их образовательного и культурно-технического уровня: улучшение эргономических, психофизиологических, санитарно-гигиенических, эстетических и иных условий работы, охраны труда и безопасности работников: обеспечение социального страхования работников, соблюдение их прав и социальных гарантий; стимулирование средствами, как материального вознаграждения, так и поощрения эффективного труда, инициативного и творческого отношения к делу, групповой и индивидуальной ответственности за результаты совместной деятельности; создание и поддержание в коллективе здоровой морально-психологической атмосферы, оптимальных межличностных и межгрупповых связей, способствующих слаженной и дружной работе, раскрытию интеллектуального и нравственного потенциала каждой личности, удовлетворенности совместным трудом; рост жизненного уровня работников и их семей, удовлетворение потребностей в жилье и бытовом устройстве, продуктах питания, непродовольственных товарах и необходимых услугах, полноценное использование досуга.

По мнению Ивановой Т.Ю., социальная политика - это деятельность государства по созданию и регулированию социально-экономических условий жизни общества с целью повышения благосостояния членов общества, ликвидации негативных последствий функционирования рыночных процессов, обеспечения социальной справедливости и социальнополитической стабильности в стране [2].

Главное назначение социальной политики состоит в полном удовлетворении материальных, культурных и духовных потребностей, формировании всесторонне и гармонично развитых членов общества. Это и есть стратегическая и высшая цель развития любого цивилизованного государства.

Эффективная социальная политика является фактором экономического роста: повышение возможности населения уплачивать налоги, что увеличивает доходную часть государственного бюджета; увеличение доходов и сбережений населения, которые служат новыми источниками для инвестиций; сокращение количества индивидов, нуждающихся в социальной помощи, что, в свою очередь, ослабляет нагрузку на расходную часть государственного бюджета, повышая его сбалансированность; повышение спроса на товары и услуги, что стимулирует экономический рост; повышение образовательного и квалификационного уровней рабочей силы, - главный фактор современного экономического роста.

Таким образом, социальное развитие организации означает изменения к лучшему в её социальной среде - в тех материальных, общественных и духовно-нравственных условиях, в которых работники организации трудятся, вместе с семьями живут и в которых происходят распределение и потребление благ, складываются объективные связи между личностями, находят выражение их морально-этические ценности.

Управление социальным развитием должно быть подчинено нормальному функционированию и рациональному использованию потенциальных возможностей организации, достижению её главных целей.

- Список литературы
  1. Дафт Р.Л. Теория организации: учебник. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 735 с.
  2. Иванова Т.Ю. Теория организации: учеб. для студ. вузов /
  Т.Ю. Иванова . 4-е изд., стер. М.: КноРус, 2012. 428 с.
  3. Латфуллин Г. Р. Теория организации: учеб. для вузов /
  Г.Р. Латфуллин, А.В. Райченко. СПб.: Питер, 2003. 394 с.: табл. —
  (Учебник для вузов). (в пер.)
  4. Мильнер Б.З. Теория организации: учеб. для вузов / Мильнер Б.З. 6-е изд., перераб. и доп. М.: Инфра-М, 2008. 797 с.
  5. Теория организации: учеб. / под ред. В.Г. Алиева. 2-е изд., пере-раб. и доп. М.: Экономика, 2003. 432 с.

## ВЛИЯНИЕ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ

Игнатенко Ю.С

Российский государственный аграрный университет -MCXA им. К.А. Тимирязева, Москва, e-mail: yuliaignat2010@yandex.ru

Законодательным актом, регламентирующим учет основных средств для целей налогообложения, является Налоговый Кодекс РФ. Согласно статье 256 НК РФ амортизируемым имуществом в целях исчисления налога на прибыль признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются им для извлечения дохода и стоимости которых погашается путем начисления амортизации. С 1 января 2011 года в целях налогового учета амортизируемым признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 руб.

Статья 257 НК РФ определяет такие понятия как первоначальная. восстановительная и остаточные стоимости, и порядок их определения в целях налогообложения.

«Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно, - как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пунктом 8 статьи 250 настоящего Кодекса), 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».

Первоначальная стоимость, по которой основное средство принимается к бухгалтерскому учету, определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, лоставку и ловеление до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением суммы налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов.

Существуют особенности определения первоначальной стоимости основных средств для целей налогового учета, зависящие от того, каким способом приобретено имущество.

В случае приобретения основного средства за плату, расходы, для учета которых в целях исчисления прибыли установлен особый порядок, в первоначальную стоимость объекта основных средств не включаются. Например, расходы по страхованию имущества (статья 263 НК РФ), проценты по кредитам банка, полученного на приобретение основного средства, суммовые разницы (внереализационные расходы)».

Первоначальная стоимость имущества, являющегося предметом лизинга, определяется как 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 НК РФ.

В случае сооружения объекта основных средств собственными силами организации, первоначальная стоимость определяется как стоимость готовой продукции, исчисленная в соответствии с пунктом 2 статьи 319 НК РФ, увеличенная на сумму акцизов для основных средств, являющихся подакцизными товарами.

Основные средства, полученные в счет взноса в уставный капитал, принимаются к налоговому учету по остаточной стоимости основного средства, определяемой по данным налогового учета у передающей стороны.

В статье 277 НК РФ закреплено, что у налогоплательщика получающего имущество в качестве вклада в уставный капитал, должен быть документ, подтверждающий стоимость переданного имущества по данным налогового учета. Если получающая сторона не может документально подтвердить стоимость полученного имущества, то стоимость этого имущества признается равной нулю.

В некоторых случаях первоначальная стоимость основных средств может быть изменена. В соответствии с пунктом 2 статьи 257 НК РФ основанием для изменения первоначальной стоимости основных средств являются случаи достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации объектов и по иным аналогичным обстоятельствам.

При определении восстановительной стоимости амортизируемых основных средств 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. В целях налогообложения прибыли данная переоценка принимается в размере, не превышающем 30 процентов от восстановительной сто-имости 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).

Если налогоплательщик будет проводить переоценку объектов основных средств после 1 января 2002 года, положительная сумма переоценки не признается доходом, а отрицательная расходом, учитываемым в целях налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации, учитываемым для целей налогообложения в соответствии с главой 25 НК РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 257 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) остаточная стоимость основных средств, введенных в эксплуатацию после вступления в силу гл. 25 НК РФ, определяется как разница между их первоначальной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

На основании п. 9 ст. 258 НК РФ налогоплательщик имеет право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей – седьмой амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно), а также не более 10 процентов (не более 30 процентов - в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств и суммы которых определяются в соответствии со ст. 257 НК РФ.

Если налогоплательщик использует указанное право, соответствующие объекты основных средств после их ввода в эксплуатацию включаются в амортизационные группы (подгруппы) по своей первоначальной стоимости за вычетом не более 10 процентов (не более 30 процентов – в отношении основных средств, относящихся к третьей – седьмой амортиза-

ционным группам) первоначальной стоимости, отнесенных в состав расходов отчетного (налогового) периода

В случае реализации ранее чем по истечении пяти лет с момента введения в эксплуатацию основных средств, в отношении которых были применены положения абз. 2 п. 9 ст. 258 НК РФ, суммы расходов, включенных в состав расходов очередного отчетного (налогового) периода в соответствии с абз. 2 п. 9 ст. 258 НК РФ, подлежат восстановлению и включению в налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Таким образом, остаточная стоимость объекта амортизируемого имущества определяется в виде разницы между первоначальной стоимостью объекта за минусом указанных расходов в виде капитальных вложений (10% или 30%) и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

Основным нормативно-правовым актом, регулирующим организацию бухгалтерского учета в РФ, является Федеральный закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете». В данном документе определены концептуальные положения и общие принципы организации и ведения бухгалтерского учета; права обязанности и ответственность в этой области юридических и физических лиц, управляющего персонала; меры, обеспечивающие достоверность бухгалтерской информации; порядок публикации бухгалтерской отчетности и государственного регулирования всей системы бухгалтерского учета. В статье 11 закона закреплено, что начисление амортизации основных средств производится независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде.

В Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н) определен порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и предоставления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству РФ, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), а так же взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации.

К числу нормативных документов, которые вступают в качестве национальных стандартов и регулируют учет основных средств относятся:

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08, устанавливающие основы формирования и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами;

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, определяет основные средства как часть имущества, предназначенную для использования в качестве средств труда при производстве продукции, выполнения работ или указания услуг, либо для управления организации в течение периода, превышающего 12 месяцев. В ПБУ 6/01 предусмотрено начисление амортизации одним из следующих способов: линейный, способ уменьшаемого остатка, способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Отдельные вопросы бухгалтерского учета основных средств регламентированы так же в Положении по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2008), Положении по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль», (ПБУ 18/02) и другие.

Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом от 13 ок-

тября 2003 г. № 91н, дополняют общие нормы Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 и подробно разъясняют отдельные положения, касающиеся учета основных средств. В документе подробно сформулированы цели учета основных средств. Дана расширенная классификация объектов основных средств в зависимости от имеющихся у организации прав на них. В Методических указаниях приводится определение инвентарного объекта как единицы бухгалтерского учета основных средств. При этом в тексте указаний приведены актуальные проблемы инвентарных объектов основных средств, учитывающие специфику разных отраслей народного хозяйства.

Кроме того в документе установлены: порядок формирования первоначальной стоимости объектов основных средств, изменения стоимости объектов основных средств в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации, проведения работ капитального характера, начисления амортизации, содержания и восстановления, а так же выбытия объектов основных средств.

Инвентаризация основных средств осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49.

Организация должна присвоить каждой единице амортизируемых основных средств код, соответствующий нижнему уровню классификационного деления, согласно Общероссийскому классификатору основных фондов утвержденному постановлением Госстандарта России от 26.12.1999 № 359.

Существует ряд типичных ошибок и нарушений в организации учета основных средств, ведущие к искажению налоговой отчетности, и, как следствие неправильного расчета налоговой базы для следующих налогов: налога на имущество организации, налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость. К таким ошибкам можно отнести:

• ошибки и нарушения при формировании учетной политики и приложений к ней;

- ошибки и нарушения при оформлении первичной учетной документации.
- ошибки и нарушения при оценке основных средств.
- ошибки и нарушения при начислении амортизации основных средств. Способ начисления амортизации должен быть установлен в учетной политике организации. Сумма амортизационных отчислений должна быть определена, исходя из принятого способа начисления амортизации по первоначальной стоимости и срока полезного использования.
- ошибки и нарушения при отражении незавершенного строительства;
- ошибки и нарушения при совершении операций по аренде и другие.
- ошибки и нарушения отражения поступления выбытия основных средств. Поступление новых основных средств и списание изношенной части основных средств предполагает отражение в учете множества бухгалтерских записей и оформление различного рода документов. Недостаточный контроль операций по поступлению основных средств ведет к возникновению ошибок и неточностей в учете.

К таким ошибкам можно отнести: отсутствие в организации основных средств, отраженных в учете; не включение в состав основных средств объектов, фактически наличествующих в организации и используемых в производственном процессе; включение в состав одного инвентарного объекта частей, имеющих различные сроки полезного использования; несоответствие данных учетных регистров данным, содержащимся в системных документах; не включение в первоначальную стоимость основного средства; фактических затрат, связанных с его приобретением, сооружением, изготовлением. Характеристика основных ошибок при учете основных средств представлена в Таблице 1. Согласно данным таблицы можно увидеть, что неправильная оценка и учет основных средств в первую очередь влияет на сумму налога на прибыль организации и налога на имущество организации, в случае, если организация продает основное средство, происходит влияние на суммы НДС.

Таблица 1 Ошибки в учете основных средств, приводящие к искажению налоговой базы<sup>1</sup>

№	Содержание ошибки	Налог, на который ошибка оказывает влияние	Разъяснение
1	2	3	4
1	N OC-1, N OC-1a или N OC-	Налог на при- быль органи- зации, НДС	Если организация не может подтвердить момент ввода объекта в эксплуатацию, то она не может начислять амортизацию по данному объекту (п. 21 ПБУ 6/01, п. 2 ст. 259 НК РФ) и, следовательно, подтвердить расход в виде амортизационных отчислений в обоих видах учета. Принимать НДС к вычету в этом случае организация не вправе (пп. 1 п. 2 ст. 171 и п. 1 ст. 172 НК РФ).
2	Объект учли в составе ОС только с момента ввода в эксплуатацию. А пока он находился на складе, отражали на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы»	Налог на при- быль органи-	«Задержка» затрат по приобретению ОС на счете 08 должна быть обоснованной (строительство, передача в монтаж). Иначе искажаются остаточная стоимость ОС, амортизация для целей бухгалтерского учета (момент перевода в запасы), налог на имущество и бухгалтерский финансовый результат.  Датой принятия основного средства на учет является дата утверждения руководителем компании акта приемки-передачи ОС. С этого момента нужно платить налог на имущество (Письмо ФНС России от 19 сентября 2011 г. N 3H-4-1/115241).  Чтобы исправить ошибку, нужно подать уточненную декларацию по налогу на прибыль, отразив принятие объекта к учету в момент его приобретения. При этом налог на имущество увеличивается, придется уплатить пени. А налог на прибыль уменьшается – за счет изменения налога на имущество.

<sup>&</sup>lt;sup>1</sup>Источник: Фомичева Л.П. Типичные ошибки в учете основных средств: мнение аудиторов // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2013, № 3.

# Окончание табл. 1

1	2	3	4
3	Ошибка. Составной объект (стоимостью более 40 000 руб., состоящих из нескольких частей, цена каждой из которых менее 40 000 руб.) списали по частям, несмотря на то что срок полезного использования частей существенно не различается.	быль органи- зации, налог	Каждая часть ОС учитывается как самостоятельный инвентарный объект, только если сроки полезного использования частей объекта существенно различаются (п. 6 ПБУ 6/01). Критерий существенности для сроков имеет смысл закрепить в учетной политике.  Если организация уже списала стоимость составного объекта по частям, во избежание возможных рисков следует внести уточнения в декларацию по налогу на прибыль за период, когда налог был занижен. Затем в бухгалтерской справке нужно отразить амортизационные отчисления по объекту и уточнить сумму налога на имущество.  Кроме того, придется уточнить и расчеты по налогу на прибыль — отразить налоговую амортизацию и повышение налога на имущество. Уточнять декларации по налогу на прибыль можно в периоде обнаружения ошибки либо в текущем периоде (ст. 54 НК РФ).
4	Неотделимые улучшения арендованного имущества не согласовали с арендодателем.	НДС, налог на прибыль организации, налог на имущество организации	Арендатор вправе амортизировать капитальные вложения в арендованное имущество только в двух случаях, когда неотделимые улучшения согласованы с арендодателем или их стоимость арендодатель не возмещает.  Если согласование отсутствует, появляются налоговые риски. Кроме того, искажается информация о расходах, ОС и финансовом результате в бухгалтерской отчетности.  Чтобы исправить эту ошибку, нужно составить дополнительное соглашение к договору аренды.
5	Проценты по кредитам, связанным с приобретением инвестиционного актива, в налоговом учете отнесли на увеличение стоимости ОС.	Налог на прибыль орга- низации	Капитализировать проценты в налоговом учете нельзя, это нарушение норм ст. 269 НК РФ (в ней закреплены правила списания процентов). Если в налоговом учете включить проценты в стоимость ОС, то налог на прибыль окажется завышенным. В этом случае компания вправе как сдать уточненную налоговую декларацию за период совершения ошибки, так и учесть переплату в декларации за текущий период (ст. 54 НК РФ).
6	Компания-получатель для начисления амортизации в налоговом учете использовала стоимость, отраженную в бухгалтерском учете	Налог на при- быль органи- зации, налог на имущество организации	Для налоговой амортизации компания, получившая имущество в качестве вклада в уставный капитал, должна получить от учредителя данные об остаточной налоговой стоимости. Если соответствующего документа не будет, то в налоговом учете стоимость объекта признается равной нулю (пп. 2 п. 1 ст. 277 НК РФ).
7	Передающая сторона списала ОС, переданное в качестве вклада в уставный капитал, по договорной стоимости	ндс	Нужно отражать объект по остаточной стоимости с учетом восстановленного НДС (п. 85 Указаний по учету ОС, Письмо Минфина России от 30 октября 2006 г. N 07-05-06/262).
8	Переоценка проводится нерегулярно	Налог на при- быль органи- зации, налог на имущество организации	Регулярность переоценки зависит от критерия существенности, который организация установит в своей учетной политике. Переоценка осуществляется, когда стоимость объектов ОС, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно отличается от текущей (восстановительной) стоимости (п. 15 ПБУ 6/01, п. 44 Указаний по учету ОС). По группе однородных объектов нельзя проводить переоценку выборочно – переоценивается группа целиком.
9	Выручку от реализации ОС в отчете о прибылях и убытках отразили с НДС.	ндс	Достаточно часто выручка от продажи основного средства отражается с НДС в прочих доходах в отчете о прибылях и убытках. При этом налог отражают в составе прочих расходов. Правильно показывать в прочих доходах выручку без НДС.

В табл. 2 рассмотрены ситуации, в которых возникают расхождения в налоге на прибыль и объективные

причины, из-за которых возникла разница между показателями прибыли в бухгалтерском и налоговом учете.

Таблица 2 Ситуации расхождения суммы прибыли в бухгалтерском и налоговом учете

Ситуация, в которой	Объективные причины, из-за которых возникла разница между показателями прибыли			
возникают расхождения	бухгалтерский учет	налоговый учет		
1	2	3		
Компания применяет в на- логовом учете амортизаци- онную премию	В бухучете амортизационной премии нет. Здесь основные средства всегда списываются в общем порядке (ПБУ 6/01)	10 процентов стоимости имущества (а по объектам, которые относятся к третьей — седьмой амортизационным группам, 30%) включили в расходы того периода, когда объект начали амортизировать. Основание — пункт 9 статьи 258 и пункт 3 статьи 272 НК РФ		
Компания применяет различные методы амортизации	В бухучете четыре способа начисления амортизации (п. 18 ПБУ 6/01): – линейный способ; – способ уменьшаемого остатка. При использовании этого способа можно применять коэффициент ускорения – в размере не выше 3; – способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; – способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)	В налоговом учете амортизацию начисляют одним из двух способов (ст. 259 НК РФ): – линейным; – нелинейным. Коэффициенты ускорения можно применять, в частности, по основным средствам, которые (ст. 259.3 кодекса): – работают в условиях агрессивной среды или повышенной сменности – в размере не более 2; – являются предметом лизинга – в размере не более 3 (не применяется к объектам, относящимся к первойтретьей амортизационным группам)		

# Продолжение табл. 2

		продолжение таол. 2
Компания установиле не	2	В напогором учете спок полезного использования
Компания установила по одному и тому же объекту основных средств различные сроки полезного использования	В бухучете срок полезного использования объектов основных средств организация устанавливает самостоятельно в момент их принятия к учету (п. 20 ПБУ 6/01)	В налоговом учете срок полезного использования определяют по Классификации, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1. Если же объект не указан в документе, то срок устанавливают на основании рекомендаций изготовителя и (или) технических условий. Основание — пункты 4 и 6 статьи 258 НК РФ
Компания в бухгалтерском учете на конец года провела переоценку собственных основных средств	По итогам переоценки некоторые группы основных средств подвергаются уценке. После этого в бухучете амортизация начала начисляться в меньших суммах, исходя из уцененной стоимости объектов. Основание – пункт 15 ПБУ 6/01	В налоговом учете результаты бухгалтерской переоценки не учитываются и на суммы амортизации не влияют (абз. 6 п. 1 ст. 257 НК РФ)
Компания приобрела права на земельные участки	В бухучете земельные участки не относятся к амортизируемому имуществу (п. 17 ПБУ 6/01), и потому их стоимость в расходы не включается	В налоговом учете расходы на покупку прав на землю учитываются (п. 3 ст. 264.1 НК РФ) одним из двух способов: – равномерно в течение выбранного организацией срока (не меньше пяти лет); – постепенно, в каждом отчетном (налоговом) периоде в сумме, не превышающей 30 процентов от налоговой базы предыдущего года. Выбранный способ закреплен в учетной политике организации
Компания купила импортное основное средство, и связанные с этим таможенные платежи и пошлины учтены по-разному	Перечисленную на счет таможни по- шлину и сбор включили в стоимость основных средств (п. 8 ПБУ 6/01»Учет основных средств»)	В налоговом учете сумму таможенных сборов, а также ввозных пошлин единовременно включили в расходы. Основание – подпункт 1 пункта 1 статьи 264 и пункт 4 статьи 252 НК РФ
Госпошлина за регистрацию прав на недвижимость	Факт регистрации права собственности на объект не влияет на момент его отражения в бухучете в составе основных средств (Письмо Минфина России от 22.03.2011 N 07-02-10/20). Следовательно, госпошлина включается в состав прочих расходов. На практике сложился следующий подход. Если госпошлина уплачена на стадии формирования первоначальной стоимости объекта, она включается в стоимость отобъекта на основании п. 8 ПБУ 6/01. Если после, то госпошлина относится к расходам текущего периода	По мнению Минфина России, госпошлина, уплаченная за регистрацию прав на недвижимость, включается в стоимость этого объекта. В то же время, если госпошлина уплачивается после ввода объекта в эксплуатацию, расходы компания вправе учесть единовременно в составе прочих расходов на основании пп. 40 п. 1 ст. 264 НК РФ. Ведь стоимость ОС увеличивается лишь в определенных случаях (п. 2 ст. 257 НК РФ), среди которых не указано проведение регистрации прав на недвижимое имущество (Письмо Минфина России от 11.02.2011 N 03-03-06/1/89)
Госпошлина за постановку на учет (регистрацию) транспорта в ГИБДД	По мнению Минфина России, госпошлина за регистрацию увеличивает первоначальную стоимость ОС на основании п. 8 ПБУ 6/01. Однако некоторые компании считают иначе. Так, право собственности на автомобиль возникает до момента его регистрации в ГИБДД, и постановка автомобиля на учет не является доведением объекта до состояния готовности. Следовательно, затраты учитываются в бухучете в составе расходов текущего периода	По мнению Минфина России, государственная пошлина включается в первоначальную стоимость объекта основных средств на основании п. 1 ст. 257 НК РФ (Письмо от 01.06.2007 N 03-03-06/2/101)
Расходы на технический осмотр транспорта при его приобретении	Минфин России считает, что расходы на техосмотр приобретенного автомобиля учитываются в его первоначальной стоимости	Такие расходы связаны с приобретением транспорта, поэтому включаются в первоначальную стоимость этого объекта
Командировочные расходы, связанные с приобретением основных средств	Если цель командировки была непо- средственно связана с приобретением основного средства (например, отправка водителя за новым автомобилем), коман- дировочные расходы подлежат включе- нию в его первоначальную стоимость	По мнению УФНС России по г. Москве, командировочные расходы учитываются в составе прочих расходов на основании пп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ. Однако есть более ранние разъяснения, в которых налоговики указывали, что командировочные расходы, связанные со строительством ОС, включаются в первоначальную стоимость, если они произведены до ввода объекта в эксплуатацию
Расходы на зарплату персонала и зарплатные взносы	Включаются в первоначальную стоимость ОС при наличии прямой связи с объектом:  — если объекты изготовлены организацией хозяйственным способом;  — если требуют монтажа;  — если работник направляется в командировку, целью которой является приобретение ОС	Расходы на зарплату работников, участвующих в создании основного средства, а также страховые взносы включаются в первоначальную стоимость такого объекта. Аналогичный порядок действует в отношении объектов, требующих монтажа

#### Окончание табл. 2

1	2	3	
Расходы на обучение пер- сонала по использованию основного средства	Из п. 8 ПБУ 6/01 следует, что расходы на обучение персонала не включаются в стоимость ОС, поскольку не связаны с процессом его приобретения, а учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности	Официальных разъяснений найти не удалось. Можно предположить, что налоговики на местах потребуют включить такие расходы в первоначальную стоимость объекта, если обучение проводилось до его ввода в эксплуатацию	
Проценты по кредитам, полученным на приобретение основного средства	Включаются в состав первоначальной стоимости только в части, относящейся к формированию стоимости инвестиционного актива	Согласно пп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ проценты по кредиту на приобретение ОС учитываются в составе внереализационных расходов . Однако наличие судебной практики указывает на то, что инспекторы на местах могут потребовать включить такие затраты в первоначальную стоимость ОС	
Консультационные и юридические услуги	Если указанные расходы непосредственно связаны с приобретением ОС, такие расходы включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)	Если такие расходы непосредственно связаны с приобретением основного средства, то, по мнению Минфина России, они включаются в первоначальную стоимость объекта	
Расходы на услуги по- средника	Расходы, непосредственно связанные с покупкой основного средства, включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)	Официальные разъяснения отсутствуют. Однако, исходя из анализа арбитражной практики, можно предположить, что при проверке налоговые органы потребуют включить расходы на услуги посредника в первоначальную стоимость объекта (п. 1 ст. 257 НК РФ)	
Арендная плата за землю, на которой ведется строительство объекта	Если указанные расходы непосредственно связаны с приобретением ОС, то они включаются в первоначальную стоимость объекта (п. 8 ПБУ 6/01)	По мнению Минфина России, арендная плата за землю не включается в состав текущих расходов, а увеличивает первоначальную стоимость строящегося объекта	

Такой показатель, как первоначальная стоимость объекта, важен не только для целей бухгалтерского учета, но и для расчетов с бюджетом. Речь идет об исчислении не только налога на прибыль, но также земельного и имущественного налогов. Интересно, что в каждом случае необходимо учитывать свои нюансы.

Для определения стоимости объекта в целях налогового учета (в отличие от бухучета) необходимо иметь дополнительные сведения, такие как:

- источник приобретения имущества;
- основание для снятия объекта с учета;
- сумма процентов по заемным средствам, учтенных до принятия объекта к учету;
- величина суммовых разниц, учтенных до принятия объекта к учету;
- величина курсовых разниц, учтенных до принятия объекта к учету;
- дата и номер документа, подтверждающего право собственности.

Кодексом предусмотрено, что первоначальная стоимость основного средства 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, когда включение этих налогов предусмотрено Кодексом.

Учетной политикой компании закрепление данной нормы может быть более детальным. Например, организация может предусмотреть такие составляющие первоначальной стоимости объекта ОС при его приобретении (строительстве, изготовлении):

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику, подрядчику;
- суммы НДС, включаемые в стоимость основных средств;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств (если эти затраты произведены после включения приобретаемых

(изготавливаемых, строящихся) объектов в инвестиционную программу, но до момента ввода их в эксплуатацию);

- таможенные пошлины;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены основные средства;
- затраты по доставке основных средств до места их использования, сборке и монтажу;
- государственная пошлина, уплачиваемая за регистрацию права собственности на объект недвижимости, если эти затраты осуществлены до ввода основных средств в эксплуатацию;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров.

Суммы НДС, включаемые в стоимость основных средств в соответствии с п. 2 ст. 170 Налогового кодекса и предъявленные поставщиками, включаются в первоначальную стоимость приобретаемого основного средства в определенных случаях. Во-первых, при приобретении ОС, которые подлежат использованию только для осуществления операций по производству или реализации товаров, не облагающихся НДС или не являющихся объектом обложения НДС. Например, операции, местом реализации которых не признается территория России.

Во-вторых, в случае предъявления подрядчиками при капитальном строительстве сумм НДС по объектам, которые будут использоваться только для ведения бизнеса, не облагаемого НДС или не являющегося объектом обложения.

И, наконец, в-третьих, при исчислении НДС со стоимости строительно-монтажных работ для собственного потребления. В данном случае речь идет об объектах, которые будут использоваться только для осуществления деятельности, не облагаемой НДС или не являющейся объектом налогообложения.

Организация может закрепить в учетной политике более подробный перечень включаемых или не включаемых в первоначальную стоимость ОС затрат.

Так, к примеру, в первоначальную стоимость имущества может не включаться государственная пошлина, уплачиваемая за регистрацию права собственности на объект недвижимости, если она уплачена после ввода основного средства в эксплуатацию. Эта норма подкреплена нормами налогового законодательства (пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ).

Или, например, Методика определения стоимости строительной продукции (МДС 81-35.2004), утвержденная Постановлением Госстроя России от 5 марта 2004 г. N 15/1, регламентирует включать в сводный сметный расчет стоимости строительства затраты на осуществление предпроектных и проектных работ, на выполнение изыскательских работ, на экспертизу предпроектной и проектной документации, на разработку тендерной документации.

Если же затраты на осуществление предпроектных работ, на составление бизнес-планов, проведение обоснований инвестиций, оплату консультационных услуг осуществлены до момента принятия решения о реализации инвестиционного проекта, то в первоначальную стоимость основных средств они не включаются. Данные затраты для целей налогообложения прибыли в этом случае будут признаваться прочими расходами, связанными с производством и реализацией.

Налогом на имущество организаций облагаются основные средства, которые признаются таковыми согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утв. Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н.

Предприятие может установить, что в налоговую базу включается стоимость основных средств, учитываемых на счетах 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», а также стоимость объектов недвижимости по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» (объекты, законченные строительством и полученные при наделении имуществом).

База по налогу на имущество определяется как среднегодовая стоимость основных средств. Под среднегодовой стоимостью учитывается их остаточная стоимость, то есть первоначальная стоимость, уменьшенная на сумму начисленных амортизационных отчислений. Если по объекту по какой-либо причине амортизация не начисляется, в уменьшение

принимается сумма износа, учтенная на забалансовом счете.

По налогу на имущество организаций существуют специфические параметры учета основных средств. Например, предприятие может использовать основания для применения льгот по налогу на имущество организаций, указанные в таблице.

### ИЗУЧЕНИЕ БЮДЖЕТА ВРЕМЕНИ СТУДЕНТОВ

Казакова К.И.

«НГУЭУ», Новосибирск, e-mail: bIm6a@211.ru

Студенты часто откладывает дела на потом, делают все в последний момент, опаздывают. Но многие привычки, выработанные, будучи молодыми, становятся спутниками в течение всей жизни. Какой работодатель захочет принять в компанию ленивого сотрудника, вечно не успевающего все сделать в срок? В связи с этим тема изучения бюджета времени студентов будет актуальна, так как в период студенческой жизни формируется характер и зарождается компетентность будущего работника, а также его привычки, которые могут по-разному влиять на его трудовую деятельность в дальнейшем.

С целью изучения бюджета времени в ноябре 2013г. было проведено анкетирование студентов третьего и пятого курсов специальности «Управление персоналом» в Новосибирском Государственном Университете Экономики и Управления. Опрошенные студенты обучаются по разным программам: бакалавры и специалисты, соответственно. Разница между их учебными программами существенна и было интересно рассмотреть – насколько эффективно используют свое время студенты.

В середине учебного семестра студенты, участвовавшие в анкетировании, проводили самофотографию в течение семи дней недели, записывая в соответствующий бланк свои действия за день. В исследовании приняло участие 54% студентов от общей численности группы каждого курса, что обеспечило репрезентативность выборки (при 5% ошибке по Ядову В.А.).

Бюджет времени – это время, которым располагает человек. Так, недельный бюджет времени студента составляет 168 часов, его распределение представлено на рис. 1.





Рис. 1. Структура недельного бюджета времени студентов 3 и 5 курсов,  $\,\%$ 

Ученые считают, что на сон в сутки человеку достаточно 8 часов, чтобы отдохнуть и в течение дня не чувствовать усталости, что составляет около 33% от недельного бюджета времени. Студенты спят на 4-6% больше и все равно большая часть студентов, а именно 73% опрошенных, считают, что они не высыпаются. Студенты стараются выспаться на выходных, время на сон в эти дни в среднем составляет около 11 часов.

Из рис. 2 следует, что на учебу специалистам и бакалаврам дается разное количество времени по учебному плану. Специалистам выделяется больше времени на аудиторные занятия, а бакалаврам на самостоятельную работу. Третий курс (бакалавры) обучается 4 года и для получения полных знаний многое им приходится осваивать самостоятельно, поэтому в неделю они должны посвятить этому около 21% времени от всего недельного бюджета (согласно учебному плану).