

## **МОДЕЛИРОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ЗАПАСЕ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ХЛЕБОПЕКАРНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

*Работа представлена кафедрой экономической кибернетики  
Рязанского государственного агротехнологического университета им. проф. П. А. Костычева.  
Научный руководитель – доктор экономических наук, профессор Г. И. Юрьева*

*Моделирование учетных операций по учету и налогообложению основных средств, находящихся в запасе, увеличивает аналитичность бухгалтерских записей, а кроме того, исключает возможность искажения налоговой базы по налогу на имущество предприятий.*

**Ключевые слова:** *основные средства в запасе, регистрация хозяйственных операций, налог на имущество предприятий.*

*O. Golodukhina*

## **MODELLING OF ACCOUNTING OPERATIONS ON CALCULATION AND TAXATION OF CAPITAL ASSETS IN STOCK AT BAKING ENTERPRISES**

*Modelling of accounting operations on calculation and taxation of capital assets that are in stock increases the analyticity of accounting records and, moreover, excludes the possibility of distortion of the commercial property tax base.*

**Key words:** *capital assets in stock, registration of economic operations, commercial property tax.*

На сегодняшний момент моделирование учетных операций – научное направление, призванное совершенствовать информационное обеспечение деятельности предприятия в условиях сильнейшей конкуренции. В связи с этим вопросы моделирования учетных операций особенно актуальны.

В процессе изучения фактов хозяйственной деятельности предприятий хлебопекарной промышленности Рязанской области часто встречалась ситуация, при которой поступившее в организацию основное средство, готовое к использованию, не вводилось сразу же в эксплуатацию, по-

скольку приобреталось впрок (в резерв). При этом их учитывали на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» до момента ввода в эксплуатацию, что часто влекло за собой искажение налоговой базы по налогу на имущество.

Поправки, внесенные в ПБУ 6/01 Приказом № 147н, изменили порядок определения даты принятия к учету объекта основного средства – для отражения его стоимости на счете 01 «Основные средства» во внимание принимается цель приобретения актива, факт ввода его в эксплуатацию не требуется. Если объект предназначен для использования в процессе производства продукции (оказания услуг, выполнения работ), он включается в состав основных средств в момент готовности к эксплуатации [2].

Для получения оперативной информации о наличии и движении основных средств мы рекомендуем учитывать объекты, находящиеся в эксплуатации обособленно от объектов в запасе, т. е. на разных субсчетах счетов 01 «Основные средства» и 02 «Амортизация основных средств», или с помощью введения дополнительных аналитических справочников (субконто):

- 01 «Основные средства» субсчет «Основные средства в эксплуатации» (01.Э);

- 01 «Основные средства» субсчет «Основные средства в запасе» (01.З);

- 02 «Амортизация основных средств» субсчет «Амортизация основных средств в эксплуатации» (02.Э);

- 02 «Амортизация основных средств» субсчет «Амортизация основных средств в запасе» (02.З).

При этом ввод зарезервированного («запасного») основного средства в эксплуатацию должен быть оформлен в бухгалтерском учете внутренними записями по счету 01 «Основные средства» на основании накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств формы ОС-2.

В п. 21 ПБУ 6/01 предусмотрено, что начисление амортизации по объекту основных средств начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету. Этот порядок распро-

страняется и на основные средства, эксплуатация которых еще не началась.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств в запасе отражаются по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета расходов (затрат).

По нашему мнению, решение вопроса о том, к какому виду расходов относить амортизацию по объектам в запасе, зависит от причины, по которой основное средство не используется:

- если резервирование имущества обусловлено производственной необходимостью и оно специально приобретено для этих целей, амортизация по нему включается в состав расходов по обычным видам деятельности;

- если имущество приобретено для эксплуатации в ближайшем будущем, амортизация учитывается в расходах будущих периодов и включается в текущие расходы с момента ввода объекта в эксплуатацию.

В соответствии с п. 2 ст. 259 НК РФ начисление амортизации по объекту основных средств начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию [1].

Таким образом, в налоговом учете начало начисления амортизации – дата начала фактической эксплуатации объекта. И для того, чтобы бухгалтер предприятия не пропустил этот момент, мы рекомендуем указывать фактическую дату начала использования объекта в акте приемки-передачи основных средств, добавив в него соответствующую графу с одноименным названием.

Согласно ст. 374 Налогового кодекса объектом обложения налогом на имущество организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств. Как следствие, с 1 января 2006 г. объект движимого имущества, который отвечает критериям признания его основным средством и по которому закончены капитальные вложения, должен облагаться налогом на имущество организаций, вне зависимости от того, начата его фактическая эксплуатация, или он находится в запасе (резерве).

В качестве примера можно взять факт из финансово хозяйственной деятельности ООО «Жито», имевший место в феврале 2007 г. 07 февраля 2007 г. был приобретен опрыскиватель Х 32–912, стоимостью приобретения 1 425 000 руб., в том числе НДС 18% – 217 372,88 руб. Фактическая эксплуатация объекта начата с 03 апреля 2007 г. Срок полезного использования и в налоговом, и в бухгалтерском учете был установлен в размере 120 месяцев (10 лет). В налоговом учете организация включила опрыскиватель в состав амортизируемого имущества в апреле 2007 г. и начала производить амортизационные отчисления в сумме 10 063,56 руб.  $((1\,425\,000,00 - 217\,372,88)/120)$  в месяц в мае 2007 г. В бухгалтерском учете дела обстоят иным образом. Согласно ПБУ 6/01 бухгалтер обязан принять объект основных

средств к учету в месяце его приобретения (если оно не требует монтажа), и со следующего месяца начать начисление амортизационных отчислений. Стоимость приобретенного опрыскивателя включается в расчет среднегодовой стоимости имущества в целях исчисления величины налога на имущество начиная с налогового расчета по налогу на имущество предприятий за 1-й квартал 2007 г. Согласно общему правилу, для вычета «входного» НДС необходимо выполнение трех условий:

- товары (работы, услуги), имущественные права приобретены для операций, облагаемых НДС;
- товары (работы, услуги), имущественные права приняты к учету;
- имеется должным образом оформленный счет-фактура поставщика.

*Таблица 1*

**Ведомость начисления амортизации по основным средствам в запасе**

№ п/п	Дата хозяйственной операции	Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерский учет		Налоговый учет	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	07.02.07 г.	Учтена стоимость опрыскивателя в качестве вложений во внеоборотные активы	08	60	08	60
2	07.02.07 г.	Учтен НДС	19	60	19	60
3	07.02.07 г.	Стоимость отражена в составе основных средств в запасе	01.3	08		
4	31.03.07г.	Начислена амортизация по основным средствам в запасе за март 2007 г.	97	02.3		
5	30.04.07	Опрыскиватель переведен из разряда основных средств в запасе в состав эксплуатируемых	01.Э	01.3		
6	30.04.07 г.	Амортизация опрыскивателя переведена на другой субсчет	02.Э	02.3		
7	30.04.07 г.	Сумма начисленной амортизации признана расходом по обычным видам деятельности	20	97		
8	30.04.07 г.	Начислена амортизация по основным средствам в эксплуатации за апрель 2007 г.	20	02		
9	31.05.07 г.	Начислена амортизация по основным средствам в эксплуатации за май 2007 г.	20	02	20	02

Для основных средств, не требующих монтажа, моментом для вычета «входного» НДС является принятие их к учету. Необходимо отметить, что особого порядка вычета НДС по основным средствам в запасе главой 21 НК РФ не прописано. Исходя из этого, можно сде-

лать вывод о возможности применения общих правил возмещения НДС, т. е., основываясь на данных описанной в таблице ситуации, бухгалтерскую запись Дт 68 «Расчеты с бюджетом» субсчет «НДС» Кт 19 «Налог на добавленную стоимость» можно сделать на дату

принятия к бухгалтерскому учету опрыскивателя в состав основных средств (07.02.07 г.).

Таким образом, использование данных рекомендаций рядом предприятий пищевой промышленности Рязанской области позво-

лило повысить аналитичность бухгалтерских записей по учету основных средств, находящихся в запасе, и исключить возможность искажения налоговой базы по налогу на имущество предприятий.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (с изменениями и дополнениями) [Электронный ресурс]. Электронно-правовая система «Консультант Плюс».

2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н (с изменениями и дополнениями) [Электронный ресурс]. Электронно-правовая система «Консультант Плюс».

## REFERENCES

1. Nalogovy kodeks Rossiyskoy Federatsii (s izmeneniyami i dopolneniyami) [Elektronny resurs]. Elektronno-pravovaya sistema «Konsul'tant Plyus».

2. Polozheniye po bukhgalterskomu uchetu «Uchet osnovnykh sredstv» (PBU 6/01), utv. Prikazom Minfina RF ot 30.03.2001 g. N 26n (s izmeneniyami i dopolneniyami) [Elektronny resurs]. Elektronno-pravovaya sistema «Konsul'tant Plyus».