Налоговый учет основных средств

План

|  |  |
| --- | --- |
| Введение  Введение…………………………………………………………  1.Основные средства как объекты налогового учета…………………….  1.1 Организация налогового учета основных средств. Понятие основных средств, основные цели их налогового учета и классификация, модели, регистры……………………………………………………………….  1.2 Налоговые разницы, возникающие при учете движения основных средств…….…………………………………………  1.3Методы амортизации основных средств в налоговом учете……………………….  2. Исследование налогового учета основных средств ООО «УСПЕХ» 2.1.ООО Успех как объект исследования налогового учета ОС………(характеристика)……………  2.2 Исследование формирования стоимости единицы налогового учета основных средств (поступление ОС)  2.3. Налоговый учет амортизации основных средств ООО «УСПЕХ»…………  2.2*.Налоговый учет расходов на ремонт ООО «УСПЕХ»……………………*  2.4. Налоговый учет выбытие основных средств ООО «УСПЕХ» …………..  3. Совершенствование НУ ОС  Заключение …………………………………………………………………….  Список использованных источников ………………………………………….  Приложения……………………………………………………………………  СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ   1. 1)"Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.06.2014) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2014) 2. 2) Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ6/01(утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26 н, с изменениями от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н). 3. 3)Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 (утверждено приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н, с изменениями от 11.02.2008 № 23н). 4. 4)Постановление Правительства РФ «О внесении изменений в классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы», от 18. 11. 2006 г. 5. 5)Система налогового учета, рекомендуемая МНС РФ для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 НК РФ. 6. 6)Крутякова Т. Л. «Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет», Москва: Ай Си Групп, 2009. 7. 7)Петров А. В. «Налоговый учет», Москва: Бератор-Паблишинг, 2008 . 8. 8)Абрамова, И.В. Налоговый учет / И.В. Абрамова, Р.Ф. Князев – М.: Инфра-М, 2012. – 30 9. 9)Аврова, И.А. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет / И.А. Аврова – М.: Бератор-Пресс, 2011.   10) Астахов, В.П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств: учебно-практическое пособие / В.П. Астахов – М.: ФБК-Пресс, 2009.  11)Гейц, И.В. Новое в бухгалтерском и налоговом учете основных средств / И.В. Гейц – М.: ЮНИТИ, 2011.  12) Евстигнеев, Е. Н. Налоги и налогообложение / Е.Н. Евстигнеев – СПб.: Питер, 2008..  13) Захарьин, В.Р. Налоговый учет / В.Р. Захарьин – М.: Гроссмедиа, 2012.  14)Паклар, А.Н. Налоговый учет / А.Н. Паклар – М.: ЗАО Юстицинформ, 2010.  15) Юринова, Л.А. Налоги и налогообложение / Л.А. Юринова – СПб.:Питер, 2009.  16)Науменко, С.Н. Бухгалтерский и налоговый учет ремонта основных средств / С.Н. Науменко //Консультант бухгалтера.- 2010.  17) Головко Н.А., Швецкая В.М. Бухгалтерский учет. - М.: Дашков и К, 2011.  18)<http://referat.yabotanik.ru>.  19)<http://www.coolreferat.com>  20)<http://www.erudition.ru>  Введение  Важнейшим условием обеспечения устойчивого развития российской экономики является политика стимулирования инвестиционной активности с целью повышения конкурентоспособности страны на мировом уровне. Указанная политика должна быть направлена, прежде всего, на улучшение инвестиционного климата, как общероссийского, так и территориального.  Главная проблема, тормозящая развитие инвестиционной деятельности в регионах, – недостаток собственных источников финансирования, позволяющих обеспечить высокие темпы роста инвестиций. Многими экономистами обосновывается необходимость разработки нового концептуального подхода к управлению инвестиционным климатом в регионах, основанного на усилении роли региональных органов власти и управления в регулировании инвестиционного процесса. В качестве такого подхода может выступать кластерная организация экономики региона, призванная обеспечить рост макроэкономических показателей субъекта РФ, в том числе показателей инвестиционной деятельности. Как показывает мировая практика, экономический кластер образует основу для притока инвестиций, а следовательно, и для формирования благоприятного инвестиционного климата на соответствующей территории.  На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на организацию и передаются в эксплуатацию; изнашиваются в результате эксплуатации; подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические качества; перемещаются внутри организации; выбывают с организации вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего применения.  Таким образом, актуальность выбранной темы заключается в важности ведения налогового учета объектов основных средств.  Целью курсовой работы является изучение особенностей налогового учета основных средств, а также разработка предложений по их совершенствованию ………………….  Поставленная цель обусловила необходимость решения ряда взаимозависимых задач:  1 Организация налогового учета основных средств.  2 выявить налоговые разницы, возникающие при учете движения основных средств на примере ООО………  3 Методы амортизации основных средств в налоговом учете  Объектом исследования темы курсовой работы является СПК ……………………..  Предмет исследования - налоговый учет операций по основным средствам.  Период иссл.  Теоретической методологической основой работы являются  Информативной основой исследования являются работы российских специалистов в области налогового учета; материалы научных конференций; периодической печати.  В ходе исследования использовались общенаучные методы, методы сравнений, группировок, наблюдение, обследование, комплексной оценки, аналитические процедуры и др.  1.Основные средства как объекты налогового учета | О |
| 1.1 Организация налогового учета основных средств. Понятие основных средств, основные цели их налогового учета и классификация, модели, регистры |  |

 Основные средства используются в работе практически всех организаций и представляют собой часть имущества организации, используемую в качестве средств труда при производстве продукции (работ, услуг) либо для управленческих нужд организации в течение длительного времени.

     В соответствии со ст. 257 главы 25 НК РФ для целей налогового учетапод основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 40 000 рублей.

Первоначальной стоимостью имущества, являющегося [предметом лизинга](consultantplus://offline/ref=BC1D8927AACEF60AA5521350279D639BC0356814C92F13353DEA034705066E8EE6FB43856DFC92F7v9WFG), признается сумма расходов лизингодателя на его приобретение, сооружение, доставку, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с настоящим Кодексом.

Восстановительная стоимость амортизируемых основных средств, приобретенных (созданных) до вступления в силу настоящей главы, определяется как их первоначальная стоимость с учетом проведенных переоценок до даты вступления настоящей главы в силу.

При определении восстановительной стоимости амортизируемых основных средств в целях настоящей главы учитывается переоценка основных средств, осуществленная по решению налогоплательщика по состоянию на 1 января 2002 года и отраженная в бухгалтерском учете налогоплательщика после 1 января 2002 года. Указанная переоценка принимается в целях налогообложения в размере, не превышающем 30 процентов от восстановительной стоимости соответствующих объектов основных средств, отраженных в бухгалтерском учете налогоплательщика по состоянию на 1 января 2001 года (с учетом переоценки по состоянию на 1 января 2001 года, произведенной по решению налогоплательщика и отраженной в бухгалтерском учете в 2001 году). При этом величина переоценки (уценки) по состоянию на 1 января 2002 года, отраженной налогоплательщиком в 2002 году, не признается доходом (расходом) налогоплательщика в целях налогообложения. В аналогичном порядке принимается в целях налогообложения соответствующая переоценка сумм амортизации.

При проведении налогоплательщиком в последующих отчетных (налоговых) периодах после вступления в силу настоящей главы переоценки (уценки) стоимости объектов основных средств на рыночную стоимость положительная (отрицательная) сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации, учитываемым для целей налогообложения в соответствии с настоящей главой.

Остаточная стоимость основных средств, введенных до вступления в силу настоящей главы, определяется как разница между восстановительной стоимостью таких основных средств и суммой амортизации, определенных в порядке, установленном [абзацем пятым](#Par2) настоящего пункта.

Остаточная стоимость основных средств, введенных в эксплуатацию после вступления в силу настоящей главы, определяется как разница между их первоначальной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

При использовании налогоплательщиком объектов основных средств собственного производства первоначальная стоимость таких объектов определяется как стоимость готовой продукции, исчисленная в соответствии с [пунктом 2 статьи 319](consultantplus://offline/ref=BC1D8927AACEF60AA5521350279D639BC0346717C82C13353DEA034705066E8EE6FB43856DFF93F2v9W7G) настоящего Кодекса, увеличенная на сумму соответствующих акцизов для основных средств, являющихся подакцизными товарами.

Первоначальная стоимость имущества, полученного в качестве объекта концессионного соглашения, определяется как рыночная стоимость такого имущества, определенная на момент его получения и увеличенная на сумму расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение и доведение такого имущества до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с настоящим Кодексом.

Остаточная стоимость объектов амортизируемого имущества, амортизация по которым начисляется нелинейным методом, если иное не установлено настоящей главой, определяется по формуле:

n

S = S x (1 - 0,01 x k) ,

где S - остаточная стоимость указанных объектов по истечении n месяцев

n

после их включения в соответствующую амортизационную группу (подгруппу);

(абзац введен Федеральным [законом](consultantplus://offline/ref=6C4C548CE16F1EB47AD33D48BEACC9B562A97E4431F398209CE7663808D0E8D5994E5ECC10A5048C56d5G) от 22.07.2008 N 158-ФЗ)

S - первоначальная (восстановительная) стоимость указанных объектов;

n - число полных месяцев, прошедших со дня включения указанных объектов в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) до дня их исключения из состава этой группы (подгруппы), не считая периода, исчисленного в полных месяцах, в течение которого такие объекты не входили в состав амортизируемого имущества в соответствии с [пунктом 3 статьи 256](consultantplus://offline/ref=6C4C548CE16F1EB47AD33D48BEACC9B562AF7F453DF698209CE7663808D0E8D5994E5ECC10A7048956d6G) настоящего Кодекса;

k - норма амортизации (в том числе с учетом повышающего (понижающего) коэффициента), применяемая в отношении соответствующей амортизационной группы (подгруппы).

При определении остаточной стоимости основных средств, в отношении которых были применены положения [абзаца второго пункта 9 статьи 258](consultantplus://offline/ref=6C4C548CE16F1EB47AD33D48BEACC9B562AF7F453DF698209CE7663808D0E8D5994E5EC913A550d4G) настоящего Кодекса, вместо показателя первоначальной стоимости используется показатель стоимости, по которой такие объекты включены в соответствующие амортизационные группы (подгруппы).

Первоначальная стоимость имущества, созданного с использованием бюджетных средств целевого финансирования, определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных настоящим Кодексом, уменьшенная на сумму расходов, осуществленных за счет бюджетных средств целевого финансирования.

2. Первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов и по иным аналогичным основаниям.

К работам по достройке, дооборудованию, модернизации относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

В целях настоящей главы к реконструкции относится переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

К техническому перевооружению относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Классификация основных средств предназначена для обеспечения единообразия группировки основных средств в учете и отчетности всеми организациями независимо от их отраслевой принадлежности и организационно-правовой формы.

Основные средства в учете классифицируются по разным признакам: по составу и назначению, по направленности использования, по степени использования, по принадлежности и другим.

Для целей бухгалтерского учета при определении состава и группировки объектов основных средств следует руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов (ОКОФ), утвержденным постановлением Госстандарта РФ от 26.12.1994 г. № 359.

В соответствии с данным классификатором объектом классификации основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно - сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно - сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированных на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В соответствии с ОКОФ к основным средствам относятся: здания, сооружения, машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, жилища, вычислительная техника и оргтехника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения и прочие виды материальных основных фондов.

Группировки объектов в ОКОФ образованы в основном по признакам назначения, связанным с видами деятельности, осуществляемыми с использованием этих объектов и производимыми в результате этой деятельности продукцией и услугами.

Согласно ОКОФ основные средства по своему составу и назначению

классифицированы в разделе 10 (код 10 0000000) в следующих девяти

подразделах:

1. Здания (код 11 0000000) – представляют собой архитектурно-

строительные объекты, назначением которых является создание условий (защита

от атмосферных воздействий и пр.) для труда, социально-культурного

обслуживания населения и хранения материальных ценностей. К ним относятся

производственные корпуса, склады, гаражи и др. В состав зданий входят

коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации, а именно:

система отопления, водопровод, газопровод, канализация, сети электропроводки,

телефонов и сигнализации, вентиляция, подъемники и лифты.

2. Сооружения (код 12 0000000) – это инженерно-строительные

объекты, предназначенные для создания условий, необходимых для осуществления

производственного процесса путем выполнения технических функций, не связанных

с изменением предмета труда, или для осуществления непроизводственных

функций. К ним относятся: нефтяные скважины, плотины, эстакады, мосты,

автомобильные дороги и др. К сооружениям также относятся законченные

фундаментальные устройства для передачи энергии и информации: линии

электропередач, теплоцентрали, трубопроводы, радиорелейные линии, кабельные

линии связи и др.

3 Жилища (код 13 0000000) – это здания, предназначенные для

временного проживания: передвижные щитовые домики, плавучие дома и др., используемые для жилья, а также исторические памятники, идентифицированные в основном как жилые дома.

4. Машины и оборудование (код 14 0000000) – устройства,

преобразующие энергию, материалы и информацию. В зависимости от основного (преобладающего) назначения машины и оборудование делятся на энергетические (силовые), рабочие и информационные.

К энергетическому оборудованию (силовым машинам и оборудованию) относятсямашины-генераторы, производящие тепловую и электрическую энергию, и машины-двигатели, превращающие энергию любого вида (энергию воды, ветра, тепловую,электрическую) в механическую. Это паровые котлы, двигатели, турбины,генераторы и др.

К рабочим машинам и оборудованию относятся машины, инструменты и прочие виды оборудования, предназначенные для механического, термического и химического воздействия на предметы труда с целью изменения их формы, свойств, состояния.

Данная подгруппа основных средств включает все виды технологического

оборудования для производства технологической продукции, оборудование

сельскохозяйственное, транспортное, строительное, торговое и др.

Информационное оборудование предназначено для преобразования и хранения информации. К нему относится оборудование системы связи (оборудование телефонной, телеграфной, факсимильной связи); средства измерения и управления (измерительные приборы, регулирующие устройства, оборудование и устройства сигнализации); средства вычислительной техники; оргтехники (множительно- копировальная техника, пишущие машинки, калькуляторы).

5. Средства транспортные (код 15 0000000) – средства передвижения,

предназначенные для перемещения людей и грузов. К ним относятся легковые и

грузовые автомобили, автобусы, прицепы и полуприцепы, суда транспортные всех

типов, самолеты, вертолеты и др.

6. Инвентарь производственный и хозяйственный (код 16 0000000).

Производственный инвентарь – предметы технического назначения, участвующие в

производственном процессе. К ним относятся емкости для хранения жидкостей

(чаны, бочки, баки), устройства для облегчения производственных операций

(рабочие столы, стеллажи) и др.

Хозяйственный инвентарь – предметы конторского и хозяйственного обзаведения,

непосредственно не используемые в производственном процессе. К ним относятся

часы, предметы противопожарного назначения, спортивный инвентарь и др.

7. Скот рабочий, продуктивный и племенной (кроме молодняка и скота

для убоя) (код 17 0000000) – это лошади, волы и прочие рабочие животные;

коровы, овцы и другие животные, которые используются для получения продуктов

(молока, шерсти): жеребцы-производители и племенные кобылы (нерабочие), быки-

производители, коровы, хряки-производители и прочий племенной скот.

8. Насаждения многолетние (код 18 0000000) – относятся все виды

искусственных насаждений: плодово-ягодные (деревья и кустарники),

озеленительные и декоративные живые изгороди.

9. Материальные основные фонды, не включенные в другие

группировки (код 19 0000000) – относятся фонды библиотек, органов научно-

технической информации, архивов, музеев, животные цирков, зоопарков,

служебные собаки и прочие.

По направленности использования основные средства подразделяются на

производственные и непроизводственные.

К производственным основным средствам относятся объекты, использование

которых направлено на систематическое получение прибыли как основной цели

деятельности, т.е. использование в процессе производства промышленной

продукции, в строительстве, сельском хозяйстве, торговле и общественном

питании и др. видах деятельности.

К непроизводственным основным средствам относятся объекты, которые участвуют

в производственном процессе и используются для непроизводственного

потребления (жилые дома, больницы, поликлиники и др.).

По степени использования основные средства подразделяются на действующие,

находящиеся в эксплуатации, и бездействующие, находящиеся на консервировании

или в запасе.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные ,

принадлежащие организации, и арендованные, не принадлежащие организации инаходящиеся во временном пользовании за определенную плату.

С 1 января 2002 года для целей налогового учета организации имеют право

самостоятельно определять срок полезного использования того или иного объекта

основных средств, руководствуясь установленной группировкой амортизируемых

основных средств.

Указанная классификация разработана на основе ОКОФ и может использоваться и

для целей бухгалтерского учета, в частности, для определения сроков полезного

использования объектов основных средств, поступающих в организацию.

Для целей бухгалтерского учета указанная классификация может применяться

только к тем объектам основных средств, которые приобретены и приняты к

бухгалтерскому учету после 1 января 2002 года.

Применение классификации основных средств, включаемых в амортизационные

группы, подробно рассмотрено в главе 5 «Учет амортизации основных средств».

Регистр учета информации об объекте основных средств.

Регистр предназначен для сбора информации о наличии и движении имущества организации, признаваемого в целях налогообложения основными средствами в составе амортизируемого имущества.

Порядок отнесения имущества к амортизируемому установлен статьей 256 НК РФ. Состав основных средств определен пунктом 1 статьи 257 НК РФ. Записи в регистре формируются по факту начала использования объекта основных средств.

1.2 Налоговые разницы, возникающие при учете движения основных средств

     Процесс движения основных средств в организации  состоит из трех основных стадий:

     - стадии поступления основных средств в организацию;

     - стадии эксплуатации основных средств в организации;

     - стадии выбытия основных средств из организации.

     На  первой стадии производится принятие основных средств к учету на основе первичных учетных документов и  их стоимостная оценка. Основными  способами поступления основных средств являются:

     - приобретение основных средств за плату;

     - сооружение и изготовление основных средств за плату (т.е. подрядным способом);

     -  сооружение и изготовление основных средств самой организацией (т.е. хозяйственным способом);

     -  поступление основных средств в счет вклада в уставный (складочный) капитал;

     - безвозмездное получение основных средств от юридических и физических лиц;

     - поступление основных средств в обмен на другое имущество и др.

     На  стадии эксплуатации основные средства используются в производственном процессе, в результате чего изнашиваются и постепенно теряют свою стоимость. Постепенно теряемая стоимость основных средств по мере их износа переносится на себестоимость изготовленной продукции.

     Возмещение  износа основных средств в стоимостном  выражении, заключающееся в постепенном переносе части стоимости основных средств на себестоимость выпускаемой продукции (в торговых организациях - на расходы на продажу) называется амортизацией основных средств

     На  стадии эксплуатации основных средств  может происходить восстановление основных средств, их внутреннее перемещение в организации, переоценка основных средств и др.

     Восстановление  основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции

     На  стадии выбытия основные средства, выбывающие вследствие различных причин или постоянно не используемые для производства продукции (работ, услуг) либо для управленческих нужд организации, подлежат списанию с бухгалтерского учета.

     Выбытие основных средств из организации  может происходить в различных случаях, основными из которых являются:

     - списание основных средств из-за морального и физического износа,

     -  ликвидация основных средств при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;

     - продажа (реализация) основных средств;

     - передача основных средств в счет вклада в уставный (складочный) капитал других организаций;

     -  безвозмездная передача основных средств другим юридическим и физическим лицам;

     - передача основных средств в обмен на другое имущество;

     -  недостача и порча основных средств, выявленные при проведении инвентаризации активов и обязательств;

     - передача основных средств в счет вклада по договору простою товарищества (совместной деятельности);

     -  частичная ликвидация основных средств при выполнении работ по реконструкции и др.

      Схематически процесс движения основных средств (далее - ОС) в организации можно представить в следующем виде7:

Поступление ОС за плату Списание ОС при их

Создание ОС в организации Переоценка ОС ликвидации

Поступление ОС в счет вклада в уставный капитал

Внутреннее перемещение ОС Продажа (реализация) ОС

   Восстановление ОС: Безвозмездная передача

Безвозмездное получение ОС    ремонт,

    реконструкция, Передача ОС в обмен на поступление ОС в обмен     модернизация другое имущество и др.

     Все операции по движению (поступление, выбытие  и др.) основных средств должны оформляться  первичными учетными документами, на основании которых ведется их бухгалтерский учет Правильное и своевременное оформление операций, отражающих движение основных средств, позволяет предупредить различные ошибки и нарушения в учете.

     Приказом  или распоряжением по организации  необходимо определить круг лиц, на которых  возлагается ответственность за сохранность и перемещение объектов основных средств, за правильное и своевременное оформление этих операций, определить должностных лиц, которым предоставлено право подписи документов на приобретение, ввод в эксплуатацию, перемещение и списание основных средств.

ПБУ 18/02 регламентирует учет разниц между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшихся в результате применения различных правил признания доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учетах. Разницы разделяются на постоянные (по доходам и расходам, учитываемым только в одном из учетов) и временные (по доходам и расходам, учитываемым в обоих учетах, но в разных отчетных периодах).

Разницы могут образовываться в следующих случаях:

1. Постоянные  
     
   a. При формировании первоначальной стоимости (например, капитализация нормируемых расходов при начислении процентов по кредиту)  
   b. При начислении амортизации (если в налоговом учете не производится начисление амортизации)  
   c. При начислении амортизации из-за постоянных разниц в первоначальной стоимости
2. Временные  
     
   a. При формировании первоначальной стоимости (например, капитализация нормируемых расходов по выплате процентов по кредиту)  
   b. При включении 10 % расходов на капитальные вложения в состав расходов текущего периода (амортизация в НУ рассчитывается исходя из оставшихся 90% стоимости)  
   c. При различии в месяцах принятия к учету и ввода в эксплуатацию (возникают различия в датах начала амортизации)  
   d. При начислении амортизации из-за разных способов амортизации  
   e. При начислении амортизации из-за разных сроков амортизации  
   f. При начислении амортизации из-за разниц в первоначальной стоимости  
   g. При модернизации  
   h. При реализации ОС, если остаточная стоимость в НУ больше стоимости реализации

Постоянные разницы приводят к образованию постоянных налоговых обязательств (ПНО) или активов (ПНА). Временные разницы классифицируются как вычитаемые или налогооблагаемые временные разницы и приводят к образованию отложенных налоговых активов (ОНА) и обязательств (ОНО), соответственно.

Порядок учета временных разниц так описан в ПБУ 18/02:

«Информация о постоянных и временных разницах формируется в бухгалтерском учете либо на основании первичных учетных документов непосредственно по счетам бухгалтерского учета, либо в ином порядке, определяемом организацией самостоятельно. При этом постоянные и временные разницы отражаются в бухгалтерском учете обособленно. В аналитическом учете временные разницы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница.»

Как будет показано ниже, хотя для удовлетворения требований ПБУ 18/02 достаточно вести учет временных разниц в разрезе видов активов и обязательств, в учете ОС этого недостаточно для классификации временных разниц на вычитаемые и налогооблагаемые.

Хотя сам по себе расчет разниц в учете ОС представляет собой изрядную сложность, при его ведении могут возникать и другие аспекты, которые усложняют структуру учета:

* Необходимо обеспечить сверку данных между бухгалтерским учетом ОС, налоговым учетом по налогу на прибыль и учетом по ПБУ 18/02 для целей внутреннего учета компании;
* Необходимо обеспечить сверку данных для внешних пользователей (налоговые проверки и аудиторы);
* Иногда необходимо разложить активы и обязательства на краткосрочные и долгосрочные.

1.3 Амортизация основных средств

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено настоящим Положением.

По используемым для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации объектам основных средств, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, амортизация не начисляется.

По объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом применительно к порядку, приведенному в [пункте 19](http://base.garant.ru/12122835/#block_1019) настоящего Положения.

По объектам жилищного фонда, которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

* линейный способ;
* способ уменьшаемого остатка;
* способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
* способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией;

при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы.

По основным средствам, используемым в организациях с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.  
 Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.