

УДК 657.1

Меджидова Мадина Курбановна, магистрант кафедры

«Учет, анализ и аудит» ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет».

Научный руководитель: ФИО

ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет».

E-mail: madina-mfs@mail.ru

Россия, Махачкала

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ПРИ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Аннотация. В данной научной работе автором раскрыты особенности учета основных средств (далее ОС) на предприятиях, находящихся на упрощенной системе налогообложения. Автор раскрывает понятие упрощенной налоговой системы и приводит ее отличия от общей системы налогообложения. Рассмотрен порядок оприходования и определения стоимости ОС, учета затрат на их приобретение, а также порядок выбытия ОС, правила списания на расходы и действия при продаже ОС.

Ключевые слова: основные средства, налоговый учет, хозяйственный учет, упрощенная система налогообложения, доходы, расходы, признание, списание.

На практике предприятия различных организационно-правовых форм в рамках реализации своей коммерческой деятельности сталкиваются с выбором системы налогообложения. На сегодняшний день в России существуют две системы налогообложения: общая и упрощенная (УСН). На УСН учет ведется в упрощенном виде, поскольку такие предприятия обычно являются малыми. Как правило малые предприятия могут не вести бухгалтерию, но определить стоимость ОС предприятия обязаны, поскольку данный показатель используется для целей налогообложения.

Итак, для того, чтобы разобраться в бухгалтерском учете основных средств при УСН, в первую очередь раскроем понятие упрощенной системы налогообложения. Упрощенная система налогообложения (УСН) – это специальный налоговый режим, который направлен на снижение налогового бремени на субъекты малого и среднего бизнеса. [8] Предприятия производят уплату налогов по сниженным налоговым ставкам. На практике возможно совмещение УСН с патентной системой налогообложения и ЕНВД. В отличие от общей системы налогообложения, предприятия, находящиеся на УСН освобождаются от уплаты налога на прибыль, НДС и от налога на имущество организаций.

Основным фактором производства любого предприятия, без которого невозможна реализация ее деятельности, вне зависимости от ее специфики являются основные средства предприятия. ОС являются частью имущества, которая используется многократно в качестве средств труда при производстве продукции, оказании услуг, выполнении работ, либо для управленческих нужд предприятия в течение периода, превышающего 12 месяцев. К основным средствам предприятия относятся следующие их виды: [6]

- здания;
- сооружения;
- машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника;
- транспортные средства;
- инструменты;
- производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- продуктивный и племенной скот;
- многолетние насаждения и прочие основные фонды.

В нормативно-правовых актах, действующих в сфере бухгалтерского учета, регламентированы определенные принципы и признаки, которым

должны соответствовать ОС. Так, основными средствами (ОС) считаются материальные ценности: [6]

1. Предназначенные для использования в течение периода, превышающего 12 месяцев.
2. Используемые для получения положительного экономического эффекта.
3. Являющиеся амортизируемыми.
4. Стоимость которых выше установленных предельных значений. Для бухгалтерского учета ОС лимиты цен закрепляются в учетной политике предприятия и должны составлять не менее 40 тыс. р., в налоговом учете – не менее 100 тыс. р.

Предприятия, находящиеся на УСН должны учитывать основные средства в налоговом учете по специальным правилам. Эти правила имеют некоторые различия от правил, которые применяются организациями, находящимися на общем режиме налогообложения. В статье 346 Налогового кодекса РФ регламентируется порядок признания расходов на приобретение основных средств, на их достройку, реконструкцию, модернизацию и расходы на техническое перевооружение предприятия. Данные расходы включаются в расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу. [1]

Теперь рассмотрим особенности учета основных средств. В бухгалтерском учете объект основных средств приходится по первоначальной стоимости. Если предприятие ведет упрощенный учет, то ОС принимаются к учету: [7]

- по стоимости, которая состоит из документальной цены поставщика и затрат на установку;

- по стоимости, которая состоит из размера оплаты услуг подрядчиков.

Что касается прочих затрат, возникающих при покупке или постройке ОС, то они сразу списываются в статью прочих расходов.

Прочие затраты, сопровождающие покупку или постройку основного средства, сразу списываются в прочие расходы. В отличие от полной формы

учета при УСН в первоначальную стоимость не включаются проценты по кредиту (если оплата производится заемными средствами), транспортные, консультационные, пошлины и пр. расходы.

Ввод в эксплуатацию ОС выполняется тогда, когда проведены все необходимые монтажные и проверочные работы. После завершения указанных работ, как правило исчисляется первоначальная стоимость актива (ОС), который приходится на основании акта ОС-1. Далее на поступивший объект заполняется карточка инвентарного типа ОС-6. С помощью таб. 1 рассмотрим основные проводки по учету ОС.

Таблица 1

«Бухгалтерские проводки по учету основных средств» [4]

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит
Отражение величины затрат, на покупку или создание ОС.	08	60,10,02,70,69
Отражение затрат на монтажные работы	07	60
Передача ОС для сборки	08	07
Оприходование актива в виде ОС	01	08

Величина затрат на покупку или создание ОС в учете отражается в дебете счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредите счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и пр. Сумма оприходования актива в виде ОС составляет первоначальную стоимость актива, т.е. суммарную величину всех расходов.

Принятый к учету объект ОС должен амортизироваться ежемесячно путем списания амортизационных отчислений, на протяжении срока полезного использования объекта ОС, который прописывается в инвентарной карточке наряду с выбранным способом начисления амортизации. [4]

Что касается амортизации ОС, то ее суть заключается в постепенном уменьшении первоначальной стоимости ОС и списании ее на расходы. Если

первоначальная стоимость имущества (ОС) будет равна 0, а износ равен 100% от стоимости, то можно считать, что ОС полностью амортизированы.

Процесс амортизации ОС при УСН начинается с месяца, идущего за месяцем принятия объекта к учету и заканчивается месяцем, идущим после месяца, в котором зафиксировано полное списание стоимости объекта или его выбытие. Процесс амортизации может быть приостановлен на время модернизации, перевооружения и т.д.

При ведении учета ОС предприятия могут использовать линейный метод начисления амортизации или метод уменьшаемого остатка. Выбранная предприятием система амортизации ОС должна быть документально закреплена в учетной политике предприятия.

На практике применяется две формы УСН: УСН «Доходы» и УСН «Доходы минус расходы». [2]

При использовании УСН «Доходы» учет ОС не приводит к уменьшению налогооблагаемой базы, поскольку отсутствуют необходимые для налогообложения затраты. Как правило данная форма УСН предполагает учет ОС в целях проведения анализа состояния активов, результаты которого можно использовать для принятия управленческих решений. Однако, это не означает, что объекты ОС можно игнорировать, вести их учет все же придется. Поскольку остаточная стоимость ОС важна как критерий, который позволяет перейти на УСН и применять именно этот специальный налоговый режим. Министерство финансов России в своем письме № 03-11-04/2/140 от 18.08.2008г. обратил внимание на то, что соблюдение данного режима обязательно для всех пользователей УСН, независимо от выбранного объекта налогообложения. [3] Следует также отметить, что граница остаточной стоимости ОС, при превышении которого использование УСН невозможно, устанавливается ст. 346 НК РФ, который с 2017г. составляет 150 млн. руб. Расчет показателя остаточной стоимости производится по данным бухгалтерского учета.

Согласно п.1 ст. 346 НК РФ предприятия, применяющие форму УСН «Доходы-расходы», при расчете единого налога расходы учитываются на: [1]

- на приобретение, сооружение и изготовление ОС;
- на достройку предприятия, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение.

В процессе учета ОС при УСН порядок определения стоимости зависит от времени приобретения и ввода в эксплуатацию ОС.

Порядок определения стоимости в учете основных средств при УСН зависит от того, когда объекты ОС были приобретены и введены в эксплуатацию. В случае, когда это произошло после перехода на УСН, то ОС, приобретенные во время нахождения на УСН, учитываются по первоначальной стоимости, а если это произошло до перехода на УСН с объектом «доходы-расходы», определение стоимости зависит от режима перехода

Что касается сроков списания, то ОС списываются на расходы в зависимости от периода несения расходов. Если расходы понесены в период применения УСН, расходы на приобретение ОС учитываются с момента ввода этих ОС в эксплуатацию. В случае, когда расходы были понесены до перехода на УСН, стоимость ОС уменьшает налог в течение календарного года применения УСН. ОС со сроком использования от 3-х до 15 лет списывают в течение трех лет: [8]

- 50% от стоимости списывается в течение 1 года;
- 30% стоимости – в течение 2 года;
- 20% стоимости – в течение 3 года.

Что касается ОС со сроком полезного использования свыше 15 лет, то они списываются в течение первых десяти лет применения УСН равными долями их стоимости.

Постановлением правительства РФ № 1 от 01.01.2002г. установлена классификация ОС, на основе которого устанавливается срок полезного использования ОС.

Рассмотрим основные правила, согласно которым производится учет основных средств предприятия при УСН. [4]

1. Расходы на приобретение ОС, а также на их достройку, реконструкцию и т.д. принимаются в уменьшение налоговой базы за отчетные периоды равными долями.
2. Расходы на ОС отражаются в последний день отчетного периода в размере уплаченных сумм.
3. В случае необходимости государственной регистрации прав на ОС, их стоимость списывается на расходы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав.
4. Расходы учитываются только по тем основным средствам, которые используются при осуществлении коммерческой деятельности.

Предприятия на УСН сумму, подлежащую учету, делят на равные части по количеству отчетных периодов в году, далее на конец каждого квартала полученную часть относят на расходы и отражают этот факт в книге учета расходов и доходов.

При продаже ОС предприятиями, находящимися на УСН необходимо восстановить учтенные расходы. Это делается в случае, когда ОС реализуется в течении 3 лет с момента учета расходов на их приобретение и до истечения 10 лет с момента приобретения. При этом необходимо произвести перерасчет налоговой базы по единому налогу за весь период пользования ОС, т.е. из налоговой базы удаляются расходы, учтенные по правилам УСН и включить в нее амортизацию, которая рассчитана по правилам налога на прибыль.

Что касается предприятий, которые находятся на общем режиме налогообложения и хотят перейти на УСН, то им будет необходимо восстановить НДС, ранее принятый к вычету, но не полную сумму налога, а пропорционально остаточной стоимости основного средства. Восстановить НДС рекомендуется в последнем квартале года, который предшествует

переходу на специальный режим, а саму восстановленную сумму учесть в составе прочих расходов. [9]

Подводя итоги, отметим, что при учете ОС предприятиям, находящимся на УСН, необходимо принимать во внимание особенности, связанные с порядком определения стоимости, которую можно учесть в расходах, а также на порядок признания расходов. При реализации ОС до истечения трех или десяти лет с момента признания расходов не стоит забывать пересчет налоговой базы, подать уточненные декларации и уплатить пени.

При переходе предприятия на УСН, остаточную стоимость ОС необходимо рассчитать на 1 октября года, в котором подается уведомление в ФНС о переходе на специальный налоговый режим. Что касается ИП, то они могут переходить на УСН независимо от остаточной стоимости ОС. После перехода предприятия на специальный режим, необходимо постоянное ведение контроля за соблюдением лимита остаточной стоимости имущества.

Список использованных источников:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] / СПС Консультант-Плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 12.08.2019);
2. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] / Официальный сайт ФНС РФ. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 12.08.2019);
3. Информация Минфина России от 20.12.2018 № ПЗ-3/2018 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности» [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс: правовой сайт. [URL:http://www.consultant.ru/](http://www.consultant.ru/)
4. Учет основных средств при УСН «доходы минус расходы» в 2018-2019 годах. [Интернет ресурс]. – Режим доступа: <https://nsovetnik.ru/usn/uchet-osnovnyh-sredstv-pri-usn-dohody-minus-rashody/> (дата обращения: 12.08.2019);
5. *Ворожбит О.Ю.*, *Водопьянова В.А.* Налоги и налогообложение. Налоговая система Российской Федерации. Учебник – М.: РИОР, 2018. – с. 170;
6. *Виноградова, Д. П.* Основные средства: понятие и отличие от основных фондов / *Виноградова Д. П.*, *Калинская М .В.* // Современная экономическая наука: теория и практика: сб. науч. ст. по итогам IVмеждунар. молодежной научн.-практ. конфер. - г. Краснодар: Куб ГАУ, 2016. С. – 290;
7. *Ибрагимова Г.А.* Учет основных средств при применении УСН. // Совершенствование учета, анализа и контроля как механизмов информационного обеспечения устойчивого развития экономики. 2016. №2. С. 473-477;
8. *Солярик М.А.* Оптимизация налогообложения путем перехода на упрощенную систему. Интеграция наук. 2019. № 1 (24). С. 38-40;
9. *Кругляк, З. И.* Налоговый учет: учебное пособие / *З. И. Кругляк, М. В. Калинская.* – Ростов н/Д: Феникс, 2016. С.- 213.

