



КонсультантПлюс
надежная правовая поддержка

Рабочая тетрадь

семинар-тренинг

Тема:

«Как перейти на новые стандарты учета ОС и капвложений (ФСБУ 6/2020 и 26/2020)»

**Преподаватель учебного центра
Рожкова Анна Юрьевна**

РИЦ 371

ООО «ПрофКонсультант»,
г.Великие Луки, ул. Л. Толстого,
д.27, тел./факс 8(81153)5-33-11,
8-911-359-50-04



Оглавление

Вопрос 1 «Новые правила учёта ОС и капиталовложений»	4
Вопрос 2 «Как приобрести основные средства».....	20
Вопрос 3 «Как амортизировать основные средства»	36
Вопрос 4 «Как списать основные средства».....	58



Полезные материалы по теме в КонсультантПлюс

Фирменные материалы КонсультантПлюс:



Типовые ситуации и **Готовые решения** – самый быстрый способ получить ответ по возникшей ситуации. Учитывают актуальные нормы законодательства и последние разъяснения госорганов. Регулярно актуализируются, поэтому полученную информацию можно сразу применять на практике.



Путеводители – большие материалы, полностью раскрывающие заявленную тему. Помогут погрузиться в новый для себя вопрос, изучить все нюансы, которые возникают на практике. Самым полезным для специалистов в области трудового права будет **Путеводитель по кадровым вопросам**.



Полезные примеры таких материалов отмечены в тексте рабочей тетради значком

К ним легко перейти, кликнув по ссылкам [синего цвета](#) или найти их в КонсультантПлюс с помощью строки Быстрого поиска.

Полезные онлайн-сервисы:



Онлайн-лента новостей расскажет обо всех важных изменениях прямо на Стартовой странице. Если перейти по ссылке **«Все новости»**, то можно выбирать новости по интересующей теме.



Видео.Консультант – короткие ролики с разъяснениями по актуальным вопросам от авторитетных лекторов. Перейти к записям можно по ссылке **«Видеосеминары»** со Стартовой страницы.



Функция «Задать вопрос», которая поможет обратиться к специалисту Линии онлайн-консультаций. Получите консультацию для решения практического вопроса, закажите нужный документ или задайте любой вопрос о КонсультантПлюс. Достаточно перейти по ссылке **«Задать вопрос»** в верхнем правом углу системы.

Новое! **Онлайн-калькуляторы**, которые помогут быстро и без ошибок рассчитать НДС, средний заработок, определить размер пособий, вычетов по НДФЛ, отпускных, компенсаций, определить страховой и отпускной стаж сотрудника.



[Как быстро находить нужную информацию?](#)

Узнайте всё об эффективной работе в КонсультантПлюс - воспользуйтесь интерактивным онлайн-ресурсом

[Гид по возможностям КонсультантПлюс.](#)

Проверьте свои знания о системе и получите сертификат профессионального пользователя, перейдя по [ссылке](#).



Вопрос 1 «Новые правила учёта ОС и капиталовложений»

Основные нормативные документы

1. "Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 "Обесценение активов" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 14.12.2020);
2. "Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 11.07.2016);
3. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) "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)");
4. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения".

Выдержки из нормативных документов

Минфин утвердил два стандарта бухучета: [6/2020 "Основные средства"](#) и [26/2020 "Капитальные вложения"](#). Обязательными они стали с **1 января 2022 года**, но можно было применять их и раньше – это разрешено. Рассмотрим основные положения этих стандартов и отличия от [ПБУ 6/01](#), которое утратило силу с 1 января 2022 г., как и Методические [указания](#) по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. N 91н.

Раздел 1. ЧТО ПОМЕНЯЛОСЬ В УЧЕТЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА

что считают основными средствами

Как и в [ПБУ 6/01](#), ФСБУ 6/2020 устанавливает [условия](#), при которых актив относится к объектам ОС:

- имеет материально-вещественную форму (новое условие);
- предназначен для использования в деятельности организации. Здесь появилось дополнение: основным средством считается также актив, который используют для охраны окружающей среды;
- должен использоваться более 12 месяцев или обычного операционного цикла длительностью больше 12 месяцев;
- способен приносить выгоду (доход).

Нет больше [условия](#) о том, что перепродажа объекта не планируется.

Стандартом не установлен порог стоимости активов. Напомним, по [ПБУ 6/01](#) объект, который стоит 40 тыс. руб. и дешевле, разрешается отражать в составе материально-производственных запасов. Теперь порог стоимости [может установить](#) сама организация. Причем стандарт не говорит о том, КАК нужно учитывать "дешевые" активы. Установлено лишь правило: затраты на приобретение и создание таких активов признаются расходами в том периоде, в котором они понесены.

Другим стал и [перечень исключений](#), на которые не распространяются общие правила бухучета основных средств. По [ФСБУ 6/2020](#) это долгосрочные активы к продаже и капитальные вложения. Для последних утвержден свой [стандарт](#).



что признают единицей бухучета

Единицей бухучета остается **инвентарный объект**, как это предусмотрено и **ПБУ 6/01**. Однако теперь самостоятельным инвентарным объектом признаются существенные по величине затраты организации на проведение ремонта, техосмотра, техобслуживания ОС с частотой более чем 1 раз в 12 месяцев или более чем 1 раз в течение обычного операционного цикла, превышающего год.

Согласно **ФСБУ 6/2020** организация обязана классифицировать ОС по видам (недвижимость, машины и оборудование, транспорт, производственный и хозяйственный инвентарь и т.д.) и по группам. В группы **включают** объекты одного вида.

Обращаем внимание, что отдельную группу **составляет** инвестиционная недвижимость. Это недвижимость, которая предназначена для предоставления за плату во временное пользование или для получения дохода от прироста ее стоимости.

как оценивают стоимость

При признании в бухучете объект ОС **оценивается** по первоначальной стоимости, как и предусматривает **ПБУ 6/01**. Однако **ФСБУ 6/2020** не содержит примерного перечня расходов, которые эту стоимость формируют. По стандарту **первоначальная стоимость** - это общая сумма связанных с объектом капвложений, которые организация осуществила до признания ОС в бухучете.

А вот после признания объекта можно выбрать, как его **оценивать**: по первоначальной или по переоцененной стоимости. Причем выбранный способ применяется ко всей группе ОС.

Если выбрана переоцененная стоимость, то стоимость ОС регулярно **переоценивается** таким образом, чтобы она была равна справедливой стоимости или существенно не отличалась от нее. Последнюю определяют в порядке, установленном **МСФО (IFRS) 13**.

Первоначальная стоимость по общему правилу не меняется. По **ФСБУ 6/2020** ее увеличивают на сумму капвложений, которые связаны с улучшением или восстановлением объекта. Изменить первоначальную стоимость необходимо в момент завершения таких капвложений.

Следует иметь в виду, что суммы амортизации и обесценения **нужно отражать** в бухучете отдельно от первоначальной стоимости ОС. Организация обязана проверять объекты на обесценение в порядке, установленном **МСФО (IAS) 36**.

как считают амортизацию

Расширен перечень ОС, которые **не амортизируются**. Помимо указанных в **ПБУ 6/01** объектов, потребительские свойства которых не изменяются со временем, **ФСБУ 6/2020** говорит:

- об инвестиционной недвижимости, которую оценивают по переоцененной стоимости;
- ОС для реализации законодательства о мобилизационной подготовке и мобилизации.

Эти объекты должны быть законсервированы и не должны использоваться при производстве или продаже товаров, при выполнении работ либо оказании услуг, для предоставления за плату во временное владение или для управленческих нужд.

Обращаем внимание на то, что по общему правилу **ФСБУ 6/2020** **амортизацию не приостанавливают** даже при простое или временном прекращении использования объекта.

Исключением считается ситуация, когда ликвидационная стоимость ОС становится равной его балансовой стоимости или превышает ее. Напомним, по **ПБУ 6/01** амортизация



приостанавливается, если по решению руководителя объект законсервирован на срок более 3 месяцев либо если объект восстанавливают более 12 месяцев.

Способов начисления амортизации стало меньше: не будет применяться способ списания стоимости по сумме чисел срока полезного использования. По **ФСБУ 6/2020** линейный способ и способ уменьшаемого остатка применяются к ОС, срок полезного использования которых определяется периодом, когда использование объекта приносит экономические выгоды организации. Если же срок определяют исходя из количества продукции или объема работ, которые ожидают получить от использования ОС, амортизацию **нужно начислять** пропорционально этому количеству или объему.

Общие правила, по которым определяются моменты **начала и окончания начисления амортизации**, скорректировали. По **ПБУ 6/01** амортизацию начинают начислять с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия на учет ОС, а прекращают - с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия объекта. По **ФСБУ 6/2020** этот порядок становится факультативным: организация может его применять, если примет такое решение. По общему же правилу амортизация начинается с даты признания объекта в бухучете, а прекращается с момента его списания.

В **ФСБУ 6/2020** подробнее по сравнению с **ПБУ 6/01** прописаны положения о списании ОС. Во-первых, приведено больше причин для списания объекта (например, истечение нормативно допустимых сроков эксплуатации объекта, в результате чего его эксплуатация становится невозможной). Во-вторых, стандарт закрепляет правила учета затрат на демонтаж и утилизацию ОС, восстановление окружающей среды, а также правила учета амортизации, обесценения и суммы дохода или расхода, полученного при выбытии.

что раскрывают в отчетности

Стандарт предусматривает **перечень сведений** об ОС, которые нужно раскрывать в бухотчетности. Например, это такие сведения:

- балансовая стоимость амортизируемых и неамортизируемых объектов;
- результат выбытия ОС;
- результат переоценки;
- элементы амортизации.

Причем для объектов по переоцененной стоимости нужно подавать **дополнительные сведения**, среди которых следующие:

- дата последней переоценки;
- методы и допущения при определении справедливой стоимости;
- способы пересчета первоначальной стоимости.

В **ПБУ 6/01** положения о раскрытии информации не так детализированы.

как начать применять стандарт

По **общему правилу** последствия изменений учетной политики в связи с началом применения **ФСБУ 6/2020** нужно отражать ретроспективно, т.е. так, как будто стандарт уже применялся с момента возникновения фактов хозяй жизни, которые он затрагивает. Однако есть исключения. Например, **можно не пересчитывать** сравнительные показатели за периоды, которые предшествуют первому отчетному периоду по стандарту, а вместо этого единовременно скорректировать балансовую стоимость ОС.

Нужно иметь в виду, что изменения балансовой стоимости в связи с началом применения **ФСБУ 06/2020**, которые не связаны с изменениями других статей бухбаланса, **списывают** на нераспределенную прибыль.



1.2. КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ

когда нужно применять стандарт

Прежде всего нужно обратить внимание на то, что ПБУ 6/01 вопросы капвложений не регулирует. Таким образом, ФСБУ 26/2020 устанавливает правила, а не изменяет их.

Стандарт закрепляет требования к формированию в бухучете информации о капвложениях. Капвложениями считаются затраты на приобретение, создание, улучшение или восстановление ОС. Примеры таких затрат приводит ФСБУ 26/2020. Среди них расходы на строительство, коренное улучшение земель, подготовку проектной документации, пусконаладочные работы и испытания. Следует иметь в виду, что стандарт не применяется, если организация выполняет работы или оказывает услуги для других лиц или приобретает либо создает активы для продажи.

как оценивают и признают капвложения

Для признания капвложений в бухучете должны одновременно соблюдаться условия:

- затраты обеспечат получение в будущем экономических выгод в течение периода длительностью более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев;

- определена сумма понесенных расходов или приравненная к ней величина.

Единицей учета капвложений считается приобретаемый, создаваемый, улучшаемый или восстанавливаемый объект ОС.

Капвложения признают в сумме фактических затрат. Затратами считают выбытие или уменьшение активов организации либо возникновение или увеличение ее обязательств, которые связаны с капвложениями. При этом к затратам не относят предоплату до момента исполнения продавцом или поставщиком своих договорных обязательств.

Признавать капвложения нужно по мере осуществления фактических затрат, по которым соблюдаются условия признания. ФСБУ 26/2020 устанавливает открытый перечень расходов, которые включаются в сумму фактических затрат. Это, например, следующие расходы:

- стоимость активов, которые списывают при осуществлении капвложений;

- зарплата работников;

- проценты, которые нужно включать в стоимость инвестиционного актива.

Расходы включают в состав капвложений за вычетом возмещаемых сумм налогов и сборов, а также с учетом всех скидок, уступок, вычетов, премий и льгот вне зависимости от того, в какой форме их предоставляют.

Есть отдельные положения ФСБУ 26/2020 регулируют ситуации, когда:

- расходы понесены с отсрочкой или в рассрочку;

- договор на осуществление капвложений предусматривает неденежное исполнение обязательств;

- организация получила имущество безвозмездно;

- при осуществлении капвложений организация получает продукцию, вторичное сырье или матценности, которые намерена продать или как-то использовать.

Кроме того, предусмотрен перечень затрат, которые не включаются в капвложения, например:

- расходы, которые организация понесла до того, как приняла решение о приобретении, создании, улучшении или восстановлении ОС;

- затраты на неплановые ремонты ОС, когда такие работы восстанавливают показатели функционирования объектов, но не улучшают их и не продлевают срок их функционирования;



- расходы на рекламу и продвижение продукции;
- затраты на обучение персонала.

когда прекращают признание капвложений

После того как объект капвложений привели в состояние готовности к использованию и разместили там, где необходимо, капвложения **становятся** ОС. Если эксплуатация части объекта фактически начинается до завершения капвложений, то основным средством признается именно эта часть.

Организация может списать капвложения, которые выбывают или не способны приносить экономические выгоды в будущем. Возможные причины такого списания приводит **ФСБУ 26/2020**. Например, это утрата имущества в связи с аварией или прекращение капвложений в связи с тем, что нет перспектив продажи незавершенного объекта.

что отражают в отчетности

Стандарт устанавливает **перечень сведений** о капвложениях, которые организация должна раскрыть в бухотчетности. Среди них следующие:

- балансовая стоимость;
- результат обесценения;
- авансы, предоплата, задатки.

как начать применять стандарт

ФСБУ 26/2020 организация может применять как **ретроспективно**, так и **перспективно**. Выбранный способ **нужно отразить** в первой бухотчетности, составленной с применением стандарта. Руководствоваться **Приказом** Минфина России от 17.09.2020 N 204н.

Т а б л и ц а 1

Сравнение нового и действующего порядка учета основных средств и капитальных вложений

	Новый порядок	Старый порядок
1. Состав основных средств и капитальных вложений		
Лимит стоимости ОС	Предельная величина стоимостного лимита ОС не установлена. Организация может установить этот лимит самостоятельно (п. 5 ФСБУ 6/2020)	Предельная величина стоимостного лимита ОС - 40 000 руб. Организация может установить лимит стоимости ОС не более этой величины (п. 5 ПБУ 6/01)
Малоценные ОС	Затраты на приобретение, создание несущественных активов признаются расходами в периоде их осуществления (п. 5 ФСБУ 6/2020, п. 8 Рекомендации Р-126/2021-КпР)	Затраты на приобретение, создание ОС стоимостью не более установленного организацией лимита включаются в состав МПЗ на основании п. 5 ПБУ 6/01. После начала применения ФСБУ 5/2019 "Запасы" малоценные ОС в запасы включать нельзя, так как их СПИ более 12 месяцев и они не потребляются и не продаются в рамках обычного операционного цикла (п. 3 ФСБУ 5/2019). В то же время Минфин России допускает возможность учесть такие активы в составе запасов (Письмо от 02.03.2021 N 07-01-09/14384)



Материальные ценности, предназначенные для создания, улучшения и (или) восстановления ОС	Учитываются в составе капитальных вложений (пп. "а" п. 5 ФСБУ 26/2020)	Отражаются в бухгалтерском балансе в составе внеоборотных активов (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01)
2. Оценка капитальных вложений		
Капитальные вложения на условиях длительной отсрочки (рассрочки), если в договоре проценты не выделены	Оцениваются в сумме, которая была бы уплачена продавцу без отсрочки (рассрочки). Разница между этой оценкой и номинальной стоимостью, подлежащей уплате продавцу, учитывается аналогично расходам по займу (п. 12 ФСБУ 26/2020)	Оцениваются в размере договорной стоимости (п. 8 ПБУ 6/01). Выделение из этой суммы процентов за отсрочку (рассрочку) ПБУ 6/01 не предусмотрено. В то же время имеются рекомендации: оценке ОС, приобретенных на условиях отсрочки (рассрочки) оплаты, исходя из приведенной (дисконтированной) стоимости будущих платежей (п. п. 1, 3, 7 Рекомендации Р-10/2010 КпР "Оценка дебиторской и кредиторской задолженности при значительных отсрочках платежей"); учете увеличения договорной цены за предоставление отсрочки (рассрочки) в качестве процентов по коммерческому кредиту (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027, п. 6 Рекомендации Р-10/2010 КпР "Оценка дебиторской и кредиторской задолженности при значительных отсрочках платежей")
Стоимость материальных ценностей, полученных в процессе приобретения, создания, улучшения или восстановления ОС (например, стоимость продукции, изготовленной в ходе пусконаладочных работ, запасных частей, извлеченных в процессе ремонтных работ)	Вычитается из фактических затрат на капитальные вложения (п. 15 ФСБУ 26/2020)	Вопрос не регулируется ПБУ 6/01 . Согласно п. 2 Рекомендации Р-57/2015-КпР "Тестирование и пусконаладка основных средств с выпуском продукции" расчетная стоимость материальных ценностей, полученных при проведении пусконаладочных работ, вычитается из суммы затрат на эти работы
Обесценение капитальных вложений	Проверка капитальных вложений на обесценение предусмотрена п. 17 ФСБУ 26/2020	Проверка капитальных вложений на обесценение не предусмотрена
3. Последующая оценка объектов ОС		
Переоценка объектов ОС	Группы ОС могут переоцениваться по справедливой стоимости с периодичностью, установленной организацией (п. п. 15, 16 ФСБУ 6/2020). Если инвестиционная недвижимость учитывается по переоцененной стоимости, то ее переоценка проводится на каждую отчетную дату , амортизация по ней не начисляется (п. п. 21, 28 ФСБУ 6/2020)	Группы однородных объектов основных средств могут переоцениваться по текущей (восстановительной) стоимости не чаще одного раза в год (п. 15 ПБУ 6/01)
Накопленная дооценка ОС, кроме инвестиционной недвижимости	Списывается со счета 83 "Добавочный капитал", где учитывалась обособленно, на нераспределенную прибыль одним из способов (п. 20 ФСБУ 6/2020): иновременно при списании объекта ОС; мере начисления амортизации по объекту ОС	Списывается со счета 83 , где учитывалась обособленно, на нераспределенную прибыль единовременно при выбытии объекта ОС (п. 15 ПБУ 6/01)
Изменение величины оценочного	Изменяет первоначальную стоимость объекта ОС, учтенную на счете 01	Не изменяет первоначальную (восстановительную) стоимость объекта



ликвидационного обязательства, включенного в первоначальную стоимость ОС	"Основные средства" (если ОС учитывается по первоначальной стоимости). По ОС, учитываемым по переоцененной стоимости, запись по счету 96 "Резервы предстоящих расходов" корреспондирует со счетами 83 и (или) 91 "Прочие доходы и расходы". Сальдо по счету 01 не корректируется (п. 23 ФСБУ 6/2020, пп. "а", "б" п. 6 Разъяснения КРМФО (IFRIC) 1 "Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и иных аналогичных обязательствах")	ОС, относится на прочие доходы или расходы (пп. "а", "б" п. 23 ПБУ 8/2020)
Затраты на капитальный ремонт ОС	Признаются капитальными вложениями, если эти затраты обеспечат получение в будущем экономических выгод в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев (пп. "а" п. 6, пп. "ж" п. 5 ФСБУ 26/2020). Затраты на ремонт, признаваемые капитальными вложениями: различают первоначальную стоимость объекта ОС, если межремонтный период ("срок службы" ремонта) существенно не отличается от оставшегося СПИ объекта ОС (п. 24 ФСБУ 6/2020); итываются как отдельный объект ОС, если "срок службы" проведенного ремонта существенно отличается от оставшегося СПИ объекта ОС (п. 10 ФСБУ 6/2020)	Не капитализируются согласно ПБУ 6/01 в отличие от реконструкции и модернизации (п. 27 ПБУ 6/01). В то же время есть рекомендация, согласно которой затраты на капитальный ремонт ОС, проводимый с периодичностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, надо капитализировать (Рекомендация Р-32/2016-КпР "Ремонт и техническое обслуживание основных средств")
4. Амортизация		
Начало начисления амортизации	С даты признания объекта ОС в бухгалтерском учете. Допускается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС (пп. "а" п. 33 ФСБУ 6/2020)	С 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия ОС к бухгалтерскому учету (п. 21 ПБУ 6/01)
Окончание начисления амортизации	С даты списания объекта ОС с бухгалтерского учета. Допускается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания объекта ОС (пп. "б" п. 33 ФСБУ 6/2020). Полное погашение стоимости ОС при продолжении его использования свидетельствует о том, что СПИ и (или) другие элементы амортизации объекта своевременно не скорректированы. Это следует из п. п. 32, 37 ФСБУ 6/2020	С 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости ОС либо списания его с бухгалтерского учета (п. 22 ПБУ 6/01)
Периодичность начисления амортизации	Не регламентируется ФСБУ 6/2020	Ежемесячно (п. 19 ПБУ 6/01)
Основания для приостановления амортизации	Ликвидационная стоимость ОС стала больше или равна его балансовой стоимости (п. 30 ФСБУ 6/2020)	нсервация ОС на срок более трех месяцев; востановление ОС продолжительностью более 12 месяцев (п. 23 ПБУ 6/01)
Расчет суммы амортизации (СПИ определен периодом времени)	При линейном способе - исходя из балансовой стоимости ОС, уменьшенной на ликвидационную стоимость, и оставшегося СПИ. При способе уменьшаемого остатка не регламентируется ФСБУ 6/2020. Другие способы амортизации не	При линейном способе - исходя из первоначальной стоимости ОС и всего СПИ. При способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости ОС на начало года, СПИ и коэффициента не выше 3, установленного организацией.



	предусмотрены (п. 35 ФСБУ 6/2020). При любом способе не подлежит амортизации ликвидационная стоимость (п. 32 ФСБУ 6/2020)	При способе " по сумме чисел лет срока полезного использования " - исходя из первоначальной стоимости и соотношения, в числителе которого - число лет до конца СПИ, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования (п. 19 ПБУ 6/01)
Проверка и изменение элементов амортизации	Элементы амортизации проверяют на соответствие условиям использования ОС в конце каждого отчетного года и при наступлении обстоятельств, свидетельствующих о возможном изменении. Необходимые корректировки отражаются в учете как изменения оценочных значений (п. 37 ФСБУ 6/2020)	ПБУ 6/01 установлено, что способ начисления амортизации по группе однородных объектов изменению не подлежит, а СПИ пересматривается только в случаях реконструкции и модернизации ОС (п. п. 18, 20 ПБУ 6/01). Однако СПИ и способ начисления амортизации являются оценочными значениями и могут изменяться на основании п. п. 2, 3 ПБУ 21/2008 "Изменения оценочных значений". СПИ подлежит проверке на необходимость изменения не реже чем ежегодно (п. 2 Рекомендации Р-6/2009 КпР "Изменение срока полезного использования основных средств в течение эксплуатации"). Аналогично проверяться должен и применяемый способ начисления амортизации
Обесценение объектов ОС	Проверка объектов ОС на обесценение и учет обесценения предусмотрены п. 38 ФСБУ 6/2020	В ПБУ 6/01 отсутствуют нормы, регулирующие обесценение ОС. Вместе с тем проверка объектов ОС на обесценение и отражение обесценения в учете предусмотрены п. п. 1, 2, 3, 4 Рекомендации Р-56/2016-КпР "Обесценение основных средств"

Раздел 2. КАК ОРГАНИЗАЦИИ ПЕРЕЙТИ НА УЧЕТ ОС И КАПВЛОЖЕНИЙ ПО-НОВОМУ

как отразить в бухгалтерском учете и отчетности переход на ФСБУ 6/2020

ФСБУ 6/2020 допускает два способа отражения в учете и отчетности последствий изменения учетной политики в связи с началом применения стандарта:

- ретроспективный ([п. 48](#) ФСБУ 6/2020);
- альтернативный ([п. 49](#) ФСБУ 6/2020).

Выбранный организацией способ раскрывается в бухгалтерской отчетности за первый отчетный период применения ФСБУ 6/2020 ([п. 52](#) ФСБУ 6/2020, [п. 21](#) ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации").

1. Ретроспективный способ отражения в бухгалтерском учете и отчетности перехода на применение ФСБУ 6/2020

Этот вариант отражения в учете и отчетности последствий изменения учетной политики позволяет формировать максимально точную информацию об объектах учета (в данном случае - основных средствах и связанных с ними объектах) и полную сопоставимость показателей бухгалтерской отчетности за предыдущие годы. Однако он является наиболее трудоемким. При принятии решения о применении этого способа помните о требовании [рациональности](#) бухгалтерского учета.



2.Альтернативный способ отражения в бухгалтерском учете и отчетности перехода на применение ФСБУ 6/2020 — в рабочей тетради рассчитайте балансовую стоимость ОС по формуле 1:

Формула 1

$$\boxed{\text{Балансовая стоимость объекта ОС}} = \boxed{\text{Первоначальная стоимость (с учетом переоценок), определенная по правилам, применявшимся до перехода на ФСБУ 6/2020}} - \boxed{\text{Накопленная амортизация за истекший СПИ, определенная по правилам ФСБУ 6/2020}}$$

По состоянию на 1 января года начала применения ФСБУ 6/2020 могут быть сделаны, например, следующие записи в таблице 2:

Т а б л и ц а 2

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана первоначальная стоимость объектов, являющихся незначительными активами	<u>84</u>	<u>01</u>
Списана накопленная амортизация по объектам, являющимся незначительными активами	<u>02</u>	<u>84</u>
Отражена корректировка накопленной амортизации, не затрагивающая других статей баланса, кроме нераспределенной прибыли	<u>84</u> <u>(02)</u>	<u>02</u> <u>(84)</u>

Практические примеры

Пример 1. Пример расчета суммы амортизации, накопленной на дату перехода на применение ФСБУ 6/2020 можно видеть следующий:

Организация применяет ФСБУ 6/2020 с 1 января 2022 г. На эту дату в учете организации числится объект ОС, используемый для управленческих целей, у которого:

первоначальная стоимость - 100 000 руб.;

СПИ - 10 лет;

истекший СПИ - 4 года;

способ амортизации - линейный;

начисленная амортизация - **40 000** руб. (100 000 руб. / 10 лет x 4 года).

На 1 января 2022 г. в отношении этого объекта установлены:

ликвидационная стоимость - 20 000 руб.;

способ амортизации - линейный;

СПИ - 6 лет;

оставшийся СПИ - 2 года (6 лет - 4 года). Через 2 года организация предполагает продать объект за 20 000 руб.

Накопленная амортизация по объекту ОС, рассчитанная по правилам ФСБУ 6/2020, - **53 333** руб. ((100 000 руб. - 20 000 руб.) / 6 лет x 4 года).

По состоянию на 1 января 2022 г. в учете организация корректирует балансовую стоимость объекта ОС бухгалтерской записью:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Скорректирована амортизация по объекту ОС (53 333 - 40 000)	<u>84</u>	<u>02</u>	13 333



Пример 2. Пример отражения в бухгалтерском учете перехода на ФСБУ 6/2020 альтернативным способом можно видеть следующий:

Организация применяет [ФСБУ 6/2020](#) с 1 января 2021 г.

При переходе на применение [ФСБУ 6/2020](#) принято решение применить [альтернативный способ](#) отражения последствий изменения учетной политики - с единовременной корректировкой балансовой стоимости ОС на дату перехода и без пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности.

Для перехода потребовались следующие корректировки:

1) в учетной политике на 2021 г. установлен лимит в отношении совокупности незначительных активов - 500 000 руб.

На конец 2020 г. в организации имеются объекты ОС, являющиеся незначительными активами. Их общая первоначальная стоимость составляет 480 000 руб., общая накопленная амортизация - 220 000 руб.;

2) при пересчете амортизации по правилам [ФСБУ 6/2020](#) необходимо уменьшить ее накопленную сумму на конец 2020 г. на 625 940 руб. с отнесением корректировки на нераспределенную прибыль.

В учете организация 1 января 2021 г. делает следующие записи в таблице 3:

Т а б л и ц а 3

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Списана первоначальная стоимость объектов ОС, которые являются незначительными активами	84	01	480 000
Списана накопленная амортизация по объектам ОС, которые являются незначительными активами	02	84	220 000
Отражено уменьшение накопленной амортизации	02	84	625 940

как отразить в бухгалтерском учете и отчетности переход на ФСБУ 26/2020

1. Ретроспективный способ отражения в бухгалтерском учете и отчетности перехода на применение ФСБУ 26/2020. По состоянию на 1 января года начала применения [ФСБУ 26/2020](#) могут быть сделаны, например, следующие записи в таблице 4:

Т а б л и ц а 4

Ретроспективный способ			
Содержание операции	Дебет	Кредит	
Капитальные вложения уменьшены на расчетную стоимость материальных ценностей, полученных в процессе пусконаладочных работ, продолжающихся на объекте	84	08	
Списаны капитальные вложения в объекты ОС, предполагаемая первоначальная стоимость которых формирует стоимость незначительных активов	84	08	
В капитальные вложения включены материальные ценности, предназначенные для создания, улучшения и (или) восстановления ОС (если рабочим планом счетов организации предусмотрено применение счета 08 для учета всех активов, отвечающих условиям признания капитальных вложений)	08	10 , 07	
В капитальные вложения включены затраты, понесенные по незаконченным капитальным ремонтам	08	84	
Уменьшены фактические затраты на капитальные вложения при приобретении (создании) ОС с длительной отсрочкой (рассрочкой) платежа на разницу между	60	08	



договорной стоимостью и <u>приведенной (дисконтированной) стоимостью</u> кредиторской задолженности на дату признания капитальных вложений в учете		
Отражены проценты за длительную отсрочку (рассрочку) платежа за период с даты признания капитальных вложений в учете до даты перехода на применение <u>ФСБУ 26/2020</u>	<u>84</u> <u>(08)</u>	<u>60</u>

Практический пример

Пример отражения в бухгалтерском учете и отчетности перехода на ФСБУ 26/2020 ретроспективно показан следующий:

Организация применяет ФСБУ 26/2020 с 1 января 2021 г.

Переход на применение ФСБУ 26/2020 организация отражает ретроспективно.

Для перехода потребовались следующие корректировки:

из состава капитальных вложений исключены затраты на объекты, которые являются несущественными активами.

На 31 декабря 2020 г. на счете 08 числился один такой объект (недоукомплектованный системный блок компьютера для руководителя отдела продаж) стоимостью 60 000 руб.

На 31 декабря 2019 г. в учете таких объектов не было;

в 2020 г. при приобретении материальных ценностей, признаваемых капитальными вложениями на 31 декабря 2020 г., организации предоставлена длительная отсрочка по их оплате. Превышение договорной стоимости (без НДС) над приведенной (дисконтированной) стоимостью кредиторской задолженности на дату признания капитальных вложений в учете равно 120 000 руб. На эту сумму необходимо уменьшить величину капитальных вложений и кредиторскую задолженность поставщика материальных ценностей;

проценты за длительную отсрочку платежа, подлежащие самостоятельному начислению организацией за период с даты принятия материальных ценностей к учету до 1 января 2021 г., - 43 000 руб. Капитальные вложения связаны с созданием объекта ОС, не являющегося инвестиционным активом согласно учетной политике организации.

Организация отражает капитальные вложения в бухгалтерском балансе по отдельной самостоятельно введенной строке "Капитальные вложения" в разд. I бухгалтерского баланса, а долгосрочную кредиторскую задолженность перед поставщиками - по самостоятельно введенной строке "Кредиторская задолженность" в разд. IV бухгалтерского баланса.

Бухгалтерскую отчетность организация составляет ежегодно.

В учете организации 1 января 2021 г. сделаны следующие записи:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Списаны капитальные вложения в объект, являющийся несущественным активом	<u>84</u>	<u>08</u>	60 000
Уменьшены капитальные вложения и кредиторская задолженность поставщика на разницу между договорной (без НДС) и приведенной стоимостью материальных ценностей	<u>60</u>	<u>08</u>	120 000
Кредиторская задолженность перед поставщиком увеличена на сумму процентов за отсрочку платежа за период с момента приобретения материальных ценностей до 1 января 2021 г.	<u>84</u>	<u>60</u>	43 000

В бухгалтерской отчетности за 2021 г. организации необходимо скорректировать сравнительные показатели.



В бухгалтерском балансе:

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2021 г.	На 31 декабря 2020 г.	На 31 декабря 2019 г.
1	2	3	4	5	6
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Капитальные вложения	1155		-180 <u>1</u>	-
	Итого по разд. I	1100		-180	-
	БАЛАНС	1600		-180	-
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370		-103 <u>2</u>	-
	Итого по разд. III	1300		-103	-
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Кредиторская задолженность	1440		-77 <u>3</u>	-
	Итого по разд. IV	1400		-77	-
	БАЛАНС	1700		-180	-

1 Показатель строки 1155 "Капитальные вложения" на 31 декабря 2020 г. надо уменьшить на 180 000 руб. (60 000 руб. + 120 000 руб.).

2 Показатель строки 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" надо уменьшить на 103 000 руб. (60 000 руб. + 43 000 руб.).

3 Показатель строки 1440 "Кредиторская задолженность" надо уменьшить на 77 000 руб. (120 000 руб. - 43 000 руб.).

В отчете о финансовых результатах:

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2021 г.	За 2020 г.
	Коммерческие расходы	2210		(+60)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200		-60
	Проценты к уплате	2330		(+43)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300		-103
	Чистая прибыль (убыток)	2400		-103
	Совокупный финансовый результат периода	2500		-103

В отчете об изменениях капитала:

1) движение капитала

Наименование показателя	Код	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
Величина капитала на 31 декабря 2019 г.	3200		()				



За 2020 г. Увеличение капитала - всего:	3310					-103	-103
в том числе: чистая прибыль	3311	X	X	X	X	-103 <u>1</u>	-103
Величина капитала на 31 декабря 2020 г.	3200		()			-103	-103

1 Чистую прибыль организации за 2020 г. надо уменьшить на 103 000 руб. (60 000 руб. + 43 000 руб.). В случае если в бухгалтерской отчетности за 2020 г. значится убыток, то его надо увеличить на 103 000 руб.

2) корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2019 г.	Изменения капитала за 2020 г.		На 31 декабря 2020 г.
			за счет чистой прибыли (убытка)	за счет иных факторов	
Капитал - всего	3400				
до корректировок					
корректировка в связи с: изменением учетной политики	3410	-	(103)	-	(103)
исправлением ошибок	3420				
после корректировок	3500	-	(103)	-	(103)
в том числе:					
нераспределенная прибыль (непокрытый убыток):					
до корректировок	3401				
корректировка в связи с: изменением учетной политики	3411	-	(103)	-	(103)
исправлением ошибок	3421				
после корректировок	3501	-	(103)	-	(103)

3) чистые активы

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2021 г.	На 31 декабря 2020 г.	На 31 декабря 2019 г.
Чистые активы	3600		-103	-

Соответствующие корректировки надо внести в данные за 2020 г. в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2021 г.

2. Перспективный способ отражения в бухгалтерском учете и отчетности перехода на применение ФСБУ 26/2020



Вы вправе принять решение о переходе на применение ФСБУ 26/2020 перспективно (п. 26 ФСБУ 26/2020, п. 14 ПБУ 1/2008). В таком случае:

- применяйте новые правила учета только в отношении [фактов хозяйственной жизни](#), имеющих место после даты начала применения нового стандарта. Не корректируйте сформированные ранее данные бухгалтерского учета;
- при составлении бухгалтерской отчетности сравнительные показатели за предыдущие периоды не пересчитывайте.

Раздел 3. КАКИЕ УПРОЩЕНИЯ В БУХУЧЕТЕ ОС И КАПИТАЛОВЛОЖЕНИЙ ДОПУСКАЮТ НОВЫЕ СТАНДАРТЫ

какие упрощенные способы учета основных средств и капитальных вложений установлены ФСБУ 6/2020 И ФСБУ 26/2020

1) формировать первоначальную стоимость основных средств (ОС) в особом порядке

Практические примеры

Примеры упрощенной оценки ОС на дату признания представлены

Пример 1. Торговая организация [вправе](#) применять упрощенные способы учета.

Организация приобрела автомобиль, который планирует включить в состав ОС, по договорной стоимости 1 152 000 руб., в том числе НДС - 192 000 руб. Продавец автомобиля предоставил рассрочку оплаты на 12 месяцев, ежемесячный платеж - 96 000 руб., в том числе НДС - 16 000 руб. До полной оплаты автомобиль находится [в залоге](#) у продавца.

Автомобиль зарегистрирован и признан в бухгалтерском учете в качестве объекта ОС. За регистрацию уплачена госпошлина:

1 500 руб. - при выдаче свидетельства о регистрации транспортного средства на пластиковой основе;

2 000 руб. - при выдаче регистрационных знаков (номеров) на автомобиль.

В учетной политике организации установлено, что:

– приобретенные объекты ОС принимаются к бухгалтерскому учету по договорной стоимости (без НДС), дополнительные затраты в связи с приобретением относятся на расходы текущего периода;

– при приобретении ОС на условиях длительной отсрочки (рассрочки) платежа организация не выделяет самостоятельно из договорной стоимости сумму процентов за отсрочку (рассрочку), если они не выделены в договоре. В капитальные вложения и первоначальную стоимость ОС включается договорная стоимость (без НДС) в полной сумме.

В учете организации сделаны проводки в таблице 4а:

Т а б л и ц а 4а

Проводки

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
В капитальные вложения включена договорная стоимость автомобиля (без НДС) (1 152 000 - 192 000)	08-4	60	960 000
Отражен НДС, предъявленный продавцом автомобиля	19-1	60	192 000
Принят к вычету НДС, предъявленный продавцом автомобиля	68-НДС	19-1	192 000



Отражен залог автомобиля	009		1 152 000
Уплачены государственные пошлины в связи с регистрацией автомобиля (1 500 + 2 000)	68-пошлины	51	3 500
Торговая организация включила госпошлины в расходы на продажу	44	68-пошлины	3 500
Принят к учету объект ОС	01	08-4	960 000
Ежемесячно в течение 12 месяцев 1			
Перечислен платеж продавцу автомобиля	60	51	96 000
Уменьшена сумма залога		009	96 000

1 Записи по начислению амортизации в примере не приводятся

Пример 2. Организация вправе применять упрощенные способы учета.

Организация приобрела оборудование, которое планирует включить в состав ОС, по договорной стоимости 730 000 руб. (НДС не облагается). По условиям договора за оплату в течение 15 дней предоставляется скидка 7%.

В учетной политике организации установлено, что при приобретении ОС в стоимость капитальных вложений включают договорную стоимость имущества за вычетом НДС без учета скидок, премий и бонусов, предоставленных после исполнения продавцом обязанности по его передаче

В учете организации сделаны следующие проводки (табл. 4б).

Т а б л и ц а 4 б

Проводки

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
В капитальные вложения включены затраты на приобретение ОС	08-4	60-п	730 000
Принят к учету объект ОС	01	08-4	730 000
На дату оплаты (при выполнении условий предоставления скидки)			
Перечислен платеж поставщику ОС (730 000 - 730 000 x 7%)	60-п	51	678 900
Признан прочий доход в размере предоставленной скидки (730 000 x 7%)	60-п	91-1	51 100

2) при приобретении ОС по договорам с исполнением обязательств неденежными средствами (например, по договору мены) величину затрат, оплаченную неденежными средствами, определять (п. 4 ФСБУ 26/2020).

Практические примеры учета упрощенным способом приобретения объектов ОС по договору мены указаны следующие.

Пример 1.

По договору мены организация получает имущество, которое планирует включить в состав ОС, и передает материалы, фактическая себестоимость которых - 450 000 руб. (резерв под снижение стоимости не создавался). По условиям договора обмен считается равноценным. Организация и ее контрагент не являются плательщиками НДС.

В учете организации сделаны проводки в таблице 5:



Т а б л и ц а 5

Проводки

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
В капитальные вложения включены затраты на приобретение ОС по балансовой стоимости переданного товара	<u>08-4</u>	<u>60</u>	450 000
Принят к учету объект ОС	<u>01</u>	<u>08-4</u>	450 000
Признана выручка от реализации материалов	<u>62</u>	<u>91-1</u>	450 000
Списана фактическая себестоимость материалов	<u>91-2</u>	<u>10</u>	450 000
Произведен зачет обязательств	<u>60</u>	<u>62</u>	450 000

Пример 2.

По договору мены организация получает имущество, которое планирует включить в состав ОС, и передает готовую продукцию, а также доплачивает контрагенту 250 000 руб.

Балансовая стоимость переданной готовой продукции составила 820 000 руб. Организация и ее контрагент не являются плательщиками НДС.

В учете организации сделаны проводки в таблице 6:

Т а б л и ц а 6

Проводки

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
В капитальные вложения включены затраты на приобретение ОС по балансовой стоимости переданной готовой продукции, увеличенной на сумму доплаты (820 000 + 250 000)	<u>08-4</u>	<u>60</u>	1 070 000
Принят к учету объект ОС	<u>01</u>	<u>08-4</u>	1 070 000
Перечислена доплата контрагенту	<u>60</u>	<u>51</u>	250 000
Признана выручка от реализации готовой продукции	<u>62</u>	<u>90-1</u>	820 000
Списана фактическая себестоимость готовой продукции	<u>90-2</u>	<u>43</u>	820 000
Произведен зачет обязательств	<u>60</u>	<u>62</u>	820 000

3) не проверять объекты ОС и капитальные вложения на обесценение (п. 3 ФСБУ 6/2020, п. 4 ФСБУ 26/2020). Балансовая стоимость ОС в этом случае представляет собой их первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации.

Все выбранные способы учета из перечисленных выше надо закрепить в учетной политике (п. 7 1/2008 "Учетная политика организации").

Начать применять ФСБУ 6/2020 организации могут **перспективно**, то есть только в отношении фактов хозяйственной жизни, свершившихся после начала его применения, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета (п. 51 ФСБУ 6/2020).

какую информацию об основных средствах и капитальных вложениях достаточно раскрыть в бухгалтерской отчетности организациям, которые вправе вести упрощенный бухучет



Организации, которые **вправе** применять **упрощенные способы** ведения бухгалтерского учета, обязаны **раскрывать в бухгалтерской отчетности с учетом существенности только следующую информацию** (п. 3 ФСБУ 6/2020, п. 4 ФСБУ 26/2020)

Выводы по вопросу 1

1. Минфин утвердил два стандарта бухучета: [6/2020 "Основные средства"](#) и [26/2020 "Капитальные вложения"](#). Обязательными они стали с [1 января 2022 года](#), но можно было начать применять их и раньше.
2. Последствия изменения учетной политики, обусловленные переходом на [ФСБУ 6/2020](#), можно отразить в бухгалтерском учете и отчетности ретроспективно или в альтернативном упрощенном порядке, предусмотренном самим стандартом. Переход на применение [ФСБУ 26/2020](#) можно отразить ретроспективно либо перспективно по выбору организации. Информацию о выбранных способах надо раскрыть в первой после перехода бухгалтерской отчетности.
3. Если ваша организация **вправе применять** упрощенные способы бухучета, то вы можете формировать первоначальную стоимость основных средств в упрощенном порядке, а также не проверять их на обесценение.

Вопрос 2 «Как приобрести основные средства»

Основные нормативные документы

1. Решение Комиссии Таможенного союза от 18.10.2011 N 823 (ред. от 09.03.2021) "О принятии технического регламента Таможенного союза "ыО безопасности машин и оборудования" (вместе с "ТР ТС 010/2011. Технический регламент Таможенного союза. О безопасности машин и оборудования");
2. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.11.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.03.2022);
3. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения";
4. Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 180н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 "Запасы" (вместе с "ФСБУ 5/2019...");
5. Письмо Минфина России от 13.09.2019 N 03-03-06/1/70481 "О начислении в целях налога на прибыль амортизации в отношении торгового центра, предназначенного для перепродажи, площади которого сдаются в аренду";
6. Письмо ФНС России от 23.03.2015 N ГД-4-3/4568@ "О направлении разъяснений по вопросу учета в целях налогообложения прибыли организаций сумм процентов по долговым обязательствам" (вместе с <Письмом> Минфина России от 10.03.2015 N 03-03-10/12339);
7. Письмо Минфина России от 19.07.2019 N 03-07-11/54587 "О вычете НДС при приобретении объектов ОС и НМА, а также товаров (работ, услуг) для их создания".

Выдержки из нормативных документов

Раздел. 1 КАК ПРИНЯТЬ К УЧЕТУ ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА



какое имущество относится к основным средствам в бухгалтерском учете

К основным средствам в бухгалтерском учете относят активы, которые одновременно соответствуют следующим критериям (п. п. 4, 11 ФСБУ 6/2020, Информационное [сообщение](#) Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29):

- имеют материально-вещественную форму;
- способны приносить организации [экономические выгоды](#) (доход) в будущем;
- предназначены:

–для использования при производстве и (или) продаже продукции (товаров), при выполнении работ или оказании услуг, для предоставления за плату во временное пользование, для управленческих нужд, для охраны окружающей среды в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев;

–или для получения дохода от прироста стоимости в долгосрочной (более 12 месяцев) перспективе. При этом купля-продажа такого имущества не относится к обычным видам деятельности организации.

Основные средства разделяют (п. 11 ФСБУ 6/2020):

1) по видам, в частности:

- недвижимость;
- [машины и оборудование](#);
- транспортные средства;
- инвентарь производственный и хозяйственный;

2) по группам.

+Что такое группа основных средств

Группа основных средств - это совокупность объектов ОС одного вида, имеющих сходный характер использования (п. 11 ФСБУ 6/2020, Информационное [сообщение](#) Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29). Для однотипных объектов ОС, одновременно поступающих в одно структурное подразделение организации или выбывающих из него, могут применяться документы для группового оформления операций с основными средствами.

+Что относится к машинам и оборудованию

Для термина "оборудование" есть такие определения:

1) оборудование - это применяемое самостоятельно или устанавливаемое на машину техническое устройство, необходимое для выполнения ее основных или дополнительных функций, а также для объединения нескольких машин в единую систему (п. 1 ст. 2 ТР ТС 010/2011 "Технический регламент Таможенного союза. О безопасности машин и оборудования");

2) оборудование - совокупность связанных между собой частей или устройств, из которых по крайней мере одно движется, а также элементы привода, управления и энергетические узлы, которые предназначены для определенного применения, в частности для обработки, производства, перемещения или упаковки материала, а также машина или совокупность машин, которые так устроены и управляемы, что они функционируют как единое целое для достижения одной и той же цели (п. 3.4 разд. 3 ГОСТ ЕН 1070-2003 "Межгосударственный стандарт. Безопасность оборудования. Термины и определения").

Машина - это ряд взаимосвязанных частей или узлов, из которых хотя бы одна часть или один узел движется с помощью соответствующих приводов, цепей управления, источников энергии, объединенных вместе для конкретного применения (например,



обработки, переработки, перемещения или упаковки материала) ([п. 1 ст. 2 ТР ТС 010/2011 "Технический регламент Таможенного союза. О безопасности машин и оборудования"](#)).

Машины и оборудование (расположенные как внутри, так и вне зданий) не являются составными элементами зданий (сооружений), поскольку предназначены не для обеспечения эксплуатации объектов недвижимости, а для изготовления готовой продукции либо обслуживания производственного процесса.

Обратите внимание: для классификации актива в качестве объекта ОС важен **срок** предполагаемого использования (удержания) - если он не более 12 месяцев (или не более операционного цикла, превышающего 12 месяцев), то актив надо включить в запасы ([п. 3 ФСБУ 5/2019 "Запасы"](#)).

Не относятся к основным средствам ([п. 6 ФСБУ 6/2020](#)):

[капитальные вложения](#);

[долгосрочные активы к продаже](#).

как учитывать "малоценные" ОС

Учет объектов с невысокой стоимостью и сроком полезного использования более 12 месяцев (более операционного цикла, если операционный цикл организации превышает 12 месяцев) вы можете организовать двумя способами.

Сразу списывать затраты на приобретение (создание) "малоценных" ОС в пределах стоимостного лимита позволяют оба способа.

Лимит стоимости основных средств для единовременного списания в бухгалтерском учете нормативно не установлен, поэтому закрепите его в учетной политике.

Способ 1.

Установить лимит стоимости для совокупности объектов ОС.

Для этого определите в учетной политике категории ОС, информация о которых заведомо несущественна для вашей организации с учетом особенностей ее деятельности и структуры активов (то есть не может повлиять на экономические решения [пользователей отчетности](#)). Это могут быть ОС конкретных видов, подвидов, групп, подгрупп, сегментов и т.п. ([п. п. 2, 6](#) Рекомендации Р-126/2021-КпР "Стоимостной лимит для основных средств", Иллюстративный [пример 1](#) Рекомендации Р-100/2019-КпР "Реализация требования рациональности").

Установите в учетной политике лимит в отношении всей совокупности несущественных активов. Количественное значение лимита рассчитайте исходя из потенциального влияния на [релевантные показатели](#). Он может выражаться в денежной сумме или в процентах от денежной величины релевантных показателей. Определить лимит надо таким образом, чтобы годовые затраты на приобретение, создание, улучшение, восстановление ОС из несущественных категорий не превысили установленное значение ([п. п. 3, 4, 5, 6](#) Рекомендации Р-126/2021-КпР "Стоимостной лимит для основных средств").

Затраты на приобретение, создание, улучшение, восстановление ОС из несущественных категорий независимо от стоимости отдельных объектов списывайте в расходы или признавайте затратами на создание других активов (например, НЗП) в периоде их осуществления - так же, как признавалась бы амортизация по этим активам ([п. 5](#) ФСБУ 6/2020, [п. п. 8, 9](#) Рекомендации Р-126/2021-КпР "Стоимостной лимит для основных средств").

Способ 2.

Установить лимит стоимости для отдельного объекта ОС.



Отметим, Минфин России рекомендует использовать именно этот способ установления лимита (для отдельных объектов ОС, а не для их совокупности) ([Приложение](#) к Письму от 18.01.2022 N 07-04-09/2185, [Письмо](#) от 25.08.2021 N 07-01-09/68312).

При определении лимита важно помнить, что его величина не должна быть для организации **существенной**. То есть использование лимита не должно приводить к значительному влиянию на показатели отчетности. Других ограничений в отношении суммы лимита нет.

Если первоначальная стоимость отдельного объекта ОС, сформированная по правилам бухгалтерского учета, ниже установленного организацией лимита (например, 100 000 руб.) 1, то ее включают в расходы или в стоимость других активов одновременно ([п. 5 ФСБУ 6/2020](#)).

*1 Если вы установите лимит 100 000 руб. в бухгалтерском учете, то это позволит вам сблизить бухгалтерский и **налоговый** учет.*

Обратите внимание: формально [п. 5 ФСБУ 6/2020](#) разрешает признавать затраты на приобретение (создание) "малоценных" ОС в периоде их осуществления. Однако на практике так можно поступать, только если очевидно, что первоначальная стоимость ОС, определенная исходя из всех затрат, связанных с его приобретением (созданием), не превысит лимит, установленный в учетной политике. В противном случае рекомендуем сначала сформировать в учете первоначальную стоимость ОС и, только убедившись, что она ниже лимита, включить ее в расходы (затраты на создание других активов).

Практический пример

Единовременное списание затрат на приобретение ОС отражается в бухгалтерском учете записями в таблице 7:

Т а б л и ц а 7

Единовременное списание затрат на приобретение ОС

Содержание операций	Дебет	Кредит
Если применяется 1-й способ либо применяется 2-ой способ , но изначально очевидно, что лимит не будет превышен		
Отражена задолженность перед продавцом ОС в сумме договорной стоимости (без НДС)	<u>20</u> (25 , 23 , 26 , 44 и др.)	<u>60</u>
Если применяется 2-й способ , но нет уверенности в том, что лимит не будет превышен		
Отражена задолженность перед продавцом ОС в сумме договорной стоимости (без НДС)	<u>08</u>	<u>60</u>
Отражены дополнительные затраты, включаемые в капитальные вложения (без НДС)	<u>08</u>	<u>60</u> (23 и др.)
Сформированная первоначальная стоимость ОС списана на расходы или включена в стоимость других активов	<u>20</u> (25 , 23 , 26 , 44 и др.)	<u>08</u>

Независимо от применяемого способа обеспечьте контроль за наличием и движением «малоценных» ОС ([п. 5 ФСБУ 6/2020](#)). Минфин России считает целесообразным вести их учет по правилам, установленным для запасов (Письма от 28.01.2022 [N 07-01-09/5961](#), от 15.12.2021 [N 07-01-09/102450](#)). То есть вы можете отражать их на забалансовом счете, что



предусмотрено [п. 8 ФСБУ 5/2019 «Запасы»](#). Другой способ – ограничиться складским учетом. В таком случае контроль ведется с помощью документов, в которых фиксируется вверенное работнику количество объектов в натуральных единицах ([п. 10 Рекомендации Р-126/2021-КпР «Стоимостной лимит для основных средств»](#)).

на какую дату принимать к бухгалтерскому учету объект основных средств

Объект основных средств принимайте к бухгалтерскому учету на дату завершения капитальных вложений, связанных с его приобретением или созданием ([п. 18 ФСБУ 26/2020](#)). Это значит, что:

– понесены все затраты в целях приобретения (создания) объекта ОС и их сумма определена;

– объект ОС находится в месте и состоянии, в котором организация намерена его использовать, то есть готов к эксплуатации.

Если вы начали эксплуатацию части объекта капитальных вложений до полного их завершения, то признайте объектом ОС используемую часть капитальных вложений ([п. 18 ФСБУ 26/2020](#)). Стоимость капитальных вложений распределите между используемой и незавершенной частями обоснованным и рациональным способом, установленным в вашей учетной политике. Например, пропорционально физическому показателю, характерному для данного объекта (для здания – площадь; для системы, состоящей из ряда однородных элементов, – количество таких элементов и т.д.).

При признании основного средства в бухгалтерском учете сделайте запись по дебету [счета 01 «Основные средства» \(03 «Доходные вложения в материальные ценности»\)](#) и кредиту [счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»](#) на сумму его [первоначальной стоимости](#).

Раздел.2 КАК УЧЕСТЬ ПРИОБРЕТЕНИЕ ОС ЗА ПЛАТУ

как отражать в бухгалтерском учете поступление основных средств, приобретенных за плату

Как оценивать основные средства, приобретенные за плату, при принятии к бухгалтерскому учету

При признании в бухгалтерском учете объекты основных средств оценивают по первоначальной стоимости, которой считают сумму капитальных вложений в соответствующий объект ([п. 12 ФСБУ 6/2020](#), [п. 18 ФСБУ 26/2020](#)).

К капитальным вложениям относят фактические затраты на приобретение ОС, их приведение в состояние и местоположение, необходимые для использования ([п. 9 ФСБУ 26/2020](#), [п. п. 6, 7 Информационного сообщения Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-28](#)).

В частности, в капитальные вложения включают:

– суммы, уплачиваемые продавцу при приобретении объекта ([пп. «а» п. 5 ФСБУ 26/2020](#));

– затраты на доставку основных средств к месту использования ([пп. «з» п. 5 ФСБУ 26/2020](#));

– затраты на монтаж, установку основных средств ([пп. «з» п. 5 ФСБУ 26/2020](#));

[проценты по займам](#), если основное средство относится к [инвестиционным активам](#) ([пп. «е» п. 10 ФСБУ 26/2020](#));



– суммы оценочных обязательств на демонтаж, утилизацию основных средств и восстановление окружающей среды (пп. «ж» п. 10 ФСБУ 26/2020);

– затраты на пусконаладочные работы за вычетом расчетной стоимости произведенной продукции (пп. «и» п. 5, п. 15 ФСБУ 26/2020).

Важно! Суммы, уплачиваемые за основное средство, а также за его доставку, установку, монтаж, пусконаладку, включайте в капитальные вложения (п. 11 ФСБУ 26/2020):

– с учетом всех предоставленных вам скидок, уступок, премий и т.п.;

– за вычетом НДС, предъявленного вам и подлежащего вычету.

«+» Как учесть расходы на доставку основных средств при их приобретении

Затраты на доставку основных средств при их приобретении в бухгалтерском и налоговом учете отражают одинаково. Их включают в первоначальную стоимость основных средств. Это следует из п. 12 ФСБУ 6/2020, пп. «з» п. 5, п. 18 ФСБУ 26/2020 и п. 1 ст. 257 НК РФ.

Перейдя по ссылке ознакомьтесь с особенностями в определении первоначальной стоимости ОС, приобретенных:

по [договорам с длительной отсрочкой \(рассрочкой\) платежа](#), где видно рис.2:

Рисунок 2

Если вы приобрели основное средство с отсрочкой (рассрочкой) платежа на длительный период и при этом проценты не установлены в договоре в явном виде, то в первоначальную стоимость ОС включается сумма (без НДС), которая была бы уплачена продавцу без предоставления отсрочки (рассрочки). Разница между этой суммой и номинальной величиной платежей при отсрочке (рассрочке) без НДС учитывается как проценты по заемному обязательству.

по [договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами](#), где видно ниже:

При признании в бухгалтерском учете основные средства, приобретенные по договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами, оценивают по первоначальной стоимости, которая формируется исходя из справедливой стоимости передаваемого имущества (имущественных прав, работ, услуг) и дополнительных затрат, связанных с их приобретением. При невозможности определить справедливую стоимость передаваемого применяют иные способы оценки.

Практические примеры

Пример 1. Проводки поступлений основных средств, приобретенных за плату

В бухгалтерском учете капитализацию фактических затрат на приобретение основных средств отражайте по дебету [счета 08](#) "Вложения во внеоборотные активы".

Пример 2. Как в бухгалтерском учете отражать оборудование, не требующее монтажа

Оборудование, не требующее монтажа, примите к учету в состав капитальных вложений на [счет 08, субсчет 08-4](#) "Приобретение объектов основных средств" (пп. "а" п. 5 ФСБУ 6/2020).

По [завершении](#) капитальных вложений их сумму, накопленную на [счете 08](#), спишите в дебет (п. 18 ФСБУ 26/2020):

[счета 03](#) "Доходные вложения в материальные ценности", если основное средство предназначено для сдачи в аренду и (или) для получения дохода в виде прироста стоимости;

[счета 01](#) "Основные средства" - в остальных случаях.



Бухгалтерские записи при принятии к учету основных средств, приобретенных за плату, могут быть такими в таблице 8:

Т а б л и ц а 8

Учет основных средств, приобретенных за плату

Содержание операций	Дебет	Кредит
В стоимость капитальных вложений включена договорная стоимость приобретенного объекта без НДС, подлежащего вычету (в случае значительной отсрочки или рассрочки оплаты - приведенная стоимость)	08-4	60
Затраты на доставку, монтаж, установку и т.п. приобретенного объекта включены в капитальные вложения	08-4	60 (76, 10, 70, 69 и др.)
Отражен НДС, предъявленный контрагентами с договорной стоимости объекта, а также со стоимости доставки, монтажа, установки и т.п.	19	60 (76)
Принят к вычету НДС, предъявленный контрагентами	68	19
Оценочное обязательство включено в капитальные вложения (по приведенной стоимости)	08-4	96
Капитальные вложения уменьшены на стоимость ценностей, полученных при проведении пусконаладочных работ	10 (21, 43)	08-4
Признано в учете основное средство	01 (03)	08-4
Дополнительно ежемесячно в течение периода отсрочки (рассрочки) - в случае приобретения основного средства с отсрочкой (рассрочкой) платежа		
Признан процентный расход	91-2	60
Дополнительно на каждую отчетную дату в течение срока полезного использования основного средства - в случае включения оценочного обязательства в первоначальную стоимость основного средства		
Увеличено оценочное обязательство в связи с ростом его приведенной стоимости	91-2	96
На дату (даты) оплаты продавцу и иным контрагентам		
Перечислена оплата продавцу и иным контрагентам	60 (76)	51

Пример 3. Как отражать в бухгалтерском учете приобретение основных средств, бывших в употреблении

ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020 не содержат никаких специальных положений, касающихся учета приобретения ОС, уже бывших в употреблении. Поэтому первоначальную стоимость приобретенного ОС, бывшего в употреблении, определите в общем порядке. В капитальные вложения включите все фактические затраты, связанные с его приобретением и подготовкой к эксплуатации.

Принимая объект ОС к учету, сделайте **обычные записи**.

Срок полезного использования определите исходя из ожидаемого срока эксплуатации основного средства, его технического состояния на момент принятия к учету и т.п. (п. 9 ФСБУ 6/2020).

Получение от продавца приобретенного основного средства, бывшего в употреблении, оформляют актом по **форме N N ОС-1, ОС-1а, ОС-1б** или документом по форме,



разработанной самостоятельно, который содержит все обязательные реквизиты первичного учетного документа.

Пример 4. Как документально оформить и отразить в бухгалтерском учете организации приобретение основного средства через подотчетное лицо

Рекомендуем выдать **доверенность** подотчетному лицу. Тогда продавец должен будет оформить **счет-фактуру и отгрузочные документы на организацию**, выдавшую доверенность. Если в **строке 6** "Покупатель" счета-фактуры наименование вашей организации указано в соответствии с учредительными документами, предъявленный продавцом НДС можно принять к вычету (табл.9).

Т а б л и ц а 9

Бухгалтерские записи при наличии отгрузочных документов и счета-фактуры, оформленных на организацию надлежащим образом

Содержание операций	Дебет	Кредит	Первичный документ
На дату оприходования имущества			
Приобретено имущество	08	60	Отгрузочные документы поставщика
Отражен НДС, предъявленный продавцом со стоимости имущества	19	60	Счет-фактура
Принят к вычету предъявленный НДС	68	19	Счет-фактура
На дату утверждения авансового отчета			
Отражена оплата продавцу через подотчетное лицо 1	60	71	Авансовый отчет, Чек ККТ
На дату окончания капитальных вложений 2 (готовности объекта к эксплуатации)			
Принят к учету объект основных средств 3	01 (03)	08	Акт о приеме-передаче объекта основных средств, Инвентарная карточка учета объекта основных средств

1 При расчетах наличными деньгами с продавцом, являющимся юридическим лицом или ИП, соблюдайте **лимит расчетов**. В противном случае вам грозит штраф.

2 В таблице проводок для упрощения не отражены возможные дополнительные затраты организации на приведение приобретенного имущества в местоположение и состояние, в котором оно может использоваться в качестве объекта основных средств. Данные затраты могут быть оплачены как через подотчетное лицо, так и непосредственно организацией. Независимо от этого включите их в капитальные вложения в **общем порядке**.

3 Принятие к учету ОС, приобретенного через подотчетное лицо, оформите как обычно: актом по **формам N N ОС-1, ОС-1а, ОС-1б** или по **самостоятельно разработанной** форме, содержащей все обязательные **реквизиты** первичного учетного документа.

При этом при отсутствии доверенности у подотчетного лица продавец, скорее всего, не выставит отгрузочные документы на вашу организацию и **оформит продажу физическому лицу**. При отсутствии счета-фактуры, выставленного на организацию, НДС принимать к вычету рискованно, даже если он выделен в документах, приложенных к авансовому отчету. В бухгалтерском учете не принятую к вычету сумму НДС включите в капитальные вложения на приобретение основного средства. Это следует из **пп. "а" п. 10, пп. "а" п. 11** ФСБУ 26/2020. Записи в бухгалтерском учете сделайте на основании утвержденного авансового **отчета** подотчетного лица, а также приложенных к нему **документов**, подтверждающих оплату, и отгрузочных документов продавца.



как отражать в налоговом учете поступление основных средств, приобретенных за плату

При покупке объекта, признаваемого в налоговом учете объектом ОС, сформируйте его первоначальную стоимость исходя из суммы всех затрат на его приобретение, доставку и доведение до состояния, в котором оно будет пригодно для использования. НДС, принимаемый к вычету, в первоначальную стоимость объекта не включайте (п. 1 ст. 257 НК РФ).

Не забудьте об отличиях между налоговым и бухгалтерским учетом!

Обратите внимание: по мнению Минфина России, начисленная амортизация по объекту основных средств учитывается при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации, если такой объект используется налогоплательщиком для извлечения дохода (Письма от 23.06.2021 N 03-03-06/1/49256, от 01.04.2020 N 03-03-06/1/26179, от 27.11.2019 N 03-03-06/1/92176). Соответственно, если объект фактически не используется, то возникают риски с учетом в расходах начисленной амортизации.

Практические примеры

Пример 1. Как отражать в налоговом учете приобретение основных средств, бывших в употреблении

При приобретении основных средств, бывших в употреблении, первоначальную стоимость определите в общем порядке.

Приобретенное основное средство, бывшее в употреблении, включите в ту амортизационную группу (подгруппу), в которую оно было включено у предыдущего собственника (п. 12 ст. 258 НК РФ).

Если вы применяете линейный метод начисления амортизации, то при расчете нормы амортизации можете взять срок полезного использования в рамках амортизационной группы, в которую ОС было включено предыдущим собственником, уменьшив его на количество лет (месяцев) эксплуатации предыдущим собственником (п. 7 ст. 258 НК РФ).

По мнению Минфина России, срок полезного использования по объектам, приобретаемым у физлица, следует определять как по новым объектам, то есть без уменьшения на срок использования предыдущим собственником. Это объясняется тем, что физлицо не устанавливает срок полезного использования основных средств и не начисляет по ним амортизацию (Письма от 27.10.2020 N 03-03-07/93315, от 29.03.2013 N 03-03-06/1/10056, от 15.03.2013 N 03-03-06/1/7939, от 15.03.2013 N 03-03-06/1/7937).

Пример 2. Применяется ли амортизационная премия по основным средствам, бывшим в употреблении

Вы вправе применить амортизационную премию в отношении приобретенного ОС, бывшего в употреблении. Вы можете это сделать даже в том случае, если предыдущий собственник уже использовал амортизационную премию к этому ОС. Такой вывод следует из того, что Налоговый кодекс РФ не содержит запрета на применение амортизационной премии в отношении ОС, бывших в употреблении. Минфин России считает так же.

Раздел.3 КАК ОТРАЗИТЬ СОЗДАНИЕ ОС СВОИМИ СИЛАМИ

как отражать в налоговом учете создание основных средств



При создании (строительстве, сборке из комплектующих, монтаже) объектов, признаваемых в налоговом учете основными средствами, сформируйте их первоначальную стоимость из суммы всех затрат на создание, доставку и доведение до состояния, в котором они будут пригодны для использования. НДС, принимаемый к вычету, в первоначальную стоимость объекта не включайте (п. 1 ст. 257 НК РФ). При этом неважно, создаете вы ОС собственными силами или подрядным способом - порядок налогового учета затрат на создание ОС одинаков.

Не забудьте об отличиях между налоговым и бухгалтерским учетом!

Порядок налогового учета такой же, как при учете поступления основных средств, приобретенных за плату.

При этом, по вопросу признания затрат на ликвидацию собственных ОС и сумм недоначисленной амортизации по ним у Минфина России была и другая позиция. В соответствии с ней указанные суммы можно одновременно учесть во внереализационных расходах на основании пп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ (Письма от 10.09.2012 N 03-03-06/1/475, от 11.09.2009 N 03-05-05-01/55). Это рискованно, но примеры судебных актов в пользу налогоплательщика есть.

Моментом ввода ОС в эксплуатацию считайте событие, фиксирующее готовность объекта к использованию по назначению, документально оформленное в установленном порядке. И только в случае неясности с определением готовности к использованию в качестве даты ввода в эксплуатацию примите дату начала использования объекта в деятельности организации (Письма Минфина России от 21.06.2019 N 03-03-06/1/45357, от 20.05.2019 N 03-03-06/1/35949, от 10.02.2020 N 03-05-05-01/8435).

Начислять амортизацию начинайте с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию (п. 4 ст. 259 НК РФ).

Обратите внимание: по мнению Минфина России, начисленная амортизация по объекту основных средств учитывается при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации, если такой объект используется налогоплательщиком для извлечения дохода (Письма от 23.06.2021 N 03-03-06/1/49256, от 01.04.2020 N 03-03-06/1/26179, от 27.11.2019 N 03-03-06/1/92176). Соответственно, если объект к эксплуатации готов, но фактически не используется, то возникают риски с учетом в расходах начисленной амортизации.

особенности документального оформления и учета при строительстве объектов основных средств

Какие документы оформляют при строительстве основных средств

Для приемки работ (этапов работ) по строительству объектов ОС, выполненных подрядчиком, составляют акт о приемке выполненных работ. Его форму вы можете разработать самостоятельно, включив в нее все **обязательные реквизиты** первичного учетного документа, либо использовать унифицированную **форму N КС-2**.

На основании акта заполняют справку о стоимости выполненных работ и затрат, которую применяют для расчетов за выполненные работы. Ее можно составить по **форме N КС-3**.

Если поэтапная сдача работ договором не предусмотрена, то в процессе строительства часто составляют промежуточные акты по **форме N КС-2** и промежуточные справки по **форме N КС-3**. Они не являются подтверждением приемки, а лишь фиксируют фактический объем выполненных за отчетный период работ и служат основанием для расчетов между заказчиком и подрядчиком. Для этого такой порядок расчетов нужно закрепить в заключенном договоре.



Для оформления строительных работ, выполненных **хозяйственным способом** (собственными силами), вы можете составить акт по таким же формам - разработанной самостоятельно или **Н КС-2**. В этом случае акт подписывают руководители организации и подразделения, выполнившего работы.

Для **ввода в эксплуатацию объектов капитального строительства и принятия их к бухгалтерскому учету** (списания капитальных вложений с кредита **счета 08** в дебет **счета 01** "Основные средства" или **счета 03** "Доходные вложения в материальные ценности") можно составить акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией по **форме Н КС-14** или акт приемки законченного строительством объекта по **форме Н КС-11**. Эти акты также служат основанием для окончательного расчета с подрядчиком за выполненные работы.

Кроме того, принять объекты капитального строительства к бухгалтерскому учету в качестве ОС и зафиксировать их ввод в эксплуатацию можно с помощью акта о приеме-передаче здания (сооружения) по **форме Н ОС-1а** или по самостоятельно разработанной **форме**, содержащей все **обязательные реквизиты** первичного учетного документа.

Формы первичных учетных документов для оформления операций по строительству ОС и принятию их к учету утвердите в учетной политике (**ч. 1, 4 ст. 9** Закона о бухгалтерском учете, **п. 4** ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации").

Образцы документов

Образец заполнения акта о приеме-передаче здания (сооружения) по форме Н ОС-1а

Применимые нормы: **ст. 9** Закона о бухгалтерском учете

Унифицированная **форма Н ОС-1а** "Акт о приеме-передаче здания (сооружения)" утверждена Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 N 7, указана на рис.1 Ее применение **не является обязательным**.

Рисунок 3

Заполненная унифицированная форма Н ОС-1а на трёх страницах



Унифицированная форма № ОС-1а
Утверждена постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7

УТВЕРЖДАЮ
Руководитель организации-сдатчика
Генеральный директор Громов Громов В.Б.
(подпись) (расшифровка подписи)
27 # июня 20 22 г.

УТВЕРЖДАЮ
Руководитель организации-получателя
Генеральный директор Иванов Иванов И.И.
(подпись) (расшифровка подписи)
27 # июня 20 22 г.

М.П. М.П.
Организация-получатель: ООО "Комбинат питания N 1"
(наименование)
115114, г. Москва, ул. Кожевническая, д. 14, +7 (495) 255-16-89
(адрес, телефон, факс)
расчетный счет 4070281040000006452 в Точка ПАО Банка "ФК Открытие", корр. счет 30101810845250000999, БИК 044525999
(банковские реквизиты)

Форма	по ОКУД	Код
	по ОКПО	0309030
		18821131

Организация-сдатчик: ООО "Мосдевелопмент"
(наименование)
115088, г. Москва, ул. Угрешская, д. 14, стр. 1, +7 (495) 738-91-71
(адрес, телефон, факс)
расчетный счет 40702810908500003444 в АО "Тинькофф Банк", корр. счет 30101810145250000974, БИК 044525974
(банковские реквизиты)

по ОКПО	42365424
---------	----------

Основание для составления акт: Договор купли-продажи
(наименование структурного подразделения)
(приказ, распоряжение, договор (с указанием его вида, оснований обязательства))

номер	12-485
дата	27.05.2022

Дата: 27.06.2022
принятия к бухгалтерскому учету
списания с бухгалтерского учета

Счет, субсчет, код аналитического учета по ОКОФ: 01
210.00.11.10.290

АКТ
приеме-передаче здания (сооружения)
Номер документа: 2
Дата составления: 27.06.2022

Номер	амортизационной группы	10
	инвентарный	22
	паспорта	-
	Государственная регистрация на	номер
	дата	-

Объект: Здание столовой
(наименование, категория)

Место нахождения объекта в момент приема-переда: 142700, Московская обл., Ленинский р-он, г. Видное, ул. Садовая, д. 59

Организация-проектировщик (исполнитель строительных р): ООО "СУ-825"
(наименование)

Справочник 1. Участники долевой собственности	-	Доля в праве общей собственности, %	-
2. Иностранная валюта *	-	-	-

* Заполняется в случае, когда стоимость объекта основных средств при приобретении была выражена в иностранной валюте.

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 (квота), 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	начала эксплуатации	последней реконструкции, достройки, модернизации	последнего капитального ремонта							наименование	норма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
04.04.2014	25.12.2015	04.03.2016	-	-	6 лет 3 месяца	3 427 419,00	13 572 581,00	17 000 000,00	15 000 000,00	25 лет	линейный	4,00%

3. Краткая индивидуальная характеристика объекта

одноэтажное кирпичное здание с подвалом фундамент по стенам - монолитный ж/бетон кровля - мягкая пол - керамогранит окна - алюминиевые двери - дерево	Содержание драгоценных и/или полудрагоценных металлов (металлов, сплавов и т.д.)				
	контент	количество	единица измерения	наименование	масса
	1	2	3	4	5
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-

Наименование конструктивных элементов и других признаков, характеризующих объект	Качественные и количественные характеристики					Примечание
	основного объекта					
б	7	8	9	10	11	12
Общая площадь, м²	300	-	-	-	-	-
Количество этажей	1	-	-	-	-	-
Общий строительный объем, м³	1 566	-	-	-	-	-
в том числе подземной части, м³	450	-	-	-	-	-
Площадь встроенных, пристроенно-пристроенных и пристроенных помещений, м²	-	-	-	-	-	-
в том числе: материалы	-	-	-	-	-	-



Комиссия по приему-передаче " 27 " июня 20 22 г.

Заключение комиссии: Характеристики здания соответствуют условиям договора. Объект пригоден к эксплуатации.

Приложение. Техническая документация кадастровый паспорт от 14.03.2016

Председатель комиссии: Главный инженер Колобов Колобов Е.Н.
(подпись) (подпись) (подпись)

Члены комиссии: Инженер по технике безопасности Герасимов Герасимов С.В.
(подпись) (подпись) (подпись)

Бухгалтер Яковлева Яковлева М.А.
(подпись) (подпись) (подпись)

Объект основных средств

Сдал: Генеральный директор ООО "Мосдевелопмент" Громов Громов В.Б.
(подпись) (подпись) (подпись)

" 27 " июня 20 22 г. Табельный номер: 000001

Принял: Генеральный директор ООО "Комбинат питания N 1" Иванов Иванов И.И.
(подпись) (подпись) (подпись)

" 27 " июня 20 22 г.

По доверенности от " - " - 20 - г. № - ,
 выданной _____
(имя, инициалы (подпись или печать))

Объект основных средств принят на ответственное хранение Главный инженер Колобов Колобов Е.Н.
(подпись) (подпись) (подпись)

" 27 " июня 20 22 г. Табельный номер: 0000184

Отметка бухгалтерии: В инвентарной карточке (книге) учета объекта основных средств выбытие отмечено

Главный бухгалтер: Яковлева Борисова О.Л.
(подпись) (подпись)

Отметка бухгалтерии об открытии инвентарной карточки учета объекта основных средств или записи в инвентарной книге

Главный бухгалтер: Голыкова Голыкова К.А.
(подпись) (подпись)

Номер документа	Дата составления
6	27.06.2022

Актом по [форме N ОС-1а](#) можно оформлять прием в состав основных средств (ОС) зданий и сооружений, а также передачу этих объектов ОС другим организациям. Акт составляют в двух экземплярах, если между организациями передается здание (сооружение), которое учитывалось у передающей стороны и подлежит учету у принимающей в качестве ОС. В остальных случаях акт оформляют в одном экземпляре.

Практические примеры

Пример 1. Как отражать в бухгалтерском и налоговом учете затраты на строительство объектов основных средств

Затраты на строительство включают:

- в капитальные вложения в связи с созданием объекта ОС в бухгалтерском учете;
- в первоначальную стоимость ОС в налоговом учете.

Пример 2. Как отражать в бухгалтерском учете затраты на строительство объектов основных средств

В капитальные вложения в качестве фактических затрат на строительство включите:

- затраты на подготовку строительной площадки, включая затраты на снос расположенных на ней строений, если эти объекты не учитывались организацией в качестве ОС (пп. "д" п. 5, пп. "к" п. 16 ФСБУ 26/2020);
- затраты на подготовку проектной, рабочей документации, получение разрешений на строительство (пп. "г" п. 5 ФСБУ 26/2020);
- затраты на авторский надзор (пп. "е" п. 5 ФСБУ 26/2020);
- стоимость **материальных ценностей** (материалов, комплектующих, инструментов и т.п.), потребленных в процессе строительства (пп. "б" п. 10 ФСБУ 26/2020);



- затраты на оплату строительно-монтажных работ, выполненных подрядчиками, и услуг технического заказчика;
- амортизацию объектов ОС - строительных машин и оборудования, используемых при строительстве основного средства (пп. "в" п. 10 ФСБУ 26/2020);
- заработную плату работников организации, занятых на строительстве основного средства, а также страховые взносы с нее (пп. "д" п. 10 ФСБУ 26/2020);
- затраты на техобслуживание и текущий (как правило, проводимый с периодичностью менее года) ремонт основных средств, используемых в строительстве (пп. "г" п. 10 ФСБУ 26/2020);
- транспортные расходы на доставку строительных материалов, техники и работников;
- суммы, уплачиваемые за аренду строительной техники;
- иные затраты, возникающие в связи со строительством объекта.

Затраты на строительство ОС отражайте по дебету счета 08, субсчет 08-3 "Строительство объектов основных средств", в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с контрагентами, накопленной амортизации и пр. При этом не имеет значения, строите вы ОС собственными силами или привлекаете подрядчиков.

На дату завершения капитальных вложений сумму затрат (табл.10), накопленную на счете 08, субсчет 08-3, спишите в дебет:

- счета 03, если основные средства предназначены для сдачи в аренду или получения дохода от прироста стоимости;
- счета 01 - в остальных случаях.

Т а б л и ц а 10

Основные бухгалтерские записи при строительстве ОС

Содержание операций	Дебет	Кредит
1. В процессе строительства ОС собственными силами		
Фактические затраты на строительство основных средств собственными силами включены в капитальные вложения (в случае значительной отсрочки или рассрочки 1 оплаты - величина приведенных затрат)	08-3	02, 10, 70, 69 и др.
На последнее число квартала		
Начислен НДС на стоимость СМР, выполненных собственными силами	19	68
Принят к вычету НДС со стоимости СМР, выполненных собственными силами	68	19
2. В процессе строительства ОС с привлечением подрядчика		
Фактические затраты на строительство основных средств подрядным способом включены в капитальные вложения (в случае значительной отсрочки или рассрочки 1 оплаты - величина приведенных затрат)	08-3	60 и др.
Отражен НДС, предъявленный подрядчиком	19	60
Принят к вычету НДС, предъявленный подрядчиком	68	19
3. В процессе создания ОС независимо от способа строительства (подрядного или хозяйственного)		
Затраты на капитальные вложения уменьшены на расчетную стоимость ценностей, оставшихся неиспользованными при создании основных средств	10 2 (07, 08-3, 41)	08-3



Оценочное обязательство включено в капитальные вложения (ликвидационное оценочное обязательство - по приведенной стоимости)	08-3	96
Проценты по заемным обязательствам (отсрочкам, рассрочкам) включены в капитальные вложения в части , подлежащей включению в стоимость инвестиционного актива	08-3	66 (67, 60)
4. При признании ОС в бухгалтерском учете		
Принято к учету основное средство по первоначальной стоимости	01 (03)	08-3
5. Дополнительно ежемесячно в течение периода отсрочки (рассрочки) - в случае создания основного средства с отсрочкой (рассрочкой) платежа 1		
Признан процентный расход	91-2	60
6. Дополнительно на каждую отчетную дату в течение срока полезного использования основного средства - в случае включения ликвидационного оценочного обязательства в первоначальную стоимость основного средства		
Увеличено ликвидационное оценочное обязательство в связи с ростом его приведенной стоимости	91-2	96
7. На дату (даты) оплаты подрядчику и иным контрагентам		
Перечислена оплата контрагенту	60	51

1 Под отсрочкой (рассрочкой) платежа понимаются любые длительные (как правило, свыше 12 месяцев) отсрочки (рассрочки), предоставленные контрагентами в процессе создания ОС: по оплате приобретенных материальных ценностей, по оплате работ подрядчика и др.

2 Корреспондирующий счет выбирайте в зависимости от намерений по дальнейшему использованию ценностей (продать, направить на нужды производства или для создания, восстановления, улучшения других объектов ОС) с учетом положений вашей учетной политики.

Практический пример

Пример отражения в бухгалтерском учете строительства основного средства хозяйственным способом

Организация строит здание производственного корпуса хозяйственным способом. Сумма фактических затрат, связанных со строительством, составила:

материалы - 1 500 000 руб. Строительные материалы закуплены у продавца за 1 800 000 руб., в том числе НДС 300 000 руб.;

зарплата и страховые взносы с нее - 795 000 руб., в том числе затраты на выравнивание и планировку строительной площадки - 45 000 руб.;

затраты на оплату выполненных подрядчиком работ по прокладке внутренних инженерных коммуникаций - 200 000 руб. Договорная стоимость работ составила 240 000 руб., включая НДС 40 000 руб.

В соответствии с учетной политикой материалы, приобретенные для создания ОС, при принятии к учету отражаются на [счете 08](#).

Помимо этого, при подготовке строительной площадки был снесен гараж, учитываемый в организации как основное средство. Его первоначальная стоимость равна 600 000 руб., накопленная амортизация - 580 000 руб. Затраты на снос гаража (ГСМ, зарплата и страховые взносы) составили 120 000 руб. Оценочное обязательство в связи с ликвидацией гаража не признавалось.

Строительство велось в течение одного квартала.



В учете бухгалтер организации сделал проводки (табл.11):

Т а б л и ц а 11

Проводки			
Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Списана первоначальная стоимость гаража	01-выбытие	01-эксплуатация	600 000
Списана накопленная амортизация гаража	02	01-выбытие	580 000
Балансовая стоимость гаража включена в прочие расходы	91-2	01-выбытие	20 000
Затраты на снос гаража включены в прочие расходы	91-2	10, 70, 69	120 000
Затраты на выравнивание и планировку строительной площадки включены в капитальные вложения	08-3	10, 70, 69	45 000
В капитальных вложениях учтена стоимость строительных материалов (1 800 000 - 300 000)	08-3	60	1 500 000
Отражен НДС, предъявленный продавцом строительных материалов	19	60	300 000
Принят к вычету НДС, предъявленный продавцом строительных материалов	68	19	300 000
Перечислена оплата продавцу строительных материалов	60	51	1 800 000
Фактические затраты на общестроительные работы, выполненные собственными силами, включены в капитальные вложения (795 000 - 45 000)	08-3	70, 69	750 000
Стоимость подрядных работ (без НДС) включена в капитальные вложения	08-3	60	200 000
Отражен НДС со стоимости подрядных работ, предъявленный подрядчиком	19	60	40 000
Принят к вычету "входной" НДС, предъявленный подрядчиком	68	19	40 000
Перечислена оплата подрядчику за выполненные работы	60	51	240 000
По окончании квартала, в котором выполнены строительные работы			
Начислен НДС на стоимость строительных работ, выполненных собственными силами ($(1\,500\,000 + 795\,000 + 120\,000) \times 20\%$)	19	68	483 000
Принят к вычету НДС со стоимости строительных работ, выполненных собственными силами	68	19	483 000
На дату признания основного средства			
Здание производственного корпуса включено в состав основных средств ($1\,500\,000 + 795\,000 + 200\,000$)	01	08-3	2 495 000

Как исчислять НДС при строительстве основных средств:

Если вы строите объекты ОС **хозспособом**, то на стоимость **строительно-монтажных работ** (СМР), выполненных собственными силами, **начислите НДС**. Этот же НДС при выполнении определенных условий **примите к вычету**. Начисляйте НДС и принимайте его к вычету на последнее число квартала, в котором проводились работы (пп. 3 п. 1 ст. 146, п. 10 ст. 167, п. 6 ст. 171, п. 5 ст. 172 НК РФ).

Если вы строите объекты ОС **подрядным способом**, то "входной" НДС **принимайте к вычету** на основании счетов-фактур подрядчиков или счета-фактуры технического заказчика на сумму его вознаграждения и сводного счета-фактуры на стоимость строительства.

"Входной" НДС по материалам, приобретенным вами для выполнения СМР (как хозяйственным способом, так и с привлечением подрядных организаций), а также по материалам, работам, услугам, приобретенным в связи с созданием объекта, но не для



выполнения строительно-монтажных работ (например, услуги по оформлению права собственности на построенный объект), принимайте к вычету при соблюдении **обычных условий** (пп. 1 п. 2, п. 6 ст. 171, п. п. 1, 5 ст. 172 НК РФ, Письмо Минфина России от 19.07.2019 N 03-07-11/54587).



Рекомендации по примеру КонсультантПлюс:

Правильно учитывать перевод в ОС товаров, материалов и готовой продукции при применении ФСБУ 26/2020 и ФСБУ 6/2020 поможет система КонсультантПлюс.

Найти порядок учета перевода в ОС товаров, материалов и готовой продукции при применении ФСБУ 26/2020 и ФСБУ 6/2020

*По быстрому поиску **ПЕРЕВОД ТОВАРА В ОС (РИС.1)***

Готовое решение: Как учитывать перевод товаров, материалов и готовой продукции в основные средства при применении ФСБУ 26/2020 и ФСБУ 6/2020 (КонсультантПлюс, 2022)

Рисунок 5

При переводе запасов в основные средства в бухгалтерском учете их себестоимость включают в капитальные вложения, формирующие первоначальную стоимость основных средств. В налоговом учете при переводе в основные средства стоимость товаров, материалов и готовой продукции, определенную по данным налогового учета, также включают в первоначальную стоимость основных средств.

Выводы по вопросу 2

1. Основное средство надо признать в бухгалтерском учете на дату завершения капитальных вложений, связанных с его приобретением или созданием.
2. При **признании** в бухгалтерском учете объекты ОС оценивают по первоначальной стоимости, которой считают сумму капитальных вложений.
3. При создании ОС сумму капитальных вложений формируют на базе фактических затрат, необходимых для создания и использования объекта.
4. Условия для признания объектов основными средствами и перечень фактических затрат, на базе которых формируется их первоначальная стоимость, в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают.

Вопрос 3 «Как амортизировать основные средства»

Основные нормативные документы

1. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения";
2. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) "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)");
3. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
 4. Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 180н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 "Запасы" (вместе с "ФСБУ 5/2019...");
 5. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации";
 6. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99";
 7. Информационное сообщение Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29 "Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии";
 8. Письмо Минфина РФ от 29.01.2008 N 07-05-06/18 "Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2007 год".

Выдержки из нормативных документов

Раздел 1. КАК НАЧИСЛЯТЬ АМОРТИЗАЦИЮ ПО ОС

какие общие правила начисления амортизации по основным средствам в бухгалтерском учете

Стоимость ОС погашается посредством амортизации (п. 27 ФСБУ 6/2020).

Амортизацию начисляйте по всем видам имущества, учтенного в составе ОС, за исключением (п. 28 ФСБУ 6/2020):

– **инвестиционной недвижимости**, учитываемой по переоцененной стоимости;

ОС с неизменными потребительскими свойствами. К ним относят, например, земельные участки, объекты природопользования (водные объекты, недра и другие природные ресурсы), музейные предметы и коллекции;

– **законсервированных и не используемых** в деятельности организации объектов ОС, предназначенных для реализации законодательства РФ о мобилизационной подготовке и мобилизации.

По другим временно не используемым и (или) законсервированным ОС начисляйте амортизацию в обычном порядке (п. 30 ФСБУ 6/2020, Информационное сообщение Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).

Начисляется ли амортизация по ОС, находящимся в запасе?

По ОС, которые введены в эксплуатацию, но находятся в запасе (например, резервное оборудование для организации бесперебойного производственного процесса), амортизацию начисляйте в обычном порядке. Установите для таких ОС **элементы амортизации** с учетом особенностей режима их эксплуатации.

Начинайте начислять амортизацию по объекту ОС с даты его признания в бухгалтерском учете. Допустимо начать начисление амортизации с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС, закрепив такой вариант в учетной политике (пп. "а" п. 33 ФСБУ 6/2020, Информационное **сообщение** Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29, п. 7 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации").



Наличие государственной регистрации не влияет на дату начала начисления амортизации по ОС в бухгалтерском учете. Исключение составляют случаи, когда государственная регистрация является необходимым условием для использования объекта по назначению.

Как начислять амортизацию по легковым автомобилям в бухгалтерском учете?

Амортизацию по автомобилю начисляйте в **обычном порядке** с **даты его признания** в составе ОС или с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания. При этом **допуск** автомобиля к участию в дорожном движении и **выпуск** его на линию возможны только после государственной регистрации. В то же время на ее осуществление дается 10 дней со дня приобретения транспортного средства. Поэтому организация должна сама определить, с какого момента автомобиль становится пригодным к использованию в соответствии с намерениями руководства и с какого момента она начнет его эксплуатировать. Это решение будет определяющим для установления даты принятия автомобиля к учету в составе ОС и даты начала начисления амортизации по нему.

Прекращайте начисление амортизации с даты списания объекта ОС с бухгалтерского учета. Но если вы установили в учетной политике, что начинаете начислять амортизацию с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС, то прекращайте начисление амортизации с 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания объекта ОС (**пп. "б" п. 33** ФСБУ 6/2020, **п. 7** ПБУ 1/2008).

Амортизацию начисляйте независимо от результата деятельности организации в отчетном периоде (**п. 29** ФСБУ 6/2020). Делать вы это можете на конец установленного в вашей организации отчетного периода - **ФСБУ 6/2020** не содержит требования об обязательном ежемесячном начислении амортизации.

Сумму амортизации рассчитайте таким образом, чтобы к концу срока амортизации **балансовая стоимость** объекта ОС стала равна его **ликвидационной стоимости** (**п. 32** ФСБУ 6/2020, Информационное **сообщение** Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).

Обратите внимание: начисление амортизации нужно **приостановить**, когда балансовая стоимость объекта ОС будет равна или меньше его ликвидационной стоимости. А если впоследствии ликвидационная стоимость такого объекта ОС вновь станет меньше его балансовой стоимости, то начисление амортизации нужно **возобновить** (**п. 30** ФСБУ 6/2020, Информационное **сообщение** Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).

как определять элементы амортизации объекта основных средств

При признании объекта ОС в бухгалтерском учете определите следующие элементы амортизации (**п. 37** ФСБУ 6/2020, Информационное **сообщение** Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29):

- срок полезного использования**;
- ликвидационную стоимость**;
- способ начисления амортизации**.

Как установить срок полезного использования объекта основных средств для начисления амортизации в бухгалтерском учете.

Срок полезного использования (СПИ) объекта ОС может быть установлен (**п. 8** ФСБУ 6/2020):

–как период, в течение которого его использование будет приносить **экономические выгоды** вашей организации. Рекомендуем установить его в месяцах, несмотря на то что **ФСБУ 6/2020** не требует ежемесячного начисления амортизации;



–как количество продукции (объем работ в натуральном выражении), которое вы ожидаете получить от его использования. Установите его в штуках, квадратных метрах и т.п.

Определяйте СПИ исходя из (п. 9 ФСБУ 6/2020):

–ожидаемого периода эксплуатации ОС с учетом производительности, мощности объекта, нормативных, договорных ограничений, намерений руководства организации и др.;

–ожидаемого физического износа. Он зависит от режима и условий эксплуатации, периодичности ремонтов, влияния агрессивной среды и иных аналогичных факторов;

–ожидаемого морального устаревания, например, в результате усовершенствования производственного процесса или изменения спроса на продукцию, производимую с помощью данного объекта;

–планов по замене ОС (техническому перевооружению).

Как определить ликвидационную стоимость объекта основных средств

Ликвидационную стоимость объекта ОС определите как сумму, которую вы получили бы на текущий момент от его выбытия (включая стоимость оставшихся от выбытия материальных ценностей), за вычетом ожидаемых затрат на выбытие. При этом предполагается, что объект ОС находится в состоянии, характерном для момента окончания СПИ (п. 30 ФСБУ 6/2020, Информационное [сообщение](#) Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).

Определяйте ее для каждого объекта ОС при его признании в бухгалтерском учете (п. 37 ФСБУ 6/2020).

Ликвидационную стоимость принимайте **равной нулю**, если (п. 31 ФСБУ 6/2020):

–вы не ожидаете поступлений от выбытия объекта ОС по окончании СПИ, в том числе от продажи извлеченных из него материальных ценностей;

–ожидаемая сумма поступлений не является существенной;

–ожидаемая к поступлению сумма не может быть определена.

Как выбрать способ начисления амортизации

Способ начисления амортизации устанавливается одинаковым для всех ОС, входящих в одну **группу**. Выбранный способ должен наиболее точно отражать распределение во времени ожидаемых к получению **экономических выгод** от использования этой группы ОС (пп. "а" п. 34 ФСБУ 6/2020, Информационное [сообщение](#) Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).

Способы начисления амортизации в бухгалтерском учете такие (п. п. 35, 36 ФСБУ 6/2020):

–**линейный**;

–**уменьшаемого остатка**;

–**пропорционально количеству продукции (объему работ)**.

Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования для начисления амортизации **ФСБУ 6/2020** не предусмотрен.

Первый или второй способ применяйте к ОС, для которых СПИ определили периодом, третий - когда СПИ установлен в натуральных единицах (штуках, тоннах и т.д.).

Выбранный способ начисления амортизации применяйте последовательно, от одного отчетного периода к другому, чтобы обеспечить сравнимость показателей бухгалтерской отчетности. Однако при изменении распределения во времени ожидаемых к получению будущих экономических выгод от использования ОС нужно изменить и способ начисления амортизации (пп. "б" п. 34 ФСБУ 6/2020, Информационное [сообщение](#) Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).



Практические примеры

Примеры определения элементов амортизации (срока полезного использования, ликвидационной стоимости, способа начисления амортизации).

Пример 1.

Организация приобрела оборудование стоимостью 5 000 000 руб. (без НДС). Ожидается, что оно будет использовано для равномерного выпуска продукции в течение 7 лет без существенных затрат на ремонт. По информации, предоставленной продавцом, аналогичное оборудование, бывшее в эксплуатации 7 лет, продается за 400 000 руб. (без НДС), затраты на подготовку к продаже не предполагаются.

Организация установила следующие элементы амортизации:

- СПИ - 84 месяца (7 лет);
- ликвидационная стоимость - 400 000 руб.;
- способ начисления амортизации - линейный.

Пример 2.

Организация приобрела оборудование стоимостью 5 000 000 руб. (без НДС). По техническому паспорту оборудование рассчитано на равномерный выпуск продукции в течение 7 лет, но через 3,5 года эксплуатации необходимо заменить некоторые узлы. Стоимость замены составит 1 500 000 руб. (без НДС). Завод-изготовитель выкупает аналогичное оборудование с изношенными узлами за 2 000 000 руб. (без НДС).

Организация установила следующие элементы амортизации:

- СПИ - 42 месяца (3,5 года);
- ликвидационная стоимость - 2 000 000 руб.;
- способ начисления амортизации - линейный.

Пример 3.

Организация приобрела оборудование стоимостью 5 000 000 руб. (без НДС). Ожидается, что оно будет использовано для выпуска продукции в течение 7 лет. При этом организация планирует максимальный выпуск продукции в течение первых 3 лет, а затем он будет постепенно снижаться из-за морального устаревания продукции, но спрос на нее все же будет все 7 лет. После окончания эксплуатации некоторые детали оборудования можно сдать в металлолом. На основе имеющейся информации по приему металлолома ожидаемая к поступлению сумма - 20 000 руб. (без НДС). При этом предполагаемые затраты на утилизацию (разборка и транспортировка) оцениваются в 19 000 руб. (без НДС).

Организация установила следующие элементы амортизации:

- СПИ - 84 месяца (7 лет);
- ликвидационная стоимость - 0 руб. (поскольку ожидаемые поступления от выбытия оборудования за вычетом затрат на выбытие (1 000 руб.) признаны организацией несущественными);
- способ начисления амортизации - способ уменьшаемого остатка.

Пример 4.

Организация создала собственными силами уникальное оборудование стоимостью 5 000 000 руб. Ожидается, что оно будет использовано для выпуска 1 000 000 единиц продукции в течение периода более 12 месяцев без существенных затрат на ремонт. Организация не смогла определить, получит ли доход от выбытия оборудования после окончания его использования.

Организация установила следующие элементы амортизации:

- СПИ - 1 000 000 единиц продукции;
- ликвидационная стоимость - 0 руб.;

–способ начисления амортизации - пропорционально количеству продукции.

Пример 5.

Организация приобрела оборудование стоимостью 5 000 000 руб. (без НДС). По техническому паспорту оборудование рассчитано на равномерный выпуск продукции в течение 7 лет. Но планами руководства предусмотрено, что оборудование подлежит замене через 5 лет. На основании информации из открытых источников организация установила, что аналогичное оборудование, бывшее в эксплуатации 5 лет, можно продать за 900 000 руб.

Организация установила следующие элементы амортизации:

- СПИ - 60 месяцев (5 лет);
- ликвидационная стоимость - 900 000 руб.;
- способ начисления амортизации - линейный.

Способ начисления амортизации, ликвидационную стоимость и СПИ пересматривайте в конце каждого года, а также при наступлении обстоятельств, которые влияют на них. Например, после улучшения или восстановления ОС ([п. 37](#) ФСБУ 6/2020).

как применять разные способы начисления амортизации в бухгалтерском учете

Формула расчета амортизации зависит от выбранного способа амортизации:

- линейный;
- уменьшаемого остатка;
- пропорционально количеству продукции (объему работ).

Как начислять амортизацию линейным способом?

При линейном способе подлежащая амортизации стоимость объекта ОС погашается равномерно в течение всего срока полезного использования (СПИ).

Ежемесячную сумму амортизации рассчитайте по *формуле 1* ([п. 35](#) ФСБУ 6/2020).

Если вы начисляете амортизацию на конец отчетного периода, то сумму амортизации за отчетный период можно определить по *формуле 2*.

Формула 1

$$\text{Сумма амортизации за месяц} = \frac{\text{Балансовая стоимость ОС на начало месяца} - \text{Ликвидационная стоимость ОС}}{\text{Оставшийся СПИ на начало месяца}}$$

Формула 2

$$\text{Сумма амортизации за отчетный период} = \text{Сумма амортизации за месяц} \times \text{Количество месяцев эксплуатации объекта ОС в отчетном периоде}$$



Практический пример

Пример расчета амортизации линейным способом

10 августа было готово к эксплуатации приобретенное организацией производственное оборудование первоначальной стоимостью 1 000 000 руб.

Элементы амортизации установлены следующие:

–СПИ - 15 месяцев;

–ликвидационная стоимость - 100 000 руб.;

–способ амортизации - линейный.

Бухгалтерскую отчетность организация составляет ежемесячно. Амортизация начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете.

Расчет амортизации оборудования согласно учетной политике организации указан в табл.11:

Т а б л и ц а 11

Расчет амортизации оборудования

Период	Расчет амортизации за месяц, руб.	Амортизация за месяц, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Оставшийся СПИ, мес.
Сентябрь текущего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000) / 15$	60 000,00	60 000,00	14
Октябрь текущего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 60\ 000) / 14$	60 000,00	120 000,00	13
Ноябрь текущего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 120\ 000) / 13$	60 000,00	180 000,00	12
Декабрь текущего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 180\ 000) / 12$	60 000,00	240 000,00	11
Январь следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 240\ 000) / 11$	60 000,00	300 000,00	10
Февраль следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 300\ 000) / 10$	60 000,00	360 000,00	9
Март следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 360\ 000) / 9$	60 000,00	420 000,00	8
Апрель следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 420\ 000) / 8$	60 000,00	480 000,00	7
Май следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 480\ 000) / 7$	60 000,00	540 000,00	6
Июнь следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 540\ 000) / 6$	60 000,00	600 000,00	5
Июль следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 600\ 000) / 5$	60 000,00	660 000,00	4
Август следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 660\ 000) / 4$	60 000,00	720 000,00	3
Сентябрь следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 720\ 000) / 3$	60 000,00	780 000,00	2
Октябрь следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 780\ 000) / 2$	60 000,00	840 000,00	1
Ноябрь следующего года	$(1\ 000\ 000 - 100\ 000 - 840\ 000) / 1$	60 000,00	900 000,00	0

На конец срока амортизации (через 15 месяцев) балансовая стоимость оборудования будет равна его ликвидационной стоимости - 100 000 руб. (1 000 000 руб. - 900 000 руб.).



Как начислять амортизацию способом уменьшаемого остатка

Способ уменьшаемого остатка позволяет списать большую часть стоимости объекта ОС в начале его эксплуатации, поскольку предполагает систематическое уменьшение суммы амортизации за одинаковые периоды по мере истечения его СПИ (п. 35 ФСБУ 6/2020).

Формулу расчета суммы амортизации определите самостоятельно так, чтобы:

– сумма амортизации уменьшалась от периода к периоду (п. 35 ФСБУ 6/2020, Информационное [сообщение](#) Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29);

– на конец срока амортизации балансовая и ликвидационная стоимости объекта ОС были равны (п. 32 ФСБУ 6/2020).

Применение ускоренной амортизации в бухгалтерском учете ФСБУ 6/2020 прямо не предусмотрено. Однако при определении формулы для расчета амортизации способом уменьшаемого остатка вы можете применять коэффициент ускорения.

Например, для ежемесячного начисления амортизации способом уменьшаемого остатка могут применяться такие формулы 1 и 2:

Формулы 1 и 2

$$\begin{array}{l}
 1) \text{ Сумма амортизации за месяц} = \left(\frac{\text{Балансовая стоимость объекта ОС на начало месяца} - \text{Ликвидационная стоимость объекта ОС}}{\text{СПИ (в месяцах)}} \right) \times \text{Коэффициент ускорения} \\
 2) \text{ Сумма амортизации за месяц} = \left(\frac{\text{Балансовая стоимость объекта ОС на начало месяца} - \text{Ликвидационная стоимость объекта ОС}}{\text{Оставшийся СПИ (в месяцах)}} \right) \times \text{Коэффициент ускорения}
 \end{array}$$

Порядок погашения остатка стоимости объекта ОС, образующегося в конце СПИ, организация определяет самостоятельно. Она утверждает данный порядок в учетной политике для целей бухгалтерского учета (п. 35 ФСБУ 6/2020, п. 7 ПБУ 1/2008, [Письмо](#) Минфина России от 29.01.2008 N 07-05-06/18).

Практические примеры

1. Пример расчета амортизации способом уменьшаемого остатка по формуле 1

10 августа было готово к использованию приобретенное организацией производственное оборудование. Первоначальная стоимость - 1 000 000 руб. Элементы амортизации установлены следующие:

– СПИ - 15 месяцев;

– ликвидационная стоимость - 100 000 руб.;

– способ амортизации - способ уменьшаемого остатка;

– коэффициент ускорения - 3.

Бухгалтерскую отчетность организация составляет ежемесячно. Амортизация начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете. В учетной политике организация установила, что для равномерного списания амортизации в последних 4 месяцах СПИ общая формула расчета амортизации не применяется. В каждом из них амортизация начисляется в размере 1/4 от разности между балансовой и ликвидационной стоимостью так, чтобы балансовая стоимость оборудования стала равна его ликвидационной стоимости.



Расчет амортизации оборудования согласно учетной политике организации следующий в таблице 12:

Т а б л и ц а 12

Расчет амортизации оборудования

№ п/п	Период	Амортизация за месяц, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Балансовая стоимость минус ликвидационная стоимость, руб.
1	Сентябрь текущего года	180 000,00 ((1 000 000 - 100 000) / 15 x 3)	180 000,00	720 000,00 (1 000 000 - 180 000 - 100 000)
2	Октябрь текущего года	144 000,00 (720 000 / 15 x 3)	324 000,00 (180 000 + 144 000)	576 000,00 (1 000 000 - 324 000 - 100 000)
3	Ноябрь текущего года	115 200,00 (576 000 / 15 x 3)	439 200,00 (324 000 + 115 200)	460 800,00 (1 000 000 - 439 200 - 100 000)
4	Декабрь текущего года	92 160,00	531 360,00	368 640,00
5	Январь следующего года	73 728,00	605 088,00	294 912,00
6	Февраль следующего года	58 982,40	664 070,40	235 929,60
7	Март следующего года	47 185,92	711 256,32	188 743,68
8	Апрель следующего года	37 748,74	749 005,06	150 994,94
9	Май следующего года	30 198,99	779 204,04	120 795,96
10	Июнь следующего года	24 159,19	803 363,24	96 636,76
11	Июль следующего года	19 327,35 (96 636,76 / 15 x 3)	822 690,59 (803 363,24 + 19 327,35)	77 309,41 (1 000 000 - 822 690,59 - 100 000)
12	Август следующего года	19 327,35 (77 309,41 / 4)	842 017,94 (822 690,59 + 19 327,35)	57 982,06 (1 000 000 - 842 017,94 - 100 000)
13	Сентябрь следующего года	19 327,35 (77 309,41 / 4)	861 345,29 (842 017,94 + 19 327,35)	38 654,71 (1 000 000 - 861 345,29 - 100 000)
14	Октябрь следующего года	19 327,35 (77 309,41 / 4)	880 672,65 (861 345,29 + 19 327,35)	19 327,35 (1 000 000 - 880 672,65 - 100 000)
15	Ноябрь следующего года	19 327,35 (77 309,41 / 4)	900 000,00 (880 672,65 + 19 327,35)	0,00 (1 000 000 - 900 000 - 100 000)

2. Пример расчета амортизации способом уменьшаемого остатка по формуле 2

10 августа было готово к использованию приобретенное организацией производственное оборудование. Первоначальная стоимость - 1 000 000 руб. Элементы амортизации установлены следующие:

- СПИ - 15 месяцев;
- ликвидационная стоимость - 100 000 руб.;
- способ амортизации - способ уменьшаемого остатка;
- коэффициент ускорения - 1,9.

Бухгалтерскую отчетность организация составляет ежемесячно. Амортизация начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете. В учетной политике организация установила, что в последний месяц начисления амортизации общая формула расчета амортизации не применяется - списывается



оставшееся на начало месяца превышение балансовой стоимости оборудования над его ликвидационной стоимостью.

Расчет амортизации оборудования согласно учетной политике организации в таблице 13:

Т а б л и ц а 13

Расчет амортизации оборудования

Период	Амортизация за месяц, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Балансовая стоимость за вычетом ликвидационной стоимости, руб.	Оставшийся срок полезного использования, мес.
1-й месяц	114 000,00 ((1 000 000 - 100 000) / 15 x 1,9)	114 000,00	786 000,00 (1 000 000 - 100 000 - 114 000)	14
2-й месяц	106 671,43 (786 000 / 14 x 1,9)	220 671,43 (114 000 + 106 671,43)	679 328,57 (786 000 - 220 671,43)	13
3-й месяц	99 286,48	319 957,91	580 042,09	12
4-й месяц	91 840,00	411 797,91	488 202,09	11
5-й месяц	84 325,82	496 123,73	403 876,28	10
6-й месяц	76 736,49	572 860,22	327 139,78	9
7-й месяц	69 062,84	641 923,06	258 076,94	8
8-й месяц	61 293,27	703 216,33	196 783,67	7
9-й месяц	53 412,71	756 629,04	143 370,96	6
10-й месяц	45 400,80	802 029,85	97 970,15	5
11-й месяц	37 228,66	839 258,50	60 741,50	4
12-й месяц	28 852,21	868 110,71	31 889,29	3
13-й месяц	20 196,55	888 307,26	11 692,74	2
14-й месяц	11 108,10	899 415,36	584,64	1
15-й месяц	584,64	900 000,00	0,00	0

как начислять амортизацию пропорционально количеству продукции (объему работ)

Метод заключается в том, чтобы распределить подлежащую амортизации стоимость объекта ОС между периодами пропорционально выпуску продукции (объему работ в натуральном выражении) (п. 36 ФСБУ 6/2020).

При применении данного способа месячную сумму амортизации рассчитайте по формуле 3 (п. 36 ФСБУ 6/2020):

Формула 3

$$\text{Сумма амортизации за месяц} = \left(\text{Балансовая стоимость объекта ОС на начало месяца} - \text{Ликвидационная стоимость объекта ОС} \right) \times \frac{\text{Фактическое количество единиц продукции, работ, услуг за месяц}}{\text{Оставшееся ожидаемое количество единиц продукции, работ, услуг на начало месяца}}$$

Обратите внимание: при применении данного способа нельзя определять сумму амортизации на основе величины выручки или иных поступлений от продажи продукции (работ, услуг), производимой (выполняемых, оказываемых) с использованием данного ОС (п. 36 ФСБУ 6/2020, Информационное [сообщение](#) Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).



Практический пример расчета амортизации пропорционально количеству продукции (объему работ).

10 августа было готово к использованию приобретенное организацией производственное оборудование. Первоначальная стоимость - 1 000 000 руб. Ожидается, что это оборудование выпустит 180 000 единиц готовой продукции за период более 12 месяцев. Ликвидационная стоимость определена в размере 100 000 руб.

Фактический выпуск продукции указан в таблице 14:

Т а б л и ц а 14

Фактический выпуск продукции

Период	Количество, шт.	Период	Количество, шт.
Август текущего года	2 000	Апрель следующего года	15 000
Сентябрь текущего года	7 000	Май следующего года	15 000
Октябрь текущего года	10 000	Июнь следующего года	11 000
Ноябрь текущего года	15 000	Июль следующего года	10 000
Декабрь текущего года	15 000	Август следующего года	10 000
Январь следующего года	15 000	Сентябрь следующего года	7 000
Февраль следующего года	20 000	Октябрь следующего года	5 000
Март следующего года	20 000	Ноябрь следующего года	3 000
		Итого	180 000

Бухгалтерскую отчетность организация составляет ежемесячно.

Амортизация начисляется с даты признания ОС в бухгалтерском учете.

Расчет амортизации оборудования согласно учетной политике организации показан в таблице 15:

Т а б л и ц а 15

Расчет амортизации оборудования

Период	Расчет амортизации за месяц, руб.	Амортизация за месяц, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Оставшийся ожидаемый выпуск, шт.
Август текущего года	$(1\,000\,000 - 100\,000) \times 2\,000 / 180\,000$	10 000,00	10 000,00	178 000
Сентябрь текущего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 10\,000) \times 7\,000 / 178\,000$	35 000,00	45 000,00	171 000
Октябрь текущего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 45\,000) \times 10\,000 / 171\,000$	50 000,00	95 000,00	161 000
Ноябрь текущего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 95\,000) \times 15\,000 / 161\,000$	75 000,00	170 000,00	146 000
Декабрь текущего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 170\,000) \times 15\,000 / 146\,000$	75 000,00	245 000,00	131 000
Январь следующего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 245\,000) \times 15\,000 / 131\,000$	75 000,00	320 000,00	116 000
Февраль следующего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 320\,000) \times 20\,000 / 116\,000$	100 000,00	420 000,00	96 000
Март следующего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 420\,000) \times 20\,000 / 96\,000$	100 000,00	520 000,00	76 000
Апрель следующего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 520\,000) \times 15\,000 / 76\,000$	75 000,00	595 000,00	61 000
Май следующего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 595\,000) \times 15\,000 / 61\,000$	75 000,00	670 000,00	46 000
Июнь следующего года	$(1\,000\,000 - 100\,000 - 670\,000) \times 11\,000 / 46\,000$	55 000,00	725 000,00	35 000



Июль следующего года	(1 000 000 - 100 000 - 725 000) x 10 000 / 35 000	50 000,00	775 000,00	25 000
Август следующего года	(1 000 000 - 100 000 - 775 000) x 10 000 / 25 000	50 000,00	825 000,00	15 000
Сентябрь следующего года	(1 000 000 - 100 000 - 825 000) x 7 000 / 15 000	35 000,00	860 000,00	8 000
Октябрь следующего года	(1 000 000 - 100 000 - 860 000) x 5 000 / 8 000	25 000,00	885 000,00	3 000
Ноябрь следующего года	(1 000 000 - 100 000 - 885 000) x 3 000 / 3 000	15 000,00	900 000,00	0

На конец срока амортизации балансовая стоимость оборудования будет равна его ликвидационной стоимости - 100 000 руб. (1 000 000 руб. - 900 000 руб.).

как начисление амортизации по основным средствам отражать в бухгалтерском учете

Накопленную амортизацию по ОС учитывайте на **счете 02** "Амортизация основных средств" (п. 39 ФСБУ 6/2020, Инструкция по применению Плана счетов).

Начисление амортизации по ОС отражайте записью по кредиту **счета 02**.

Сумму начисленной амортизации включите:

- в стоимость незавершенного производства, когда ОС используется в обычных видах деятельности (пп. "г" п. 23 ФСБУ 5/2019 "Запасы");

- в стоимость внеоборотного актива, если ОС используется для создания или приобретения этого актива (пп. "в" п. 10 ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения", п. 23 Положения N 34н);

- в прочие расходы - в иных случаях (п. 4 ПБУ 10/99). Например, в прочие расходы относят амортизацию ОС, временно не используемого в обычной деятельности организации и в связи с этим переданного в аренду.

Бухгалтерские записи представлены в таблице 16.

Т а б л и ц а 16

Бухгалтерские записи

Содержание операций	Дебет	Кредит
Начислена амортизация по ОС	<u>20</u> (<u>23</u> , <u>25</u> , <u>26</u> , <u>44</u> , <u>08</u> , <u>91-2</u> и др.)	<u>02</u>



Раздел 2. КАК ИЗМЕНИТЬ ЭЛЕМЕНТЫ АМОРТИЗАЦИИ ОС

Элементы амортизации:

Элементы амортизации основных средств - это срок полезного использования, ликвидационная стоимость и способ начисления амортизации. Их надо проверять на соответствие условиям использования ОС в конце каждого отчетного года, а также при получении новой информации, свидетельствующей о возможности изменений.

В случае существенного изменения условий использования ОС скорректируйте установленные значения элементов амортизации. В бухгалтерском учете такие корректировки считаются изменением оценочных значений.

Если условия использования ОС не изменились или изменились незначительно, то и элементы амортизации не меняйте.

когда пересматривают элементы амортизации объекта основных средств

Изменение срока полезного использования ОС в сторону увеличения или уменьшения, корректировка его ликвидационной стоимости и смена способа начисления амортизации являются по сути изменениями оценочных значений (п. п. 2, 3 ПБУ 21/2008 "Изменения оценочных значений"). Чтобы определить, не возникла ли необходимость в изменении, установленные для объекта ОС элементы амортизации проверяйте на соответствие условиям использования этого объекта. Такая проверка обязательна (п. 37 ФСБУ 6/2020, Информационное сообщение Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29):

–**в конце каждого отчетного года**. Провести ее можно, например, в рамках инвентаризации ОС перед составлением годовой бухгалтерской отчетности. Однако, если ОС вы инвентаризируете **не каждый год**, проверить элементы амортизации все равно придется;

–**при наступлении событий**, свидетельствующих о возможном изменении применяемых элементов амортизации.

Срок полезного использования объекта ОС и другие элементы амортизации могут быть изменены по результатам проведенной проверки.

Например, срок полезного использования объекта ОС может увеличиться после:

–улучшения объекта путем модернизации, реконструкции, технического перевооружения;

–перемещения объекта в нормальные условия эксплуатации, уменьшения количества смен;

–принятия руководством решения о переносе планового срока обновления объектов на более поздний.

Уменьшится срок полезного использования объекта ОС может, например, в результате:

–перемещения объекта в агрессивную среду, увеличения количества смен его работы;

–принятия нормативных актов, ограничивающих срок использования объектов данного вида;

–сокращения руководством плановых сроков обновления объектов.

Для пересмотра элементов амортизации вы можете создать отдельную комиссию или возложить соответствующие обязанности, например, на инвентаризационную комиссию или комиссию по приемке объекта ОС после ремонта, реконструкции и т.д. В зависимости от ситуации в нее должны входить не только технические специалисты, которые могут оценить состояние ОС и условия их использования, но и экономисты, технологи, начальники



производства и прочие специалисты, которые планируют и просчитывают будущие экономические выгоды от использования ОС.

как проверяют элементы амортизации в бухгалтерском учете

В процессе проверки комиссия анализирует физические параметры текущего и планируемого использования объектов ОС и иные данные (модель распределения будущих экономических выгод, ожидаемые доходы от выбытия и т.д.) и сравнивает их с теми данными, которые учитывались для **установления элементов амортизации** при признании объектов либо при предыдущем пересмотре:

1) для **проверки срока полезного использования (СПИ)** проанализируйте (п. 2 Рекомендации Р-6/2009 КпР "Изменение срока полезного использования основных средств в течение эксплуатации"):

- режим и условия эксплуатации ОС;
- физический и моральный износ;
- нормативные и другие ограничения эксплуатации ОС;
- планы по замене, модернизации, реконструкции ОС;
- другие актуальные параметры использования ОС, оказывающие влияние на СПИ.

Если полученная в результате анализа информация свидетельствует о **существенном изменении** условий использования ОС по сравнению с теми, на основании которых был ранее установлен СПИ, то **скорректируйте СПИ по таким объектам**. При этом СПИ может измениться как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения.

Если же параметры использования ОС не изменились или изменились незначительно, то СПИ менять не нужно;

2) для **проверки ликвидационной стоимости** определите актуальную сумму, которую ожидаете получить от выбытия объекта ОС.

Если предыдущая ликвидационная стоимость объекта ОС **существенно отличается** от текущей величины, скорректируйте ее в большую или меньшую сторону. Если сумма ожидаемых поступлений от выбытия ОС изменилась незначительно или не изменилась вовсе, то ликвидационную стоимость не меняйте;

3) для **проверки способа начисления амортизации** проанализируйте актуальную схему распределения во времени ожидаемых к получению **экономических выгод** от использования **группы** ОС (п. 34 ФСБУ 6/2020, Информационное **сообщение** Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).

Если такое распределение существенно изменилось, то и способ начисления амортизации по такой группе ОС нужно изменить. Если же ваши ожидания не изменились или изменились незначительно, продолжайте начислять амортизацию, используя ранее установленный способ.

Итоги проверки элементов амортизации оформите документально. Это может быть протокол заседания комиссии, составленный в произвольной форме. По тем объектам ОС, по которым принято решение об изменении их элементов амортизации, укажите:

- ранее установленные элементы амортизации;
- новые (измененные) элементы амортизации;
- причины изменений.

Документ подписывают все члены комиссии и утверждает руководитель организации.

Конкретный порядок проверки каждого элемента амортизации, а также уровень и иные критерии существенности, соответствие которым влечет за собой изменение элементов амортизации, **установите** в учетной политике организации.



Информацию об изменении элементов амортизации, в том числе об уменьшении и (или) увеличении срока полезного использования объектов ОС, раскройте в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (пп. "н" п. 45 ФСБУ 6/2020).

Практические примеры проверки и изменений элементов амортизации.

Пример 1.

При признании объекта ОС в бухгалтерском учете ему установлен СПИ 13 лет - исходя из ожидаемого периода эксплуатации при условии работы в одну смену (8 часов). После 4 лет эксплуатации руководство организации приняло решение перевести данный объект в круглосуточный режим работы, что снизит его оставшийся СПИ в 3 раза.

Организация посчитала такое уменьшение периода, в течение которого данный объект ОС будет приносить экономические выгоды, существенным и приняла решение об изменении его СПИ.

Оставшийся СПИ после корректировки (для начисления амортизации) - 3 года ((13 лет - 4 года) / 3).

Установленный новый СПИ - 7 лет (4 года + 3 года).

Пример 2.

При предыдущей проверке элементов амортизации для объекта ОС определена ликвидационная стоимость - 400 000 руб., равная цене возможной продажи аналогичного объекта ОС со степенью износа, характерной для окончания СПИ. Организация начисляет амортизацию ежемесячно с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете. В феврале текущего года организация получила информацию о том, что цена возможной продажи аналогичного изношенного ОС снизилась на 100 000 руб. Изменение признано организацией существенным.

Принято решение с 1 марта изменить ликвидационную стоимость, учитываемую при расчете амортизации данного объекта ОС. Новая ликвидационная стоимость - 300 000 руб. (400 000 руб. - 100 000 руб.).

Пример 3.

По однотипному оборудованию (станкам), входящему в одну группу объектов ОС, амортизация начисляется способом уменьшаемого остатка в течение 10 лет. При этом учитывалось, что максимальный выпуск продукции будет в течение первых 5 лет, а затем будет постепенно уменьшаться из-за снижения спроса на продукцию ввиду ее морального устаревания. После 6 лет выпуска продукции выяснилось, что спрос на нее хотя и снизился, но не так сильно, как ожидала организация. Кроме того, организация предполагает, что спрос на продукцию будет стабильным в течение как минимум еще 4 лет, что позволит организации получать экономические выгоды равномерно в течение этого времени.

Данные изменения модели получения экономических выгод признаны организацией существенными, и было принято решение изменить способ начисления амортизации по группе ОС на линейный.

Пример 4.

При признании ОС в бухгалтерском учете установлены следующие элементы амортизации:

- СПИ - 5 лет;
- ликвидационная стоимость - 200 000 руб.;
- способ начисления амортизации - линейный.



Через 3 года эксплуатации проведена модернизация объекта ОС и установлено, что он может эксплуатироваться еще 6 лет, а сумма, за которую его можно было бы продать после модернизации и 9 лет эксплуатации, на текущий момент равна 205 000 руб.

Приняты решения:

–установить СПИ - 9 лет (3 года + 6 лет). Оставшийся СПИ для начисления амортизации после корректировки - 6 лет;

–ликвидационную стоимость не менять ввиду незначительности изменений (на 5 000 руб.).

как рассчитать амортизацию в бухгалтерском учете после изменения ее элементов

В бухгалтерском учете элементы амортизации считаются оценочными значениями. Их изменения возникают в результате появления новой информации и **не являются** исправлением ошибок. Поэтому такие изменения отражайте в бухгалтерском учете **как изменения оценочных значений** - перспективно. Ранее начисленную амортизацию не пересчитывайте (п. 37 ФСБУ 6/2020, п. п. 2, 3, 4 ПБУ 21/2008).

Начислять амортизацию с применением новых элементов начинайте (п. 4 ПБУ 21/2008, пп. "а" п. 7.1 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации", п. 38 МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки"):

–с 1 января следующего отчетного года, если вы изменили элементы амортизации по результатам **обязательной ежегодной проверки**;

–с даты принятия решения об изменении элементов амортизации, если такое изменение вызвано **получением новой информации в течение года**. Если вы начисляете амортизацию с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете, начисление амортизации исходя из новых элементов амортизации начните с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия соответствующего решения.

Помните, если по какому-либо объекту ОС начисление амортизации было **приостановлено**, а в результате проверки его ликвидационная стоимость стала меньше балансовой стоимости, то начисление амортизации нужно **возобновить** (п. 30 ФСБУ 6/2020, Информационное **сообщение** Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).

После изменения срока полезного использования ОС и (или) других элементов амортизации рассчитывайте амортизацию **в обычном порядке**, но с применением **новых параметров**.

Так, например, при изменении только СПИ ежемесячную сумму амортизации при линейном способе можно рассчитать по формуле 4.

Формула 4

$$\text{Сумма амортизации за месяц} = \frac{\text{Балансовая стоимость ОС на начало месяца} - \text{Ликвидационная стоимость ОС}}{\text{Оставшийся СПИ на начало месяца после корректировки}}$$

Если вы изменили элементы амортизации после улучшения объекта ОС (реконструкции, модернизации, достройки и т.п.), то начисляйте амортизацию, применяя новые параметры к **увеличенной первоначальной стоимости** такого объекта.



Практические примеры

Пример 1 расчета амортизации после увеличения срока полезного использования ОС.

По оборудованию, первоначальная стоимость которого составила 5 000 000 руб., в бухгалтерском учете определены следующие элементы амортизации:

- СПИ - 60 месяцев (в соответствии с рекомендациями производителя);
- ликвидационная стоимость - 200 000 руб.;
- способ начисления амортизации - линейный.

Бухгалтерскую отчетность организация составляет ежемесячно. Амортизация начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете.

Ежемесячная сумма амортизации по оборудованию составляет 80 000 руб.

При ежегодной проверке элементов амортизации по результатам наблюдения за фактическими сроками прекращения эксплуатации в организации аналогичного оборудования установлено, что обычно оно используется в течение 84 месяцев. На основе имеющейся информации из открытых источников организация определила, что аналогичное оборудование, бывшее в эксплуатации 84 месяца, можно продать за 60 000 руб. Организация посчитала, что полученная информация свидетельствует о существенном увеличении ожидаемого периода получения экономических выгод от использования оборудования, поэтому приняла решение с 1 января следующего года установить новые элементы амортизации:

- новый СПИ - 84 месяца;
- новая ликвидационная стоимость - 60 000 руб.

Способ начисления амортизации не изменился - линейный.

На дату начала применения новых элементов амортизации:

- срок фактической эксплуатации оборудования - 26 месяцев;
- сумма начисленной амортизации - 2 080 000 руб. (80 000 руб. x 26 мес.);
- оставшийся СПИ после корректировки - 58 месяцев (84 мес. - 26 мес.).

Расчет амортизации оборудования после изменения ее элементов в таблице 17:

Т а б л и ц а 17

Расчет амортизации оборудования

Период	Расчет амортизации за месяц, руб.	Амортизация за месяц, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Новый оставшийся СПИ, мес.
Январь	$(5\,000\,000 - 2\,080\,000 - 60\,000) / 58$	49 310,34	2 129 310,34	57
Февраль	$(5\,000\,000 - 2\,129\,310,34 - 60\,000) / 57$	49 310,34	2 178 620,69	56
Март	$(5\,000\,000 - 2\,178\,620,69 - 60\,000) / 56$	49 310,34	2 227 931,03	55
Апрель	$(5\,000\,000 - 2\,227\,931,03 - 60\,000) / 55$	49 310,34	2 277 241,38	54
Май	$(5\,000\,000 - 2\,277\,241,38 - 60\,000) / 54$	49 310,34	2 326 551,72	53
И так далее ежемесячно в течение срока эксплуатации оборудования				
Предпоследний месяц начисления амортизации	$(5\,000\,000 - 4\,841\,379,31 - 60\,000) / 2$	49 310,34	4 890 689,66	1
Последний месяц начисления амортизации	$(5\,000\,000 - 4\,890\,689,66 - 60\,000) / 1$	49 310,34	4 940 000,00	0



Через 58 месяцев балансовая стоимость оборудования будет равна его ликвидационной стоимости (5 000 000 руб. - 4 940 000 руб. = 60 000 руб.).

Пример 2 расчета амортизации после уменьшения срока полезного использования ОС

По состоянию на конец отчетного года используемый в организации объект спецтехники имеет следующие параметры:

- первоначальная стоимость - 4 600 000 руб.;
- СПИ - 84 месяца;
- ликвидационная стоимость - 400 000 руб.;
- способ начисления амортизации - линейный;
- фактический срок эксплуатации - 47 месяцев;
- сумма накопленной амортизации - 2 350 000 руб. $((4\ 600\ 000\ \text{руб.} - 400\ 000\ \text{руб.}) / 84\ \text{мес.} \times 47\ \text{мес.})$;
- балансовая стоимость - 2 250 000 руб. $(4\ 600\ 000\ \text{руб.} - 2\ 350\ 000\ \text{руб.})$.

Организация начисляет амортизацию ежемесячно.

При планировании деятельности на будущие периоды руководство организации решило заменить спецтехнику на новую через 60 месяцев с начала ее эксплуатации, а старую - продать. По информации из открытых источников установлено, что аналогичную спецтехнику после 5 лет эксплуатации можно продать за 690 000 руб.

Учитывая планы руководства и их существенное влияние на период получения экономических выгод от использования спецтехники, при ежегодной проверке элементов амортизации принято решение установить для нее с 1 января следующего года:

- СПИ - 60 месяцев;
- ликвидационную стоимость - 690 000 руб.

Способ начисления амортизации не меняется.

Тогда оставшийся СПИ для начисления амортизации по спецтехнике после корректировки составит 13 месяцев $(60\ \text{мес.} - 47\ \text{мес.})$.

Расчет амортизации спецтехники после изменения ее элементов в таблице 18:

Т а б л и ц а 18

Расчет амортизации спецтехники

Период	Расчет амортизации за месяц, руб.	Амортизация за месяц, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Новый оставшийся СПИ, мес.
Январь	$(4\ 600\ 000 - 2\ 350\ 000 - 690\ 000) / 13$	120 000,00	2 470 000,00	12
Февраль	$(4\ 600\ 000 - 2\ 470\ 000 - 690\ 000) / 12$	120 000,00	2 590 000,00	11
Март	$(4\ 600\ 000 - 2\ 590\ 000 - 690\ 000) / 11$	120 000,00	2 710 000,00	10
Апрель	$(4\ 600\ 000 - 2\ 710\ 000 - 690\ 000) / 10$	120 000,00	2 830 000,00	9
Май	$(4\ 600\ 000 - 2\ 830\ 000 - 690\ 000) / 9$	120 000,00	2 950 000,00	8
Июнь	$(4\ 600\ 000 - 2\ 950\ 000 - 690\ 000) / 8$	120 000,00	3 070 000,00	7
Июль	$(4\ 600\ 000 - 3\ 070\ 000 - 690\ 000) / 7$	120 000,00	3 190 000,00	6
Август	$(4\ 600\ 000 - 3\ 190\ 000 - 690\ 000) / 6$	120 000,00	3 310 000,00	5
Сентябрь	$(4\ 600\ 000 - 3\ 310\ 000 - 690\ 000) / 5$	120 000,00	3 430 000,00	4



Октябрь	(4 600 000 - 3 430 000 - 690 000) / 4	120 000,00	3 550 000,00	3
Ноябрь	(4 600 000 - 3 550 000 - 690 000) / 3	120 000,00	3 670 000,00	2
Декабрь	(4 600 000 - 3 670 000 - 690 000) / 2	120 000,00	3 790 000,00	1
Январь следующего года	(4 600 000 - 3 790 000 - 690 000) / 1	120 000,00	3 910 000,00	0

Через 13 месяцев балансовая стоимость спецтехники будет равна ее ликвидационной стоимости (4 600 000 руб. - 3 910 000 руб. = 690 000 руб.).

Начисленную амортизацию отражайте в бухгалтерском учете в **обычном порядке**.

Раздел 3. КАК ПЕРЕКЛАССИФИЦИРОВАТЬ ОС

Долгосрочные активы к продаже

В бухгалтерском учете выведенные из эксплуатации объекты основных средств, в отношении которых принято решение о продаже, как правило, переклассифицируют в отдельный вид оборотных активов - **долгосрочные активы к продаже**.

когда нужно переклассифицировать основные средства

В бухгалтерском учете объект ОС переклассифицируют в долгосрочные активы к продаже (ДАП), когда **одновременно выполнены следующие условия** (п. 10.1 ПБУ 16/02 "Информация по прекращаемой деятельности", п. п. 1, 3, 4 Рекомендации Р-116/2020-КПР "Долгосрочные активы к продаже - определение"):

- объект **не используется** в деятельности организации (при производстве и (или) продаже ею продукции, продаже товаров, при выполнении работ, оказании услуг и т.п.);
- возобновление использования этого объекта в будущем не предполагается;
- руководством принято решение о его продаже.

При этом не имеет значения:

- по каким причинам прекращено (приостановлено) использование объекта - в связи с принятием решения о его продаже или по иным причинам. Например, в качестве ДАП надо признать объекты, которые на момент принятия решения о продаже уже находятся на консервации;

- эксплуатировался ранее этот объект или нет. В качестве ДАП при выполнении других условий надо признать объекты, фактическое использование которых не начиналось (готовые к эксплуатации, но не эксплуатировавшиеся в организации объекты; **капитальные вложения** в ОС).

В результате переклассификации активы, предназначенные для продажи, а не для продолжения использования, включаются в состав оборотных активов и отражаются в **разд. II** бухгалтерского баланса (п. 10.1 ПБУ 16/02, Информационное **сообщение** Минфина России от 09.07.2019 N ИС-учет-19).

Обратите внимание: переклассификация ОС в ДАП не означает их перевода в категорию товаров. В отличие от товаров, финансовый результат от продажи ДАП формирует прибыль (убыток) от прочих операций, а не прибыль (убыток) по обычной деятельности (Информационное **сообщение** Минфина России от 09.07.2019 N ИС-учет-19).



Перевод ОС в товары, на наш взгляд, в редких случаях все же возможен, хотя напрямую это не предусмотрено ПБУ 16/02. Такой перевод обоснован, если организация продает аналогичные ценности в рамках своей обычной деятельности. Например, организация, занимающаяся предоставлением имущества в прокат, которая на постоянной основе по истечении определенного периода распродает предметы проката (собственные объекты ОС), признает эти предметы в составе товаров, как только они перестают передаваться в пользование и становятся предназначенными для продажи. Оценивать такие товары и признавать финансовые результаты от их реализации следует по правилам, установленным для запасов. Это следует из п. п. 1, 6 Рекомендации Р-63/2015-КпР "Материальные ценности от ликвидации основных средств", которая в равной степени применяется к ситуациям, когда ОС предполагается продать целиком без разборки.

как переклассификацию основных средств в долгосрочные активы к продаже отразить в бухгалтерском учете

При признании в бухгалтерском учете ДАП оценивается по балансовой стоимости соответствующего объекта ОС на дату его переклассификации (п. 10.2 ПБУ 16/02).

Для отражения в бухучете переклассификации ОС в ДАП сделайте следующие этапы:

Этап 1) Проверьте наличие обесценения по объекту ОС.

Необходимость такой проверки вызвана тем, что по ОС возмещаемой суммой могла быть не только справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу, но и ценность использования. А ДАП надо обесценивать до чистой стоимости продажи (ЧСП), как и запасы (Рекомендация Р-118/2020-КпР "Переклассификация дооцененных основных средств в долгосрочные активы к продаже").

Обесценение переклассифицируемого ОС определяется как разница между его балансовой стоимостью и справедливой стоимостью за вычетом затрат на продажу (п. 9 ПБУ 16/02).

Если вы выявили убыток от обесценения, то учитывайте его по правилам, предусмотренным для учета обесценения по объектам ОС (пп. "а" п. 7.1 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации", п. 18 МСФО (IFRS) 5 "Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность"):

при наличии накопленной дооценки по переклассифицируемому ОС - покройте его за счет дооценки (п. 38 ФСБУ 6/2020, п. п. 60, 61 МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов", п. 2 Рекомендации Р-118/2020-КпР "Переклассификация дооцененных основных средств в долгосрочные активы к продаже");

сумму убытка сверх накопленной дооценки (при отсутствии дооценки - всю сумму убытка) включите в прочие расходы (п. 11 ПБУ 10/99 "Расходы организации").

Сделайте бухгалтерские записи в таблице 19:

Т а б л и ц а 19

Бухгалтерские записи

Содержание операции	Дебет	Кредит
Признан убыток от обесценения в пределах накопленной дооценки	83	02-обесценение
Признан убыток об обесценения в случае недостаточности или отсутствия дооценки	91-2	02-обесценение

Этап 2) Спишите дооценку по объекту ОС.

Если по переклассифицируемому объекту ОС накоплена дооценка, то сумму дооценки (часть накопленной дооценки, которую не списали по мере начисления амортизации и при



признании убытка от обесценения) отнесите на нераспределенную прибыль одним из следующих способов, закрепленным в учетной политике (п. п. 3, 4 Рекомендации Р-118/2020-КпР "Переклассификация дооцененных основных средств в долгосрочные активы к продаже"):

- на дату переклассификации ОС в ДАП;
- на дату выбытия ДАП.

Бухгалтерская запись такая в таблице 20:

Т а б л и ц а 20

Бухгалтерская запись

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана сумма накопленной дооценки (часть дооценки, не списанная по мере начисления амортизации и при признании убытка от обесценения)	83	84

Этап 3) Определите балансовую стоимость ОС.

Она равна разнице между первоначальной (переоцененной) стоимостью ОС и суммами накопленной амортизации и обесценения (при наличии) (п. 25 ФСБУ 6/2020 "Основные средства").

Порядок прекращения начисления амортизации при переклассификации ОС [ФСБУ 6/2020](#) не установлен. Придерживайтесь **общего порядка** и **прекратите начисление амортизации** с даты переклассификации объекта ОС в ДАП. Если вы начисляли амортизацию с первого числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете, то начисление амортизации прекратите с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошла переклассификация актива. Это следует из [пп. "а" п. 7.1 ПБУ 1/2008, п. 55 МСФО \(IAS\) 16](#) "Основные средства".

Для формирования балансовой стоимости вы можете открыть отдельный субсчет "Переклассификация основных средств" ("Переклассификация материальных ценностей") к [счету 01 "Основные средства" \(счету 03 "Доходные вложения в материальные ценности"\)](#) в таблице 21:

Т а б л и ц а 21

Формирование балансовой стоимости

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана первоначальная стоимость объекта ОС	01-переклассификация (03-переклассификация)	01-первоначальная стоимость (03-первоначальная стоимость)
Списана накопленная амортизация	02-амортизация	01-переклассификация (03-переклассификация)
Списана величина накопленного обесценения	02-обесценение	01-переклассификация (03-переклассификация)

Этап 4) Признайте ДАП в бухгалтерском учете.

Сделать это надо на дату выполнения [условий](#) для переклассификации ОС или, по крайней мере, на первую отчетную дату промежуточной или годовой бухгалтерской отчетности за период перевода.



Для учета ДАП вы можете открыть отдельный субсчет "Долгосрочные активы, предназначенные для продажи" к счету 41 "Товары", поскольку отдельного счета для учета таких активов Планом счетов не предусмотрено.

Сделайте запись в таблице 22:

Т а б л и ц а 22

Бухгалтерская запись

Содержание операции	Дебет	Кредит
Признан ДАП в оценке, равной балансовой стоимости переклассифицированного объекта ОС	41-ДАП	01-переклассификация (03-переклассификация)

Практический пример отражения в бухгалтерском учете переклассификации ОС в ДАП

Организация построила новое производственное здание. Эксплуатация нового здания начата в ноябре текущего года, в это же время прекращено использование прежнего и принято решение о его продаже.

В бухгалтерском учете на дату принятия решения о продаже объект ОС имеет следующие параметры:

– первоначальная стоимость - 10 000 000 руб.;

– накопленная амортизация - 6 500 000 руб. (с учетом амортизации за последний период эксплуатации объекта);

– обесценение по зданию не признавалось, накопленной дооценки нет;

– справедливая стоимость здания оценивается в 7 000 000 руб., предполагаемые затраты на продажу незначительны.

В ноябре в бухгалтерском учете организации сделаны следующие записи по переклассификации объекта ОС в ДАП в таблице 23:

Т а б л и ц а 23

Бухгалтерские записи по переклассификации объекта ОС в ДАП

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Списана первоначальная стоимость ранее использовавшегося здания	01-переклассификация	01-первоначальная стоимость	10 000 000
Списана сумма накопленной амортизации	02	01-переклассификация	6 500 000
Ранее использовавшееся здание отражено в составе ДАП по балансовой стоимости соответствующего объекта ОС (10 000 000 - 6 500 000)	41-ДАП	01-переклассификация	3 500 000

После признания оценивайте ДАП в порядке, предусмотренном для оценки запасов. При наличии обесценения **создайте** резерв под обесценение материальных ценностей с отнесением резерва в прочие расходы (п. 10.2 ПБУ 16/02, Информационное сообщение Минфина России от 09.07.2019 N ИС-учет-19, п. 5 Рекомендации Р-118/2020-КпР "Переклассификация дооцененных основных средств в долгосрочные активы к продаже").

При признании обесценения по ДАП сделайте бухгалтерскую запись в таблице 24:



Бухгалтерская запись при признании обесценения по ДАП

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражен резерв под обесценение материальных ценностей	91-2	14

Выводы по вопросу 3

1. При принятии ОС к бухгалтерскому учету установите элементы амортизации: срок полезного использования, ликвидационную стоимость и способ начисления амортизации.
2. В случае существенного изменения условий использования ОС скорректируйте установленные значения элементов амортизации. В бухгалтерском учете такие корректировки считаются **изменением оценочных значений**.
3. В бухгалтерском учете выведенные из эксплуатации объекты основных средств, в отношении которых принято решение о продаже, как правило, переклассифицируют в отдельный вид оборотных активов - **долгосрочные активы к продаже**.

Вопрос 4 «Как списать основные средства»

Основные нормативные документы

1. "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 01.07.2021, с изм. от 08.07.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022);
2. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 29.11.2021)
3. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 30.12.2021) "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2022);
4. Федеральный закон от 22.05.2003 N 54-ФЗ (ред. от 11.06.2021) "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации"
5. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения";
6. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) "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)");
7. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99";
8. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 27.11.2020) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99".

Выдержки из нормативных документов

Раздел 1. КОГДА И КАК НАДО СПИСАТЬ ОС С БУХУЧЕТА

когда надо списать основные средства с бухгалтерского учета



Балансовую (остаточную) стоимость объекта ОС списывают с учета по следующим причинам (п. 40 ФСБУ 6/2020):

- 1) **ОС физически выбывает из организации.** Так происходит, например, когда объект:
 - передан другому лицу (при продаже, мене, внесении в уставный капитал и т.п.);
 - похищен;
 - уничтожен пожаром, аварией или в результате другой чрезвычайной ситуации;
- 2) **ОС не способно приносить организации экономические выгоды в будущем.**

Например, объект перестает использоваться:

- вследствие морального или физического износа;
- из-за истечения нормативно допустимых сроков или других предельных параметров его эксплуатации.

Неиспользуемых ОС, эксплуатация которых прекращена окончательно, на балансе организации быть не должно.

При выводе из эксплуатации такие ОС должны быть:

- либо **списаны** в периоде прекращения эксплуатации без перспектив дальнейшего использования и продажи (п. 41 ФСБУ 6/2020);
- либо **переклассифицированы**. ОС переклассифицируют в долгосрочные активы к продаже, если они способны **принести экономические выгоды (доход) в будущем посредством продажи**. В редких случаях неиспользуемые ОС могут быть переведены в состав запасов.

какими документами оформить списание (выбытие) основных средств

Документальное оформление зависит от причины списания ОС.

При передаче ОС другому лицу (продаже, мене, внесении в уставный капитал и т.п.) составьте двусторонний документ, подтверждающий факт приемки объекта контрагентом. Это могут быть унифицированный акт приема-передачи, **УПД** или иной передаточный документ, разработанный самостоятельно и содержащий **обязательные реквизиты**.

Перейти по ссылке и найти — **Образец заполнения** акта о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма N ОС-1) при продаже основного средства (рис.1).

Рисунок 1



УТВЕРЖДАЮ
Руководитель организации-сдатчика
Генеральный директор Демидов В.Г. Демидов
"25" мая 2022 г.
МП

УТВЕРЖДАЮ
Руководитель организации-получателя
Генеральный директор Ефимов И.К. Ефимов
"25" мая 2022 г.
МП

Организация-получатель	ООО "Механический завод N 2"		Форма	по ОКУД	0306001	
	143501, Московская область, г. Истра, ул. Гвардейская, д. 99, тел./факс: (49831) 2-12-51			по ОКПО	98127634	
	р/с 40702810700000000456 в КБ "Областной банк", БИК 044625456, к/с 30101810200000000453					
Организация-сдатчик	АО "Электромеханический завод N 36"			по ОКПО	39361287	
	127412, г. Москва, ул. Ботаническая, д. 191, тел.: (495) 123-45-67, факс: (495) 123-45-89					
	р/с 40702810900000000123 в КБ "Городской банк", БИК 044525789, к/с 30101810200000000789					
Основание для составления акта	Договор купли-продажи		номер	93		
	Дата		дата	20.05.2022		
	Дата		дата	20.02.2018		
	Дата		дата	25.05.2022		
	Счет, субсчет, код аналитического учета по ОКОФ		330.28.41.22.130			
АКТ о приеме-передаче объекта основных средств			Номер документа	7		
			Дата составления	25.05.2022		
			Номер	амортизационной группы инвентарный заводской	5 131 121001154	
			Государственная регистрация на	номер	-----	
Объект основных средств	Фрезерный станок FF 500/BL PROXXON (24350)		дата	-----		
Место нахождения объекта в момент приема-передачи	Московская обл., г. Истра, ул. Промышленная, вл. 5					
Организация-изготовитель	Proxxon GmbH					
Справочник 1. Участники долевой собственности	-----		Доля в праве общей собственности, %	-----		
2. Иностранная валюта *	-----		-----	-----		

* Заполняется в случае, когда стоимость объекта основных средств при приобретении была выражена в иностранной валюте.

1. Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи

2. Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету

Дата			Фактический срок эксплуатации и (лет, месяцев)	Срок полезного использования	Сумма начисленной амортизации и (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
2017	20.02.2018	-----	4 года 3 мес.	8 лет	127 500,00	112 500,00	188 000,00, в т.ч. НДС 28 000-00	-----	-----	-----	-----

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	кодексовый номер	единица измерения	количество	масса
1	2	3	4	5	6	7
Фрезерный станок FF 500/BL PROXXON (24350)	1	серебро	-----	г	-----	2,98
Комплект резцов со сменными твердосплавными	1	-----	-----	-----	-----	-----

Другие характеристики



Комиссия по приему-передаче

Результат испытания № 25 мая 2022 г.

Объект основных средств техническим условиям соответствует
~~не соответствует~~

Доработка требуется
не требуется

(указать, что не соответствует)

(указать, что требуется)

Заключение комиссии Фрезерный станок FF 500/BL PROXXON (24350) находится в рабочем состоянии. Дефектов, препятствующих его использованию, не выявлено. Комплектность соответствует технической документации и договорным условиям.

Приложение. Техническая документация технический паспорт ТК121001154, Руководство по эксплуатации BS121001

Председатель комиссии Зам. главного инженера Лаурентьев М.Н. Лаурентьев
(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Члены комиссии: Инженер-механик Миронов Н.О. Миронов
(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Техник-электрик Низифоров О.П. Низифоров
(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Объект основных средств

Сдал

Мастер уч. № 1 цеха № 6 Родионов С.Т. Родионов
(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

№ 25 мая 2022 г. Табельный номер 16154

Принял

Зам. главного инженера Лаурентьев М.Н. Лаурентьев
(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

№ 25 мая 2022 г.

По доверенности от - - 20- г. № ---

выданной _____
(если, 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 выбиты

Главный бухгалтер Некрасова О.П. Некрасова
(подпись) (расшифровка подписи)

Отметка бухгалтерии об открытии инвентарной карточки учета объекта основных средств или записи в инвентарной книге

Главный бухгалтер _____
(подпись) (расшифровка подписи)

Номер документа	Дата составления
-----------------	------------------

Аналогично найти — [Образец](#) заполнения акта о приеме-передаче здания (сооружения) по форме N ОС-1а; [Образец](#) акта приема-передачи к договору купли-продажи автомобиля между юридическими лицами; [Образец](#) акта приема-передачи нежилого помещения по договору купли-продажи

Для списания неиспользуемых, пришедших в негодность, морально устаревших ОС подготовьте заключение комиссии о невозможности или нецелесообразности их дальнейшего использования и отсутствии возможности продажи.

Заключение комиссии о списании ОС составьте в произвольной форме. Если такое заключение содержится в иных документах, оформленных комиссией по результатам осмотра ОС, например в [дефектной ведомости](#), то отдельный документ можно не оформлять.

Пример заключения комиссии о списании основных средств — представлен на рис. 2:

Рисунок 2

[Пример заключения комиссии о списании основных средств](#)

ООО "Стильный город"

ЗАКЛЮЧЕНИЕ
о необходимости списания основных средств

№ 3 29.04.2022

Комиссия, назначенная приказом N 152 от 01.04.2022, произвела осмотр объекта основных средств - вышивальной машины "ВЕЛЕС-ПРО" (инв. N 00439).

Комиссией установлено, что машина эксплуатируется с 11.11.2010, последний ремонт проведен в июле 2015 г. На момент осмотра находится в нерабочем состоянии. Причина неисправности - вышла из строя микросхема компьютерной системы управления, неисправны двигатель каретки и челночный механизм, изношены все механизмы машины.

Заключение комиссии: в результате длительной интенсивной эксплуатации вышивальная машина "ВЕЛЕС-ПРО" (инв. N 00439) полностью выработала свой физический ресурс и подлежит списанию.

Председатель комиссии:

Главный технолог	<i>Климова</i>	Л.Г. Климова
------------------	----------------	--------------

Члены комиссии:

Инженер по технике безопасности	<i>Маков</i>	А.С. Маков
Начальник швейного цеха	<i>Волынина</i>	О.С. Волынина
Бухгалтер	<i>Замятина</i>	А.П. Замятина

Представлен на рис.3 [Образец](#) дефектной ведомости на списание основных средств.

Общество с ограниченной ответственностью "Гармония"
 173021, г. Великий Новгород, ул. Нехинская, д. 8, оф. 299,
 тел. 8(8162) 92-93-94
 ИНН 5321168191 КПП 532101001

**ДЕФЕКТНАЯ ВЕДОМОСТЬ от 30.03.2022 N 9
 на списание основных средств**

Комиссия, назначенная приказом генерального директора от 11.01.2022 N 7, в составе:

технический директор Свистунов Н.Е. (председатель комиссии);
 ведущий инженер по эксплуатации IT-оборудования Ершов А.С.;
 офис-менеджер Корнилова А.И.
 произвела осмотр оргтехники:

МФУ Ricoh M2701 (инвентарный номер 0064, дата принятия к бухгалтерскому учету - 17 августа 2015 г.).

В результате осмотра выявлено, что МФУ находится в нерабочем состоянии (печать, сканирование и копирование документов не выполняются).

Установлена причина неисправности - перегорела плата в результате перепадов напряжения в период с 11 ч 15 мин. до 13 ч 10 мин. 15 марта 2022 г. Заключение сервисного центра ООО "ЭлектроСети" от 21.03.2022 прилагается.

Комиссией принято во внимание, что стоимость ремонта сопоставима со стоимостью приобретения новой оргтехники со схожими характеристиками. Счет на ремонт ООО "ЭлектроСети" от 21.03.2022 N 983, служебная записка офис-менеджера Корниловой А.И. с обзором цен поставщиков новых МФУ прилагаются.

Заключение комиссии: восстановление МФУ Ricoh M2701 (инвентарный номер 0064) нецелесообразно.

Осмотр имущества произвели и дефектную ведомость на списание составили:

<u>Технический директор</u> (должность)	<u>Свистунов</u> (подпись)	<u>Н.Е. Свистунов</u> (расшифровка подписи)
<u>Ведущий инженер по эксплуатации IT-оборудования</u> (должность)	<u>Ершов</u> (подпись)	<u>А.С. Ершов</u> (расшифровка подписи)
<u>Офис-менеджер</u> (должность)	<u>Корнилова</u> (подпись)	<u>А.И. Корнилова</u> (расшифровка подписи)

На основании заключения издайте приказ руководителя о списании объекта ОС. Такой приказ составляют в произвольной форме. Рекомендуем включить в него **обязательные реквизиты** первичного учетного документа (в частности, отметку о списании и подпись лица, ответственного за оформление) - тогда вы сможете списать выведенный из эксплуатации объект с учета непосредственно на основании приказа.

Если на момент издания приказа **объект еще используется**, то дополнительно составьте документ, свидетельствующий о его фактическом выводе из эксплуатации (например, акт о переводе объекта ОС на ликвидацию) (**Рекомендация Р-27/2012-КпР "Ликвидация основных средств с длительным демонтажом"**). Форму такого документа разработайте самостоятельно.



[Образец заполнения](#) акта о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) по форме N ОС-4

[Образец заполнения](#) акта о списании автотранспортных средств (форма N ОС-4а)

[Образец заполнения](#) акта о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) по форме N ОС-4б

[Образец](#) акта о ликвидации (утилизации) основного средства

Списание полностью амортизированных ОС оформляют **так же**, как и списание недоамортизированных ОС.

В случае хищения или гибели объекта ОС спишите его с учета на основании документов, оформленных по результатам инвентаризации, приказа руководителя и (или) акта о списании.

Применяемые формы первичных документов закрепите в учетной политике (ч. 4 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете, п. 4 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации").

как отражать в бухгалтерском учете выбытие и списание основных средств

Списание неиспользуемых, пришедших в негодность, морально и физически изношенных или выбывающих ОС в бухгалтерском учете отражайте одинаково.

Независимо от **причины списания** сделайте следующее:

- начислите амортизацию по списываемому ОС;
- сформируйте балансовую стоимость ОС;
- спишите балансовую стоимость ОС;
- спишите накопленную дооценку по объекту ОС.

1. Как начислить амортизацию по выбывающему ОС ?

Начислите амортизацию за последний период использования ОС до даты его списания с бухгалтерского учета, то есть вплоть до момента, когда он фактически передан иному лицу либо его использование прекращено без перспектив возобновления в будущем.

Если вы начисляли амортизацию ежемесячно с первого числа месяца, следующего за месяцем признания ОС в бухгалтерском учете, то к моменту списания ОС начислите амортизацию за весь последний календарный месяц использования.

Это следует из пп. "б" п. 33, п. п. 40, 41 ФСБУ 6/2020.

2. Как сформировать балансовую стоимость ОС ?

Балансовая стоимость ОС - это его первоначальная стоимость за вычетом накопленной амортизации и обесценения. По этой стоимости ОС показывают в **бухгалтерском балансе** (п. 25 ФСБУ 6/2020). Балансовая стоимость ОС учитывает результаты его переоценок, если они были.

Для определения балансовой стоимости ОС при его списании суммы накопленной амортизации и обесценения (при наличии) надо отнести в уменьшение его первоначальной (переоцененной) стоимости (п. 42 ФСБУ 6/2020) по формуле 5

Формула 5

$$\begin{array}{ccccccc}
 \boxed{\text{Балансовая стоимость}} & = & \boxed{\text{Первоначальная}} & - & \boxed{\text{Накопленная}} & - & \boxed{\text{Накопленное}} \\
 \boxed{\text{объекта ОС}} & & \boxed{\text{(переоцененная)}} & & \boxed{\text{амортизация}} & & \boxed{\text{обесценение}} \\
 & & \boxed{\text{стоимость}} & & & &
 \end{array}$$



На счетах бухгалтерского учета сформировать балансовую стоимость можно так.

Сначала открыть отдельный субсчет "Выбытие основных средств", например субсчет 01-9, на счете 01 "Основные средства". Для списания ОС, учитываемых на счете 03 "Доходные вложения в материальные ценности", можно открыть аналогичный субсчет "Выбытие материальных ценностей".

Затем в дебет этого субсчета перенесите первоначальную (переоцененную) стоимость списываемого объекта ОС.

3. Спишите сумму накопленной амортизации, а при наличии и сумму накопленного обесценения объекта ОС со счета 02 "Амортизация основных средств" в кредит этого субсчета.

Сделайте бухгалтерские записи в таблице 25:

Т а б л и ц а 25

Бухгалтерские записи

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана первоначальная (переоцененная) стоимость объекта ОС	01-выбытие (03-выбытие)	01-первоначальная стоимость (03-первоначальная стоимость)
Списана накопленная амортизация по объекту ОС	02-амортизация	01-выбытие (03-выбытие)
Списано обесценение по объекту ОС	02-обесценение	01-выбытие (03-выбытие)

Понятие балансовой стоимости ОС по сути тождественно понятию остаточной стоимости, которое использовалось в бухгалтерском учете до принятия ФСБУ 6/2020. В отличие от остаточной стоимости в определении балансовой стоимости учитывается обесценение ОС (п. п. 25, 38 ФСБУ 6/2020).

4. Как списать балансовую стоимость объекта ОС?

Балансовую (остаточную) стоимость объекта ОС спишите в прочие расходы, если не ожидаете никаких поступлений от выбытия ОС. Например, при безвозмездной передаче, хищении ОС и т.п.

Если вы планируете получить в процессе ликвидации ОС материальные ценности, то уменьшите балансовую стоимость списываемого ОС на стоимость ожидаемых к получению материальных ценностей. А затем спишите оставшуюся сумму в прочие расходы.

В тех случаях, когда ОС выбывает на возмездной основе (по сделкам купли-продажи, мены и др.), в прочие доходы или расходы включите разницу между балансовой стоимостью ОС и затратами на выбытие, с одной стороны, и поступлениями от выбытия, с другой стороны. Это следует из п. 44 ФСБУ 6/2020.

Рисунок 4

Результат от списания ОС (убыток или прибыль) отражайте в отчете о финансовых результатах свернуто (п. 44 ФСБУ 6/2020).
 –убыток - по строке 2350 "Прочие расходы";
 –прибыль - по строке 2340 "Прочие доходы".



Как при списании (выбытии) основных средств списать добавочный капитал в виде накопленной дооценки ?

Если вы списываете с бухгалтерского учета объект ОС, не являющийся инвестиционной недвижимостью, который ранее был **дооценен**, то отнесите на нераспределенную прибыль (п. 20 ФСБУ 6/2020):

– всю сумму накопленной по нему дооценки - если не списывали ее по мере начисления амортизации;

– часть накопленной дооценки, которую не успели списать, - если списывали дооценку по мере начисления амортизации.

Сделайте запись в таблице 26:

Т а б л и ц а 26

Бухгалтерская запись

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана сумма накопленной дооценки (часть дооценки, не списанная по мере начисления амортизации)	83	84

Раздел 2. КАК ОТРАЖАТЬ ПРОДАЖУ ОС В БУХУЧЕТЕ

какими документами оформить продажу основных средств

Для продажи ОС обычно составляют **договор купли-продажи**, в котором согласовывают условия: **цену** ОС, **состояние объекта**, обязанности по доставке и др.

Зависит ли цена продажи объекта основных средств от его балансовой (остаточной) стоимости ?

Цена продажи объекта ОС не зависит ни от его балансовой стоимости в бухгалтерском учете, ни от его остаточной стоимости в налоговом учете. Цена реализуемого имущества определяется соотношением спроса и предложения на рынке.

Если ваша организация и покупатель не являются **взаимозависимыми лицами**, то для целей налогообложения цена, установленная в договоре купли-продажи, считается рыночной (п. 1 ст. 105.3 НК РФ).

При продаже ОС оформите накладную, акт приема-передачи или иной документ о передаче имущества покупателю. Можно воспользоваться унифицированными формами **накладной** или акта приема-передачи, рекомендованной **формой УПД** либо разработать форму документа самостоятельно, включив в нее **обязательные реквизиты**.

Применяемые формы первичных учетных документов утвердите в своей учетной политике (ч. 4 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете, п. 4 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации").

Образец заполнения акта о приеме-передаче здания (сооружения) по форме N ОС-1а

Образец заполнения акта о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма N ОС-1) при продаже основного средства

Образец акта приема-передачи к договору купли-продажи автомобиля между юридическими лицами

Образец акта приема-передачи нежилого помещения по договору купли-продажи

в какой момент надо списать объект ос с бухгалтерского учета



Реализуемый объект ОС, который вы **не прекращали использовать 1** в своей деятельности, спишите с бухгалтерского учета на дату его передачи покупателю (пп. "б" п. 40 ФСБУ 6/2020).

1 Если вы прекратили использование объекта и приняли решение о его продаже, **переклассифицируйте** такой объект в долгосрочный актив к продаже (п. 10.1 ПБУ 16/02 "Информация по прекращаемой деятельности", п. п. 1, 4 Рекомендации Р-116/2020-КпР "Долгосрочные активы к продаже - определение").

Для списания сформируйте в учете балансовую стоимость объекта ОС.

как сформировать балансовую стоимость объекта ОС

Балансовую (ранее называвшуюся остаточной) стоимость продаваемого объекта ОС сформируйте на **субсчете "Выбытие основных средств" счета 01 "Основные средства"** или на **субсчете "Выбытие материальных ценностей" счета 03 "Доходные вложения в материальные ценности"** соответственно.

Первоначальную (переоцененную) стоимость списываемого объекта ОС перенесите в дебет этого субсчета.

Сумму накопленной амортизации продаваемого объекта ОС и при наличии сумму накопленного обесценения со **счета 02 "Амортизация основных средств"** спишите в кредит этого субсчета - в уменьшение первоначальной (переоцененной) стоимости списываемого объекта (п. 42 ФСБУ 6/2020).

Таким образом, балансовая стоимость реализуемого объекта ОС равна *по формуле 6*

Формула 6

$$\boxed{\text{Балансовая стоимость объекта ОС}} = \boxed{\text{Первоначальная (переоцененная) стоимость}} - \boxed{\text{Накопленная амортизация}} - \boxed{\text{Накопленное обесценение}}$$

Бухгалтерские проводки по формированию в учете балансовой стоимости ОС при его выбытии такие в таблице 27:

Т а б л и ц а 27

Бухгалтерские проводки

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана первоначальная (переоцененная) стоимость продаваемого объекта ОС	01-выбытие (03-выбытие)	01-эксплуатация (03-эксплуатация)
Списана накопленная по продаваемому объекту ОС амортизация	02-амортизация	01-выбытие (03-выбытие)
Списана величина накопленного обесценения реализованного объекта ОС	02-обесценение	01-выбытие (03-выбытие)

как признать доход или расход при продаже объекта ОС

В периоде передачи покупателю объекта ОС признайте (п. 44 ФСБУ 6/2020):

–**прочий доход**, если поступления от его продажи превышают сумму балансовой стоимости и затрат на выбытие;

–**прочий расход**, если сумма его балансовой стоимости и затрат на выбытие больше поступлений от продажи этого объекта.

Бухгалтерские записи при продаже ОС с прибылью могут быть такими в таблице 28:



Бухгалтерские записи

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана балансовая стоимость реализованного объекта ОС	62	01-выбытие (03-выбытие)
Начислен НДС	62	68
Отражены затраты, связанные с продажей объекта ОС (доставка и т.п.)	62	60 (70, 69 и др.)
Отражен НДС, предъявленный исполнителем (подрядчиком и др.)	19	60
Предъявленный контрагентами НДС принят к вычету (при наличии права на вычет)	68	19
Признан прочий доход в размере превышения поступлений от продажи объекта ОС над суммой его балансовой стоимости и затрат на выбытие	62	91-1

1 Продажу объекта ОС вы можете отражать с применением **счета 91** "Прочие доходы и расходы", показывая по кредиту всю сумму поступлений от продажи объекта ОС, а по дебету - его балансовую стоимость, затраты на продажу, а также сумму начисленного НДС. При этом помните, что доходы и расходы в любом случае следует признавать в периоде списания объекта ОС, а результат от продажи (прибыль или убыток) отражать в отчете о финансовых результатах свернуто: если получена прибыль - по **строке 2340** "Прочие доходы" (п. 44 ФСБУ 6/2020).

Бухгалтерские записи при продаже амортизируемых и неамортизируемых ОС с убытком указаны в таблице 29:

Бухгалтерские записи

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана балансовая стоимость реализованного объекта ОС 2	62, 91-2	01-выбытие (03-выбытие)
Начислен НДС	62	68
Отражены затраты, связанные с продажей объекта ОС (доставка, хранение и т.п.) 2	62, 91-2	60 (70, 69 и др.)
Отражен НДС, предъявленный исполнителем (подрядчиком и др.)	19	60
Предъявленный контрагентами НДС принят к вычету (при наличии права на вычет)	68	19

1 Продажу объекта ОС вы можете отражать с применением **счета 91** "Прочие доходы и расходы", показывая по кредиту всю сумму поступлений от продажи объекта ОС, а по дебету - его балансовую стоимость, затраты на продажу, а также сумму начисленного НДС. При этом помните, что доходы и расходы в любом случае следует признавать в периоде списания объекта ОС, а результат от продажи (прибыль или убыток) отражать в отчете о финансовых результатах свернуто: если получен убыток - по **строке 2350** "Прочие расходы" (п. 44 ФСБУ 6/2020).

2 В дебет **счета 62** "Расчеты с покупателями и заказчиками" спишите балансовую стоимость ОС и затраты на его продажу в размере, в совокупности не превышающем сумму поступлений от продажи (за вычетом НДС). Сумму превышения отнесите в дебет **счета 91**, **субсчет 91-2** "Прочие расходы".

Практический пример

Пример отражения в бухгалтерском учете продажи ОС с убытком

Организация продает объект ОС по цене 1 200 000 руб., в том числе НДС 200 000 руб. Затраты на доставку имущества до покупателя договором возложены на организацию. На дату передачи объекта ОС покупателю по данным бухгалтерского учета:



- первоначальная стоимость объекта - 5 000 000 руб.;
 - накопленная амортизация - 3 950 000 руб.;
 - переоценка ОС не проводилась, обесценение в отношении объекта не признавалось.
- Сумма затрат на доставку собственным автотранспортом составила 10 000 руб.

На дату передачи объекта покупателю в бухгалтерском учете сделаны записи в таблице 30:

Т а б л и ц а 30

Бухгалтерские записи

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Списана первоначальная стоимость реализуемого объекта ОС	01-выбытие	01-эксплуатация	5 000 000
Списана накопленная амортизация по реализуемому объекту ОС	02	01-выбытие	3 950 000
Списана балансовая стоимость объекта ОС - в части, не превышающей поступления от его продажи (без учета НДС) (1 200 000 - 200 000)	62	01-выбытие	1 000 000
Списана балансовая стоимость объекта ОС - в части, превышающей поступления от его продажи (без учета НДС) ((5 000 000 - 3 950 000) - (1 200 000 - 200 000))	91-2	01-выбытие	50 000
Начислен НДС	62	68	200 000
Затраты на доставку объекта ОС до покупателя признаны прочими расходами	91-2	23	10 000

Таким образом, в бухгалтерском учете организации в периоде списания объекта ОС признан прочий расход в размере превышения суммы балансовой стоимости реализованного объекта ОС и затрат на его продажу над поступлениями от продажи - 60 000 руб. (50 000 руб. + 10 000 руб.).

Раздел 3. КАК СПИСАТЬ ПОХИЩЕННЫЕ ОС

какие документы оформить при выявлении фактов кражи основных средств

При выявлении фактов хищения ОС **проведите инвентаризацию**. Оформите по ее результатам инвентаризационную опись и сличительную ведомость результатов инвентаризации по унифицированным или самостоятельно разработанным формам.

Образец заполнения инвентаризационной описи основных средств (форма N ИНВ-1)

Образец заполнения сличительной ведомости результатов инвентаризации основных средств, нематериальных активов (форма N ИНВ-18)

Издайте приказ руководителя о списании выбывших объектов. Спишите объекты с учета на основании этого приказа. Если приказ содержит все **обязательные реквизиты** первичного учетного документа (в частности, отметку о списании и подпись лица, ответственного за оформление), дополнительно оформлять первичный учетный документ не нужно. В противном случае можно составить отдельный акт о списании (можно использовать унифицированные формы).



[Образец заполнения](#) акта о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) по форме N ОС-4

[Образец заполнения](#) акта о списании автотранспортных средств (форма N ОС-4а)

[Образец заполнения](#) акта о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) по форме N ОС-4б



Рекомендации по примеру КонсультантПлюс:

Правильно заполнить акт о списании объекта основных средств помогут образцы заполнения в системе КонсультантПлюс.

Найти образцы заполнения акта о списании объекта основных средств

- **Быстрый поиск: АКТ О СПИСАНИИ ОС**
- **Выбрать:**
 - *Форму: Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств). Унифицированная форма N ОС-4 (Форма по ОКУД 0306003) ([образец заполнения](#)) (Подготовлен специалистами КонсультантПлюс, 2022)*
 - *Форму: Акт о списании автотранспортных средств. Унифицированная форма N ОС-4а (Форма по ОКУД 0306004) ([образец заполнения](#)) (Подготовлен специалистами КонсультантПлюс, 2022)*
 - *Форму: Акт о списании групп объектов основных средств. Унифицированная форма N ОС-4б (Форма по ОКУД 0306033) ([образец заполнения](#)) (Подготовлен специалистами КонсультантПлюс, 2022)*

как отразить в бухгалтерском учете списание основного средства в связи с его кражей

Физически выбывший в связи с кражей объект ОС спишите с бухгалтерского учета в периоде выявления его утраты ([пп. "в" п. 40, п. 41](#) ФСБУ 6/2020).

Для списания ОС [начислите амортизацию](#) по нему и [сформируйте балансовую стоимость](#) объекта.

Балансовую стоимость ОС спишите в прочие расходы ([п. 44](#) ФСБУ 6/2020, [п. 11](#) ПБУ 10/99 "Расходы организации"). [Отнесите накопленную по ОС дооценку](#) на нераспределенную прибыль.

Балансовую стоимость украденного ОС предварительно можно учесть на счете 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

Бухгалтерские записи по списанию похищенного объекта ОС указаны на стр. Рабочей тетради в таблице 31:

Т а б л и ц а 31

Бухгалтерские записи

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списана первоначальная стоимость похищенного объекта ОС (с учетом переоценок)	01-выбытие (03-выбытие)	01-первоначальная стоимость (03-первоначальная стоимость)
Списана накопленная амортизация по похищенному объекту ОС	02-амортизация	01-выбытие (03-выбытие)
Списано обесценение, признанное по похищенному объекту ОС	02-обесценение	01-выбытие (03-выбытие)
Отражена балансовая стоимость похищенного	94	01-выбытие



объекта ОС 1		(03-выбытие)
Балансовая стоимость похищенного объекта ОС учтена в прочих расходах	91-2	94
Списана сумма накопленной дооценки (часть дооценки, не списанная по мере начисления амортизации)	83	84

1 Восстанавливать ранее принятый к вычету НДС по списанным ОС **не нужно**.

Сумму возмещения, подлежащую получению от виновного лица или удержанию из его заработной платы, в части балансовой стоимости потерь, по нашему мнению, вы можете отразить по кредиту **счета 94** "Недостачи и потери от порчи ценностей" и дебету счета учета расчетов. Полагаем, что, как правило, счет 94 не должен иметь сальдо на конец отчетного периода, поскольку в противном случае то, что на нем отражено, должно отвечать определению актива и критериям признания актива. Если нет уверенности в получении возмещения потерь от виновных лиц, то нет и оснований признавать подобный актив, в том числе исходя из требования осмотрительности (п. п. 6, 7.1 ПБУ 1/2008). Если потери списаны на финансовый результат, сумму возмещения, подлежащую получению от виновного лица или удержанию из заработной платы (когда виновное лицо - работник вашей организации), включите в прочие доходы в периоде, в котором получите письменное согласие виновного лица на возмещение или решение суда. Доход признайте в сумме, признанной должником или присужденной судом к взысканию (п. 38 ФСБУ 6/2020, п. п. 7, 10.2, 16 ПБУ 9/99 "Доходы организации").

как в налоговом учете списать основное средство в связи с его кражей

Остаточную стоимость похищенных ОС включите во внереализационные расходы:

–на дату, когда виновное лицо признало ущерб либо вступило в силу решение суда о взыскании ущерба (пп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ, Письма Минфина России от 27.04.2020 N 03-03-06/1/34033, от 07.03.2018 N 03-03-06/2/14611, от 20.02.2017 N 03-03-06/1/9693);

–на дату оформления уполномоченным органом государственной власти документа, подтверждающего отсутствие виновного лица (например, постановления об отказе в возбуждении уголовного дела, о прекращении уголовного дела или о его приостановлении) (пп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ, Письма Минфина России от 21.01.2022 N 03-03-06/2/3461, от 27.04.2020 N 03-03-07/34451, от 06.10.2017 N 03-03-06/1/65418).

Если в налоговом учете не признан **доход** в виде сумм подлежащего возмещению ущерба и нет документов, подтверждающих отсутствие виновного лица, стоимость похищенного учесть в расходах нельзя.

Амортизационную премию при списании похищенных ОС **восстанавливать не нужно**, поскольку это предусмотрено только для случая реализации объекта ОС взаимозависимому лицу до истечения пяти лет с момента ввода его в эксплуатацию (п. 9 ст. 258 НК РФ, Письма Минфина России от 16.03.2009 N 03-03-05/37, от 20.03.2009 N 03-03-06/1/169).

Выводы по вопросу 4

1. Объект основных средств, который выбывает или становится не способен приносить экономические выгоды в будущем, списывают с бухгалтерского учета. Его балансовую стоимость и затраты на выбытие относят в уменьшение поступлений от выбытия (при их наличии). Полученная разница признается прочим доходом (прочим расходом) периода, в котором списывается объект основных средств.



2. Объект основных средств, переданный покупателю в связи с продажей, списывается с бухгалтерского учета. Разница между суммой балансовой стоимости переданного объекта ОС и затрат на его продажу, с одной стороны, и поступлениями от его реализации, с другой, признается прочим доходом или расходом в периоде списания этого объекта.
3. Выбывший в связи с кражей объект ОС спишите в периоде обнаружения его утраты. Балансовую стоимость списываемого объекта включите в прочие расходы. При расчете налога на прибыль остаточную стоимость похищенных ОС вы сможете учесть в расходах не во всех случаях.