



Дисциплина: Бухгалтерский учет и анализ

***Преподаватель: к.э.н., доцент кафедры
прикладной экономики
Преснякова Дарья Владимировна***

Рекомендуемая литература

- Кармокова, К. И. Бухгалтерский учет и анализ : учебное пособие / К. И. Кармокова, В. С. Канхва. — Москва : Московский государственный строительный университет, ЭБС АСВ, 2016. — 232 с. — ISBN 978-5-7264-1422-5. — Текст : электронный // Электронно-библиотечная система IPR BOOKS : [сайт]. — URL: <http://www.iprbookshop.ru/62612.html> (дата обращения: 11.05.2020). — Режим доступа: для авторизир. пользователей
- Синянская, Е. Р. Основы бухгалтерского учета и анализа : учебное пособие / Е. Р. Синянская, О. В. Баженов. — Екатеринбург : Уральский федеральный университет, ЭБС АСВ, 2014. — 268 с. — ISBN 978-5-7996-1141-5. — Текст : электронный // Электронно-библиотечная система IPR BOOKS : [сайт]. — URL: <http://www.iprbookshop.ru/68266.html> (дата обращения: 11.05.2020). — Режим доступа: для авторизир. Пользователей
- Шкурина, А. М. Бухгалтерский учет и анализ : курс лекций / А. М. Шкурина. — Новосибирск : Новосибирский государственный архитектурно-строительный университет (Сибстрин), ЭБС АСВ, 2015. — 97 с. — ISBN 978-5-7795-0754-7. — Текст : электронный // Электронно-библиотечная система IPR BOOKS : [сайт]. — URL: <http://www.iprbookshop.ru/68750.html> (дата обращения: 11.05.2020). — Режим доступа: для авторизир. пользователей

Тема 3. Учет и анализ основных средств и нематериальных активов

1. Учет вложений во внеоборотные активы
2. Учет основных средств.
3. Учет нематериальных активов
4. Анализ основных средств
5. Анализ нематериальных активов

Вопрос 1. Учет вложений во внеоборотные активы

Внеоборотные активы — разновидность имущества предприятия, раздел бухгалтерского баланса, в котором отражается в стоимостной оценке состояние этого вида имущества на отчётную дату.

К внеоборотным относят активы предприятия, приносящие предприятию доходы в течение более одного года, или обычного операционного цикла, если он превышает один год.

Затраты на внеоборотные активы постепенно (частями) переносятся на готовую продукцию в течение полезного срока их использования

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» (ПБУ 4/99) к внеоборотным активам относятся:

Нематериальные активы:

- Права на объекты интеллектуальной (промышленной) собственности
- Патенты, лицензии, товарные знаки, знаки обслуживания, иные аналогичные права и активы
- Организационные расходы
- Деловая репутация организации

Основные средства:

- Земельные участки и объекты природопользования
- Здания, машины, оборудование и другие основные средства
- Незавершённое строительство

Доходные вложения в материальные ценности:

- Имущество для передачи в лизинг
- Имущество, предоставляемое по договору проката

Финансовые вложения:

- Инвестиции в дочерние общества
- Инвестиции в зависимые общества
- Инвестиции в другие организации
- Займы, предоставленные организациям на срок более 12 месяцев
- Прочие финансовые вложения

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

- предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, которых учитывают в составе средств в обороте).
- Учет вложения во внеоборотные активы ведется на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" по фактическим расходам.
- По дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" отражают фактические затраты застройщика, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и других соответствующих активов.
- К счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" могут быть открыты субсчета:
 - 08-1 "Приобретение земельных участков";
 - 08-2 "Приобретение объектов природопользования";
 - 08-3 "Строительство объектов основных средств";
 - 08-4 "Приобретение объектов основных средств";
 - 08-5 "Приобретение нематериальных активов";
 - 08-6 "Перевод молодняка животных в основное стадо";
 - 08-7 "Приобретение взрослых животных";
 - 08-8 "Закладка и выращивание многолетних насаждений";
 - 08-9 "Приобретение основных средств по лизингу";
 - 08-10 "Прочие вложения".

Бухгалтерские записи по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы»

1) при приобретении материальных ценностей, работ, услуг, оказываемых другими организациями:

Дт 08 Кт 60, 76 на сумму полученных материальных ценностей или оказанных услуг

Дт 19 Кт 60, 76 на сумму НДС

2) если организация выполняет работы самостоятельно (работы, выполненные хозяйственным способом):

Дт 08 Кт 70 на сумму заработной платы, начисленной работникам

Дт 08 Кт 69 на сумму взносов в социальные фонды

Дт 08 Кт 10 на сумму израсходованных материалов

Дт 08 Кт 02 на сумму начисленной амортизации

Дт 08 Кт 23 на сумму работ, выполненных вспомогательными подразделениями

Дт 08 Кт 97 на сумму расходов будущих периодов, подлежащих списанию в отчетном периоде

3) при поступлении основных средств и нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал: *Дт 08 Кт 75*

4) при безвозмездном поступлении: *Дт 08 Кт 98*

Пример отражения поступления основных средств

№ п/п	Наименование операции	Сумма, руб.	Дт	Кт
1	Приобретено оборудование у поставщика	100 000	08	60
2	НДС по приобретенному оборудованию	18 000	19	60
3	Услуги транспортной организации по доставке оборудования	20 000	08	60
4	НДС по транспортным услугам	3 600	19	60
5	Израсходованы материалы на монтаж оборудования	10 000	08	10
6	Начислена заработная плата работникам, монтирующим оборудование	50 000	08	70
7	Начислены взносы в социальные фонды 30 % от заработной платы	15 000	08	69
8	Принят к учету объект основных средств по первоначальной стоимости	195 000	01	08

Пример отражения поступления нематериальных активов

№ п/п	Наименование операции	Сумма, руб.	Дт	Кт
1	Начислена заработная плата работникам, участвующим в научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработках (НИОКР)	100 000	08	70
2	Начислены взносы в социальные фонды 30 % от заработной платы	30 000	08	69
3	Израсходованы материалы на НИОКР	10 000	08	10
4	Отражены информационно-консультационные услуги, выполненные сторонней организацией	30 000	08	60
5	НДС с услуг сторонней организации	5 400	19	60
6	Государственная пошлина за оформление авторских прав на нематериальный актив	10 000	08	76
7	Принят к учету объект нематериальных активов по первоначальной стоимости	180 000	04	08

Основные документы, отражающие формирование затрат по поступлению основных средств и нематериальных активов:

- договора с поставщиками и подрядчиками,
- акты приемки выполненных работ (при оказании работ, услуг) или накладные на получение товарно-материальных ценностей (при приобретении товаров),
- счета-фактуры.

Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (Унифицированная форма N ОС-1) (ОКУД 0306001)

Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (Унифицированная форма N ОС-1а) (ОКУД 0306030)

Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (Унифицированная форма N ОС-1б) (ОКУД 0306031)

Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (Унифицированная форма N ОС-2) (ОКУД 0306032)

Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (Унифицированная форма N ОС-3) (ОКУД 0306002)

Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (Унифицированная форма N ОС-4) (ОКУД 0306003)

Акт о списании автотранспортных средств (Унифицированная форма N ОС-4а) (ОКУД 0306004)

Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (Унифицированная форма N ОС-4б) (ОКУД 0306033)

Инвентарная карточка учета объекта основных средств (Унифицированная форма N ОС-6) (ОКУД 0306005)

Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (Унифицированная форма N ОС-6а) (ОКУД 0306034)

Инвентарная книга учета объектов основных средств (Унифицированная форма N ОС-6б) (ОКУД 0306035)

Акт о приеме (поступлении) оборудования (Унифицированная форма N ОС-14) (ОКУД 0306006)

Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (Унифицированная форма N ОС-15) (ОКУД 0306007)

Акт о выявленных дефектах оборудования (Унифицированная форма N ОС-16) (ОКУД 0306008)

Карточка учета нематериальных активов (Типовая межотраслевая форма N НМА-1) (ОКУД 0306009)

Вопрос 2. Учет основных средств

Основные средства – средства труда, которые длительное время в неизменной форме функционируют в процессе производства и постепенно переносят свою стоимость на себестоимость продукции через амортизационные отчисления.

Учет основных средств ведется в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств»

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, *если одновременно выполняются следующие условия:*

- а) объект предназначен для использования 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;
- б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

К основным средствам относятся:

- здания,
- сооружения,
- рабочие и силовые машины и оборудование,
- измерительные и регулирующие приборы и устройства,
- вычислительная техника,
- транспортные средства,
- инструмент,
- производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности,
- рабочий, продуктивный и племенной скот,
- многолетние насаждения,
- внутрихозяйственные дороги,
- прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также капитальные вложения на:

- коренное улучшение земель;
- капитальные вложения в арендованные объекты основных средств;
- земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

- *Сроком полезного использования* является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

- Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе *доходных вложений в материальные ценности*.

- *Единицей бухгалтерского учета основных средств* является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается 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 и предназначенный для выполнения определенной работы.

- *Основным документом* по аналитическому учету основных средств является *инвентарная карточка*.

Для учета основных средств используются следующие счета:

Счет 01 «Основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

К счету 01 "Основные средства" могут быть открыты субсчета:

- 01-1 "Производственные основные средства основной деятельности (кроме скота, многолетних насаждений, инвентаря, земельных участков и объектов природопользования)";
- 01-2 "Прочие производственные основные средства";
- 01-3 "Непроизводственные основные средства";
- 01-4 "Скот рабочий и продуктивный";
- 01-5 "Многолетние насаждения";
- 01-6 "Земельные участки и объекты природопользования";
- 01-7 "Объекты неинвентарного характера";
- 01-8 "Инвентарь и хозяйственные принадлежности";
- 01-9 "Основные средства, полученные по лизингу и в аренду";
- 01-10 "Прочие объекты основных средств";
- 01-11 "Выбытие основных средств".

Счет 02 «Амортизация основных средств» предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

К счету 02 "Амортизация основных средств" могут быть открыты субсчета:

- 02-1 "Амортизация собственных основных средств";
- 02-2 "Амортизация арендуемых и полученных по лизингу основных средств".

Первоначальная стоимость основных средств

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных другими способами, определяется:

- для основных средств, внесенных *в счет вклада в уставный капитал организации*, – их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками);
- для основных средств, полученных организацией *по договору дарения (безвозмездно)*, – их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы;
- для основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) *неденежными средствами*, – стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции. *Расходы на текущие ремонты не увеличивают первоначальную стоимость*, а относятся на счета учета затрат текущего периода: Дт 20, 23, 25, 26, 44 Кт 60, 10, 70, 69 и т. п.

Восстановительная стоимость основных средств

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости. В последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации:

Дт 01 Кт 83 на сумму увеличения первоначальной стоимости

Дт 83 Кт 02 на сумму увеличения амортизации

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации:

Дт 84 Кт 01 на сумму уменьшения первоначальной стоимости

Дт 02 Кт 84 на сумму уменьшения амортизации

Остаточная стоимость основных средств представляет собой первоначальную (восстановительную) стоимость, уменьшенную на сумму амортизационных отчислений.

Начисление амортизационных отчислений

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 амортизации объектов основных средств в *бухгалтерском учете* производится одним из следующих способов:

- 1. Линейным способом.* Годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной или восстановительной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.
- 2. Способом уменьшаемого остатка.* Рассчитывается 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;
- 3. Способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.* Определяется соотношение, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

Для целей налогового учета применяются следующие способы начисления амортизации:

1. Линейный способ.

Норма амортизации определяется по формуле $K = 1/n \times 100 \%$,

где K – норма амортизации;

n – количество месяцев срока полезного использования.

Для определения суммы амортизации за месяц норма амортизации умножается на первоначальную (восстановительную) стоимость:

$$A_{\text{мес}} = \text{ПС} \times K,$$

где $A_{\text{мес}}$ – сумма амортизации за месяц;

ПС – первоначальная (восстановительная) стоимость.

Пример:

Срок полезного использования объекта 5 лет = 60 месяцев, первоначальная его стоимость 100 000 руб.

Норма амортизации $K = 1/60 * 100 \% = 1,67 \%$.

Сумма амортизации за месяц = $100\,000 * 1,67 \% = 1\,670$ руб.

2. Нелинейный способ (ускоренная амортизация) применяется только для активной части производственных фондов.

Норма амортизации определяется по формуле

$$K = 2/n \times 100 \%$$

Для определения суммы амортизации за месяц норма амортизации умножается на остаточную стоимость:

$$A_{\text{мес}} = \text{ОС} \times K,$$

где ОС – остаточная стоимость.

Пример:

Срок полезного использования объекта 5 лет = 60 месяцев, первоначальная его стоимость 100 000 руб.

Норма амортизации $K = 2/60 * 100 \% = 3,34 \%$.

Объект введен в эксплуатацию в декабре, следовательно, по состоянию на 1 января первоначальная стоимость совпадает с остаточной.

Сумма амортизации за январь = $100\,000 * 3,34 \% = 3\,340$ руб.

Остаточная стоимость по состоянию на 1 февраля $100\,000 - 3\,340 = 96\,660$ руб.

Сумма амортизации за февраль = $96\,660 * 3,34 \% = 3\,228$ руб.

Остаточная стоимость по состоянию на 1 марта $96\,660 - 3\,228 = 93\,432$ руб. и т. п.

Амортизационные отчисления относятся на счета учета затрат в зависимости от мест использования основных средств:

Дт 20 Кт 02 амортизация основных средств, используемых в основном производстве

Дт 23 Кт 02 амортизация основных средств, используемых во вспомогательном производстве

Дт 25, 26 Кт 02 амортизация основных средств, используемых для общепроизводственных и общехозяйственных целей

Дт 44 Кт 02 амортизация основных средств, используемых для коммерческих расходов

Дт 08 Кт 02 амортизация основных средств, используемых для строительства основных средств

Начисление амортизации *документально* отражается в инвентарных карточках и сводных ведомостях.

Выбытие основных средств

Списание основных средств отражается бухгалтерскими записями:

Дт 02 Кт 01 списывается начисленная ранее амортизация

Дт 91 Кт 01 списывается остаточная стоимость основного средства

Дт 10 Кт 91 оприходованы запасные части, которые могут использоваться после списания основного средства

Дт 91 Кт 60, 10, 70, 69 и др. отражены дополнительные затраты, связанные со списанием основного средства

Дт 99 Кт 91 финансовый результат (убыток) от списания

Вопрос 3. Учет нематериальных активов

Нематериальные активы (НМА) – объекты учета, не обладающие физическими характеристиками, но способные приносить организации дополнительный доход в течение длительного времени.

Учет нематериальных активов ведется в соответствии с ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов».

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо *единовременное выполнение следующих условий*:

- а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации;
- б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем;
- в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;
- г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;
- ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

К НМА относятся:

- произведения науки, литературы и искусства;
- программы для электронных вычислительных машин;
- изобретения;
- полезные модели;
- селекционные достижения;
- секреты производства (ноу-хау);
- товарные знаки и знаки обслуживания.

В составе НМА учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

НМА не являются:

- расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы);
- интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду;
- не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР);
- не законченные и не оформленные в установленном законодательством порядке НИОКР;
- материальные носители, в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации;
- финансовые вложения.

Единицей бухгалтерского учета НМА является инвентарный объект.

Первоначальная стоимость и переоценка нематериальных активов

Фактической (первоначальной) стоимостью НМА признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

Расходами на приобретение НМА являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением НМА;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен НМА;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением НМА;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением НМА и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

При создании НМА к расходам также относятся:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение НИОКР;
- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании НМА или при выполнении НИОКР по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании НМА, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;
- иные расходы, непосредственно связанные с созданием НМА и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Не включаются в расходы на приобретение, создание НМА возмещаемые суммы налогов, общехозяйственные и иные аналогичные расходы, расходы по НИОКР в предшествующих отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами.

Фактическая (первоначальная) стоимость НМА

- Фактической (первоначальной) стоимостью НМА, внесенного *в счет вклада в уставный капитал* организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации.
- Фактическая (первоначальная) стоимость НМА, *полученного организацией по договору дарения*, определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.
- Фактическая (первоначальная) стоимость НМА, приобретенного по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) *неденежными средствами*, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией.
- *Счет 04 «Нематериальные активы»* предназначен для обобщения информации о наличии и движении НМА организации, а также о расходах организации на НИОКР.
- Переоценка НМА производится путем пересчета их остаточной стоимости:
Дт 04 Кт 83 на сумму увеличения первоначальной стоимости

Дт 83 Кт 05 на сумму увеличения амортизации

Амортизация нематериальных активов

Определение ежемесячной суммы амортизационных отчислений по НМА производится одним из следующих способов:

- линейным;
- способом уменьшаемого остатка;
- способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) аналогично основным средствам.

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов» предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время использования объектов НМА организации.

Начисленная сумма амортизации нематериальных активов отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или расходов на продажу:

Дт 20 Кт 05 амортизация НМА, используемых в основном производстве

Дт 23 Кт 05 амортизация НМА, используемых во вспомогательном производстве

Дт 25, 26 Кт 02 амортизация НМА, используемых для общепроизводственных и общехозяйственных целей

Дт 44 Кт 05 амортизация НМА, используемых для коммерческих расходов

Остаточная стоимость нематериальных активов – первоначальная стоимость за минусом амортизационных отчислений.

Выбытие нематериальных активов

Выбытие НМА имеет место в следующих случаях:

- прекращение срока действия права организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации;
- передача по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации;
- переход исключительного права к другим лицам без договора;
- прекращение использования вследствие морального износа;
- передача в виде вклада в уставный (складочный) капитал (фонд) другой организации, паевой фонд;
- передача по договору мены, дарения;
- внесение в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявление недостачи активов при их инвентаризации; в иных случаях.

Одновременно со списанием стоимости НМА подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по этим нематериальным активам:

Дт 05 Кт 04 списывается начисленная ранее амортизация

Дт 91 Кт 04 списывается остаточная стоимость НМА

Дт 91 Кт 60, 10, 70, 69 и др. отражены дополнительные затраты, связанные со списанием НМА

Дт 99 Кт 91 финансовый результат (убыток) от списания

Вопрос 4. Анализ основных средств

Анализ эффективности использования основных средств

Для обобщающей оценки эффективности использования основных средств (ОС) применяются следующие показатели:

1. Фондоотдача (ФО), которая определяется по формуле
$$ФО = \frac{ТП}{\overline{ОС}},$$

где ТП – объем товарной продукции (консолидированная стоимость всей выпущенной продукции – как реализованной, так и находящейся на складах организации);
ОС – средняя стоимость основных средств, рассчитанная по формуле среднего арифметического.

Фондоотдача активной части (машин и оборудования) основных средств (ФО^а):

$$ФО^a = \frac{ТП}{\overline{ОС^a}},$$

$$ФО = УД^a \times ФО^a,$$

$$УД^a = \frac{\overline{ОС^a}}{\overline{ОС}},$$

где УД^а – удельный вес машин и оборудования в общей стоимости основных средств;
ОС^а – средняя стоимость активной части основных средств (машин и оборудования), рассчитанная по формуле среднего арифметического.

Если $УД^a < 1$, то $ФО < ФО^a$.

2. Фондоёмкость (ФЕ), которую находим по формуле

$$\text{ФЕ} = \frac{\overline{\text{ОС}}}{\text{ТП}}$$

Где ОС- основные средства

ТП- товарная продукция

3. Рентабельность (РОС), определяемая по формуле

$$P_{\text{ос}} = \frac{\text{ПР}}{\overline{\text{ОС}}}$$

где ПР – прибыль от продаж

ОС – основные средства

4. Амортизациоотдача (АО), которую находим по формуле

$$\text{АО} = \frac{\text{ТП}}{\text{Ам}_{\text{ос}}}$$

где АмОС – амортизационные отчисления по основным средствам

ТП – товарная продукция

5. Амортизациоёмкость (АЕ), определяемая по формуле

$$\text{АЕ} = \frac{\text{Ам}_{\text{ос}}}{\text{ТП}}$$

Анализ обеспеченности основными средствами

1. Коэффициента обновления:

$$K_{\text{обн}} = \frac{\text{Стоимость ОС, поступивших за период}}{\text{Стоимость ОС на конец периода}}.$$

2. Коэффициента выбытия:

$$K_{\text{выб}} = \frac{\text{Стоимость ОС, выбывших за период}}{\text{Стоимость ОС на начало периода}}.$$

3. Коэффициента прироста:

$$K_{\text{пр}} = \frac{\text{Прирост стоимости ОС } (\Delta \text{ОС})}{\text{Стоимость ОС на начало периода}}.$$

4. Коэффициента годности:

$$K_{\text{годн}} = \frac{\text{Остаточная стоимость ОС}}{\text{Первоначальная стоимость ОС}}.$$

5. Коэффициента износа:

$$K_{\text{изн}} = \frac{\text{Амортизация ОС}}{\text{Первоначальная стоимость ОС}} = 1 - K_{\text{годн}}.$$

**Анализ обеспеченности предприятия основными средствами
в разрезе их основных видов**

Виды основных средств	Наличие на начало периода		Наличие на конец периода		Изменения	
	Сумма, тыс. р.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. р.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. р.	Уд. вес, %
Основные средства, всего		100		100		—
1. Основные производственные средства, в том числе:						
– активная часть основных средств, в том числе:						
...						
– пассивная часть основных средств, в том числе:						
...						
2. Основные непроизводственные средства (ОНПС)						

Обеспеченность рабочих предприятия основными средствами в целом, машинами и оборудованием:

1. Фондовооруженность труда (ФВ) определяется по формуле

$$\text{ФВ} = \frac{\overline{\text{ОС}}}{\text{Ч}_{\text{раб}}^{\text{max}}},$$

$$\overline{\text{ОС}} = \frac{\text{ОС}_{\text{н}} + \text{ОС}_{\text{к}}}{2},$$

где $\overline{\text{Ч}_{\text{раб}}^{\text{max}}}$ – среднесписочная численность рабочих в наибольшую смену.

2. Техническая вооруженность труда (ТВ) находится по формуле

$$\text{ТВ} = \frac{\overline{\text{ОС}^{\text{а}}}}{\text{Ч}_{\text{раб}}^{\text{max}}},$$

где $\overline{\text{ОС}^{\text{а}}}$ – средняя стоимость активной части машин и оборудования.

Вопрос 5. Анализ нематериальных активов

Анализ эффективности использования нематериальных активов

1. Фондоотдача (ФО) нематериальных активов. Она определяется по формуле

$$\text{ФО}_{\text{НМА}} = \frac{\text{ТП}}{\overline{\text{НМА}}},$$

где ТП – объем товарной продукции (консолидированная стоимость всей выпущенной продукции, как реализованной, так и находящейся на складах организации);

НМА – средняя стоимость нематериальных активов, рассчитанная по формуле среднего арифметического.

Фондоотдача нематериальных активов показывает, сколько рублей товарной продукции дает каждый рубль, вложенный в нематериальные активы. Увеличение показателя свидетельствует о повышении эффективности использования нематериальных активов.

2. Фондоемкость (ФЕ) нематериальных активов, которую находим по формуле

$$\text{ФЕ}_{\text{НМА}} = \frac{\overline{\text{НМА}}}{\text{ТП}}.$$

Фондоемкость нематериальных активов показывает, сколько рублей стоимости нематериальных активов приходится в расчете на 1 руб. товарной продукции. Снижение показателя свидетельствует о повышении эффективности использования нематериальных активов.

3. Рентабельность (РНМА) нематериальных активов, вычисляемая по формуле

$$P_{\text{НМА}} = \frac{\text{ПР}}{\text{НМА}},$$

где ПР – прибыль от продаж.

Рентабельность нематериальных активов показывает, сколько рублей прибыли от продаж зарабатывает предприятие с каждого рубля, вложенного в нематериальные активы.

4. Амортизациоотдача (АО) нематериальных активов, определяемая по формуле

$$AO_{\text{НМА}} = \frac{\text{ТП}}{A_{\text{МНМА}}},$$

где $A_{\text{МНМА}}$ – амортизационные отчисления по нематериальным активам, ТП – товарная продукция

Этот показатель указывает на то, сколько рублей товарной продукции приходится на рубль амортизации нематериальных активов. Увеличение показателя свидетельствует о повышении эффективности использования нематериальных активов.

5. Амортизациоёмкость (АЕ) нематериальных активов, выражаемая формулой

$$AE_{\text{НМА}} = \frac{A_{\text{МНМА}}}{\text{ТП}}.$$

Амортизациоёмкость нематериальных активов показывает сумму амортизации в расчете на рубль товарной продукции. Снижение показателя свидетельствует о повышении эффективности использования нематериальных активов.

Анализ обеспеченности нематериальными активами

Виды НМА	Наличие на начало периода		Наличие на конец периода		Изменения	
	Сумма, тыс. р.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. р.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. р.	Уд. вес, %
1. Нематериальные активы, всего, в том числе:		100		100		0
– произведения науки, литературы и искусства, в том числе:						
...						
– программы для электронных вычислительных машин, в том числе:						
...						
– изобретения; полезные модели, в том числе:						
...						
– селекционные достижения, в том числе:						
...						
– секреты производства (ноу-хау), в том числе:						
...						
– товарные знаки и знаки обслуживания, в том числе:						
...						
– прочие						

Анализ движения и технологической и/или бизнес-актуальности нематериальных активов в целом и отдельных их видов:

1. Коэффициента обновления, определяемого по формуле:

$$K_{\text{обн}} = \frac{\text{Стоимость НМА, поступивших за период}}{\text{Стоимость НМА на конец периода}}.$$

2. Коэффициента выбытия:

$$K_{\text{выб}} = \frac{\text{Стоимость НМА, выбывших за период}}{\text{Стоимость НМА на начало периода}}.$$

3. Коэффициента прироста:

$$K_{\text{пр}} = \frac{\text{Прирост стоимости НМА } (\Delta \text{НМА})}{\text{Стоимость НМА на начало периода}}.$$

4. Коэффициента технологической и/или бизнес актуальности:

$$K_{\text{годн}} = \frac{\text{Остаточная стоимость НМА}}{\text{Первоначальная стоимость НМА}}.$$

5. Коэффициента износа:

$$K_{\text{изн}} = \frac{\text{Амортизация НМА}}{\text{Первоначальная стоимость НМА}} = 1 - K_{\text{годн}}.$$

Контрольные вопросы

1. Первоначальная, восстановительная и остаточная стоимости основных средств и нематериальных активов – определение и порядок расчета.
2. Особенности учета поступления основных средств.
3. Особенности учета поступления нематериальных активов.
4. Особенности учета амортизационных отчислений для основных средств и нематериальных активов.
5. Особенности учета выбытия основных средств и нематериальных активов.
6. Какие показатели используются для оценки эффективности использования основных средств?
7. Каков порядок анализа показателей эффективности использования основных средств?
8. При помощи каких показателей анализируется движение и техническое состояние основных средств в целом и отдельных их видов?

**СПАСИБО
ЗА ВНИМАНИЕ**



www.rosnou.ru

