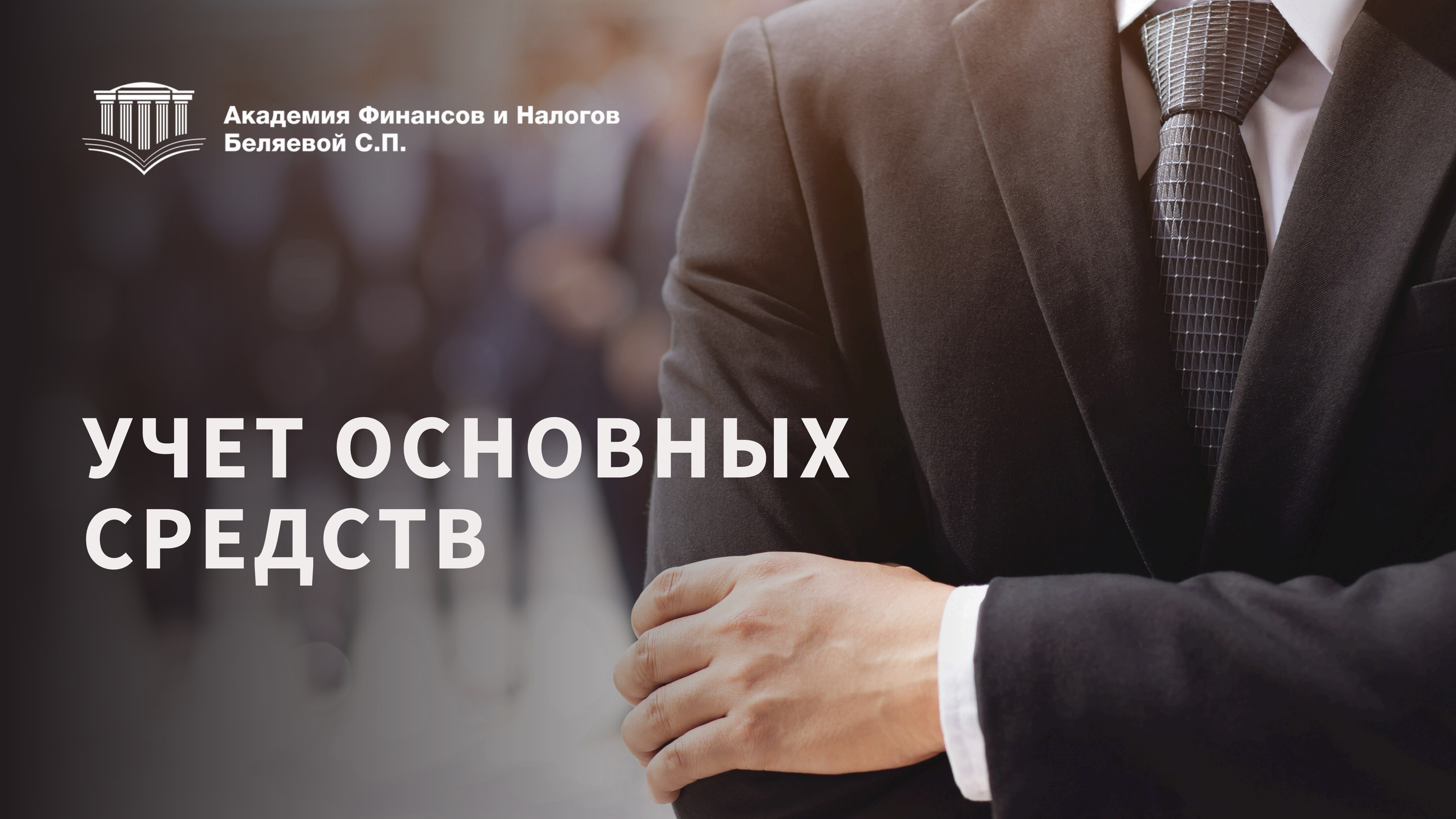
Академия Финансов и Налогов
Беляевой С.П.

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ



Согласно ст.256 НК РФ амортизируемым имуществом признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, принадлежащие налогоплательщику и используемые им для извлечения дохода, стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100.000 руб.

Соответственно, имущество, не отвечающее данным требованиям, не амортизируется, а его стоимость включается единовременно в состав прочих расходов.

Амортизации не подлежат:

- Земля и иные объекты природопользования (вода, недра, другие природные ресурсы)
- Материально-производственные запасы
- Товары
- Объекты незавершенного капитального строительства
- Ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок (в том числе форвардные, фьючерсные контракты, опционные контракты)

АФиНА

Компания “К” в 2026г. приобрела и ввела в эксплуатацию оборудование сроком полезного использования 2 года и с первоначальной стоимостью 45.000 руб.

Компания “К” в 2026г. приобрела и ввела в эксплуатацию оборудование сроком полезного использования 10 месяцев и с первоначальной стоимостью 120.000 руб.

Поясните, может ли Компания “К” учесть приобретенное оборудование в качестве амортизируемого имущества.

ПРИМЕР

В обоих случаях оборудование не может быть учтено как амортизируемое имущество, так как не отвечает установленным требованиям (срок полезного использования более 12 месяцев и первоначальная стоимость более 100.000 руб.).

Затраты на приобретение таких активов будут списаны единовременно на расходы текущего отчетного (налогового) периода.

Из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства:

Консервация основных средств:

Основные средства, переданные по решению руководства организации на консервацию сроком более 3 месяцев, исключаются из состава амортизируемого имущества.

Компания временно закрыла производственный цех на консервацию сроком 4 месяца. В этом случае начисление амортизации на оборудование в цехе приостанавливается с даты начала консервации.

Реконструкция и модернизация:

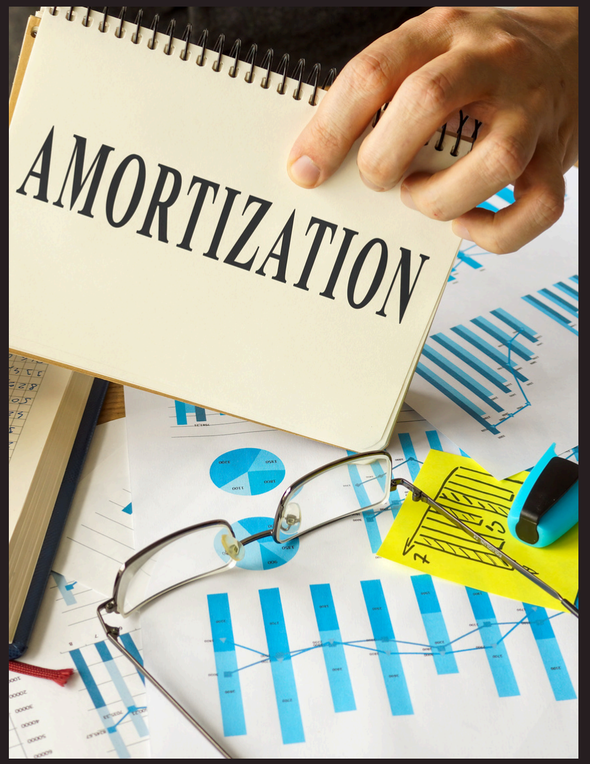
Основные средства, находящиеся на реконструкции или модернизации продолжительностью более 12 месяцев, также исключаются из состава амортизируемого имущества.

Здание офиса модернизируется для повышения энергоэффективности. Если работы продлятся свыше года, амортизация на это здание временно не начисляется.

АМОРТИЗАЦИОННЫЕ ГРУППЫ

Все амортизируемые основные средства разделены на 10 амортизационных групп в соответствии со сроками их полезного использования.

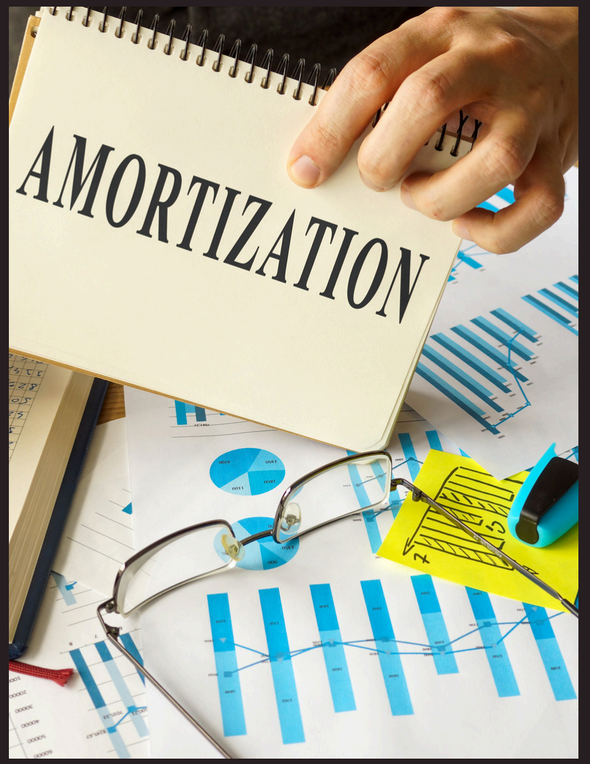
Согласно ст.258 НК РФ сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика.



АМОРТИЗАЦИОННЫЕ ГРУППЫ

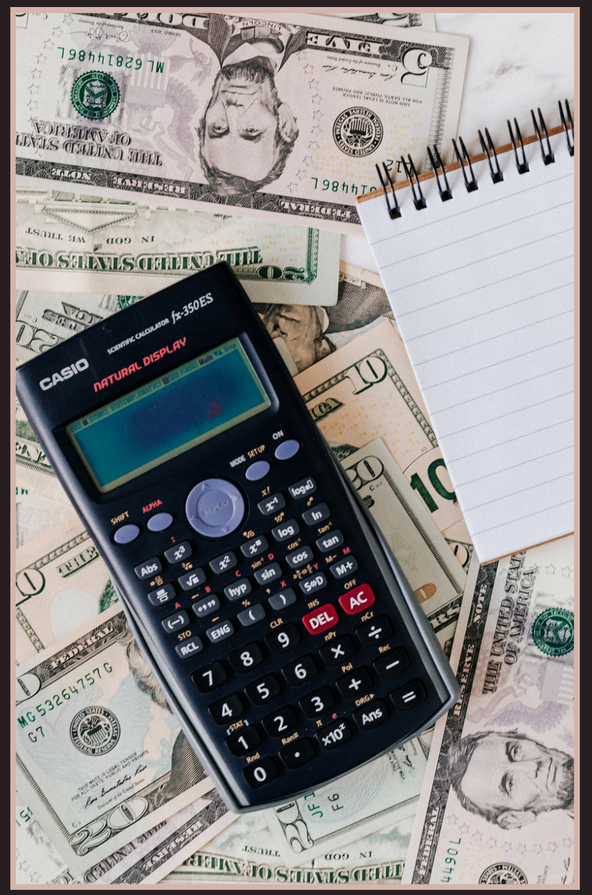
Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию объекта амортизируемого имущества.

Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается налогоплательщиком в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей.



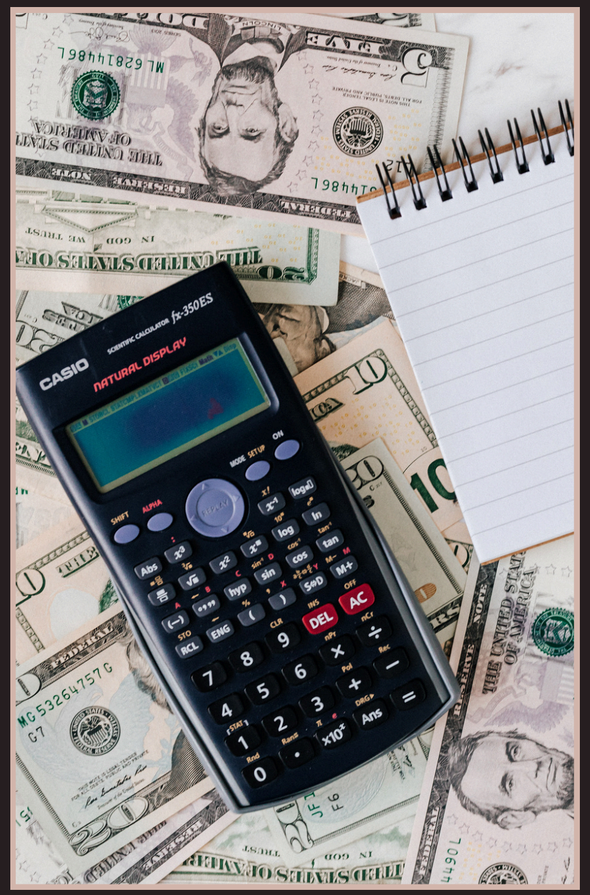
АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПРЕМИЯ

Налогоплательщик имеет право единовременно включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% (30% - для основных средств 3-7 амортизационных групп) первоначальной стоимости основных средств и расходов, понесенных в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств (п.9 ст.258 НК РФ).



АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПРЕМИЯ

Если налогоплательщик осуществляет единовременное списание основных средств в размере 30% (10%) их первоначальной стоимости, то амортизация начисляется на первоначальную стоимость за вычетом суммы единовременного списания.



АФиНА

В марте текущего года Компания “К” приобрела и ввела в эксплуатацию основное средство стоимостью 610.000 руб. (в том числе НДС 110.000 руб.), срок полезного использования которого составляет 8 лет.

Согласно учетной политике для целей налогообложения компания единовременно списывает 30% (10%) первоначальной стоимости основных средств.

Рассчитайте амортизируемую стоимость основного средства.

ПРИМЕР

Чтобы определиться с размером единовременного списания (10% или 30%) компании необходимо установить номер амортизационной группы. Основные средства со сроком полезного использования 8 лет включаются в 5-ую амортизационную группу.

Соответственно, в апреле текущего года (месяц, следующий за месяцем ввода объекта в эксплуатацию) компания имеет право списать на расходы не более 30% первоначальной стоимости основного средства (без учета НДС):

610.000 х 100/122 = 500.000 руб. – стоимость основного средства без учета НДС
500.000 х 30% = 150.000 руб. – сумма единовременного списания

Амортизируемая стоимость основного средства составит:
500.000 – 150.000 = 350.000 руб.

Единовременное списание учитывается в составе косвенных расходов того отчетного (налогового) периода, в котором начинает начисляться амортизация.

Если основное средство, к которому было применено право единовременного списания на расходы 30% (10%) первоначальной стоимости, в течение 5 лет с момента ввода его в эксплуатацию было реализовано взаимозависимому с налогоплательщиком лицу, то сумма данных расходов подлежит включению в состав внереализационных доходов. Восстановление суммы единовременного списания осуществляется в том отчетном (налоговом) периоде, в котором основное средство было реализовано.

Право единовременного списания части стоимости основных средств не применяется к основным средствам, полученным безвозмездно.

НАЧИСЛЕНИЕ АМОРТИЗАЦИИ

Амортизация начисляется по каждому объекту основных средств ежемесячно начиная с месяца, следующего за месяцем ввода основного средства в эксплуатацию.

Начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта или когда объект выбыл из состава амортизируемого имущества по любым основаниям (продан, ликвидирован и т. п.).



НАЧИСЛЕНИЕ АМОРТИЗАЦИИ

При возврате амортизируемого имущества налогоплательщику в связи с прекращением договора безвозмездного пользования, а также при расконсервации, завершении реконструкции (модернизации) основного средства амортизация по нему начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло указанное событие.



АФиНА

НАЧИСЛЕНИЕ АМОРТИЗАЦИИ

Для целей налогового учета амортизация может начисляться одним из методов:

- Линейный
- Нелинейный

Метод начисления амортизации устанавливается налогоплательщиком самостоятельно и закрепляется в учетной политике для целей налогообложения. Изменение метода начисления амортизации допускается с начала очередного налогового периода. При этом менять метод начисления амортизации налогоплательщик может не чаще одного раза в 5 лет.



АФиНА

НАЧИСЛЕНИЕ АМОРТИЗАЦИИ

Выбранный метод начисления амортизации применяется ко всем объектам амортизируемого имущества независимо от срока ввода их в эксплуатацию. Исключение составляют здания, сооружения, передаточные устройства, нематериальные активы, входящие в 8-10 амортизационные группы – по ним всегда применяется линейный метод начисления амортизации.



АФиНА

ЛИНЕЙНЫЙ МЕТОД

При применении линейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации определяется как произведение его первоначальной стоимости (уменьшенной на единовременное списание 30% (10%)) и нормы амортизации.

Норма амортизации определяется по формуле:
K = 1/n * 100%,

где K – норма амортизации в процентах к первоначальной стоимости объекта амортизируемого имущества

n – срок полезного использования данного объекта (в месяцах).

АФиНА

В марте 2026 г. Компания «К» приобрела и ввела в эксплуатацию новое печатное оборудование. Стоимость оборудования составила 610.000 руб. (в том числе, НДС 110.000 руб.). Срок полезного использования составляет 6 лет (или 72 месяца).

В соответствии с учетной политикой для целей налогообложения компания применяет линейный метод начисления амортизации, а также использует право на единовременное списание 30% первоначальной стоимости оборудования (амортизационную премию).

Рассчитайте размер ежемесячных амортизационных начислений по данному оборудованию.

ПРИМЕР

В апреле компания единовременно спишет на расходы 30% первоначальной стоимости оборудования:

610.000 х 100/122 = 500.000 руб. – стоимость основного средства без учета НДС

500.000 х 30% = 150.000 руб. – сумма единовременного списания

Амортизируемая стоимость основного средства составит:
500.000 – 150.000 = 350.000 руб.

Амортизацию по основному средству компания начнет начислять с апреля 2026 г. (то есть с месяца, следующего за месяцем ввода его в эксплуатацию).

350.000 / 72 = 4.861 руб. – ежемесячная сумма амортизации оборудования.

АФиНА

Компания «С» приобрела промышленное оборудование за 5.246.000 руб., в том числе НДС 22%, и понесла дополнительные расходы:

- *Затраты на доставку в размере 366.000 руб., в том числе НДС 22%*
- *Затраты по монтажу оборудования в размере 186.050 руб., в том числе НДС 22%*

Дата ввода оборудования в эксплуатацию - 01.04.2026. Срок полезного использования оборудования - 6 лет.

Согласно учетной политике, Компания не применяет амортизационную премию и использует линейный способ амортизации.

Рассчитайте величину амортизации основного средства за первое полугодие 2026г для целей налогового учета.

Первоначальная стоимость ОС:
5.246.000 х 100/122 + 366.000 х 100/122 + 186.050 х 100/122 = 4.752.500 руб.

Дата начала начисления амортизации: Май 2026г.

В первом полугодии 2026г амортизация будет начисляться 2 месяца.

Расчет амортизации первое полугодие 2026 г.:
4.752.500 / 72 х 2 = 132.014 руб.

АФиНА

НЕЛИНЕЙНЫЙ МЕТОД

Сумма начисленной за один месяц амортизации для каждой амортизационной группы (подгруппы) устанавливается исходя из произведения суммарного баланса соответствующей группы (подгруппы) на начало месяца и норм амортизации, по следующей формуле:

A = B * k/100,

где A – сумма начисленной за один месяц амортизации для соответствующей группы (подгруппы)
B – суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы)
k – норма амортизации для соответствующей амортизационной группы (подгруппы)

Для нелинейного метода начисления амортизации применяются установленные нормы амортизации.

АФиНА

НЕЛИНЕЙНЫЙ МЕТОД

При выбытии объекта из состава амортизируемого имущества суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы) уменьшается на остаточную стоимость такого объекта.

Остаточная стоимость объектов амортизируемого имущества, амортизация по которым начисляется нелинейным методом, определяется по формуле:

$$Sn = S * (1 - 0.01 * k)n$$

где, Sn – остаточная стоимость объекта по истечении n месяцев после его включения в соответствующую амортизационную группу (подгруппу)

S – первоначальная (восстановительная) стоимость объекта

НЕЛИНЕЙНЫЙ МЕТОД

n – число полных месяцев, прошедших со дня включения объекта в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) до дня его исключения из состава этой группы (подгруппы). При этом в расчет не включается период (в полных месяцах), в течение которого такой объект не входил в состав амортизируемого имущества

k – норма амортизации

Для основных средств, которые были включены в состав амортизационной группы по остаточной стоимости, в формуле используется не первоначальная, а остаточная стоимость данных объектов.

АФиНА

В апреле 2026 г. Компания «С» приобрела и ввела в эксплуатацию 11 новых грузовых автомобилей. Стоимость приобретения одного автомобиля составила 427.000 руб. (включая НДС). Срок полезного использования 10 лет.

Согласно учетной политике для целей налогообложения компания применяет нелинейный метод начисления амортизации и не использует амортизационную премию 30% (10%).

Рассчитайте сумму амортизации автомобилей, начисленную за 2026 г.

ПРИМЕР

Автомобили введены в эксплуатацию в апреле 2026г., соответственно, амортизация будет начисляться с мая 2026г.

Норма амортизации составляет 2.7, так как автомобили относятся к 5 амортизационной группе.

Остаточная стоимость на 31.12.2026г.
427.000 х 100/122 х 11 х (1 - 2,7%)^8 = 3.092.975 руб.

Остаточная стоимость на 01.05.2026г.:
427.000 х 100/122 х 11 = 3.850.000 руб.

Амортизация за 2026г.:
3.850.000 – 3.092.975 = 757.025 руб.

АФиНА

Повышающие и понижающие коэффициенты к норме амортизации

В ст.259.3 НК РФ определены специальные коэффициенты, которые налогоплательщики могут применять к основной норме амортизации.

В отношении основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды или повышенной сменности, которые были приняты на учет до 01.01.2014г. налогоплательщики вправе применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 2.

По основным средствам, переданным по договору финансовой аренды (договору лизинга), норма амортизации может быть увеличена максимум в 3 раза. Данный коэффициент не может быть применен к основным средствам, относящимся к 1-3 амортизационным группам.

АФиНА

Во II кв. 2026 года в деятельности Компании «С» произошли следующие операции:

- *Компания приобрела земельный участок стоимостью 12.000.000 руб.. Договор подписан 03.04.2026г., дата регистрации права собственности - 05.05.2026 г. Срок полезного использования участка - 50 лет*
- *Компания приобрела производственное оборудование стоимостью 5.000.000 руб. Дата ввода в эксплуатацию - 01.06.2026 г. Срок полезного использования - 4 года и 2 месяца*

Компания использует линейный способ амортизации и не применяет амортизационную премию.

Рассчитайте сумму амортизации для целей налогового учета в первом полугодии 2026 года.

АФиНА

По земельному участку и объекту незавершенного строительства амортизация не начисляется (п.2 ст. 256 НК РФ)

По производственному оборудованию амортизация начнет начисляться с июля 2026 года (п.4 ст 259 НК РФ).

АФиНА



РЕМОНТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ

Согласно ст.260 НК РФ расходы на ремонт основных средств можно учесть с учетом следующих вариантов:

- Расходы на ремонт включаются в состав прочих расходов в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены в размере фактических затрат
- Сформировать резерв под предстоящие ремонты основных средств. В этом случае в расходы текущего периода попадают отчисления в резерв, а фактические расходы на ремонт списываются за счет резерва

Выбранный вариант учета расходов на ремонт основных средств необходимо отразить в учетной политике для целей налогообложения.

Стоимость материалов на ремонт списывается в расходы в тех отчетных периодах, в которых они были израсходованы.

АФиНА

РАСХОДЫ НА РЕМОНТ НЕОБХОДИМО ОТНОСИТЬ К ПРЯМЫМ ИЛИ КОСВЕННЫМ?

Если основное средство, подлежащее ремонту, относится к основному производству, то соответствующие затраты по его ремонту учитываются в составе прямых расходов.

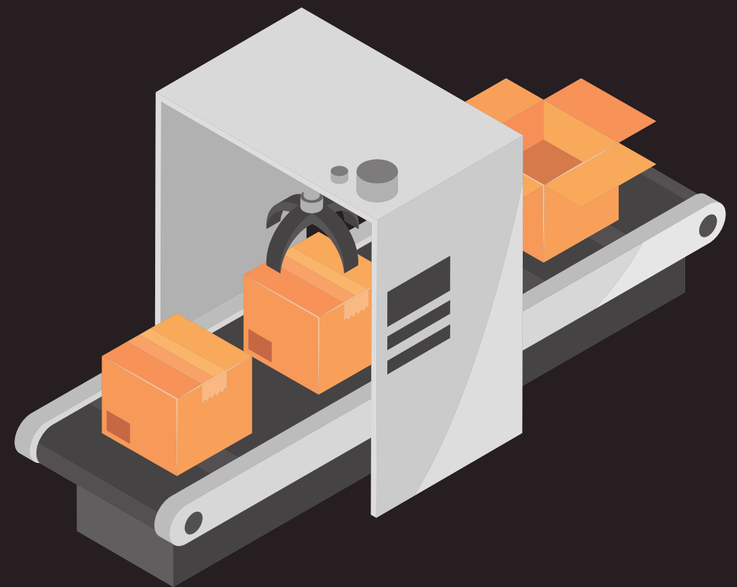
Так, согласно определению ВС РФ от 30.09.2021 г. N 307-ЭС21-13032:

Учитывая специфику производственной деятельности общества, спорные ремонтные работы, связанные с поддержанием оборудования и основных средств в работоспособном состоянии, отнесены к основному производству и используются при формировании себестоимости продукции. Следовательно, включение данных затрат в состав косвенных расходов не соответствует требованиям ст.318 НК РФ.

АФиНА

ЧЕМ РЕМОНТ ОТЛИЧАЕТСЯ ОТ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ?

Если в результате работ изменились функциональные характеристики основного средства, позволяющие эксплуатировать объект по другому назначению или с другой технологией производства, то такие работы квалифицируются как достройка, дооборудование, реконструкция, модернизация или техническое перевооружение и являются капитальными вложениями, которые увеличивают стоимость амортизируемого имущества.



АФиНА

ЧЕМ РЕМОНТ ОТЛИЧАЕТСЯ ОТ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ?

Примеры капитальных вложений:

- Установка трубопроводов вентиляции, сантехнического оборудования
- Установка системы видеонаблюдения
- Установка системы кондиционирования
- Устройство скважин для водоснабжения, электроосвещения
- Устройство внутренних каркасных перегородок
- Установка дверных блоков
- Устройство подвесных потолков
- Огнезащитная обработка металлоконструкций в здании

Основание: Определение ВС РФ от 12.10.2020 № 309-ЭС20-14864, Определении ВС РФ от 18.03.2015 № 305- КГ15-711

АФиНА

КАК АМОРТИЗИРУЮТСЯ КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ?

Амортизация начисляется начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором капитальные вложения введены в эксплуатацию (п.3 ст.259.1, п.6 ст.259.2 НК РФ):

- После даты подписания акта приемки-передачи неотделимых улучшений, если они переданы до окончания срока аренды
- После даты возврата объекта аренды - в ином случае

К неотделимым улучшениям арендодатель может применить амортизационную премию.



АФиНА



СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!