**Тема 5. Основные средства аграрных формирований**

1. Основные средства аграрных формирований: понятие, состав и стоимостная оценка

2. Капитальные вложения (инвестиции) как форма воспроизводства основных средств

3. Финансовое обеспечение инвестиций аграрных формирований

**1.**

Материально-технической основой производственного процесса на любом предприятии являются основные средства. Их первоначальное формирование, функционирование и расширенное воспроизводство осуществляется при непосредственном участии финансов. С помощью финансов образуются и используются целевые денежные фонды, необходимые для приобретения, эксплуатации и восстановления средств труда.

До 2022 года в России действовало Положение по бухгалтерскому учету **"Учет основных средств" ПБУ 6/01.**

С 2022 года учет основных средств будет осуществляться на основе федерального стандарта бухгалтерского учета **ФСБУ 6/2020** ***«Основные средства»***.

В соответствии с федеральным стандартом для целей бухгалтерского учета объектом основных средств считается **актив**, характеризующийся **одновременно** следующими **признаками**:

* имеет материально-вещественную форму;
* предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности;
* предназначен для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев
* способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Под использованием в **обычной деятельности** понимают:

* производство или продажу продукции и товаров, выполнение работ или оказание услуг;
* охрану окружающей среды;
* сдачу в аренду;
* управленческие нужды;
* использование в деятельности некоммерческой организации, направленной на достижение целей, ради которых она создана.

До 2022 года в соответствии с **ПБУ 6/01** действовал и стоимостной критерий отнесения активов к основным средствам (***лимит стоимости***) – это более **40 000 рублей** за единицу.

С 1 января 2022 года организации сами устанавливают лимит стоимостиосновных средств и закрепляют его величину в учетной политике предприятия.

# Группировка основных средств по их видам установлена Общероссийским классификатором основных фондов, утвержденным Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст.

# Эта группировка используется в учете и отчетности предприятий независимо от их отраслевой принадлежности и организационно-правовой формы.

**К основным средствам** относятся:

* 1. здания;
  2. сооружения;
  3. рабочие и силовые машины;
  4. оборудование;
  5. измерительные и регулирующие приборы и устройства;
  6. вычислительная техника;
  7. транспортные средства;
  8. инструмент;
  9. производственный и хозяйственный инвентарь;
  10. рабочий, продуктивный и племенной скот;
  11. многолетние насаждения;
  12. внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

В составе средств учитываются так же земельные участки, находящиеся в собственности, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

По мере участия основных средств в производственном процессе они **изнашиваются**, то есть *теряют первоначальные качества* под воздействием погодных условий, условий эксплуатации, механических нагрузок, экономических и других факторов.

Различают износ основных средств физический и моральный. **Физический износ** – это изменение технических характеристик объекта в результате естественных причин, снижение его мощности, производительности. **Моральный износ** обусловлен техническим прогрессом, созданием более производительных новых видов и моделей объектов основных средств.

**Износ** основных средств ***приводит к уменьшению их стоимости и необходимости ее возмещения***. Возмещение стоимости основных средств производится путем начисления по ним амортизации.

**Амортизация** – это процесс постепенного переноса стоимости основных средств на стоимость готовой продукции.

Амортизация осуществляется в течение **срока полезного использования** объекта, ***то есть периода, в течение которого объект основных средств будет приносить экономические выгоды***.

Предприятие самостоятельно определяет срок полезного использования по каждому объекту основных средств с учетом таких факторов как:

* ожидаемый период эксплуатации с учетом производительности или мощности, нормативных, договорных и других ограничений эксплуатации, намерений руководства организации в отношении использования объекта;
* ожидаемого физического износа с учетом режима эксплуатации (количества смен), системы проведения ремонтов, естественных условий, влияния агрессивной среды и иных аналогичных факторов;
* другие факторы

Согласно стандарту объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (***земельные участки***, ***объекты природопользования*** и другие) **не подлежат амортизации**.

Для экономически обоснованного определения величины амортизационных отчислений первостепенное значение имеет ***стоимостная оценка основных средств***.

В этой связи выделяют:

* первоначальную стоимость;
* балансовую стоимость;
* ликвидационную стоимость;
* переоцененную стоимость

Типичным случаем поступления объектов основных средств является **их приобретение за плату**, например, **по договору купли-продажи**.

В этом случае ***первоначальная стоимость*** объекта основных средств складывается из фактических затрат организации на приобретение за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

Это означает, что в стоимость объекта основных средств включаются, в частности:

* суммы, которые уплачиваются в соответствии с договором продавцу (заводу – изготовителю, поставщику);
* суммы, уплачиваемые за доставку объекта основных средств и приведение его в состояние, пригодное для использования (затраты на сборку, монтаж, наладку, проведение технических испытаний);
* суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением объекта основных средств;
* таможенные пошлины и таможенные сборы;
* вознаграждения посредническим организациям;
* прочие расходы

**Пример**

Организация приобрела у поставщика за плату оборудование стоимостью 600 000 руб., в том числе НДС (20%) – 100 000 руб. Для доставки оборудования организация воспользовалась услугами транспортной организации. Стоимость доставки – 48 000 руб. в том числе НДС (20%) – 8 000 руб.

В этом случае **первоначальная стоимость** объекта основных средств составит: (600 000 – 100 000) + (48 000 – 8 000) = **540 000** рублей.

**Ликвидационная стоимость** объекта основных средств – это величина, которую организация получила бы в случае **выбытия данного объекта** после вычета предполагаемых затрат на выбытие.

При этом объект основных средств рассматривается таким образом, как если бы он уже достиг окончания срока полезного использования.

**Пример:**

В марте 2022 года организация приобретает новое основное средство - сервер стоимостью 240 000 руб. (в т. ч. НДС 20 %). В бухгалтерском и налоговом учете для сервера установлен срок полезного использования - 25 месяцев.

Ликвидационная стоимость сервера определена в сумме 50 000 руб., поскольку организация намерена продать сервер через 25 месяцев.

Ликвидационная стоимость объекта основных средств считается **равной** **нулю**, если:

а) не ожидаются поступления от выбытия объекта основных средств в конце срока полезного использования;

б) ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств не является существенной;

в) ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств не может быть определена.

**Балансовая стоимость** представляет собой первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации. *По балансовой стоимости объекты основных средств отражаются в бухгалтерском балансе*.

**Переоцененная стоимость** основных средств образуется в результате ***переоценки*** основных средств. Основная цель переоценки – привести в соответствие первоначальную и рыночную стоимость имущества.

**Начисление в бухгалтерском учете амортизации** основных средств может производиться одним из 3 **способов:**

* линейным способом;
* способом уменьшаемого остатка;
* способом списания стоимости пропорционально количеству продукции (объему работ в натуральном выражении).

**Линейный метод**

Стоимость объекта основных средств погашается равномерно в течение всего срока полезного использования.

В соответствии с ФСБУ 6/2020 при линейном способе сумма амортизации за отчетный период определяется как отношение разности между балансовой и ликвидационной стоимостью объекта ОС к величине оставшегося срока полезного использования данного объекта.

**Балансовая стоимость – ликвидационная стоимость**

**оставшийся срок полезного использования объекта**

**Пример.**

Двенадцатого января был установлен и готов к эксплуатации купленный компанией насос для перекачки жидкости стоимостью 300 тыс. рублей.

**Элементы амортизации**:

* срок полезного использования – 15 месяцев;
* ликвидационная стоимость – 60 000 рублей;
* способ амортизации — линейный.

Амортизация начисляется ежемесячно с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором был осуществлен бухгалтерский учет основного средства.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Период** | **Расчет** | **Ежемесячная амортизация** | **Амортизационные накопления** | **СПИ** |
| Февраль | (300 000 – 60 000) / 15 | 16 000 | 16 000 | 14 |
| Март | (300 000 –16 000 – 60 000) / 14 | 16 000 | 32 000 | 13 |
| Апрель | (300 000 – 32 000 – 60 000) / 13 | 16 000 | 48 000 | 12 |
| Май | (300 000 – 48 000 – 60 000) / 12 | 16 000 | 64 000 | 11 |
| Июнь | (300 000 – 64 000 – 60 000) / 11 | 16 000 | 80 000 | 10 |
| Июль | (300 000 – 80 000 – 60 000) / 10 | 16 000 | 96 000 | 9 |
| Август | (300 000 – 96 000 – 60 000) / 9 | 16 000 | 112 000 | 8 |
| Сентябрь | (300 000 – 112 000 – 60 000) / 8 | 16 000 | 128 000 | 7 |
| Октябрь | (300 000 –128 000 – 60 000) / 7 | 16 000 | 144 000 | 6 |
| Ноябрь | (300 000 – 144 000 – 60 000) / 6 | 16 000 | 160 000 | 5 |
| Декабрь | (300 000 – 160 000 – 60 000) / 5 | 16 000 | 176 000 | 4 |
| Январь | (300 000 – 176 000 – 60 000) / 4 | 16 000 | 192 000 | 3 |
| Февраль | (300 000 – 192 000 – 60 000) / 3 | 16 000 | 208 000 | 2 |
| Март | (300 000 – 208 000 – 60 000) / 2 | 16 000 | 224 000 | 1 |
| Апрель | (300 000 – 224 000 – 60 000) / 1 | 16 000 | 240 000 | 0 |

**Способ уменьшаемого остатка**

При применении способа уменьшаемого остатка организация **самостоятельно определяет формулу расчета** суммы амортизации за отчетный период. Используемая формула должна обеспечивать ***систематическое уменьшение этой суммы*** по мере истечения срока полезного использования этого объекта.

Можно использовать метод, установленный ПБУ 6

Метод: **по сумме чисел лет срока полезного использования объекта**  
 число месяцев до конца СПИ

Первоначальная стоимость \* сумма чисел месяцев СПИ

1. 300 000 – 60000 \* 15(120) = 30 000
2. 300 000 – 60000 \*14/120 = 28 000
3. 300 000 – 60 000 \*13/120 = 26 000

**Способ пропорционально объему произведенной продукции (работ, услуг).**

При этом сумма амортизации за отчетный период определяется как произведение разности между балансовой и ликвидационной стоимостью объекта основных средств на отношение показателя количества продукции (объема работ в натуральном выражении) в отчетном периоде к оставшемуся сроку полезного использования объекта основных средств.

**Фактический выпуск продукции (работ, услуг)**

**в отчетном периоде**

**Сумма амортизации за месяц**

**Ликвидационная стоимость**

**объекта**

**Балансовая стоимость**

**объекта**

\*

**=**

-

**Сумма**

**Оставшееся ожидаемое количество единиц продукции (работ, услуг)**

**Пример.**

Компания купила станок за 800 000 рублей. Ликвидационная стоимость 0 рублей. За полтора года планируется выпустить на нем 3 600 деревянных изделий. Для наглядности расчета возьмем равное количество выпуска продукции во всех месяцах – по 200 изделий в каждом из 18 месяцев.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Месяц** | **Расчет амортизации** | **Амортизация за месяц** | **Накопленная амортизация** | **Остаток выпуска продукции** |
| 1. | (800 000 – 0) x 200 / 3 600 | 44 444, 44 | 44 444, 44 | 3 400 |
| 2. | (800 000 – 44 444,44 – 0) x 200 / 3 400 | 44 444, 44 | 88 888, 88 | 3 200 |
| 3. | (800 000 – 88 888,88 – 0) x 200 / 3 200 | 44 444, 44 | 133 333, 32 | 3 000 |
| 4. | (800 000 – 133 333, 32 – 0) x 200 / 3 000 | 44 444, 44 | 177 777, 76 | 2 800 |
| 5. | (800 000 – 177 777, 76 – 0) x 200 / 2 800 | 44 444, 44 | 222 222, 2 | 2 600 |
| 6. | (800 000 – 222 222, 2 – 0) x 200 / 2 600 | 44 444, 44 | 266 666, 64 | 2 400 |
| 7 | (800 000 – 266 666, 64 – 0) x 200 / 2 400 | 44 444, 44 | 311 111, 08 | 2 200 |
| 8. | (800 000 – 311 111,08 – 0) x 200 / 2 200 | 44 444, 44 | 355 555, 52 | 2 000 |
| 9. | (800 000 – 355 555,52 – 0) x 200 / 2 000 | 44 444, 44 | 399 999, 96 | 1800 |
| 10. | (800 000 – 399 999,96 – 0) x 200 / 1 800 | 44 444, 44 | 444 444, 4 | 1 600 |
| 11. | (800 000 – 444 444, 4 – 0) x 200 / 1 600 | 44 444, 44 | 488 888, 84 | 1 400 |
| 12. | (800 000 – 488 888, 84 – 0) x 200 / 1 400 | 44 444, 44 | 533 333, 28 | 1 200 |
| 13. | (800 000 – 533 333, 28 – 0) x 200 / 1 200 | 44 444, 44 | 577 777, 72 | 1 000 |
| 14. | (800 000 – 577 777, 72 – 0) x 200 / 1 000 | 44 444, 45 | 622 222, 17 | 800 |
| 15. | (800 000 – 622 222,17 – 0) x 200 / 800 | 44 444, 45 | 666 666, 62 | 600 |
| 16. | (800 000 – 666 666,62 – 0) x 200 / 600 | 44 444, 46 | 711 111, 08 | 400 |
| 17. | (800 000 – 711 111, 08 – 0) x 200 / 400 | 44 444, 46 | 755 555, 54 | 200 |
| 18. | (800 000 – 755 555, 54 – 0) x 200 / 200 | 44 444, 46 | 800 000 | 0 |

**2.**

Поскольку функционирование основных средств ограничено сроком их службы, то это вызывает необходимость системы их воспроизводства.

**Воспроизводство основных средств** осуществляется в форме ***капитальных вложений***.

В соответствии с [ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения"](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/) – это **затраты** организации на ***приобретение, создание, улучшение и (или) восстановление объектов основных средств***.

К капитальным вложениям относятся, в частности, затраты на:

* ***приобретение*** имущества, предназначенного для использования непосредственно в качестве объектов основных средств;
* ***строительство***, сооружение, изготовление объектов основных средств;
* ***улучшение*** и (или) ***восстановление*** объекта основных средств (например, достройка, дооборудование, модернизация, реконструкция, замена частей, ремонт, технические осмотры, техническое обслуживание);
* ***доставку*** и приведение объекта в состояние, пригодное к эксплуатации, в том числе его ***монтаж***, ***установка***;
* проведение пусконаладочных работ, испытаний;
* прочие затраты.

[Федеральный закон от 25.02.1999 N 39-ФЗ "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений"](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_22142/) дает следующее определение:

**Капитальные вложения** – это инвестиции в основные средства, в том числе **затраты** на новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, а так же приобретение машин, оборудования и другие затраты.

Различие между основными средствами и капитальными вложениями состоит в степени завершенности затрат. Капитальные вложения осуществляют в период до сдачи объекта в эксплуатацию и с их суммы амортизацию не начисляют. Построенные и принятые на баланс объекты становятся основными средствами, со стоимости которых начисляют амортизацию. Иначе **капитальные вложения – это будущие основные средства**.

**Пример:**

18 марта организация оплатила счет поставщику оборудования в сумме 200 000 рублей. 25 марта перечислила за доставку оборудования в сумме 40 000 рублей. 26 марта оплачены услуги монтажа оборудования в сумме 50 000 рублей. 15 апреля объект сдан в эксплуатацию.

До 15 апреля все расходы организации, связанные с оплатой поставщику, доставкой и монтажом в сумме (200 000 + 40 000 + 50 000) = **290 000** руб. будут учитываться как капитальные вложения (в бухгалтерском учете на счете 08).

С момента сдачи объекта в эксплуатацию 15 апреля объект будет поставлен на баланс как основное средство с первоначальной стоимостью 290 000 руб. (в бухгалтерском учете счет 01 «Основные средства»). И, начиная с 1 мая, будет начисляться амортизация с применением одного из выбранных методов.

**3.**

Расширенное воспроизводство не может быть обеспечено только за счет амортизационных отчислений, поэтому источниками капитальных вложений могут быть:

* собственные финансовые ресурсы, включая чистую прибыль предприятия;
* долгосрочные банковские кредиты;
* облигационные займы;
* приобретение основных средств на основе финансового лизинга формы долгосрочной аренды имущества;

Схема лизинговой сделки выглядит следующим образом (рис.2).

Предприятие -производитель

Лизинговая фирма

Предприятие - лизингополучатель

Рис. 2 – Схема лизинговой сделки

* средства бюджетов разных уровней;
* средства иностранных инвесторов (иностранные инвестиции).

К иностранным инвесторам относятся иностранные юридические лица, иностранные граждане, имеющие постоянное место жительства за границей, иностранные государства и международные организации.

Использование средств иностранных инвесторов может происходить следующими путями:

1. путем создания предприятий полностью принадлежащих иностранным инвесторам
2. путем долевого участия в предприятиях, созданных совместно с юридическими и физическими лицами РФ
3. путем открытия филиалов иностранных юридических лиц
4. путем покупки ценных бумаг

Кругооборот основных средств можно представить в виде следующей схемы (рис.3):

Основные средства по первоначальной стоимости

Остаточная стоимость

Капитальные вложения

Амортизационные отчисления

Прибыль, кредит, облигационный займ, лизинг, бюджетные ассигнования, иностранные инвестиции

Рис. 3 - Кругооборот основных средств предприятия