

Основное содержание и порядок ведения учета внеоборотных активов

Вопросы

1. Понятие долгосрочных инвестиций, их классификация и оценка.
2. Понятие, классификация и оценка основных средств.
3. Учет поступления основных средств.
4. Порядок начисления и учета амортизации основных средств.
5. Учет списания, продажи и прочего выбытия основных средств.
6. Понятие, классификация и оценка нематериальных активов, определение срока их амортизации.
7. Учет поступления и списания нематериальных активов.
8. Понятие, классификация и оценка финансовых вложений.

Понятие долгосрочных инвестиций, их классификация и оценка

Долгосрочные инвестиции – затраты на создание, увеличение размеров, а также приобретение внеоборотных активов длительного пользования, не предназначенных для продажи за исключением долгосрочных финансовых вложений в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций.

Учет долгосрочных инвестиций ведется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». К нему могут быть открыты субсчета:

08.1 «Приобретение земельных участков»

08.2 Приобретение объектов природопользования

08.3 Строительство объектов основных средств

08.4 Приобретение объектов основных средств

08.5 Приобретение нематериальных активов

08.6 Перевод молодняка животных в основное стадо

08.7 Приобретение взрослых животных

08.8 Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ

По дебету счета 08 отражают фактические затраты на строительство, приобретение соответствующих активов. Записи производят нарастающим итогом.

Д 08 – К 10, 60, 76, 70, 69, др.

По кредиту счета 08 отражают операции принятия объектов основных средств, нематериальных активов к учету:

Д 01, 04 – К 08

Сальдо по счету 08 означает наличие незавершенного строительства, незаконченных операций приобретения активов (отражается в 1 разделе баланса по строке «Прочие внеоборотные активы»).

Понятие, классификация и оценка основных средств

Учет основных средств с 1 января 2022 года ведется в соответствии с Федеральным стандартом бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения».

<http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=365338&dst=100021&rn=d=qlxt8Q#XZe3wwSqCEZ6oi1c2>

ФСБУ 6/2020 «Основные средства» выделяет критерии для учета актива как основного средства:

- имеет материально-вещественную форму;
- предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности при производстве и (или) продаже ею продукции (товаров), при выполнении работ или оказании услуг, для предоставления за плату во временное пользование, для управленческих нужд;
- предназначен для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев;
- способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Для целей бухгалтерского учета основные средства подлежат классификации:

- по видам (например, недвижимость, машины и оборудование, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь);
- группам.

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.

Инвентарный объект - единица бухгалтерского учета основных средств.

Инвентарным объектом 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.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью основных средств считается общая сумма связанных с этим объектом капитальных вложений, осуществленных до признания объекта основных средств в бухгалтерском учете.

В бухгалтерском балансе основные средства отражаются по **балансовой стоимости** (первоначальная стоимость, уменьшенная на сумму накопленной амортизации и обесценения).

Ликвидационная стоимость объекта основных средств - величина, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие; причем объект основных средств рассматривается таким образом, как если бы он уже достиг окончания срока полезного использования и находился в состоянии, характерном для конца срока полезного использования.

Ликвидационная стоимость объекта основных средств считается равной нулю, если:

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

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

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

Учет поступления основных средств

Для учета основных средств предназначен активный счет 01 «Основные средства». По дебету отражается поступление основных средств, по кредиту – их выбытие.

1. Приобретение основного средства у поставщика

ДЕБЕТ 08 «Вложения во внеоборотные активы» - КРЕДИТ 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – отражена в составе вложений во внеоборотные активы сумма, уплаченная продавцу;

ДЕБЕТ 08 «Вложения во внеоборотные активы» - КРЕДИТ 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – отражены расходы на доставку;

ДЕБЕТ 08 «Вложения во внеоборотные активы» - КРЕДИТ 23 «Вспомогательные производства», 26 «Общехозяйственные расходы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»... – отражены прочие затраты на приобретение основного средства;

ДЕБЕТ 19 «НДС по приобретенным ценностям» - КРЕДИТ 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – отражен входной НДС.
Ввод основного средства в эксплуатацию
ДЕБЕТ 01 субсчет «Основные средства в эксплуатации»
КРЕДИТ 08 «Вложения во внеоборотные активы» – принято к учету и введено в эксплуатацию основное средство по первоначальной стоимости;
ДЕБЕТ 68 субсчет «Расчеты по НДС»
КРЕДИТ 19 «НДС по приобретенным ценностям» – входной НДС принят к вычету.

2. Передача в уставный капитал

ДЕБЕТ 08 «Вложения во внеоборотные активы» - КРЕДИТ 75 «Расчеты с учредителями» – отражена стоимость поступившего в качестве вклада в уставный капитал имущества, которое будет учтено в составе основных средств.

ДЕБЕТ 08 «Вложения во внеоборотные активы» - КРЕДИТ 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») – отражены расходы на доставку основного средства, полученного в качестве вклада в уставный капитал;

ДЕБЕТ 08 «Вложения во внеоборотные активы» - КРЕДИТ 23 «Вспомогательные производства» (26 «Общехозяйственные расходы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» ...) – отражены затраты на сборку и монтаж.

Когда основное средство вводят в эксплуатацию, все затраты, собранные на счете 08, переносят в дебет счета 01 «Основные средства»:

ДЕБЕТ 01 субсчет «Основные средства в эксплуатации» - КРЕДИТ 08 «Вложения во внеоборотные активы» – принято к учету и введено в эксплуатацию основное средство по первоначальной стоимости.

Порядок начисления и учета амортизации основных средств

Стоимость основных средств списывают на затраты не единовременно, а постепенно – через амортизацию. Начисление амортизации объекта основных средств:

а) начинается с даты его признания в бухгалтерском учете. По решению организации допускается начинать начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем признания объекта основных средств в бухгалтерском учете;

б) прекращается с момента его списания с бухгалтерского учета. По решению организации допускается прекращать начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем списания объекта основных средств с бухгалтерского учета.

Способы начисления амортизации в бухгалтерском учете с 2022 года:

- линейный;

- способ уменьшаемого остатка;

- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Выбранный способ начисления амортизации закрепляется в учетной политике организации.

Начисление амортизации основных средств отражается по кредиту пассивного счета 02 «Амортизация основных средств».

1) Линейный способ.

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма} \\ \text{амортизации} \\ \text{за отчетный} \\ \text{период} \\ \hline \end{array} = \frac{\text{(Балансовая стоимость – Ликвидационная стоимость)} / \text{Оставшийся срок полезного использования объекта}}{}$$

2) Способ уменьшаемого остатка. Начисление амортизации способом уменьшаемого остатка производится таким образом, чтобы суммы амортизации объекта основных средств за одинаковые периоды уменьшались по мере истечения срока полезного использования этого объекта. При этом организация самостоятельно определяет формулу расчета суммы амортизации за отчетный период, обеспечивающую систематическое уменьшение этой суммы в следующих периодах.

3) Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма} \\ \text{амортизации} \\ \text{за отчетный} \\ \text{период} \\ \hline \end{array} = \frac{\text{(Балансовая стоимость – Ликвидационная стоимость)} * \text{Количество продукции (объем работ в натуральном выражении) в отчетном периоде} / \text{Оставшееся ожидаемое количество продукции (объем работ в натуральном выражении)}}{}$$

Учет списания, продажи и прочего выбытия основных средств.

1. Продажа.

ДЕБЕТ 01 субсчет «Выбытие основных средств» - КРЕДИТ 01 – отражена первоначальная стоимость выбывающего основного средства;

ДЕБЕТ 02 - КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие основных средств» – отражена амортизация, начисленная за период эксплуатации объекта

Балансовая стоимость = Первоначальная стоимость – Сумма накопленной амортизации

ДЕБЕТ 62 - КРЕДИТ 91 субсчет «Доходы»

– отражена выручка от реализации основного средства.

ДЕБЕТ 91-2 - КРЕДИТ 68 субсчет «Расчеты по НДС» – начислен НДС при реализации основного средства (если деятельность компании облагается НДС).

ДЕБЕТ 91-2 - КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие основного средства» – отражена в составе прочих расходов балансовая стоимость проданного основного средства.

2. Безвозмездная передача.

ДЕБЕТ 91-2 - КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие основного средства» – отражена балансовая стоимость безвозмездно переданного основного средства;

ДЕБЕТ 91-2 - КРЕДИТ 10, 60, 69, 70, 76 – учтены расходы, связанные с безвозмездной передачей основного средства.

Безвозмездная передача основного средства признается реализацией, следовательно, с нее придется заплатить НДС:

ДЕБЕТ 91-2 - КРЕДИТ 68 субсчет «Расчеты по НДС» – начислен НДС при безвозмездной передаче основного средства (если деятельность компании облагается НДС).

3. Передача в уставный капитал.

ДЕБЕТ 58 - КРЕДИТ 76 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» – отражена задолженность по вкладам в уставный капитал дочерней компании.

В бухгалтерском учете при передаче основного средства в качестве вклада в уставный капитал другой компании делают проводки:

ДЕБЕТ 01 субсчет «Выбытие основных средств» - КРЕДИТ 01 «Основные средства в эксплуатации»

– отражена первоначальная стоимость основного средства, передаваемого в уставный капитал;

ДЕБЕТ 02 - КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие основных средств» – отражена амортизация, начисленная за период эксплуатации объекта;

ДЕБЕТ 76 субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие основных средств» – внесено основное средство в качестве вклада в уставный капитал дочерней компании.

4. Ликвидация.

В процессе эксплуатации основные средства морально и физически изнашиваются. Если объект изношен настолько, что не подлежит восстановлению или его дальнейшее использование экономически не целесообразно, компания может принять решение о его ликвидации, о чем следует составить акт.

ДЕБЕТ 02 - КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие основных средств» – отражена сумма амортизации, начисленной за период эксплуатации объекта;
ДЕБЕТ 01 субсчет «Выбытие основных средств» - КРЕДИТ 01 «Основные средства в

эксплуатации» – отражена первоначальная стоимость ликвидируемого основного средства;

ДЕБЕТ 91-2 - КРЕДИТ 01 субсчет «Выбытие основных средств» – списана балансовая стоимость основного средства (на основании акта о списании).

Учет затрат, связанных с ликвидацией основного средства, зависит от того, кто выполняет соответствующие работы:

ДЕБЕТ 91-2 - КРЕДИТ 70, 69, 68, 10, 60.

Понятие, классификация и оценка нематериальных активов, определение срока их амортизации.

ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»

(<http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&ts=133719393202969204742370273&cacheid=29E6586F120760DF3DB7AF5FBA006AC2&mode=splus&base=LAW&n=199488&rnd=0.6241741875493849#15wdc9gm1y6>)

выделяет условия признания объекта интеллектуальной собственности нематериальным активом:

1. У объекта отсутствует материально-вещественная форма.
2. Компания обладает исключительными правами на объект. При этом существование самого объекта и исключительные права на него должны быть подтверждены документально (например, патентом, свидетельством, договором об отчуждении исключительного права).
3. Объект может быть идентифицирован (отделен от других активов компании), а его стоимость можно достоверно определить.
4. Объект способен принести компании экономические выгоды в будущем. Это означает, что объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд компании.
5. Срок использования объекта превышает 12 месяцев, и компания не предполагает его дальнейшую перепродажу по крайней мере в течение 12 месяцев.

К нематериальным активам относятся произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания, деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

Нематериальными активами не являются: расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

В бухгалтерском балансе нематериальные активы отражаются по остаточной стоимости, т.е. за минусом накопленной амортизации.

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Для учета нематериальных активов предназначен активный счет 04 «Нематериальные активы». По дебету отражается поступление нематериальных активов, по кредиту – их нематериальных активов.

Способы начисления амортизации:

- линейный;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Начисление амортизации нематериальных активов отражается по кредиту пассивного счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

Учет поступления и списания нематериальных активов

1. Приобретение.

ДЕБЕТ 08 - КРЕДИТ 60, 76 – отражена сумма, уплаченная правообладателю;

ДЕБЕТ 08 - КРЕДИТ 60, 76 – отражены прочие затраты, связанные с приобретением исключительных прав на нематериальный актив (в том числе регистрационные пошлины).

Когда актив будет принят к учету, все затраты, собранные на счете 08, переносят в дебет счета 04 «Нематериальные активы»:

ДЕБЕТ 04 - КРЕДИТ 08 – исключительные права на объект интеллектуальной собственности учтены в составе нематериальных активов.

2. Создание собственными силами.

ДЕБЕТ 08 - КРЕДИТ 60, 26, 70, 69, 76...

– отражены затраты, связанные с созданием нематериального актива.

Когда нематериальный актив принимают к учету, все затраты, собранные на счете 08, переносят в дебет счета 04 «Нематериальные активы»:

ДЕБЕТ 04 - КРЕДИТ 08 – принят к учету нематериальный актив.

3. Продажа.

ДЕБЕТ 05 - КРЕДИТ 04 – списана амортизация, начисленная за период использования нематериального актива.

ДЕБЕТ 91-2 - КРЕДИТ 04 – отражена в составе прочих расходов остаточная стоимость проданного нематериального актива.

ДЕБЕТ 62 - КРЕДИТ 91-1 – отражен прочий доход от продажи исключительных прав на нематериальный актив.

Понятие, классификация и оценка финансовых вложений

ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» выделяет *условия принятия активов в качестве финансовых вложений*:

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
- переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости.

К финансовым вложениям организации относятся: государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя); вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций; предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр.

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по *первоначальной стоимости*:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;
- суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов.
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации или иному лицу, через которое приобретены активы в качестве финансовых вложений;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

Бухгалтерский учет финансовых вложений ведется на счете 58 «Финансовые вложения».

Субсчета к счету 58:

58.1 «Паи и акции»

58.2 «Долговые ценные бумаги»

58.3 «Предоставленные займы»

58.4 «Вклады по договору простого товарищества»

На субсчете **58-1** «Паи и акции» учитываются наличие и движение инвестиций, акций акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций.

На субсчете **58-2** «Долговые ценные бумаги» учитываются наличие и движение инвестиций в государственные и частные долговые ценные бумаги (облигации и др.).

На субсчете **58-3** «Предоставленные займы» учитывается движение предоставленных организацией юридическим и физическим (кроме работников организации) лицам денежных и иных займов.

На субсчете **58-4** «Вклады по договору простого товарищества» организацией-товарищем учитывается наличие и движение вкладов в общее имущество по договору простого товарищества.

Контрольные вопросы для самоконтроля

1. Что такое долгосрочные инвестиции? На каком счете они учитываются?
2. Каковы критерии для признания объекта основным средством?
3. Что является единицей бухгалтерского учета основных средств?
4. Какие способы начисления амортизации применяются в бухгалтерском учете?
5. Какие условия существуют для признания объекта интеллектуальной собственности нематериальным активом?
6. По какой стоимости отражают основные средства и нематериальные активы в бухгалтерском балансе?