКПО	Код
_____ <small>(адрес, телефон, факс)</small>		
_____ <small>(банковские реквизиты)</small>		
_____ <small>(наименование структурного подразделения)</small>	по ОКПО	

Организация-сдатчик _____ <small>(наименование)</small>
_____ <small>(адрес, телефон, факс)</small>
_____ <small>(банковские реквизиты)</small>
_____ <small>(наименование структурного подразделения)</small>

Основание для составления акта _____ <small>(приказ, распоряжение, договор (с указанием его вида, описи или обязательства))</small>	номер
	дата

Дата	принятия к бухгалтерскому учету
	списания с бухгалтерского учета
Номер	Счет, субсчет, код аналитического учета по ОКОФ
	амортизационной группы инвентарный заводской
Государственная регистрация прав на недвижимость	номер
	дата

**АКТ**  
**о приеме-передаче объекта основных средств**  
**(кроме зданий, сооружений)**

Объект основных средств \_\_\_\_\_  
(наименование, наименование, модель, марка)

Место нахождения объекта в момент приема-передачи \_\_\_\_\_

Организация-изготовитель \_\_\_\_\_  
(наименование)

Справочно: 1. Участники долевой собственности _____	Доля в праве общей собственности, %
---	-------------------------------------

2. Иностранная валюта \* \_\_\_\_\_  
(наименование) (курс) (на дату) (сумма)

\* Заполняется в случае, когда стоимость объекта основных средств при приобретении была выражена в иностранной валюте.

2-я страница формы № ОС-1

**1. Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи**

Дата			Фактический срок эксплуатации (лет, месяцев)	Срок полезного использования	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.	Стоимость приобретения (договорная стоимость), руб.	Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования	Способ начисления амортизации	
выпуска (год)	ввода в эксплуатацию (первоначальная)	последнего капитального ремонта								наименование	норма
1	2	3	4	5	6	7	8	1	2	3	4

**2. Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету****3. Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств**

Объект основных средств, приспособления, принадлежности		Содержание драгоценных материалов (металлов, камней и т.д.)				
наименование	количество	наименование драгоценных материалов	номенклатурный номер	единица измерения	количество	масса
1	2	3	4	5	6	7

Другие характеристики

---



---



---



---



---



---



---

Комиссия по приему-передаче

Результат испытания на " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Объект основных средств техническим условиям соответствует  
не соответствует

Доработка требуется  
не требуется

(указать, что не соответствует)

(указать, что требуется)

Заключение комиссии: \_\_\_\_\_

Приложение. Техническая документация \_\_\_\_\_

Председатель комиссии \_\_\_\_\_

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Члены комиссии:

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

**Объект основных средств**

Сдал

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. Табельный номер

Принял

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

По доверенности от " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_\_ ,

выданной \_\_\_\_\_

(кем, кому (фамилия, имя, отчество))

Объект основных средств принял на ответственное хранение

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. Табельный номер

Отметка бухгалтерии:

В инвентарной карточке (книге) учета объекта основных средств выбытие отмечено

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

(подпись)

(расшифровка подписи)

Отметка бухгалтерии об открытии инвентарной карточки учета объекта основных средств или записи в инвентарной книге

Номер документа	Дата составления

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

(подпись)

(расшифровка подписи)

Унифицированная форма № ОС-1а  
 Утверждена постановлением Госкомстата России  
 от 21.01.2003 № 7

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель организации-сдатчика

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель организации-получателя

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.  
 М.П.

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.  
 М.П.

Организация-получатель _____ <small>(и полное наименование)</small>	Форма по ОКУД по ОКПО	Код
_____ <small>(адрес, телефон, факс)</small>		
_____ <small>(банковские реквизиты)</small>		
Организация-сдатчик _____ <small>(и полное наименование)</small>	по ОКПО	
_____ <small>(адрес, телефон, факс)</small>		
_____ <small>(банковские реквизиты)</small>		

Основание для составления акта \_\_\_\_\_ (наименование структурного подразделения)

\_\_\_\_\_ (приказ, распоряжение, договор (с указанием его вида, о сроках обязательств))

номер	
дата	

**АКТ**  
**о приеме-передаче здания (сооружения)**

Дата	принятия к бухгалтерскому учету	Номер	амортизационной группы
	списания с бухгалтерского учета		инвентарный
Счет, субсчет, код аналитического учета по ОКОФ	Государственная регистрация прав на недвижимость	Номер	паспорта
			номер
Дата составления	дата		

Объект \_\_\_\_\_ (наименование, назначение)

Место нахождения объекта в момент приема-передачи \_\_\_\_\_

Организация-проектировщик (исполнитель строительных работ) \_\_\_\_\_ (наименование)

Справочно: 1. Участники долевой собственности \_\_\_\_\_

Доля в праве общей собственности, %	
-------------------------------------	--

2. Иностранная валюта \* \_\_\_\_\_ (наименование) \_\_\_\_\_ (курс) \_\_\_\_\_ (на дату) \_\_\_\_\_ (сумма)

\* Заполняется в случае, когда стоимость объекта основных средств при приобретении была выражена в иностранной валюте.

2-я страница формы № ОС-1а

## 1. Сведения о состоянии объекта на дату передачи

## 2. Сведения об объекте на дату принятия к бухгалтерскому учету

Дата					Фактический срок эксплуатации (лет, месяцев)	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.	Стоимость приобретения (договорная стоимость), руб.	Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования	Способ начисления амортизации	
начала строительства	окончания строительства	ввода в эксплуатацию	последней реконструкции, достройки, модернизации	последнего капитального ремонта							наименование	норма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	1	2	3	4

## 3. Краткая индивидуальная характеристика объекта

	Содержание драгоценных и/или полудрагоценных материалов (металлов, камней и т.д.)				
	наименование драгоценных и/или полудрагоценных материалов	номенклатурный номер	единица измерения	количество	масса
	1	2	3	4	5

Наименование конструктивных элементов и других признаков, характеризующих объект	Качественные и количественные характеристики					Примечание
	основного объекта	пристроенных помещений и др.				
		8	9	10	11	
6	7	8	9	10	11	12
Общая площадь, м <sup>2</sup>						
Количество этажей						
Общий строительный объем, м <sup>3</sup>						
в том числе подземной части, м <sup>3</sup>						
Площадь встроенных, встроенно-пристроенных и пристроенных помещений, м <sup>2</sup>						
В том числе: материалы						

Комиссия по приему-передаче " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Заключение комиссии: \_\_\_\_\_

Приложение. Техническая документация \_\_\_\_\_

Председатель комиссии \_\_\_\_\_

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Члены комиссии:

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

**Объект основных средств**

Сдал

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. Табельный номер

Принял

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

По доверенности от " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_\_,

выданной \_\_\_\_\_

(имя, кому (фамилия, имя, отчество))

Объект основных средств принял на ответственное хранение

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. Табельный номер

Отметка бухгалтерии:

В инвентарной карточке (книге) учета объекта основных средств выбытие отмечено

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

(подпись)

(расшифровка подписи)

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

(подпись)

(расшифровка подписи)

Отметка бухгалтерии об открытии инвентарной карточки учета объекта основных средств или записи в инвентарной книге

Номер документа	Дата составления

## Приложение 6

Унифицированная форма № ОС-16

Утверждена постановлением Госкомстата России  
от 21.01.2003 № 7

УТВЕРЖДАЮ

Руководитель организации-сдатчика

(должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи) \_\_\_\_\_  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.  
М.П. \_\_\_\_\_

УТВЕРЖДАЮ

Руководитель организации-получателя

(должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи) \_\_\_\_\_  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.  
М.П. \_\_\_\_\_

Организация-получатель _____ (наименование)	Форма по ОКУД по ОКПО	Код
_____ (адрес, телефон, факс)		
_____ (банковские реквизиты)		
_____ (наименование структурного подразделения)	по ОКПО	
Организация-сдатчик _____ (наименование)		
_____ (адрес, телефон, факс)		
_____ (банковские реквизиты)		
_____ (наименование структурного подразделения)		
Основание для составления акта _____ (приказ, распоряжение, договор (с указанием его вида, основных обязательств))	номер	
	дата	
	Дата	принятия к бухгалтерскому учету
		списания с бухгалтерского учета
	Счет, субсчет, код аналитического учета	

АКТ

**о приеме - передаче групп объектов основных средств  
(кроме зданий, сооружений)**

Номер документа	Дата составления
_____	_____

Цель передачи (назначение принимаемых объектов основных средств) \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Организация-изготовитель \_\_\_\_\_  
(наименование)

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Справочно: 1. Участники долевой собственности \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ (курс) \_\_\_\_\_ (на дату) \_\_\_\_\_ (сумма)

\_\_\_\_\_











Унифицированная форма № ОС-3  
 Утверждена постановлением Госкомстата России  
 от 21.01.2003 № 7

Заказчик _____ <small>(наименование организации)</small>	Форма по ОКУД по ОКПО	Код															
Исполнитель работ _____ <small>(наименование структурного подразделения)</small> _____ <small>(наименование организации (структурного подразделения))</small>	по ОКПО номер дата																
АКТ о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств	Договор (заказ)																
<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <th>Номер документа</th> <th>Дата составления</th> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>	Номер документа	Дата составления			<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <th rowspan="2">Период ремонта</th> <th>по договору (заказу)</th> <th>с</th> </tr> <tr> <th>фактический</th> <th>по</th> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>	Период ремонта	по договору (заказу)	с	фактический	по							
Номер документа	Дата составления																
Период ремонта	по договору (заказу)	с															
	фактический	по															

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель \_\_\_\_\_  
(должность) (подпись) (расшифровка подписи)  
 « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

**1. Сведения о состоянии объектов основных средств на момент передачи в ремонт, на реконструкцию, модернизацию**

Номер по порядку	Объект основных средств	Номер			Восстановительная (остаточная) стоимость, руб.	Фактический срок эксплуатации
		инвентарный	паспорта	заводской		
1	2	3	4	5	6	7

**2. Сведения о затратах, связанных с ремонтом, реконструкцией, модернизацией объектов основных средств**

Номер по порядку	Объект основных средств	Вид работы	Затраты на демонтаж, руб.	Стоимость выполненного объема работ, руб.					Примечание
				по договору (заказу)		фактическая			
				ремонта	реконструкции, модернизации	ремонта	реконструкции, модернизации	затраты по транспортировке оборудования	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Итого									

Стоимость объекта основных средств после реконструкции, модернизации \_\_\_\_\_ руб.

Оборотная сторона формы № ОС-3

Заключение комиссии:

Предусмотренные работы договором (заказом) выполнены \_\_\_\_\_  
полностью  
не полностью \_\_\_\_\_  
(указать, что именно выполнено)

По окончании работ \_\_\_\_\_ объект прошел испытания и сдан в эксплуатацию. Изменения в характеристике объекта, вызванные штатным капитальным ремонтом,  
(ремонта, реконструкции, модернизации)  
 реконструкцией, модернизацией: \_\_\_\_\_

Председатель комиссии

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Члены комиссии:

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Объект основных средств

Сдал \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи) " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

М.П.

Принял

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи) " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

М.П.

Главный бухгалтер

\_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Унифицированная форма № ОС-4  
Утверждена постановлением Госкомстата России  
от 21.01.2003 № 7

		Форма по ОКУД по ОКПО	Код
_____			
(наименование организации)			
_____			
(структурное подразделение)			
		Дата списания с бухгалтерского учета	
Основание для составления акта _____		номер	
(прива, распоряжение)		дата	
Материально ответственное лицо _____		Табельный номер	
(фамилия, инициалы)			

УТВЕРЖДАЮ

Руководитель \_\_\_\_\_

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Номер документа	Дата составления

АКТ

« \_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

**о списании объекта основных средств  
(кроме автотранспортных средств)**

Причина списания \_\_\_\_\_

**1. Сведения о состоянии объекта основных средств на дату списания**

Наименование объекта основных средств	Номер		Дата		Фактический срок эксплуатации	Первоначальная стоимость на момент принятия к бухгалтерскому учету или восстановительная стоимость, руб.	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.
	инвентарный	заводской	выпуска (постройки)	принятия к бухгалтерскому учету				
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Оборотная сторона формы № ОС-4

**2. Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств**

Объект основных средств, приспособления, принадлежности		Содержание драгоценных материалов (металлов, камней и т.д.)				
наименование	количество	наименование драгоценных материалов	номенклатурный номер	единица измерения	количество	масса
1	2	3	4	5	6	7

Заключение комиссии:

В результате осмотра указанного в настоящем акте объекта основных средств с комплектацией установлено: \_\_\_\_\_

Перечень прилагаемых документов \_\_\_\_\_

Председатель комиссии \_\_\_\_\_

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Члены комиссии:

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

**3. Сведения о затратах, связанных со списанием объекта основных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания**

Затраты на демонтаж					Поступило от списания								
вид работы	документ, дата, номер	сумма, руб.	корреспонденция счетов		документ, дата, номер	материальные ценности				корреспонденция счетов			
			дебет	кредит		наименование	номенклатурный номер	единица измерения	количество	стоимость, руб.		дебет	кредит
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
<b>Итого</b>										<b>Итого</b>			

Результаты списания \_\_\_\_\_

Выручка от реализации \_\_\_\_\_ руб.

Списание отмечено в инвентарной карточке (книге) учета объекта основных средств.

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

(подпись)

(расшифровка подписи)

Унифицированная форма № ОС-4а  
Утверждена постановлением Госкомстата России  
от 21.01.2003 № 7

		Форма по ОКУД по ОКПО	Код
_____			
(наименование организации)			
_____		Дата списания с бухгалтерского учета Счет, субсчет, код аналитического учета	
(структурное подразделение)			

АКТ	Номер документа	Дата составления

### о списании автотранспортных средств

УТВЕРЖДАЮ  
Руководитель

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_ г.

Автотранспортное средство _____ (наименование, марка, модель, тип)	Номер	заводской	
		регистрационный	
		инвентарный	
Причина списания _____			
Материально ответственное лицо _____ (должность) _____ (фамилия, инициалы)	Табельный номер _____		

#### 1. Сведения о техническом состоянии автотранспортного средства на дату списания

год выпуска	Дата				Пробег, км		Первоначальная стоимость на момент принятия к бухгалтерскому учету или восстановительная стоимость, руб.	Сумма начисленной амортизации, руб.	Остаточная стоимость, руб.
	ввода в эксплуатацию (месяц, год)	принятия к бухгалтерскому учету	последнего капитального ремонта	снятия с учета в ГИБДД (ГАИ)	с начала эксплуатации	последнего капитального ремонта			
1	2	3	4	5	6	7	1	2	3

#### 2. Сведения о стоимости автотранспортного средства на дату списания с бухгалтерского учета

Первоначальная стоимость на момент принятия к бухгалтерскому учету или восстановительная стоимость, руб.	Сумма начисленной амортизации, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1	2	3

2-я страница формы № ОС-4а

**3. Краткая характеристика объекта основных средств**

Номер по порядку	Номер			Грузоподъемность, вместимость	Масса объекта по паспорту	Содержание драгоценных материалов				
	технического паспорта	двигателя	шасси			наименование драгоценного материала	номенклатурный номер	единица измерения	количество	масса
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Другие характеристики

---



---



---



---



---

Заключение комиссии:

---



---



---



---

Перечень прилагаемых документов

---

Председатель комиссии

\_\_\_\_\_ (должность)                      \_\_\_\_\_ (подпись)                      \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Члены комиссии:

\_\_\_\_\_ (должность)                      \_\_\_\_\_ (подпись)                      \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_ (должность)                      \_\_\_\_\_ (подпись)                      \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)





Оборотная сторона формы № ОС-46

Заключение комиссии:

В результате осмотра перечисленных в настоящем акте объектов основных средств с приспособлениями и принадлежностями установлено: \_\_\_\_\_

Перечень прилагаемых документов \_\_\_\_\_

Председатель комиссии

\_\_\_\_\_ (должность)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Члены комиссии:

\_\_\_\_\_ (должность)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_ (должность)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

**2. Сведения о поступлении материальных ценностей от списания объектов основных средств**

Поступило от списания											Порядковый номер записи в карточке учета материалов		
документ			материальные ценности					Корреспонденция счетов					
наименование	дата	номер	наименование	номенклатурный номер	единица измерения	количество	стоимость, руб.		дебет	кредит			
1	2	3	4	5	6	7	единицы	всего	8	9	10	11	12
								<b>Итого</b>					

Результаты списания \_\_\_\_\_

Выручка от реализации \_\_\_\_\_ руб.

В инвентарной карточке (книге) учета объектов основных средств списание отмечено.

Главный бухгалтер

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

## Приложение 12

Унифицированная форма № ОС-6  
Утверждена постановлением Госкомстата России  
от 21.01.2003 № 7

						Форма по ОКУД		Код
						по ОКПО		
						по ОКОФ		
						амортизационной группы		
						паспорта (регистрационный)		
						заводской		
						инвентарный		
						принятия к бухгалтерскому учету		
						списания с бухгалтерского учета		
						Счет, субсчет, код аналитического учета		

Инвентарная карточка  
учета объекта основных средств

Объект \_\_\_\_\_  
(серия, тип постройки или модель, марка)

Место нахождения объекта основных средств \_\_\_\_\_

Организация-изготовитель \_\_\_\_\_  
(наименование)

**2. Сведения об объекте  
основных средств на дату  
принятия к бухгалтерскому  
учету**

**1. Сведения об объекте основных средств на дату передачи**

Дата		Документ о вводе в эксплуатацию			Фактический срок эксплуатации	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.	Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования
выпуска (постройки)	последнего капремонта, модернизации, реконструкции	наименование	номер	дата					
1	2	3	4	5	6	7	8	1	2

**3. Переоценка**

Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.
1	2	3	1	2	3	1	2	3

**4. Сведения о приемке, внутренних перемещениях, выбытии (списании) объекта основных средств**

Документ, дата, номер	Вид операции	Наименование структурного подразделения	Остаточная стоимость, руб.	Фамилия, инициалы лица, ответственного за хранение
1	2	3	4	5

Справочно: Участники долевой собственности \_\_\_\_\_ Доля в праве общей собственности, % \_\_\_\_\_

Оборотная сторона формы № ОС-6

**5. Изменения первоначальной стоимости объекта основных средств****6. Затраты на ремонт**

Реконструкция, достройка, дооборудование, частичная ликвидация, модернизация					Ремонт				
вид операции	документ			сумма затрат, руб.	вид ремонта	документ			сумма затрат, руб.
	наименование	дата	номер			наименование	дата	номер	
1	2	3	4	5	1	2	3	4	5

**7. Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств**

Объект основных средств, приспособления, принадлежности		Содержание драгоценных и/или полудрагоценных материалов (металлов, камней и т.д.)				
наименование	количество	наименование драгоценных и/или полудрагоценных материалов	номенклатурный номер	единица измерения	количество	масса
1	2	3	4	5	6	7

Наименование конструктивных элементов и других признаков, характеризующих объект	Качественные и количественные характеристики (размеры, прочие сведения)					Примечание
	основного объекта	приспособлений, принадлежностей, пристроенных помещений и др.				
		10	11	12	13	
8	9	10	11	12	13	14
В том числе: материалы						

Лицо, ответственное за ведение инвентарной карточки \_\_\_\_\_

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)





Унифицированная форма № ОС-6б  
 Утверждена постановлением Госкомстата России  
 от 21.01.2003 № 7

\_\_\_\_\_  
(наименование организации)

\_\_\_\_\_  
(наименование структурного подразделения)

Форма по ОКУД  
 по ОКПО

Код

**ИНВЕНТАРНАЯ КНИГА**  
**учета объектов основных средств**

за период с " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. по " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Лицо, ответственное за ведение книги  
 Материально ответственное лицо

\_\_\_\_\_  
(должность)

\_\_\_\_\_  
(фамилия, инициалы)

Табельный номер





Унифицированная форма № ОС-14  
 Утверждена постановлением Госкомстата России  
 от 21.01.2003 № 7

Форма по ОКУД	Код
по ОКПО	

Организация-получатель \_\_\_\_\_  
(наименование)

\_\_\_\_\_ (телефон, факс)

\_\_\_\_\_ (банковские реквизиты)

Основание для составления акта \_\_\_\_\_  
(наименование структурного подразделения)

\_\_\_\_\_ (приказ, распоряжение, договор (с указанием его вида, основной обязательств))

\_\_\_\_\_ номер

\_\_\_\_\_ дата

\_\_\_\_\_ Дата принятия к бухгалтерскому учету

\_\_\_\_\_ Счет, субсчет, код аналитического учета

\_\_\_\_\_ по ОКОФ

\_\_\_\_\_ Номер амортизационной группы

Номер документа	Дата составления

**АКТ**  
**о приеме (поступлении) оборудования**

УТВЕРЖДАЮ  
 Руководитель \_\_\_\_\_  
(должность) "\_\_\_" \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи) 20\_\_ г.

Организация-поставщик (продавец) \_\_\_\_\_  
(наименование)

\_\_\_\_\_ (адрес, телефон, факс)

\_\_\_\_\_ (банковские реквизиты)

Организация-изготовитель \_\_\_\_\_  
(наименование)

Организация-грузоотправитель (организация-перевозчик) \_\_\_\_\_  
(наименование)

\_\_\_\_\_ (телефон, факс, банковские реквизиты)

Место приема (нахождения) оборудования \_\_\_\_\_

Способ доставки \_\_\_\_\_ № \_\_\_\_\_ Транспортная накладная \_\_\_\_\_  
(вид транспортного средства)

серия	
номер	
дата	

**I. Сведения о времени приемки оборудования**

отправления оборудования (груза)		Дата, время, ч., мин.		приема (поступления) оборудования (груза)			
со станции (пристань, порта) отправителя	со склада отправителя	прибытия оборудования (груза)	место приема	начала	приостановления	возобновления	окончания
наименование пункта							
1	2	3		4	5	6	7

Оборотная сторона формы № ОС-14

## 2. Сведения о поступившем оборудовании

Оборудование			Вид упаковки	Единица измерения	По документам организаций, поставивших оборудование						Фактически принято			Примечание
наименование	заводской (номенклатурный) номер	тип, марка, знак			количество мест, шт.	масса груза		стоимость, руб.		особые отметки по накладной	количество мест, шт.	масса груза	обнаруженные дефекты	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10					11

При осмотре оборудования установлено: 1. Упаковка не повреждена / повреждена (указать повреждение) 2. Оборудование комплектно / некомплектно (указать некомплектность)

Примечание. Дефекты, обнаруженные при монтаже, наладке и испытании оборудования, оформляются актом о выявленных дефектах оборудования (форма № ОС-16)

Заключение комиссии: \_\_\_\_\_

Перечень прилагаемых документов: \_\_\_\_\_

С правилами приемки оборудования по количеству, качеству и комплектности все члены комиссии ознакомлены:

_____ (должность)	_____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)	_____ (номер и дата выдачи документа о полномочии и наименование организации, выдавшей документ)
_____ (должность)	_____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)	_____ (номер и дата выдачи документа о полномочии и наименование организации, выдавшей документ)
_____ (должность)	_____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)	_____ (номер и дата выдачи документа о полномочии и наименование организации, выдавшей документ)

Принял

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

По доверенности от " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. № \_\_\_\_\_, выданной \_\_\_\_\_ (кем, кому (фамилия, имя, отчество))

Объект основных средств принял на ответственное хранение

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г. Табельный номер \_\_\_\_\_

Отметка бухгалтерии об открытии инвентарной карточки учета объекта основных средств

Номер документа	Дата составления

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)



## Оборотная сторона формы № ОС-15

При приемке оборудования в монтаж установлено:

оборудование соответствует / не соответствует проектной специализации или чертежу (если не соответствует, указать в чем несоответствие) \_\_\_\_\_

Оборудование передано комплектно / некомплектно (указать состав комплекта и технической документации, по которой произведена приемка, и какая комплектность) \_\_\_\_\_

Дефекты при наружном осмотре оборудования не обнаружены / обнаружены (если обнаружены, подробно их перечислить) \_\_\_\_\_

Примечание. Дефекты, обнаруженные при монтаже, наладке и испытании оборудования, оформляются актом о выявленных дефектах оборудования (форма № ОС-16)

Заключение о пригодности к монтажу: \_\_\_\_\_

<p><b>Сдал</b> Представитель организации-заказчика</p> <p>_____</p> <p>(должность)      (подпись)      (расшифровка подписи)</p>	<p><b>Принял</b> Представитель монтажной организации</p> <p>_____</p> <p>(должность)      (подпись)      (расшифровка подписи)</p>
--	--

М.П.

М.П.

Указанное оборудование принято на ответственное хранение

Материально ответственное лицо \_\_\_\_\_  
(должность)      (подпись)      (расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.





Приложение 18  
Утверждены  
Приказом  
Министерства финансов  
Российской Федерации  
от 13 октября 2003 г. N 91н

## **МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

(в ред. Приказов Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н,  
от 25.10.2010 N 132н, от 24.12.2010 N 186н)

### I. Общие положения

1. Настоящие Методические указания определяют порядок организации бухгалтерского учета основных средств в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 г. N 26н (зарегистрировано в Министерстве юстиции Российской Федерации 28 апреля 2001 г., регистрационный номер 2689).

Настоящие Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств распространяются на организации, являющиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений).

(в ред. Приказа Минфина РФ от 25.10.2010 N 132н)

2. При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

б) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этих основных средств;

в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

3. К основным средствам относятся: здания, сооружения и передаточные устройства, 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 и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также: земельные участки; объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы); капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, если в соответствии с заключенным договором аренды эти капитальные вложения являются собственностью арендатора.

4. Настоящие Методические указания не применяются в отношении:

машин, оборудования и иных аналогичных предметов, числящихся как готовые изделия на складах организаций-изготовителей, как товары - на складах организаций, осуществляющих торговую деятельность;

предметов, сданных в монтаж или подлежащих монтажу, находящихся в пути; капитальных и финансовых вложений.

5. На основе настоящих Методических указаний организации разрабатывают внутренние положения, инструкции, иные организационно-распорядительные документы, необходимые для организации учета основных средств и контроля за их использованием. Указанными документами могут утверждаться:

формы применяемых первичных учетных документов по поступлению, выбытию и внутреннему перемещению объектов основных средств и порядок их оформления (составления), а также правила документооборота и технология обработки учетной информации;

перечень должностных лиц организации, на которых возложена ответственность за поступление, выбытие и внутреннее перемещение объектов основных средств;

порядок осуществления контроля за сохранностью и рациональным использованием объектов основных средств в организации.

6. Бухгалтерский учет основных средств ведется в целях:

а) формирования фактических затрат, связанных с принятием активов в качестве основных средств к бухгалтерскому учету;

б) правильного оформления документов и своевременного отражения поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;

в) достоверного определения результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;

г) определения фактических затрат, связанных с содержанием основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии, др.);

д) обеспечения контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;

е) проведения анализа использования основных средств;

ж) получения информации об основных средствах, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности.

7. Операции по движению (поступление, внутреннее перемещение, выбытие) основных средств оформляются первичными учетными документами.

Первичные учетные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты, установленные Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, N 48, ст. 5369; 1998, N 30, ст. 3619; 2002, N 13, ст. 1179; 2003, N 1, ст. 2; N 2, ст. 160; N 27 (ч. I), ст. 2700):

наименование документа;

дата составления документа;

наименование организации, от имени которой составлен документ;

содержание хозяйственной операции;

измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражениях;

наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

личные подписи указанных лиц и их расшифровки.

Кроме того, в первичные учетные документы могут быть включены дополнительные реквизиты в зависимости от характера хозяйственной операции, требований нормативных правовых актов и документов по бухгалтерскому учету, а также технологии обработки учетной информации.

В качестве первичных учетных документов могут применяться унифицированные первичные документы по учету основных средств, утвержденные Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 21 января 2003 г. N 7 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных

средств" (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации данный документ в государственной регистрации не нуждается - письмо Министерства юстиции Российской Федерации от 27 февраля 2003 г. N 07/1891-ЮД).

8. Первичные учетные документы должны быть надлежащим образом оформлены, с заполнением всех необходимых реквизитов, и иметь соответствующие подписи.

9. Первичные учетные документы могут составляться на бумажных и (или) машинных носителях информации.

Программы кодирования, идентификации и машинной обработки данных документов на машинных носителях должны обладать системой защиты и храниться в организации в течение срока, установленного для хранения соответствующих первичных учетных документов.

10. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированных на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

Пример. Подвижной состав автомобильного транспорта (автомобили всех марок и типов, автомобили-тягачи, трейлеры, прицепы, полуприцепы всех видов и назначений, мотоциклы и мотороллеры) - в инвентарный объект по указанной группе включаются все относящиеся к нему приспособления и принадлежности. В стоимость автомобиля включается стоимость запасного колеса с крышкой, камерой и ободной лентой, а также комплекта инструментов.

По морскому и речному флоту инвентарным объектом является каждое судно, включая основной и вспомогательный двигатели, электростанцию, радиостанцию, спасательные средства, погрузочно-разгрузочные механизмы, навигационные и измерительные приборы, бортовой комплект запасных частей. Предметы производственного, культурно-бытового и хозяйственного инвентаря и такелажа, находящиеся на судне, но не являющиеся его составной частью, отвечающие требованиям отнесения объектов к основным средствам, учитываются как отдельные инвентарные объекты.

Авиационные двигатели гражданской авиации в силу того обстоятельства, что срок полезного использования указанных двигателей отличается от срока полезного использования воздушного судна, учитываются как отдельные инвентарные объекты.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Капитальные вложения в земельные участки, на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), в объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы) учитываются как отдельные инвентарные объекты (по видам объектов капитальных вложений).

Капитальные вложения на коренное улучшение земель, по участку, находящемуся в собственности организации, учитываются в составе инвентарного объекта, в который осуществлены капитальные вложения.

Капитальные вложения в арендованный объект основных средств учитываются арендатором как отдельный инвентарный объект, если в соответствии с заключенным договором аренды эти капитальные вложения являются собственностью арендатора.

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности.

11. Для организации бухгалтерского учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому инвентарному объекту основных средств должен присваиваться при принятии их к бухгалтерскому учету соответствующий инвентарный номер.

Присвоенный инвентарному объекту номер может быть обозначен путем прикрепления металлического жетона, нанесен краской или иным способом.

В тех случаях, когда инвентарный объект имеет несколько частей, имеющих разный срок полезного использования и учитывающихся как отдельные инвентарные объекты, каждой части присваивается отдельный инвентарный номер. Если по объекту, состоящему из нескольких частей, установлен общий для объектов срок полезного использования, указанный объект числится за одним инвентарным номером.

Инвентарный номер, присвоенный инвентарному объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в данной организации.

Инвентарные номера выбывших инвентарных объектов основных средств не рекомендуется присваивать вновь принятым к бухгалтерскому учету объектам в течение пяти лет по окончании года выбытия.

12. Учет основных средств по объектам ведется бухгалтерской службой с использованием инвентарных карточек учета основных средств (например, унифицированная форма первичной учетной документации по учету основных средств № ОС-6 "Инвентарная карточка учета объекта основных средств", утвержденная Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 21 января 2003 г. № 7 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств"). Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект.

Инвентарные карточки могут группироваться в картотеке применительно к Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. № 1 "О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы" (Собрание законодательства Российской Федерации, 2002, № 1 (ч. II), ст. 52; 2003, № 28, ст. 2940), а внутри разделов, подразделов, классов и подклассов - по месту эксплуатации (структурным подразделениям организации).

Организация, имеющая небольшое количество объектов основных средств, пообъектный учет может осуществлять в инвентарной книге с указанием необходимых сведений об объектах основных средствах по их видам и местам нахождения.

13. Заполнение инвентарной карточки (инвентарной книги) производится на основе акта (накладной) приемки-передачи основных средств, технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, перемещение и выбытие инвентарного объекта основных средств. В инвентарной карточке (инвентарной книге) должны быть приведены: основные данные об объекте основных средств, сроке его полезного использования; способе начисления амортизации; отметка о неначислении амортизации (если имеет место); об индивидуальных особенностях объекта.

14. На объект основных средств, полученный в аренду, для организации учета указанного объекта на забалансовом счете в бухгалтерской службе арендатора рекомендуется также открывать инвентарную карточку. Данный объект может учитываться арендатором по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем.

15. Синтетический и аналитический учет основных средств организуется на основе регистров бухгалтерского учета, рекомендованных Министерством финансов Российской Федерации или разработанных министерствами, иными органами исполнительной власти или организациями.

16. При наличии большого количества объектов основных средств по месту их нахождения в структурных подразделениях их учет может осуществляться в инвентарном списке

или другом соответствующем документе, содержащем сведения о номере и дате инвентарной карточки, инвентарном номере объекта основных средств, полном наименовании объекта, его первоначальной стоимости и сведения о выбытии (перемещении) объекта.

17. Инвентарные карточки на принятые к бухгалтерскому учету объекты основных средств, а также на выбывшие объекты основных средств в течение месяца могут находиться (до конца месяца) обособленно от инвентарных карточек остальных основных средств.

18. Данные инвентарных карточек ежемесячно суммарно сверяются с данными синтетического учета основных средств.

19. На основе соответствующих данных бухгалтерского учета, а также технической документации в организации осуществляется контроль за использованием основных средств.

К числу показателей, характеризующих использование основных средств, могут относиться, в частности: данные о наличии основных средств с подразделением их на собственные или арендованные; действующие и неиспользуемые; данные о рабочем времени и простоях по группам основных средств; данные о выпуске продукции (работ, услуг) в разрезе объектов основных средств и др.

20. По степени использования основные средства подразделяются на находящиеся:

в эксплуатации;

в запасе (резерве);

в ремонте;

в стадии достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации;

на консервации.

21. Основные средства в зависимости от имеющихся у организации прав на них подразделяются на:

основные средства, принадлежащие на праве собственности (в том числе сданные в аренду, переданные в безвозмездное пользование, переданные в доверительное управление);

основные средства, находящиеся у организации в хозяйственном ведении или оперативном управлении (в том числе сданные в аренду, переданные в безвозмездное пользование, переданные в доверительное управление);

основные средства, полученные организацией в аренду;

основные средства, полученные организацией в безвозмездное пользование;

основные средства, полученные организацией в доверительное управление.

## II. Первоначальная оценка основных средств

22. Основные средства могут приниматься к бухгалтерскому учету в случаях: приобретения, сооружения и изготовления за плату; сооружения и изготовления самой организацией; поступления от учредителей в счет вкладов в уставный (складочный) капитал, паевой фонд; поступления от юридических и физических лиц безвозмездно; получения государственным и муниципальным унитарным предприятием при формировании уставного фонда; поступления в дочерние (зависимые) общества от головной организации; поступления в порядке приватизации государственного и муниципального имущества организациями различных организационно-правовых форм (акционерным обществом и др.); в других случаях.

23. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

24. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату (как новых, так и бывших в эксплуатации), признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);  
суммы, уплачиваемые за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;

суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением объекта основных средств;

государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением объекта основных средств;

(в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

таможенные пошлины и таможенные сборы;

невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которых приобретен объект основных средств;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

25. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н.

26. Первоначальная стоимость основных средств при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством этих основных средств. Учет и формирование затрат на производство основных средств осуществляются организацией в порядке, установленном для учета затрат соответствующих видов продукции, изготавливаемых этой организацией.

27. Фактические затраты, связанные с приобретением за плату основных средств, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации), отражаются по дебету счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетами учета расчетов.

При принятии основных средств к бухгалтерскому учету на основании надлежаще оформленных документов фактические затраты, связанные с приобретением основных средств, списываются с кредита счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции с дебетом счета учета основных средств.

В аналогичном порядке отражаются фактические затраты по сооружению и изготовлению самой организацией основных средств, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

28. Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

При поступлении вклада в уставный (складочный) капитал организации в виде основных средств производится запись по дебету счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетом учета расчетов с учредителями.

Отражение формирования уставного капитала организации в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами, включая стоимость основных средств, производится в бухгалтерском учете записью по дебету счета учета расчетов с учредителями (соответствующий субсчет) в корреспонденции с кредитом счета учета уставного капитала.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, поступивших в счет вклада в уставный (складочный) капитал, отражается по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета вложений во внеоборотные активы.

В аналогичном порядке определяется первоначальная стоимость основных средств, полученных при формировании уставного фонда, паевого фонда.

29. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Для целей настоящих Методических указаний под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанного актива на дату принятия к бухгалтерскому учету.

При определении текущей рыночной стоимости могут быть использованы данные о ценах на аналогичные основные средства, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций, а также в средствах массовой информации и специальной литературе; экспертные заключения (например, оценщиков) о стоимости отдельных объектов основных средств.

На величину первоначальной стоимости основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), формируются в течение срока полезного использования финансовые результаты организации в качестве прочих доходов. Принятие к бухгалтерскому учету указанных основных средств отражается по дебету счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетом учета доходов будущих периодов с последующим отражением по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета вложений во внеоборотные активы.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

30. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные основные средства.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, поступивших по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, отражается по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета вложений во внеоборотные активы.

31. Основные средства, полученные по договору доверительного управления имуществом, учитываются в соответствии с Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 ноября 2001 г. N 97н "Об утверждении указаний об отражении в бухгалтерском учете организаций операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом" (зарегистрировано Министерством юстиции Российской Федерации 25 декабря 2001 г., регистрационный N 3123).

32. В первоначальную стоимость основных средств, определяемую в соответствии с пунктами 24 - 30 настоящих Методических указаний, включаются также фактические затраты организации на доставку основных средств и приведение их в состояние, пригодное для использования.

33. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н.

34. Капитальные вложения организации в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) включаются в состав основных средств в конце отчетного года в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

На сумму произведенных затрат делаются записи по дебету счета учета основных средств и кредиту счета учета вложений во внеоборотные активы, а также производятся соответствующие записи в инвентарной карточке по учету капитальных вложений организации в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель с последующим увеличением первоначальной стоимости основных средств.

35. В случае, если в соответствии с заключенным договором аренды капитальные вложения в арендованные основные средства являются собственностью арендатора, затраты по законченным работам капитального характера списываются с кредита счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции с дебетом счета учета основных средств. На сумму произведенных затрат арендатором открывается отдельная инвентарная карточка на отдельный инвентарный объект.

В случае, если в соответствии с заключенным договором аренды арендатор передает произведенные капитальные вложения арендодателю, затраты по законченным работам капитального характера, подлежащие компенсации арендодателем, списываются с кредита счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции с дебетом счета учета расчетов.

36. Неучтенные объекты основных средств, выявленные при проведении организацией инвентаризации активов и обязательств, принимаются к бухгалтерскому учету по текущей рыночной стоимости и отражаются по дебету счета учета основных средств в корреспонденции со счетом прибылей и убытков в качестве прочих доходов. (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

37. Учет объекта основных средств в инвентарной карточке ведется в рублях. Допускается ведение учета объекта основных средств в инвентарной карточке в тысячах рублей.

По объекту основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, в инвентарной карточке указывается также его контрактная стоимость в иностранной валюте.

38. Принятие основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств, который составляется на каждый отдельный инвентарный объект.

Одним актом (накладной) приемки-передачи основных средств может оформляться принятие к бухгалтерскому учету однотипных объектов одинаковой стоимости, принимаемых к бухгалтерскому учету одновременно.

Указанный акт, утвержденный руководителем организации, вместе с технической документацией передается в бухгалтерскую службу организации, которая на основании этого документа открывает инвентарную карточку или делает отметку о выбытии объекта в инвентарной карточке.

Техническая документация, относящаяся к конкретному инвентарному объекту, может передаваться по месту эксплуатации объекта с соответствующей отметкой в инвентарной карточке.

39. Машины и оборудование, не требующие монтажа (транспортные передвижные средства, строительные механизмы и т.п.), а также машины и оборудование, требующие монтажа, но предназначенные для запаса (резерва) в соответствии с установленными технологическими и иными требованиями, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств на основании утвержденного руководителем акта приемки-передачи основных средств.

40. Если по результатам достройки, дооборудования, реконструкции и модернизации объекта основных средств принимается решение об увеличении его первоначальной стоимости, то корректируются данные в инвентарной карточке этого объекта. Если отражение корректировок в указанной инвентарной карточке затруднено, взамен открывается новая инвентарная карточка (с сохранением ранее присвоенного инвентарного номера) с отражением новых показателей, характеризующих достроенный, дооборудованный, реконструированный или модернизированный объект.

### III. Последующая оценка основных средств

41. Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01.

Изменение первоначальной стоимости объектов основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Переоценка объектов основных средств производится с целью определения реальной стоимости объектов основных средств путем приведения первоначальной стоимости объектов основных средств в соответствие с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки.

42. Затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию объекта основных средств учитываются на счете учета вложений во внеоборотные активы.

По завершении работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации объекта основных средств затраты, учтенные на счете учета вложений во внеоборотные активы, либо увеличивают первоначальную стоимость этого объекта основных средств и списываются в дебет счета учета основных средств, либо учитываются на счете учета основных средств обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведенных затрат.

43. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

При определении текущей (восстановительной) стоимости могут быть использованы: данные на аналогичную продукцию, полученные от организаций-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций; сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе; оценка бюро технической инвентаризации; экспертные заключения о текущей (восстановительной) стоимости объектов основных средств.

44. При принятии решения о переоценке объектов основных средств, входящих в однородную группу объектов (здания, сооружения, транспортные средства и т.п.), организации следует учитывать, что в последующем объекты основных средств однородной группы должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость указанных объектов основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Пример. Стоимость объектов основных средств, входящих в однородную группу объектов, на конец предыдущего отчетного года - 1000 тыс. рублей; текущая (восстановительная) стоимость объектов этой однородной группы на конец отчетного года 1100 тыс. рублей. Результаты проведенной переоценки отражаются на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности, так как возникающая разница является существенной  $(1100 - 1000) : 1000$ . (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

Пример. Стоимость объектов основных средств, входящих в однородную группу объектов, на конец предыдущего отчетного года - 1000 тыс. рублей; текущая (восстановительная) стоимость объектов этой однородной группы на конец отчетного года 1030 тыс. рублей. Решение о переоценке не принимается - возникающая разница не является существенной  $(1030 - 1000) : 1000$ . (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

45. В целях проведения переоценки объектов основных средств в организации должна быть проведена подготовительная работа по осуществлению переоценки объектов основных

средств, в частности, проверка наличия объектов основных средств, подлежащих переоценке.

Решение организации о проведении переоценки по состоянию на конец отчетного года оформляется соответствующим распорядительным документом, обязательным для всех служб организации, которые будут задействованы в переоценке основных средств, и сопровождается подготовкой перечня объектов основных средств, подлежащих переоценке. (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

В перечне рекомендуется указать следующие данные об объекте основных средств: точное название; дату приобретения, сооружения, изготовления; дату принятия объекта к бухгалтерскому учету.

46. Исходными данными для переоценки объектов основных средств являются: первоначальная стоимость или текущая (восстановительная) стоимость (если данный объект переоценивался ранее), по которой они учитываются в бухгалтерском учете на дату переоценки; сумма амортизации, начисленной за все время использования объекта по состоянию на указанную дату; документально подтвержденные данные о текущей (восстановительной) стоимости переоцениваемых объектов основных средств по состоянию на 31 декабря отчетного года (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н).

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

47. Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н).

48. Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки отражается по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета добавочного капитала. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, относится в кредит счета учета прочих доходов и расходов в корреспонденции с дебетом счета учета основных средств (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н).

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки отражается по дебету счета учета прочих доходов и расходов в корреспонденции с кредитом счета учета основных средств. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды, и отражается в бухгалтерском учете по дебету счета учета добавочного капитала и кредиту счета учета основных средств. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, отражается по дебету счета учета прочих доходов и расходов в корреспонденции с кредитом счета учета основных средств (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н).

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки списывается с дебета счета учета добавочного капитала в корреспонденции с кредитом счета учета нераспределенной прибыли организации.

Пример. Первоначальная стоимость объекта основных средств на дату первой переоценки - 70 тыс. руб.; срок полезного использования - 7 лет; годовая сумма амортизационных отчислений - 10 тыс. руб.; накопленная сумма амортизационных отчислений на дату переоценки - 30 тыс. руб.; текущая восстановительная стоимость - 105 тыс. руб.; разница между стоимостью объекта, по которой он учитывался в бухгалтерском учете, и текущей (восстановительной) стоимостью - 35 тыс. руб.; коэффициент пересчета - 1,5 (105000 : 70000); сумма пересчитанной амортизации 45 тыс. руб. (30000 x 1,5); разница между суммой пересчитанной амортизации и суммой накопленной амортизации - 15 тыс. руб. (45000 - 30000); сумма дооценки, отражаемой по кредиту счета учета добавочного капитала, - 20 тыс. руб. (35000 - 15000).

Стоимость этого объекта на дату второй переоценки - 105 тыс. руб.; сумма начисленной амортизации за год, предшествующий переоценке, - 15 тыс. руб.  $((100\% : 7 \text{ лет}) \times 105\ 000)$ ; общая сумма накопленной амортизации на дату второй переоценки - 60 тыс. руб.  $(45\ 000 + 15\ 000)$ ; текущая (восстановительная) стоимость в результате второй переоценки - 52,5 тыс. руб.; коэффициент пересчета 0,5  $(52\ 500 : 105\ 000)$ ; сумма пересчитанной амортизации - 30 тыс. руб.  $(60\ 000 \times 0,5)$ ; разница между суммой пересчитанной амортизации и суммой накопленной амортизации - 30 тыс. руб.  $(60\ 000 - 30\ 000)$ ; сумма уценки объекта - 22,5 тыс. руб.  $(105\ 000 - 52\ 500) - (60\ 000 - 30\ 000)$ , из них отнесенной в дебет счета учета добавочного капитала - 20 тыс. руб. и в дебет счета учета прочих доходов и расходов - в размере 2,5 тыс. руб.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

Пример. Первоначальная стоимость объекта основных средств на дату первой переоценки - 200 тыс. руб.; срок полезного использования - 10 лет; годовая норма амортизационных отчислений составляет 10%  $(100\% : 10 \text{ лет})$ ; годовая сумма амортизационных отчислений - 20 тыс. руб.  $(200\ 000 \times 10\%)$ ; сумма накопленной амортизации на дату первой переоценки - 40 тыс. руб.; текущая (восстановительная) стоимость - 150 тыс. руб.; коэффициент пересчета - 0,75  $(150\ 000 : 200\ 000)$ ; сумма пересчитанной амортизации - 30 тыс. руб.  $(40\ 000 \times 0,75)$ ; разница между первоначальной стоимостью и текущей (восстановительной) стоимостью - 50 тыс. руб.  $(200\ 000 - 150\ 000)$ ; разница между суммой пересчитанной амортизации и суммой амортизации, числящейся в бухгалтерском учете, - 10 тыс. руб.  $(40\ 000 - 30\ 000)$ ; сумма уценки, отражаемой по дебету счета учета прочих доходов и расходов, - 40 тыс. руб.  $(50\ 000 - 10\ 000)$ .

(в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

Стоимость этого же объекта на дату второй переоценки - 150 тыс. руб.; сумма начисленной амортизации за год на дату второй переоценки - 45 тыс. руб.  $(30\ 000 + 150\ 000 \times 10\%)$ ; текущая (восстановительная) стоимость на дату второй переоценки - 225 тыс. руб.; коэффициент пересчета - 1,5  $(225\ 000 : 150\ 000)$ ; сумма пересчитанной амортизации - 67,5 тыс. руб.  $(45\ 000 \times 1,5)$ ; разница между текущей (восстановительной) стоимостью объекта на дату второй переоценки и на дату первой переоценки - 75 тыс. руб.  $(225\ 000 - 150\ 000)$ ; разница между суммой пересчитанной амортизации и суммой амортизации, числящейся в бухгалтерском учете, - 22,5 тыс. руб.  $(67\ 500 - 45\ 000)$ ; сумма дооценки объекта - 52,5 тыс. руб.  $(75\ 000 - 22\ 500)$ ; из нее отнесено в кредит счета учета прочих доходов и расходов 40 тыс. руб. и в кредит счета учета добавочного капитала 12,5 тыс. руб.

(в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

#### IV. Амортизация основных средств

49. Стоимость объектов основных средств, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления (включая объекты основных средств, переданные в аренду, безвозмездное пользование, доверительное управление), погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01.

По объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним производится начисление износа в конце отчетного года исходя из установленного организацией срока их полезного использования. Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

50. Начисление амортизации по объектам основных средств, сданным в аренду, производится арендодателем.

Начисление амортизации по объектам основных средств, входящим в комплекс имущества по договору аренды предприятия, осуществляется арендатором в порядке, изложенном в настоящем разделе для объектов основных средств, находящихся на праве собственности.

Начисление амортизации по объектам основных средств, являющимся предметом договора финансовой аренды, производится лизингодателем или лизингополучателем в зависимости от условий договора финансовой аренды.

51. По объектам жилищного фонда, которые используются организацией для извлечения дохода и учитываются на счете учета доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

52. По объектам недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, амортизация начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету. Объекты недвижимости, права собственности на которые не зарегистрированы в установленном законодательством порядке, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств.

(п. 52 в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н)

53. Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

линейный способ;

способ уменьшаемого остатка;

способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Абзац утратил силу. - Приказ Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н.

54. Для погашения стоимости объектов основных средств определяется годовая сумма амортизационных отчислений.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

а) при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Пример. Приобретен объект основных средств стоимостью 120 тыс. руб. со сроком полезного использования 5 лет. Годовая норма амортизации - 20 процентов ( $100\% : 5$ ). Годовая сумма амортизационных отчислений составит 24 тыс. руб. ( $120000 \times 20 : 100$ ).

б) при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости (первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) за минусом начисленной амортизации) объекта основных средств на начало отчетного года, нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. При этом в соответствии с законодательством Российской Федерации субъекты малого предпринимательства могут применять коэффициент ускорения, равный двум; а по движимому имуществу, составляющему объект финансового лизинга и относимому к активной части основных средств, может применяться коэффициент ускорения в соответствии с условиями договора финансовой аренды не выше 3.

Пример. Приобретен объект основных средств стоимостью 100 тыс. руб. со сроком полезного использования 5 лет. Годовая норма амортизации, исчисленная исходя из срока полезного использования, составляющая 20 процентов ( $100\% : 5$ ), увеличивается на коэффициент ускорения 2; годовая норма амортизации составит 40 процентов.

---

В официальном тексте документа, видимо, допущена опечатка: в приведенном примере в третий год эксплуатации амортизация составит 14,4 тыс. рублей ( $((60 - 24) \times 40 : 100)$ ), а не 12,4 тыс. рублей.

В первый год эксплуатации годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости, сформированной при принятии объекта основных средств к бухгалтерскому учету, 40 тыс. руб. ( $100000 \times 40 : 100$ ). Во второй год эксплуатации амортизация начисляется в размере 40 процентов от остаточной стоимости на начало отчетного года, т.е. разницы между первоначальной стоимостью объекта и суммой амортизации, начисленной за первый год, и составит 24 тыс. руб. ( $(100 - 40) \times 40 : 100$ ). В третий год эксплуатации амортизация начисляется в размере 40 процентов от разницы между остаточной стоимостью объекта, образовавшейся по окончании второго года эксплуатации, и суммой амортизации, начисленной за второй год эксплуатации, и составит 12,4 тыс. руб. ( $((60 - 24) \times 40 : 100)$ ) и т.д.

в) при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной)) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

Пример. Приобретен объект основных средств стоимостью 150 тыс. руб. Срок полезного использования установлен 5 лет. Сумма чисел лет срока службы составляет 15 лет ( $1 + 2 + 3 + 4 + 5$ ). В первый год эксплуатации указанного объекта может быть начислена амортизация в размере  $5/15$ , или 33,3%, что составит 50 тыс. руб., во второй год -  $4/15$ , что составит 40 тыс. руб., в третий год -  $3/15$ , что составит 30 тыс. руб. и т.д.

55. Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств в течение отчетного года производится ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере  $1/12$  исчисленной годовой суммы.

В случае принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету в течение отчетного года годовой суммой амортизации считается сумма, определенная с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, до отчетной даты годовой бухгалтерской отчетности.

Пример. В апреле отчетного года принят к бухгалтерскому учету объект основных средств первоначальной стоимостью 20 тыс. рублей; срок полезного использования - 4 года или 48 месяцев (организация использует линейный метод); годовая сумма амортизационных отчислений в первый год использования составит  $(20000 \times 8 : 48) = 3,3$  тыс. руб.

56. По объектам основных средств, используемым в организации с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

Пример. Организация, осуществляющая речные перевозки грузов в течение 7 месяцев в году, приобрела объект основных средств, первоначальная стоимость которого составляет 200 тыс. руб., срок полезного использования 10 лет. Годовая норма амортизационных отчислений составляет 10 процентов ( $100\% : 10$  лет). Годовая сумма амортизационных отчислений в размере 20 тыс. рублей ( $200 \times 10\%$ ) начисляется равномерно в течение 7 месяцев работы в отчетном году.

57. При применении начисления амортизации по объектам основных средств способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) годовая сумма амортизационных отчислений определяется 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 такого объекта.

Пример. Приобретен автомобиль с предполагаемым пробегом до 400 тыс. км, стоимостью 80 тыс. руб. В отчетном периоде пробег должен составить 5 тыс. км, следовательно, годовая сумма амортизационных отчислений исходя из соотношения первоначальной стоимости и предполагаемого объема продукции составит 1 тыс. рублей ( $5 \times 80 : 400$ ).

## ПОЛОЖЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

### ПБУ 6/01

*Утверждено  
Приказом Министерства финансов Российской Федерации  
от 30.03.2001 № 26н*

*(в ред. Приказов Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н, от 12.12.2005 № 147н,  
от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н,  
от 25.10.2010 № 132н, от 24.12.2010 № 186н)*

#### 1. Общие положения

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации. Под организацией в дальнейшем понимается юридическое лицо по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений).

2. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 12.12.2005 № 147н.

3. Настоящее Положение не применяется в отношении:

- машин, оборудования и иных аналогичных предметов, числящихся как готовые изделия на складах организаций-изготовителей, как товары - на складах организаций, осуществляющих торговую деятельность;
- предметов, сданных в монтаж или подлежащих монтажу, находящихся в пути;
- капитальных и финансовых вложений.

4. Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

а) 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;

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Некоммерческая организация принимает объект к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если он предназначен для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания данной некоммерческой организации (в т.ч. в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации), для управленческих нужд некоммерческой организации, а также если выполняются условия, установленные в подпунктах "б" и "в" настоящего пункта.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

5. К основным средствам относятся: 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 и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности.

Активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в пункте 4 настоящего Положения, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

6. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности.

## **II. Оценка основных средств**

7. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

8. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 12.12.2005 № 147н;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

Абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 156н.

9. Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

10. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

11. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

12. Первоначальная стоимость объектов основных средств, принимаемых к бухгалтерскому учету в соответствии с пунктами 9, 10 и 11, определяется применительно к порядку, приведенному в пункте 8 настоящего Положения.

13. Капитальные вложения в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

14. Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных настоящим и иными положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

15. Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов.

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов.

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

16. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 156н.

### **III. Амортизация основных средств**

17. Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено настоящим Положением.

По используемым для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации объектам основных средств, которые законсервированы и не используются 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, амортизация не начисляется.

По объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом применительно к порядку, приведенному в пункте 19 настоящего Положения.

По объектам жилищного фонда, которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).

18. Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Абзац исключен. - Приказ Минфина РФ от 12.12.2005 № 147н.

19. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией;

- при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого - число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере  $1/12$  годовой суммы.

По основным средствам, используемым в организациях с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

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.

20. Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

21. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

22. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

23. В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

24. Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

25. Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.

#### **IV. Восстановление основных средств**

26. Восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции.

27. Затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. При этом затраты на модерниза-

цию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания увеличивают первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

28. Исключен. - Приказ Минфина РФ от 12.12.2005 № 147н.

#### **V. Выбытие основных средств**

29. Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие объекта основных средств имеет место в случае: продажи; прекращения использования вследствие морального или физического износа; ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи или порчи активов при их инвентаризации; частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции; в иных случаях.

30. Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре.

31. Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов.

#### **VI. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности**

32. В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

- о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года;
- о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие и т.п.);
- о способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами;
- об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);
- о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
- об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
- об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
- об объектах основных средств, учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности;
- о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств;
- об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе государственной регистрации.

**РАСЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ РАЗЛИЧНЫМИ СПОСОБАМИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ  
БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА**

Условие: Первоначальная стоимость основного средства 13 000 денежных единиц, срок полезного использования - 13 мес., плановый выпуск продукции за период эксплуатации 200 т, в первые 3 месяца выпущено по 30 т, в оставшиеся - по 11т.												
Месяц (№)	Для целей бухгалтерского учета						Для целей налогообложения					
	Линейный способ		Способ уменьшае- мого остатка		Способ списания стоимости по сумме чисел лет		Способ списания стоимости пропор- ционально объему		Линейный метод		Нелинейный ме- тод	
	Ежемес. аморт. (руб)	Остат-я ст-ть (руб)	Ежемес. аморт. (руб)	Остат-я ст-ть (руб)	Ежемес. аморт. (руб)	Остат-я ст-ть (руб)	Ежемес. аморт. (руб)	Остат-я ст-ть (руб)	Ежемес. аморт. (руб)	Остат-я ст-ть (руб)	Ежемес. аморт. (руб)	Остат-я ст-ть (руб)
1	1000	12000	1001	11999	1857	11143	1950	11050	1000	12000	2002	10998
2	1000	11000	924	11075	1714	9429	1950	9100	1000	11000	1385	9613
3	1000	10000	853	10222	1571	7858	1950	7150	1000	10000	1480	8133
4	1000	9000	787	9435	1423	6435	715	6435	1000	9000	1252	6881
5	1000	8000	726	8709	1286	5149	715	5720	1000	8000	1376	5505
6	1000	7000	671	8038	1143	4006	715	5005	1000	7000	848	4657
7	1000	6000	619	7419	1000	3006	715	4290	1000	6000	717	3940
8	1000	5000	571	6848	857	2149	715	3575	1000	5000	607	3333
9	1000	4000	527	6321	714	1435	715	2860	1000	4000	513	2820
10	1000	3000	487	5834	571	864	715	2145	1000	3000	434	2386
11	1000	2000	449	5385	429	435	715	1430	1000	2000	795	1591
12	1000	1000	415	4970	286	149	715	715	1000	1000	795	795
13	1000	0	4970	0	149	0	715	0	1000	0	795	0
Итого	13000	13000	13000	13000	13000	13000	13000	13000	13000	13000	13000	13000

## **СЧЕТ-ФАКТУРА (СТАТЬЯ 169 НК РФ)**

Счет-фактура является налоговым документом, который является основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав сумм НДС к вычету.

Счет-фактура может быть составлен и выставлен на бумажном носителе и (или) в электронном виде. Счета-фактуры составляются в электронном виде по взаимному согласию сторон сделки и при наличии у указанных сторон совместимых технических средств и возможностей для приема и обработки этих счетов-фактур.

Корректировочный счет-фактура, выставленный продавцом покупателю при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цены (тарифа) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, является документом, служащим основанием для принятия продавцом сумм налога к вычету (абзац введен ФЗ от 19.07.2011 N 245-ФЗ).

Ошибки в счетах-фактурах и корректировочных счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога. (в ред от 19.07.2011 N 245-ФЗ).

Налогоплательщик обязан составить счет-фактуру, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж, если иное не предусмотрено НК РФ.

В счете-фактуре, выставляемом при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав должны быть указаны:

1. Порядковый номер и дата составления счета-фактуры;
2. Наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;
3. Наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя;

4. Номер платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг);

5. Наименование поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единица измерения (при возможности ее указания);

6. Количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг), исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания);

7. Наименование валюты;

8. Цена (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания) по договору (контракту) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога;

9. Стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав за все количество поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога;

10. Сумма акциза по подакцизным товарам;

11. Налоговая ставка;

12. Сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок;

13. Стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом суммы налога;

14. Страна происхождения товара;

15. Номер таможенной декларации.

В счете-фактуре, выставленном при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, должны быть указаны:

1. Порядковый номер и дата составления счета-фактуры;

2. Наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;

3. Номер платежно-расчетного документа;

4. Наименование поставляемых товаров (описание работ, услуг), имущественных прав;

5. Наименование валюты;

6. Сумма оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав;

7. Налоговая ставка;

8. Сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок.

В корректировочном счете-фактуре должны быть указаны (пункт введен ФЗ от 19.07.2011 N 245-ФЗ):

1. Наименование "корректировочный счет-фактура", порядковый номер и дата составления корректировочного счета-фактуры;

2. Порядковый номер и дата составления счета-фактуры, по которому осуществляется изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;

3. Наименования, адреса и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;

4. Наименование товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав и единица измерения (при возможности ее указания), по которым осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема);

5. Количество (объем) товаров (работ, услуг) по счету-фактуре исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания) до и после уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;

6. Наименование валюты;

7. Цена (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога до и после изменения цены (тарифа);

8. Стоимость всего количества товаров (работ, услуг), имущественных прав по счету-фактуре без налога до и после внесенных изменений;

9. Сумма акциза по подакцизным товарам;

10. Налоговая ставка;

11. Сумма налога, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок до и после изменения стоимости;

12. Сумма налога, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок до и после изменения стоимости;

13. Разница между показателями счета-фактуры, по которому осуществляется изменение стоимости и показателями, исчисленными после изменения стоимости.

Счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом или доверенностью от имени организации. При выставлении счета-фактуры индивидуальным предпринимателем счет-фактура подписывается индивидуальным предпринимателем с указанием реквизитов свидетельства о государственной регистрации этого индивидуального предпринимателя.

Счет-фактура, составленный в электронном виде, подписывается электронной цифровой подписью руководителя организации либо иных лиц, уполномоченных на это в соответствии с законодательством РФ.

В случае, если по условиям сделки обязательство выражено в иностранной валюте, то суммы, указываемые в счете-фактуре, могут быть выражены в иностранной валюте.

## КЛАССИФИКАЦИЯ ДОХОДОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УЧЕТА

Доходы организации (ПБУ 9/99 )			
От обычных видов деятельности	Прочие доходы		
<p>Выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг</p>	<p>Поступления связанные с:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации*</li> <li>– предоставлением за плату прав, возникающих из патентов и других видов интеллектуальной собственности*</li> <li>– участием в уставных капиталах других организаций*</li> <li>– прибылью, полученной организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);</li> <li>– продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, продукции, товаров;</li> <li>– проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации в т.ч. банками</li> </ul> <p>* В случае, если данный вид деятельности не является основным (иначе относят к расходам по обычным видам деятельности)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;</li> <li>– активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;</li> <li>– поступления в возмещение причиненных организации убытков;</li> <li>– прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;</li> <li>– суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;</li> <li>– курсовые разницы;</li> <li>– сумма дооценки активов;</li> <li>– прочие внереализационные доходы.</li> </ul>	<p>Поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– страховое возмещение,</li> <li>– стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.</li> </ul>
Не признаются доходами организации:			
<ul style="list-style-type: none"> <li>– сумма НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;</li> <li>– суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т..п.;</li> <li>– в порядке авансов, предварительной оплаты, задатка залога;</li> <li>– в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.</li> </ul>			

## КЛАССИФИКАЦИЯ РАСХОДОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УЧЕТА

Расходы организации (ПБУ 10/99 )			
По обычным видам деятельности	Прочие расходы		
<p>Расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.</p> <p>Группировка по элементам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– материальные затраты;</li> <li>– затраты на оплату труда;</li> <li>– отчисления на социальные нужды;</li> <li>– амортизация;</li> <li>– прочие затраты.</li> </ul>	<p>Выбытие активов, связанное с:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации*;</li> <li>– предоставлением за плату прав, возникающих из патентов и других видов интеллектуальной собственности*;</li> <li>– участием в уставных капиталах других организаций*;</li> <li>– с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, товаров, продукции;</li> <li>– оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;</li> <li>– проценты, уплачиваемые организацией за предоставление кредитов, займов;</li> <li>– отчисления в оценочные резервы и резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;</li> <li>– прочие</li> </ul> <p>* В случае, если данный вид деятельности не является основным (иначе относят к расходам по обычным видам деятельности)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;</li> <li>– возмещение причиненных организацией убытков;</li> <li>– убытки прошлых лет;</li> <li>– суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;</li> <li>– курсовые разницы;</li> <li>– сумма уценки активов;</li> <li>– перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью;</li> <li>– на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;</li> <li>– прочие.</li> </ul>	<p>Расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Потери от вынужденной остановки производства</li> <li>– Расходы, связанные с предотвращением (ликвидацией) последствий стихийных бедствий</li> <li>– Потери активов в результате чрезвычайных происшествий (по остаточной стоимости)</li> </ul>
Не признаются расходами организации:			
<ul style="list-style-type: none"> <li>– суммы на приобретение (созданием) внеоборотных активов;</li> <li>– вклады в капиталы других организаций;</li> <li>– суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;</li> <li>– в порядке предварительной оплаты, в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;</li> <li>– в погашение кредитов, займов, полученных организацией.</li> </ul>			

### ОБЗОР КЛЮЧЕВЫХ ПОЗИЦИЙ ПБУ «УЧЕТ АРЕНДЫ»

Показатели	Учет у арендатора		Учет у арендодателя		
	с последующим получением права собственности	без последующего получения права собственности	с последующей передачей права собственности	без последующей передачи права собственности	с сохранением рисков и выгод
1	2	3	4	5	6
Что признается в качестве актива	Предмет аренды (п.5)	Предмет аренды (п.15)	Дебиторская задолженность (п.25)	Остаточный актив и дебиторская задолженность (п. 33)	Дебиторская задолженность (п.44)
Дата признания актива	Дата получения доступа использованному объекту (п.5)	Дата получения доступа использованному объекту (п.15)	Дата передачи актива арендатору (п. 25)	Дата передачи актива арендатору (п. 33)	Дата передачи арендатору предмета аренды (п. 44)
Оценка актива на момент признания	По приведенной стоимости арендных платежей (п.6)	По приведенной стоимости арендных платежей (п.16)	По приведенной стоимости арендных платежей за вычетом сумм, полученных арендодателем до момента признания этой задолженности (п.26)	По приведенной стоимости арендных платежей за вычетом сумм, полученных арендодателем до момента признания этой задолженности (п.34)	По приведенной стоимости арендных платежей (п.45)
Определение приведенной стоимости арендных платежей	Принимается равной сумме, которую арендатор заплатил бы за аналогичный актив, приобретая его на условиях немедленной оплаты на момент начала аренды (п. 7)	1. Определяется эффективная процентная ставка аренды, под которую на сопоставимых условиях арендатор привлекает заемные средства. 2. Рассчитывается приведенная стоимость арендных платежей путем дисконтирования их номинальных величин соответственно срокам оплаты каждого платежа (п. 17)	Принимается равной сумме, которую арендодатель получил бы за аналогичный актив, приобретая его на условиях немедленной оплаты на момент начала аренды (п. 27)	Рассчитывается как разность, остающаяся после вычета из текущей стоимости предмета аренды стоимости остаточного актива в аренде (п. 35). Текущая стоимость определяется как сумма, которую арендодатель получил бы за аналогичный актив, продавая его на условиях немедленной оплаты на момент начала аренды (п. 36).	1. Определяется эффективная процентная ставка аренды, под которую на сопоставимых условиях арендатор привлекает заемные средства. 2. Рассчитывается приведенная стоимость арендных платежей путем дисконтирования их номинальных величин соответственно срокам оплаты каждого платежа (п. 45)

1	2	3	4	5	6
Дальнейший учет принятого на баланс актива	Учитывается в соответствии с общим порядком, предусмотренным нормативными актами для данного вида актива (п. 12)	Учитывается в соответствии с общим порядком, предусмотренным нормативными актами для активов, аналогичных предмету аренды данного вида актива с учетом ограничений по сроку аренды (п. 12)	Дебиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм (п. 31)	1. Дебиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм (п. 40). 2. Стоимость остаточного актива, определенная при его признании, впоследствии не изменяется, за исключением случаев его обесценения (п. 41).	Актив не списывается и учитывается арендодателем в соответствии с прежним порядком учета. Исключение – изменение условий использования предмета аренды (агрессивная среда, повышенная сменность) (п. 43)
Улучшения предмета аренды	Как отделимые, так и неотделимые учитываются в том же порядке, как аналогичные улучшения, произведенные в отношении своих объектов (п. 12)	В явном виде не определено	Арендодателем не проводится	Арендодателем не проводится	В соответствии с прежним порядком учета
Что принимается в качестве обязательства (уменьшения актива)	Кредиторская задолженность по арендным платежам (п. 9)	Кредиторская задолженность по арендным платежам (п. 19)	Выбытие актива (п. 25)	Выбытие актива (п. 33)	Арендное обязательство (п. 44)
Дата признания обязательства	Дата получения доступа к используемому объекту (п. 5)	Дата получения доступа к используемому объекту (п. 15)	Дата передачи актива арендатору (п. 25)	Дата передачи актива арендатору (п. 33)	Дата передачи арендатору предмета аренды (п. 44)

1	2	3	4	5	6
Оценка обязательства (выбытия актива при первоначальном признании)	По стоимости признаваемого актива за вычетом платежей, уплаченных арендатором до момента признания задолженности (п. 10)	По стоимости признаваемого активом права аренды за вычетом платежей, уплаченных арендатором до момента признания задолженности (п. 20)	По балансовой стоимости (п. 27)	По текущей стоимости (п. 36)	По стоимости дебиторской задолженности по арендным платежам увеличенной на сумму платежей полученных арендодателем до момента признания этой задолженности (п. 48),
Оценка обязательств после первоначального признания	Кредиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставе и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм (п. 18)	Кредиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставе и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм (п. 23)	Нет	Нет	Арендное обязательство погашается на равномерной основе в течение срока аренды

## **Проект ПБУ "Учет аренды"**

### **Положение по бухгалтерскому учету «Учет аренды» ПБУ (проект)**

#### **I. Общие положения**

1. Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), информации об их активах, обязательствах, доходах, расходах и денежных потоках, возникающих в связи с участием организаций в договорах аренды.

2. Настоящее Положение применяется для любых видов аренды, а также для иных договоров, предусматривающих предоставление за плату имущества во временное пользование, за исключением случаев, установленных настоящим Положением.

3. Настоящее Положение не применяется:

- а) к договорам концессии;
- б) к договорам ссуды и другим договорам по безвозмездной передаче имущества в пользование.

#### **II. Учет арендатором аренды с последующим получением права собственности**

4. В случаях если договором предусмотрено получение арендатором в конце срока аренды права собственности на предмет аренды, организация – арендатор учитывает такую аренду как приобретение предмета аренды с рассрочкой оплаты в порядке, предусмотренном настоящим разделом.

Указанный порядок учета применяется вне зависимости от того, переходит ли право собственности на основании отдельного договора купли-продажи или непосредственно на основании самого договора аренды. Однако, указанный порядок учета не применяется в случаях, когда заключение договора купли продажи явилось самостоятельным событием, не предусматривалось в договоре аренды и не вытекало иным образом из договора аренды.

Указанный порядок учета применяется также в случаях, когда договором аренды предусмотрено право арендатора на выкуп предмета аренды в конце срока аренды по цене значительно ниже рыночной, и отсутствуют основания для того, чтобы арендатор не воспользовался этим правом. Однако, указанный порядок учета не применяется в случаях, когда для реализации условия договора о переходе к арендатору в конце срока аренды права собственности на предмет аренды требуется заключение дополнительного соглашения сторон, и в договоре аренды не определены существенные параметры этого соглашения, такие как выкупная цена, в результате чего переход к арендатору в конце срока аренды права собственности на предмет аренды нельзя считать обеспеченным условиями договора аренды на момент начала аренды.

5. Арендатор признает предмет аренды в качестве актива на дату, когда получает доступ к использованию арендуемого объекта, при соблюдении условий признания, установ-

ленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету для данного вида активов.

**6.** Актив оценивается на момент признания по приведенной стоимости арендных платежей, определяемой в соответствии с пунктами 7 или 8 настоящего Положения. При этом учитываются все платежи, предусмотренные договором или связанной совокупностью договоров, независимо от того, как они именуется в этих договорах. В указанные платежи наряду с собственно арендными платежами включается оплата выкупной стоимости предмета аренды, банковские комиссии, страховые и прочие платежи, которые арендодатель должен осуществить в связи с заключением и исполнением договора аренды и связанных с ним договоров.

**7.** Приведенная стоимость арендных платежей принимается равной сумме, которую арендатор заплатил бы за аналогичный актив, приобретая его на условиях немедленной оплаты на момент начала аренды. Указанная величина определяется на основе информации о сделках купли-продажи этого или аналогичного актива в близкие даты на условиях немедленной оплаты. В частности, при заключении договоров финансовой аренды (лизинга) указанная величина принимается равной цене приобретения лизингодателем предмета лизинга у поставщика на условиях немедленной оплаты. При отсутствии информации о таких сделках указанная величина определяется на основе иной имеющейся у организации надёжной уместной информации.

На основе соотношения подлежащих уплате денежных сумм (номинальных величин) арендных платежей с учетом сроков их уплаты и их приведенной стоимости определяется эффективная процентная ставка аренды для последующего начисления процентных расходов. При этом платежи, уплаченные организацией – арендатором до признания предмета аренды в качестве актива, могут исключаться из расчета либо включаться в него в фактически уплаченных (номинальных) суммах.

Формулы расчета эффективной процентной ставки аренды на основе приведенной стоимости арендных платежей и порядок их применения приведены в Приложении к настоящему Положению.

**8.** В случае если приведенная стоимость арендных платежей не может быть надёжно определена в соответствии с пунктом 7 настоящего Положения, она определяется расчётным путём в следующем порядке:

а) Определяется эффективная процентная ставка аренды, в качестве которой принимается надёжно определяемая процентная ставка, под которую организация – арендатор привлекает заёмные средства на сопоставимых с арендой условиях. Если у организации – арендатора отсутствуют сделки по привлечению заёмных средств на сопоставимых с арендой условиях, то для определения эффективной процентной ставки используется доступная надёжная информация о других организациях с аналогичным кредитным уровнем доверия (рейтингом) или иная уместная рыночная информация. В исключительных случаях, когда на основе доступной рыночной информации эффективная процентная ставка аренды не может быть надёжно определена, она может приниматься равной 1,5 ставки рефинансирования, устанавливаемой Банком России.

б) Рассчитывается приведенная стоимость арендных платежей путём дисконтирования их номинальных величин соответственно срокам оплаты каждого платежа. При этом платежи, уплаченные организацией – арендатором до признания предмета аренды в качестве актива, включаются в расчет в фактически уплаченных (номинальных) суммах.

Формулы дисконтирования для расчета приведенной стоимости на основе эффективной процентной ставки и порядок их применения приведены в Приложении к настоящему Положению.

**9.** Одновременно с признанием предмета аренды в качестве актива арендатор признает кредиторскую задолженность по арендным платежам.

**10.** Кредиторская задолженность по арендным платежам оценивается при первоначальном признании по стоимости признаваемого актива, являющегося предметом аренды, определенной в соответствии с пунктами 6 – 8 настоящего Положения, за вычетом платежей, уплаченных организацией – арендатором до момента признания этой задолженности.

**11.** При оценке актива и кредиторской задолженности по арендным платежам не учитываются возмещаемые косвенные налоги, сборы или пошлины.

**12.** Предмет аренды, признанный в качестве актива, учитывается в соответствии с общим порядком, предусмотренным нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету для данного вида активов.

Организация – арендатор при решении вопросов учетной политики, таких как включение в стоимость актива затрат на его приведение в пригодное к использованию состояние, установление сроков полезного использования, выбор методов амортизации и др., применяет единые подходы в отношении собственных активов и таких же активов, находящихся у нее в аренде с последующим получением права собственности, учет которой регулируется настоящим разделом.

Любые улучшения, осуществлённые арендатором в отношении предмета аренды, как отделимые, так и неотделимые, учитываются в том же порядке, как аналогичные улучшения, осуществлённые в отношении собственных объектов.

**13.** После первоначального признания кредиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм.

Эффективная процентная ставка, определенная при первоначальном признании кредиторской задолженности, в последующем не изменяется, за исключением случаев пересмотра сторонами величины или сроков платежей, установленных в начале аренды.

### **III. Учет арендатором аренды без последующего получения права собственности**

**14.** В случаях если договором не предусмотрено получение арендатором в конце срока аренды права собственности на предмет аренды, организация – арендатор учитывает такую аренду в порядке, предусмотренном настоящим разделом.

Указанный порядок учета применяется также в случаях, когда договором аренды предусмотрен переход к арендатору в конце срока аренды права собственности на предмет аренды, но для его реализации требуется заключение дополнительного соглашения сторон, и в договоре аренды не определены существенные параметры этого соглашения, такие как выкупная цена, в результате чего переход к арендатору в конце срока аренды права собственности на предмет аренды нельзя считать обеспеченным условиями договора аренды на момент начала аренды.

**15.** Арендатор признает своё право на пользование предметом аренды в течение срока аренды (далее – право аренды) в качестве актива на дату, когда получает доступ к использованию арендуемого объекта.

**16.** Признаваемое активом право аренды оценивается на момент признания по приведенной стоимости арендных платежей, определяемой в соответствии с пунктами 17 или 18 настоящего Положения.

При оценке права аренды на момент признания учитываются все платежи, предусмотренные договором или связанной совокупностью договоров, независимо от того, как

они именуется в этих договорах. В указанные платежи наряду с собственно арендными платежами включаются банковские комиссии, страховые и прочие платежи, которые арендодатель должен осуществить в связи с заключением и исполнением договора аренды и связанных с ним договоров.

**17.** Приведенная стоимость арендных платежей определяется расчётным путём в следующем порядке:

а) определяется эффективная процентная ставка аренды, в качестве которой принимается надёжно определяемая процентная ставка, под которую организация – арендатор привлекает заёмные средства на сопоставимых с арендой условиях. Если у организации – арендатора отсутствуют сделки по привлечению заёмных средств на сопоставимых с арендой условиях, то для определения эффективной процентной ставки используется доступная надёжная информация о других организациях с аналогичным кредитным уровнем доверия (рейтингом) или иная уместная рыночная информация. В исключительных случаях, когда на основе доступной рыночной информации эффективная процентная ставка не может быть надёжно определена, она может приниматься равной 1,5 ставки рефинансирования, устанавливаемой Банком России;

б) рассчитывается приведенная стоимость арендных платежей путём дисконтирования их номинальных величин соответственно срокам оплаты каждого платежа. При этом платежи, уплаченные организацией – арендатором до признания права аренды в качестве актива, включаются в расчет в фактически уплаченных (номинальных) суммах.

Формулы дисконтирования для расчета приведенной стоимости на основе эффективной процентной ставки и порядок их применения приведены в Приложении к настоящему Положению.

**18.** Организация – арендатор вправе не применять пункт 17 настоящего Положения и оценивать приведённую стоимость арендных платежей в сумме их номинальных величин в следующих случаях:

а) по договорам проката;

б) по другим договорам аренды, заключённым на срок, не превышающий двенадцать месяцев, продление которых не предполагается.

**19.** Одновременно с признанием права аренды в качестве актива арендатор признает кредиторскую задолженность по арендным платежам.

**20.** Кредиторская задолженность по арендным платежам оценивается при первоначальном признании по стоимости признаваемого активом права аренды, определенной в соответствии с пунктом 16 настоящего Положения, за вычетом платежей, уплаченных организацией – арендатором до момента признания этой задолженности.

**21.** При оценке права аренды и кредиторской задолженности по арендным платежам не учитываются возмещаемые косвенные налоги, сборы или пошлины.

**22.** После первоначального признания в качестве актива право аренды учитывается в соответствии с общим порядком, предусмотренным нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету для активов, аналогичных предмету аренды, с учетом установленного настоящим пунктом ограничения срока полезного использования, а также с учетом установленных настоящим Положением требований к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности.

Организация – арендатор при решении вопросов учетной политики, таких как включение в стоимость актива затрат на его приведение в пригодное к использованию состояние, установление сроков полезного использования (за исключением установленного настоящим пунктом ограничения), выбор методов амортизации и др., применяет единые подходы в отношении собственных активов и прав аренды аналогичных активов.

В целях амортизации права аренды установленный по нему срок полезного использования не может превышать срок аренды.

**23.** После первоначального признания кредиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм.

Эффективная процентная ставка, определенная при первоначальном признании кредиторской задолженности, в последующем не изменяется, за исключением случаев пересмотра сторонами величины или сроков платежей, установленных в начале аренды.

В случае оценки приведённой стоимости арендных платежей в соответствии с пунктом 18 настоящего Положения процент на кредиторскую задолженность по арендным платежам не начисляется.

#### **IV. Учет арендодателем аренды с последующей передачей права собственности**

**24.** В случаях если договором предусмотрена передача арендатору в конце срока аренды права собственности на предмет аренды, организация – арендодатель учитывает такую аренду как продажу предмета аренды с рассрочкой оплаты в порядке, предусмотренном настоящим разделом.

Указанный порядок учета применяется вне зависимости от того, передается ли право собственности на основании отдельного договора купли-продажи или непосредственно на основании самого договора аренды. Однако, указанный порядок учета не применяется в случаях, когда заключение договора купли продажи явилось самостоятельным событием, не предусматривалось в договоре аренды и не вытекало иным образом из договора аренды.

Указанный порядок учета применяется также в случаях, когда договором аренды предусмотрено право арендатора на выкуп предмета аренды в конце срока аренды по цене значительно ниже рыночной.

**25.** Арендодатель списывает предмет аренды из состава активов на дату его передачи арендатору.

Одновременно со списанием предмета аренды из состава активов арендатор признает дебиторскую задолженность по арендным платежам.

**26.** Дебиторская задолженность по арендным платежам оценивается при первоначальном признании как приведенная стоимость арендных платежей, определяемая в соответствии с пунктами 27 или 28 настоящего Положения за вычетом сумм, полученных организацией – арендодателем до момента признания этой задолженности.

**27.** За исключением случаев, указанных в пункте 28 настоящего Положения, приведенная стоимость арендных платежей принимается равной сумме, которую арендодатель получил бы за аналогичный актив, продавая его на условиях немедленной оплаты на момент начала аренды. Указанная величина определяется на основе информации о сделках купли-продажи этого или аналогичного актива в близкие даты на условиях немедленной оплаты. При отсутствии информации о таких сделках указанная величина определяется на основе иной имеющейся у организации надёжной уместной информации.

Разница между приведенной стоимостью арендных платежей и балансовой стоимостью списываемого актива, относится на финансовые результаты организации – арендодателя в следующем порядке:

а) в случае, если договор аренды заключен в рамках обычной деятельности организации, приведенная стоимость арендных платежей признаётся в качестве выручки, а балансовая стоимость списываемого актива относится на себестоимость продаж;

б) в случае, если договор аренды заключен вне рамок обычной деятельности организации, разница между приведенной стоимостью арендных платежей и балансовой стоимостью списываемого актива признаётся прочим доходом или прочим расходом.

**28.** Приведенная стоимость арендных платежей принимается равной балансовой стоимости списываемого актива в любом из следующих случаев:

а) договор аренды является договором финансовой аренды (лизинга) в соответствии с законодательством Российской Федерации;

б) предмет аренды не является для арендодателя готовой продукцией или товаром и был приобретён менее чем за двенадцать месяцев до передачи его в аренду;

в) приведенная стоимость арендных платежей не может быть надёжно определена в соответствии с пунктом 27 настоящего Положения.

**29.** На основе соотношения номинальных величин арендных платежей с учетом сроков их уплаты и их приведенной стоимости рассчитывается эффективная процентная ставка аренды для последующего начисления процентных доходов.

В указанный расчет включаются все суммы, подлежащих получению арендодателем в соответствии с условиями договора или связанной совокупностью договоров, независимо от того, как они именуется в этих договорах. В указанные платежи наряду с собственно арендными платежами включается оплата выкупной стоимости предмета аренды, комиссии, страховые и прочие платежи в пользу арендодателя, подлежащие получению от арендатора или других лиц в связи с исполнением договора аренды и связанных с ним договоров, за исключением платежей, взимаемых арендодателем в пользу третьих лиц, таких как коммунальные платежи. При этом платежи, полученные организацией – арендодателем до признания дебиторской задолженности, могут исключаться из расчета либо включаться в него в фактически полученных (номинальных) суммах.

Формулы расчета эффективной процентной ставки аренды на основе приведенной стоимости арендных платежей и порядок их применения приведены в Приложении к настоящему Положению.

**30.** При оценке дебиторской задолженности по арендным платежам не учитываются возмещаемые косвенные налоги, сборы или пошлины.

**31.** После первоначального признания дебиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм.

Эффективная процентная ставка, определенная при первоначальном признании дебиторской задолженности, в последующем не изменяется, за исключением случаев пересмотра сторонами величины или сроков платежей, установленных в начале аренды.

Процентный доход включается в выручку или в прочие доходы организации – арендодателя в зависимости от того, происходит ли предоставление актива в аренду в рамках обычной деятельности организации.

## **V. Учет арендодателем аренды с передачей основных выгод и рисков без последующей передачи права собственности**

**32.** В случаях если договором не предусмотрена передача арендатору права собственности на предмет аренды, но условия договора свидетельствуют о переходе к арендато-

ру основных экономических выгод и рисков, связанных с использованием предмета аренды, организация – арендодатель учитывает такую аренду в порядке, предусмотренном настоящим разделом.

**33.** Арендодатель списывает предмет аренды из состава активов на дату его передачи арендатору.

Одновременно со списанием предмета аренды из состава активов арендодатель признает остаточный актив в аренде и дебиторскую задолженность по арендным платежам.

**34.** Дебиторская задолженность по арендным платежам оценивается при первоначальном признании как приведенная стоимость арендных платежей, определяемая в соответствии с пунктом 35 настоящего Положения за вычетом сумм, полученных организацией – арендодателем до признания этой задолженности.

**35.** В целях оценки остаточного актива в аренде и приведённой стоимости арендных платежей организация определяет на дату начала аренды текущую стоимость предмета аренды в порядке, установленном пунктами 36, 37 настоящего Положения.

Из текущей стоимости предмета аренды выделяется часть, приходящаяся на остаточный актив в аренде, на основе того, в какой степени переданный в аренду актив предположительно сохранит свою стоимость по окончании срока аренды к моменту его возврата арендодателю. Указанное выделение производится исходя из соотношения срока аренды со сроком полезного использования передаваемого в аренду актива, общих возможностей извлечения выгод от использования актива и предполагаемым уменьшением этих возможностей в связи с истечением срока аренды, а также других уместных факторов.

Приведенная стоимость арендных платежей определяется как разность, остающаяся после вычета из текущей стоимости предмета аренды стоимости остаточного актива в аренде.

**36.** Текущая стоимость предмета аренды определяется как сумма, которую арендодатель получил бы за аналогичный актив, продавая его на условиях немедленной оплаты на момент начала аренды, за исключением случаев, указанных в пункте 37 настоящего Положения. Указанная величина определяется на основе информации о сделках купли-продажи этого или аналогичного актива в близкие даты на условиях немедленной оплаты. При отсутствии информации о таких сделках указанная величина определяется на основе иной имеющейся у организации надёжной уместной информации.

В момент списания предмета аренды из состава активов и признания остаточного актива в аренде и дебиторской задолженности по арендным платежам разница между текущей стоимостью предмета аренды, определённой в соответствии с настоящим пунктом, и балансовой стоимостью передаваемого в аренду актива, относится на финансовые результаты организации – арендодателя в следующем порядке:

а) в случае, если договор аренды заключен в рамках обычной деятельности организации, текущая стоимость предмета аренды, определённая в соответствии с настоящим пунктом, уменьшенная на стоимость остаточного актива в аренде, признаётся в качестве выручки, а балансовая стоимость списываемого актива, уменьшенная на стоимость остаточного актива в аренде, относится на себестоимость продаж;

б) в случае, если договор аренды заключен вне рамок обычной деятельности организации, разница между текущей стоимостью предмета аренды, определённой в соответствии с настоящим пунктом, и балансовой стоимостью передаваемого в аренду актива признаётся прочим доходом или прочим расходом.

**37.** Текущая стоимость предмета аренды принимается равной балансовой стоимости передаваемого в аренду актива в любом из следующих случаев:

а) договор аренды является договором финансовой аренды (лизинга) в соответствии с законодательством Российской Федерации;

б) предмет аренды не является для арендодателя готовой продукцией или товаром и был приобретён менее чем за двенадцать месяцев до передачи его в аренду;

в) текущая стоимость предмета аренды не может быть надёжно определена в соответствии с пунктом 36 настоящего Положения.

**38.** На основе соотношения номинальных величин арендных платежей с учетом сроков их уплаты и их приведенной стоимости определяется эффективная процентная ставка аренды для последующего начисления процентных доходов.

В указанный расчет включаются все суммы, подлежащих получению арендодателем в соответствии с условиями договора или связанной совокупностью договоров, независимо от того, как они именуется в этих договорах. В указанные платежи наряду с собственно арендными платежами включаются комиссии, страховые и прочие платежи в пользу арендодателя, подлежащие получению от арендатора или других лиц в связи с исполнением договора аренды и связанных с ним договоров, за исключением платежей, взимаемых арендодателем в пользу третьих лиц, таких как коммунальные платежи. При этом платежи, полученные организацией – арендодателем до признания дебиторской задолженности, могут исключаться из расчета либо включаться в него в фактически полученных (номинальных) суммах.

Формулы расчета эффективной процентной ставки аренды на основе приведенной стоимости арендных платежей и порядок их применения приведены в Приложении к настоящему Положению.

**39.** При оценке дебиторской задолженности по арендным платежам не учитываются возмещаемые косвенные налоги, сборы или пошлины.

**40.** После первоначального признания дебиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке и уменьшается на величину фактически уплаченных сумм.

Эффективная процентная ставка, определенная при первоначальном признании дебиторской задолженности, в последующем не изменяется, за исключением случаев пересмотра сторонами величины или сроков платежей, установленных в начале аренды.

Процентный доход включается в выручку или в прочие доходы организации – арендодателя в зависимости от того, происходит ли предоставление актива в аренду в рамках обычной деятельности организации.

**41.** Стоимость остаточного актива в аренде, определенная при его признании, впоследствии не меняется за исключением случаев его обесценения, а также случаев существенного изменения условий аренды. Обесценение остаточного актива в аренде производится в случаях и в порядке, установленных Международными стандартами финансовой отчетности.

При возврате предмета аренды арендодателю по окончании срока аренды остаточный актив в аренде переводится в состав того вида активов, признакам которого он соответствует, и учитывается в соответствии с установленными правилами бухгалтерского учета для данного вида активов. При этом балансовая стоимость остаточного актива в аренде на момент такого перевода принимается в качестве первоначальной стоимости соответствующего актива для его последующего учета.

## **VI. Учет арендодателем аренды с сохранением основных выгод и рисков**

**42.** В случаях если условия договора свидетельствуют о сохранении у арендодателя основных экономических выгод и рисков, связанных с использованием предмета арен-

ды, организация – арендодатель учитывает такую аренду в порядке, предусмотренном настоящим разделом.

**43.** Предмет аренды после его передачи арендатору не списывается и продолжает учитываться арендодателем в соответствии с прежним порядком учёта. Указанный порядок изменяется лишь в той части, в которой передача актива в аренду приводит к изменению условий его использования. Например, использование арендатором предмета аренды в условиях агрессивной среды или повышенной сменности может привести к сокращению срока его полезного использования и соответствующему увеличению амортизационных отчислений.

**44.** На дату передачи арендатору предмета аренды арендодатель признаёт дебиторскую задолженность по арендным платежам и арендное обязательство.

**45.** Дебиторская задолженность по арендным платежам оценивается при первоначальном признании как приведенная стоимость арендных платежей, подлежащих получению арендодателем в соответствии с условиями договора или связанной совокупностью договоров, после передачи арендатору предмета аренды. Указанная стоимость определяется расчётным путём в следующем порядке:

а) определяется эффективная процентная ставка аренды, в качестве которой принимается надёжно определяемая процентная ставка, под которую организация – арендодатель предоставляет заёмные средства на сопоставимых с арендой условиях. При этом учитываются не только прямые, но и любые косвенные формы предоставления заёмных средств, такие как предоставление активов в аренду с последующей передачей права собственности арендатору, продажи с рассрочкой или отсрочкой оплаты и т.п. Если у организации – арендатора отсутствуют сделки по предоставлению заёмных средств на сопоставимых с арендой условиях, то для определения эффективной процентной ставки используется доступная надёжная информация об аналогичных рыночных сделках, ставках по государственным или высоколиквидным корпоративным облигациям, иная уместная рыночная информация. В исключительных случаях, когда на основе доступной рыночной информации эффективная процентная ставка не может быть надёжно определена, она может приниматься равной 1,2 ставки рефинансирования, устанавливаемой Банком России;

б) рассчитывается приведенная стоимость арендных платежей путём дисконтирования их номинальных величин соответственно срокам оплаты каждого платежа.

Формулы дисконтирования для расчета приведенной стоимости на основе эффективной процентной ставки и порядок их применения приведены в Приложении к настоящему Положению.

**46.** Организация – арендодатель вправе не применять пункт 45 настоящего Положения и оценивать приведённую стоимость арендных платежей в сумме их номинальных величин в следующих случаях:

а) по договорам проката;

б) по другим договорам аренды, заключённым на срок, не превышающий двенадцать месяцев, продление которых не предполагается.

**47.** При оценке дебиторской задолженности по арендным платежам не учитываются возмещаемые косвенные налоги, сборы или пошлины.

**48.** Арендное обязательство представляет собой длящуюся в течение всего срока аренды обязанность арендодателя предоставлять предмет аренды в пользование арендатору. Оно оценивается на момент признания по стоимости дебиторской задолженности по арендным платежам, определённой в соответствии с пунктами 45 или 46 настоящего Положения, увеличенной на сумму платежей, полученных организацией – арендодателем до момента признания этой задолженности.

**49.** После первоначального признания дебиторская задолженность по арендным платежам увеличивается по мере течения срока аренды на величину начисленных процентов по эффективной процентной ставке и уменьшается на величину фактически полученных сумм.

Эффективная процентная ставка, определенная при первоначальном признании дебиторской задолженности, в последующем не изменяется, за исключением случаев пересмотра сторонами величины или сроков платежей, установленных в начале аренды.

В случае оценки приведённой стоимости арендных платежей в соответствии с пунктом 46 настоящего Положения проценты на дебиторскую задолженность по арендным платежам не начисляются.

**50.** После первоначального признания арендное обязательство погашается на равномерной основе в течение срока аренды с отнесением списываемых сумм на финансовые результаты в качестве арендного дохода.

**51.** Процентный доход и арендный доход включаются в выручку или в прочие доходы организации – арендодателя в зависимости от того, происходит ли предоставление актива в аренду в рамках обычной деятельности организации.

Соответственно указанной классификации доходов от аренды амортизация актива, переданного в аренду, включается в расходы по обычным видам деятельности или в прочие расходы.

## **VII. Представление информации в бухгалтерской отчётности**

**52.** Организация – арендатор представляет в бухгалтерском балансе с учётом существенности в качестве отдельных статей:

- а) права аренды, признанные в качестве актива;
- б) кредиторскую задолженность по уплате арендных платежей.

**53.** В пояснениях к отчёту о прибылях и убытках организации – арендатора раскрывается (если такие показатели отсутствуют непосредственно в отчете о прибылях и убытках):

- а) амортизация прав аренды;
- б) процентные расходы по кредиторской задолженности по арендным платежам.

**54.** Организация – арендодатель представляет в бухгалтерском балансе с учётом существенности в качестве отдельных статей:

- а) остаточные активы в аренде (по договорам аренды с передачей основных выгод и рисков без последующей передачи права собственности);
- б) арендные обязательства (по договорам аренды с сохранением основных рисков и выгод);
- в) переданные в аренду активы (по договорам аренды с сохранением основных рисков и выгод);
- г) дебиторскую задолженность по арендным платежам;

**55.** В пояснениях к отчёту о прибылях и убытках организации – арендодателя раскрывается (если такие показатели отсутствуют непосредственно в отчете о прибылях и убытках):

- а) амортизация переданных в аренду активов;
- б) арендные доходы (погашение арендных обязательств);
- в) процентные доходы по дебиторской задолженности по арендным платежам.

**56.** В отчёте о движении денежных средств организации арендные платежи отражаются с учётом существенности отдельной статьёй.

Организация – арендодатель классифицирует поступление арендных платежей как денежный поток от текущих операций.

Организация – арендатор классифицирует арендные платежи по договорам проката и другим договорам аренды, заключённым на срок, не превышающий двенадцать месяцев, продление которых не предполагается, как денежный поток от текущих операций. Арендные платежи по другим договорам аренды классифицируются организацией – арендатором при их уплате до получения предмета аренды как денежный поток от инвестиционных операций, при их уплате после получения предмета аренды – как денежный поток от финансовых операций. При этом организация – арендатор вправе выделять долю в арендном платеже, соответствующую сумме начисленных процентов, и классифицировать такую долю как денежный поток от текущих операций.

**57.** В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о прибылях и убытках организации раскрывается:

- а) общее описание основных договоров аренды, в которых участвует организация;
- б) условия и основания для условных дополнительных арендных платежей;
- в) существующие опции и их условия для изменения условий договоров и продления их сроков;
- г) существующие опции и их условия для арендатора по приобретению предмета аренды в собственность;
- д) основа выбора сроков и методов амортизации;
- е) гарантии на остаточную стоимость предмета аренды;
- ж) другую информацию, необходимую для понимания участия организации в арендных отношениях.

**58.** В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о прибылях и убытках организации представляется в табличной форме выверка между номинальными величинами будущих арендных платежей и их приведенной стоимостью на отчетную дату для каждого из будущих годовых периодов аренды по действующим договорам.

**59.** Существенная информация об участии организации в договорах субаренды раскрывается в бухгалтерской отчётности организации обособленно.

## **Приложение к Положению по бухгалтерскому учету «Учет аренды» ПБУ 2X/2011**

### **Формулы взаимозависимости приведенной стоимости арендных платежей и эффективной процентной ставки аренды**

**1.** Прямая формула дисконтирования одного арендного платежа:  $P = H / (1 + R/100\%)^T$ , где:

P – приведенная стоимость арендного платежа;

H – номинальная величина арендного платежа (денежная сумма, подлежащая выплате или получению);

R – годовая эффективная процентная ставка аренды;

$T$  – количество лет (в том числе, дробное) до момента осуществления (получения) платежа.

**2.** Обратная формула дисконтирования одного арендного платежа (формула определения эффективной процентной ставки аренды):  $R = ((H/P)^{1/T} - 1) \cdot 100\%$ , где:

$R$  – годовая эффективная процентная ставка аренды;

$H$  – номинальная величина арендного платежа (денежная сумма, подлежащая выплате или получению);

$P$  – приведенная стоимость арендного платежа;

$T$  – количество лет (в том числе, дробное) до момента осуществления (получения) платежа.

**3.** Формула дисконтирования совокупности аннуитетных арендных платежей:  $P = H \cdot (1 - 1/(1 + r/100\%)^t) / r$ , где:

Аннуитетные арендные платежи – арендные платежи, осуществляемые через равные промежутки времени в равных суммах;

$P$  – приведенная стоимость совокупности аннуитетных арендных платежей;

$H$  – номинальная величина одного платежа из рассматриваемой совокупности (денежная сумма, подлежащая выплате или получению в рамках одного платежа);

$r$  – эффективная процентная ставка аренды за промежуток времени между двумя аннуитетными платежами;

$t$  – количество аннуитетных платежей в рассматриваемой совокупности.

**4.** Формула перевода процентной ставки за промежутки времени менее года в годовую процентную ставку:  $R = ((1 + r/100\%)^t - 1) \cdot 100\%$ , где:

$R$  – годовая процентная ставка;

$r$  – процентная ставка за промежуток времени менее года;

$t$  – количество периодов (в том числе, дробное), для которых определена ставка  $r$ , в году.

Организация использует приведенные в настоящем приложении формулы в требуемых сочетаниях исходя из графика арендных платежей как систему уравнений таким образом, чтобы эффективная процентная ставка аренды была единой для всех арендных платежей, предусмотренных одним договором или связанной совокупностью договоров.

Организация вправе использовать упрощенные способы расчёта приведенной стоимости арендных платежей на отчетную дату и процентов, начисляемых по кредиторской или дебиторской задолженности по арендным платежам за отчетный период, при условии, что такие способы не позволяют существенно отклониться от значений, которые были бы получены с использованием формул, приведенных в настоящем Приложении.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : от 31 июля 1998 г. № 146–ФЗ [Электронный ресурс] : принят Гос. Думой 16.07.1998 : одобр. Советом Федерации 17 июля 1998 г. : (ред. от 19.07.2011 г. № 245-ФЗ) // СПС «Консультант Плюс». Версия Проф.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая : от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс] : принят Гос. Думой 19.07.2000 : одобр. Советом Федерации 17 июля 1998 г. : (ред. от 06.12.2011 № 245-ФЗ) (с изм. и доп. вступающими в силу с 01.02.2012) // СПС «Консультант Плюс». Версия Проф.
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс». Версия Проф.
4. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). [Электронный ресурс] // СПС «Консультант-плюс».
5. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг и о порядке формирования финансовых результатов (утверждено постановлением КМ РУз от 05 февраля 1999 года № 54 [Электронный ресурс] (с доп. и изм. от 17.02.2010 г. № 22 ) // СПС «Консультант Плюс». Версия Проф.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» ПБУ 8/2010 утверждено приказом Минфина России от 13 декабря 2010 г. № 167н.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н.
8. Федеральный закон от 09.07.2002 N 83-ФЗ (ред. от 01.07.2011) "О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных товаропроизводителей".
9. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по

бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.10.2008 N 12522) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011).

10. Приказ Минфина РФ от 24.10.2008 N 116н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 24.11.2008 N 12717) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011).

11. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 154н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 17.01.2007 N 8788).

12. Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99" (с изменениями от 18 сентября 2006 г., 8 ноября 2010 г.)

13. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 28.04.2001 N 2689).

14. Приказ Минфина РФ от 20.12.2007 N 144н "О внесении изменений в Положение по бухгалтерскому учету "Условные факты хозяйственной деятельности" ПБУ 8/01" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.01.2008 N 10940).

15. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 N 32н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.05.1999 N 1791) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011).

16. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 N 33н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.05.1999 N 1790) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011).

17. Приказ Минфина РФ от 29.04.2008 N 48н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация о связанных сторонах" (ПБУ 11/2008)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 26.05.2008 N 11749).

18. Приказ Минфина РФ от 08.11.2010 N 143н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" (ПБУ 12/2010)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 14.12.2010 N 19171).

19. Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 N 92н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" ПБУ 13/2000".

20. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 107н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.10.2008 N 12523) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011).

21. Приказ Минфина РФ от 02.07.2002 N 66н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.08.2002 N 3655).

22. Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 N 115н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" ПБУ 17/02" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 11.12.2002 N 4022).

23. Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 N 114н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 31.12.2002 N 4090).

24. Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 N 126н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.12.2002 N 4085) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011).

25. Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 N 105н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 22.01.2004 N 5457).

26. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.10.2008 N 12522) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011)

27. Приказ Минфина РФ от 28.06.2010 N 63н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности" (ПБУ 22/2010)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 30.07.2010 N 18008) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011)

28. Приказ Минфина РФ от 02.02.2011 N 11н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств" (ПБУ 23/2011)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 29.03.2011 N 20336)

29. Приказ от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению».

30. Положение о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой ЦБР на территории РФ, утв. ЦБР 12.10.2011 № 373 П.

31. Административный регламент исполнения Федеральной налоговой службой государственной функции по осуществлению контроля и надзора за полнотой учета выручки денежных средств в организациях и у индивидуальных предпринимателей утвержден приказом Минфина РФ от 17 октября 2011 г. N 133н(зарегистрировано в Минюсте РФ 16 января 2012 г., регистрационный N 22906).

32. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 N 5252)

33. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 N 1598)

34. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 N 5252)

35. [www.lgl.ru](http://www.lgl.ru)

36. [www.mosbuhuslugi.ru](http://www.mosbuhuslugi.ru)

37. [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru)

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1 ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ УЧЕТА ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ...	4
2 ПОНЯТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ...	4
3 ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	9
4 ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	11
4.1 ФОРМА ОС-1. УКАЗАНИЯ ПО ЗАПОЛНЕНИЮ АКТА ПРИЕМКИ-ПЕРЕДАЧИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	12
4.2 ФОРМА ОС-2. НАКЛАДНАЯ НА ВНУТРЕННЕЕ ПЕРЕМЕЩЕНИЕ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	14
4.3 ФОРМА ОС-3. АКТ О ПРИЕМЕ-СДАЧЕ ОТРЕМОНТИРОВАННЫХ, РЕКОНСТРУИРОВАННЫХ, МОДЕРНИЗИРОВАННЫХ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	14
4.4 ФОРМА ОС-4. АКТ О СПИСАНИИ ОБЪЕКТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ (КРОМЕ АВТОТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ) .....	15
4.5 ФОРМА ОС-6. ИНВЕНТАРНАЯ КАРТОЧКА УЧЕТА ОБЪЕКТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	16
4.6 ФОРМА ОС-6А. ИНВЕНТАРНАЯ КАРТОЧКА ГРУППОВОГО УЧЕТА ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	16
4.7 ФОРМА ОС-6Б. ИНВЕНТАРНАЯ КНИГА УЧЕТА ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	17
4.8 ФОРМА ОС-14. АКТ О ПРИЕМЕ (ПОСТУПЛЕНИИ) ОБОРУДОВАНИЯ.....	17
4.9 ФОРМА ОС-15. АКТ О ПРИЕМЕ- ПЕРЕДАЧЕ ОБОРУДОВАНИЯ В МОНТАЖ. ФОРМА ОС-16. АКТ О ВЫЯВЛЕННЫХ ДЕФЕКТАХ ОБОРУДОВАНИЯ .....	17
5 ПОСТУПЛЕНИЕ И ВВОД В ЭКСПЛУАТАЦИЮ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	18
5.1 УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПРИБРЕТЕННЫХ ЗА ПЛАТУ .....	21
5.2 ПОСТУПЛЕНИЕ ПО ДОГОВОРУ МЕНЫ.....	47
5.3 УЧЕТ БЕЗВОЗМЕЗДНОГО ПОЛУЧЕНИЯ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	52
5.4 ОТРАЖЕНИЕ ПРОЦЕНТОВ ПО КРЕДИТАМ (ЗАЙМАМ), ИСПОЛЬЗУЕМЫМ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	54
6 УЧЕТ ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	55
7 АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	59

7.1 АМОРТИЗИРУЕМОЕ ИМУЩЕСТВО .....	63
7.2 СПОСОБЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ .....	66
7.3 СРОК ПОЛЕЗНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ.....	72
7.4 ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	75
7.5 АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПРЕМИЯ .....	76
8 РЕМОНТ, РЕКОНСТРУКЦИЯ, МОДЕРНИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	100
8.1 УЧЕТ РЕМОНТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	104
8.2 ОТРАЖЕНИЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ЗАТРАТ ПО РЕМОНТУ, РЕКОНСТРУКЦИИ, МОДЕРНИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	106
9 УЧЕТ АРЕНДОВАННОГО ИМУЩЕСТВА И ЛИЗИНГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ .....	108
9.1 НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ УЧЕТА АРЕНДЫ .....	108
9.2 ТЕКУЩАЯ АРЕНДА.....	123
9.3 ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА (ЛИЗИНГ) .....	126
9.4 ОПЕРАЦИОННЫЙ ЛИЗИНГ .....	135
10 ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	138
10.1 ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ИНВЕНТАРНЫХ ОБЪЕКТОВ.....	139
10.2 ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	140
11 ВЫБЫТИЕ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	143
11.1 ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ВЫБЫТИЯ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	147
12 УЧЕТ ДОХОДНЫХ ВЛОЖЕНИЙ В МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ .....	151
13 ОТРАЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ НА ЗАБАЛАНСОВЫХ СЧЕТАХ..	153
14 ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ С ОСНОВНЫМИ СРЕДСТВАМИ.....	156
ПРИЛОЖЕНИЕ 1	
Общероссийский классификатор основных фондов .....	159
ПРИЛОЖЕНИЕ 2	
Постановление о классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы .....	165
ПРИЛОЖЕНИЕ 3	
Документы по учету основных средств.....	206

ПРИЛОЖЕНИЕ 4	
Форма ОС-1 .....	207
ПРИЛОЖЕНИЕ 5	
Форма ОС-1а.....	210
ПРИЛОЖЕНИЕ 6	
Форма ОС-1б.....	213
ПРИЛОЖЕНИЕ 7	
Форма ОС-2 .....	217
ПРИЛОЖЕНИЕ 8	
Форма ОС-3 .....	219
ПРИЛОЖЕНИЕ 9	
Форма ОС-4 .....	221
ПРИЛОЖЕНИЕ 10	
Форма ОС-4а.....	223
ПРИЛОЖЕНИЕ 11	
Форма ОС-4б.....	226
ПРИЛОЖЕНИЕ 12	
Форма ОС-6 .....	228
ПРИЛОЖЕНИЕ 13	
Форма ОС-6а.....	230
ПРИЛОЖЕНИЕ 14	
Форма ОС-6б.....	232
ПРИЛОЖЕНИЕ 15	
Форма ОС-14.....	235
ПРИЛОЖЕНИЕ 16	
Форма ОС-15.....	237
ПРИЛОЖЕНИЕ 17	
Форма ОС-16.....	239
ПРИЛОЖЕНИЕ 18	
МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	241
ПРИЛОЖЕНИЕ 19	
ПОЛОЖЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПБУ 6/01 .....	254
ПРИЛОЖЕНИЕ 20	
РАСЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ РАЗЛИЧНЫМИ СПОСОБАМИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА .....	260
ПРИЛОЖЕНИЕ 21	
СЧЕТ-ФАКТУРА (СТАТЬЯ 169 НК РФ).....	261

ПРИЛОЖЕНИЕ 22	
КЛАССИФИКАЦИЯ ДОХОДОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УЧЕТА .....	265
ПРИЛОЖЕНИЕ 23	
КЛАССИФИКАЦИЯ РАСХОДОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УЧЕТА .....	266
ПРИЛОЖЕНИЕ 24	
ОБЗОР КЛЮЧЕВЫХ ПОЗИЦИЙ ПБУ «УЧЕТ АРЕНДЫ» .....	267
ПРИЛОЖЕНИЕ 25	
ПРОЕКТ ПБУ "УЧЕТ АРЕНДЫ" .....	270
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ .....	282

Для заметок



Лицензия РБ на издательскую деятельность №0261 от 10.04.1998 г.  
Подписано в печать 20. 01. 2013 г. Формат бумаги А5.  
Усл. печ. лист 18,25. Бумага офсетная.  
Печать трафаретная. Гарнитура Times. Заказ № 112/1. Тираж 100 экз.  
Издательство Башкирского государственного университета  
450074, РБ, г. Уфа, ул. З. Валиди, 32