

Содержание

<i>Полные и сокращенные названия использованных документов</i>	6
<i>От автора</i>	8
Глава 1. Основные средства в бухгалтерском и налоговом учете	10
1.1. Инвентарный объект	10
1.2. Принятие к учету объектов основных средств	12
1.3. Учет квартир в составе основных средств	14
1.4. Стоимостной критерий отнесения имущества к основным средствам	16
1.5. Особенности принятия к учету объектов недвижимости	20
1.6. Учет «непроизводственных» объектов	24
1.7. Документальное оформление операций с основными средствами	26
Глава 2. Формирование первоначальной стоимости	31
2.1. Приобретение основных средств за плату	31
2.2. Расходы в виде процентов по займам (кредитам), привлеченным для приобретения основных средств	33
2.3. Программное обеспечение при покупке компьютеров	36
2.4. Учет «входного» НДС при приобретении ОС	37
2.5. Получение основных средств в качестве вклада в уставный капитал	42
2.6. Учет «входного» НДС при получении основных средств в качестве вклада в уставный капитал	47
2.7. Получение основных средств безвозмездно	49
2.8. Изготовление основных средств собственными силами	53
2.9. Строительство основных средств	54
2.10. Оприходование основных средств, выявленных при инвентаризации	57
2.11. Ликвидационное обязательство (предполагаемые затраты на ликвидацию объекта)	58
2.12. Упрощенные способы учета основных средств для малых предприятий и НКО	59
2.13. Переоценка основных средств	60
Глава 3. Амортизация основных средств	65
3.1. Амортизируемое и неамортизируемое имущество	65
3.2. Срок полезного использования (СПИ)	70
3.2.1. Общие правила определения СПИ	70
3.2.2. Определение срока полезного использования при приобретении объектов, бывших в употреблении	72
3.2.3. Изменение срока полезного использования	76
3.3. Методы начисления амортизации	77
3.3.1. Бухгалтерский учет	77

3.3.2. Налоговый учет	81
3.3.2.1. Нелинейный метод	82
3.4. Применение специальных коэффициентов	88
3.4.1. Повышающие коэффициенты	88
3.4.2. Понижающие коэффициенты	95
3.5. Учет амортизации по основным средствам, временно не используемым в деятельности организации	95
3.5.1. Бухгалтерский учет	95
3.5.2. Налоговый учет	96
3.6. Упрощенные способы учета основных средств для малых предприятий и НКО	102
Глава 4. Амортизационная премия	104
4.1. Капитальные вложения, по отношению к которым применяется механизм амортизационной премии	104
4.2. Порядок учета амортизационной премии в расходах	109
4.2.1. Приобретение основных средств	110
4.2.2. Модернизация (реконструкция) основных средств	112
4.3. Восстановление амортизационной премии при продаже основных средств	114
Глава 5. Расходы на ремонт ОС	118
5.1. Ремонт или реконструкция (модернизация)?	118
5.2. Расходы на ремонт ОС в бухгалтерском учете	122
5.3. Расходы на ремонт ОС в налоговом учете (налог на прибыль)	124
5.3.1. Резерв на ремонт ОС	124
5.4. Ремонт застрахованного имущества	129
Глава 6. Модернизация (реконструкция) ОС	132
6.1. Учет расходов на модернизацию (реконструкцию)	132
6.2. Начисление амортизации после реконструкции (модернизации)	133
6.2.1. Реконструкция (модернизация) объекта с нулевой остаточной стоимостью	137
6.3. Модернизация малоценных основных средств	139
Глава 7. Выбытие основных средств	142
7.1. Реализация объектов ОС	142
7.1.1. Продажа объектов недвижимости	142
7.1.2. Особые правила признания убытка от реализации основных средств в целях налога на прибыль	144
7.2. Безвозмездная передача объектов основных средств	145
7.3. Передача объектов основных средств в качестве вклада в уставный капитал другой организации	147
7.4. Списание основных средств в случае морального и (или) физического износа	150

7.5. Ликвидация основных средств при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях	154
7.6. Списание основных средств в случае недостачи или порчи	156
7.7. Выбытие объекта незавершенного строительства	157
7.8. Переклассификация основных средств	159
Глава 8. Улучшения арендованного имущества	161
8.1. Какие расходы квалифицируются в качестве улучшений?	161
8.2. Отделимые улучшения	165
8.3. Неотделимые улучшения	166
8.3.1. Бухгалтерский учет. Налог на имущество	166
8.3.2. Налог на прибыль	168
8.3.3. Налог на добавленную стоимость	177
Глава 9. Налог на имущество	180
9.1. Объект налогообложения	180
9.2. Порядок налогообложения коммерческой недвижимости	181
9.3. Порядок налогообложения жилья	183
9.4. Уплата налога в отношении объектов, облагаемых налогом по кадастровой стоимости	184
9.5. Уплата налога в отношении объектов, облагаемых налогом по балансовой стоимости	186
9.6. Разграничение видов имущества (движимое и недвижимое)	188
Глава 10. Аренда, лизинг	192
10.1. Организация не применяет ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»	192
10.1.1. Договор аренды	192
10.1.1.1. Арендодатель	192
10.1.1.2. Арендатор	194
10.1.2. Лизинг	197
10.1.2.1. Предмет лизинга находится на балансе лизингодателя	197
10.1.2.2. Предмет лизинга находится на балансе лизингополучателя	201
10.1.2.2.1. Лизингодатель	201
10.1.2.2.2. Лизингополучатель	205
10.2. Организация применяет ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»	209
10.2.1. Арендодатель (лизингодатель)	210
10.2.1.1. Операционная аренда	212
10.2.1.2. Финансовая аренда	212
10.2.2. Арендатор (лизингополучатель)	218
10.2.3. Начало применения ФСБУ 25/2018 (переходные положения)	232

Полные и сокращенные названия использованных документов

Гражданский кодекс РФ – *ГК РФ*

Налоговый кодекс РФ – *НК РФ*

Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» –
Закон «О бухгалтерском учете»

Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах
и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах
по налогу на добавленную стоимость» – *Постановление № 1137*

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятель-
ности организаций, утвержденный Приказом Минфина России от 31.10.2000
№ 94н, – *План счетов*

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»
ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008
№ 106н, – *ПБУ 1/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стои-
мость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утвержденное
Приказом Минфина России от 27.11.2006 № 154н, – *ПБУ 3/2006*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01,
утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, – *ПБУ 6/01*

Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные
обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010), утвержденное Приказом
Минфина России от 13.12.2010 № 167н, – *ПБУ 8/2010*

Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99,
утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, – *ПБУ 9/99*

Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, – *ПБУ 10/99*

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н, – *ПБУ 15/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02, утвержденное Приказом Минфина России от 02.07.2002 № 66н, – *ПБУ 16/02*

Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008), утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, – *ПБУ 21/2008*

Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утвержденное Приказом Минфина России от 28.06.2010 № 63н, – *ПБУ 22/2010*

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утвержденный Приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н, – *ФСБУ 25/2018*

Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н, – *Методические указания по учету основных средств*

Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1, – *Классификация основных средств, Классификация*

От автора

В этой книге вы найдете практические рекомендации по бухгалтерскому и налоговому учету хозяйственных операций с основными средствами. По просьбам моих подписчиков в соцсетях в книгу включены главы, посвященные аренде и лизингу (хотя первоначально в планах этого не было).

В настоящее время при ведении бухгалтерского учета операций с основными средствами мы должны руководствоваться в первую очередь следующими документами:

- Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утв. Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н;
- Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н;
- Указаниями об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга, утв. Приказом Минфина России от 17.02.1997 № 15.

При этом уже принят новый ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» (утв. Приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н), который станет обязательным с 2022 года. И уже давно ждет своего утверждения новый ФСБУ «Основные средства» (предполагается, что он будет утвержден до конца 2020 года, по тексту книги он упоминается как новый ФСБУ или новый стандарт).

Новые стандарты заменят перечисленные выше действующие документы. Поскольку это произойдет уже совсем скоро, **в книге рассмотрены как текущие правила учета, так и новые (с учетом грядущих изменений).**

Основные изменения коснутся учета арендных операций.

Я постаралась расписать новые правила максимально просто и понятно, но вы должны иметь в виду, что для комфортного применения норм ФСБУ 25/2018 вам необходимо дружить с такими понятиями, как дисконтирование, приведенная стоимость, ставка дисконтирования.

Кроме того, в книге вы найдете много ссылок на Рекомендации в области бухгалтерского учета, разработанные Бухгалтерским методологическим центром (БМЦ) (это НКО, которая в рамках ст.24 Закона «О бухгалтерском учете» занимается в том числе разработкой как проектов самих федеральных

стандартов, так и рекомендаций по их применению). В этих Рекомендациях можно найти много полезной информации по отдельным вопросам учета и отчетности. Все Рекомендации размещены в открытом доступе на сайте БМЦ **bmcenter.ru**

Налоговый учет операций с основными средствами (включая аренду и лизинг) во многом отличается от бухгалтерского. Переход на новые ФСБУ приведет к еще большему расхождению.

Цель данной книги – простым и понятным языком рассказать обо всех действующих и грядущих правилах так, чтобы вы могли организовать оптимальный учет операций с основными средствами, полностью соответствующий требованиям бухгалтерского и налогового законодательства.

Я постаралась включить в книгу как можно больше практики и как можно меньше академизма.

И если у вас появятся какие-то вопросы, вы всегда можете их задать на моей странице в Инстаграме **[@tatianakrutiakova](https://www.instagram.com/tatianakrutiakova)**

Глава 1.

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА В БУХГАЛТЕРСКОМ И НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

В бухгалтерском учете **основными средствами признаются активы, предназначенные для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также активы, предназначенные для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование** (п.4 ПБУ 6/01).

При этом для отражения активов, относимых к основным средствам, Планом счетов предусмотрены два счета:

- активы, предназначенные для использования в производственной деятельности (при оказании услуг, выполнении работ, для управленческих нужд), принимаются к учету на счете **01 «Основные средства»**;
- активы, предназначенные для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, принимаются к учету на счете **03 «Доходные вложения в материальные ценности»**.

Таким образом, основными средствами признаются не только активы, учитываемые на счете 01, но и активы, учитываемые на счете 03.

В соответствии со ст.257 НК РФ в целях налогообложения прибыли под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией.

1.1. Инвентарный объект

В соответствии с п.6 ПБУ 6/01* единицей учета основных средств признается **инвентарный объект**.

Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно

* Заметим, что положения нового ФСБУ «Основные средства» в части определения единицы учета и инвентарного объекта практически идентичны положениям ПБУ 6/01.

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.



Отдельные части (приспособления, принадлежности), если они могут выполнять свои функции только в едином комплексе, по общему правилу признаются единым инвентарным объектом.

Например, при приобретении компьютера по частям (отдельно системный блок, монитор, клавиатура, мышь) необходимо сформировать единый инвентарный объект, состоящий из всех этих частей.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть может учитываться как самостоятельный инвентарный объект.

В действующих нормативных документах по бухгалтерскому учету нет рекомендаций по отражению операций, связанных с **изменением инвентарного объекта**, например разделением одного объекта на два и более.

Соответствующие разъяснения можно найти в письме Минфина России от 28.12.2016 № 07-04-09/78875 «Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2016 год».

Согласно разъяснениям Минфина, изменение (разукрупнение и др.) инвентарного объекта основных средств, не влияющее на финансовое положение организации, финансовый результат ее деятельности и (или) движение денежных средств, на синтетических счетах бухгалтерского учета не отражается.

Таким образом, если вы решили разделить один инвентарный объект на два при том, что суммарная стоимость двух новых объектов равна стоимости прежнего, это разделение отражается только в аналитическом учете.

1.2. Принятие к учету объектов основных средств

Актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются условия, перечисленные в п.4 ПБУ 6/01:

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.

Обратите внимание!

Согласно п.4 ПБУ 6/01 объект принимается к учету в составе основных средств, если он **предназначен для использования** в производственных или управленческих целях.

Эта формулировка предполагает, что если объект, приобретенный организацией с целью использования в качестве основного средства, **полностью готов к эксплуатации** (т. е. не требует никаких дополнительных работ по доведению его до состояния, пригодного к эксплуатации), то **бухгалтер обязан принять его к бухгалтерскому учету в составе основных средств (отразить его стоимость на счете 01), независимо от того, началось фактическое использование этого объекта в деятельности организации или нет***. Никаких оснований держать его на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» нет.



Приобретенные объекты переводятся со счета 08 на счет 01 не по факту ввода в эксплуатацию, а по факту готовности к использованию в тех целях, для которых они приобретены.

* Отметим, что такой подход полностью согласуется со всеми остальными документами, регулирующими правила бухгалтерского учета основных средств. Ведь и Инструкцией по применению Плана счетов (см. комментарий к счету 01), и Методическими указаниями по учету основных средств (п.20) предусмотрено, что на счете 01 отражаются не только фактически используемые объекты, но и объекты, находящиеся в запасе (в резерве).