**МИНИСТЕРТВО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ИНСТИТУТ ОТКРЫТОГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

по дисциплине: Бухгалтерский финансовый учет

на тему: Бухгалтерский учёт основных средств их состав и классификация. Оценка основных средств ( ПБУ 6/01).

Выполнила

студентка гр. ЗБ 31

Пилипчук О.В

Научный руководитель

д.э.н. Егорова Л.В.

Шахты 2010

**Содержание**

Введение

Глава 1. Основные средства, как объект бухгалтерского учёта

1.1 Понятия оценка и классификация основных средств

1.2 Формы первичных документов по учету основных средств

Глава 2. Организация бухгалтерского учета основных средств

2.1 Учет поступления и выбытия основных средств

2.2 Инвентаризация основных средств

2.3 Переоценка основных средств

Глава3. Амортизация основных средств

3.1 Амортизация и амортизационные отчисления

3.2 Общие правила амортизации

3.3 Срок полезного использования

3.4 Способы начисления амортизации

Заключение

Список литературы

**ВВЕДЕНИЕ**

В новых условиях у предприятия возрастает необходимость активнее использовать бухгалтерский учет, чтобы контролировать и совершенствовать свою работу.

Учет занимает одно из главных мест в системе управления. Он отражает региональные процессы производства, распределения и потребления, характеризует финансовое состояние предприятия, служит основой для планирования его деятельности. Бухгалтерский учет не только отражает хозяйственную деятельность, но и воздействует на нее. Учет является важнейшим средством систематического контроля за сохранность всех средств хозяйства за правильным их использованием и выявлением дополнительных резервов снижения себестоимости продукции.

Особое место в системе бухгалтерского учета занимают вопросы, связанные с состоянием основных средств. Это объясняется тем, что они в своей совокупности образуют производственно-техническую базу и определяют производственную цель хозяйства. Точность показателей объема, состояния и движения основных средств, а в известной мере и точность их качественной характеристики во многом зависит от того, на сколько правильно и достоверно проведена их оценка, имея в виду то, что неправильная оценка основных средств может не только исказить общую картину, но и вызвать:

1. неточное исчисление амортизации, а отсюда себестоимости и отпускных цен продукции (работ, услуг), следовательно, доходности, рентабельности и прибыли;
2. искажение сумм причитающегося налога как с имущества, так и с прибыли;
3. неправильное отражение в бухгалтерском балансе соотношения основных и оборотных средств;
4. неверное исчисление ряда технико-экономических показателей, характеризующих использование основных средств: износ, коэффициенты выбытия и поступления, широко применяемые показатели эффективности: фондоотдача, фондоемкость и фондовооруженность, неверно будет исчисляться и эффективность вложений в необоротные активы.

**1. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА**

* 1. **Понятие, оценка и классификация основных средств**

**Основные средства** – это материальные ценности, которые используются в качестве средств труда более одного года (или более длительности обычного операционного цикла, если она превышает год). Основные средства относятся к внеоборотным активам, т. е. активам, используемым на протяжении более чем одного операционного цикла.

Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий:

• использование в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

• использование в течение длительного времени, т. е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла организации, если он превышает 12 месяцев;

• организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

• способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Указанные условия проверяются на момент постановки основного средства на бухгалтерский учет, когда они еще имеют вид намерений организации относительно использования полученного актива. Но в дальнейшем первоначальные намерения могут не подтвердиться. Например, основное средство может прийти в полную негодность до окончания расчетного срока его использования или организация может изменить свои первоначальные намерения и продать основное средство. Подобные ситуации легко отражаются в бухгалтерском учете.

Основные средства организации расходуются существенно медленнее, чем материалы. Для отражения факта расхода основных средств при производстве готовой продукции используется механизм амортизации.

Амортизация основных средств – это один из видов расходов организации. Амортизация представляет собой процесс постепенного переноса стоимости основных средств на стоимость проданных товаров или готовой продукции.[10]

Период, в течение которого основные средства приносят организации доход, принято считать сроком полезного использования. Это базовый показатель для расчета амортизации. Устанавливаются сроки полезного использования для целей бухгалтерского учета согласно ПБУ 6/01. [2]

Классификация основных средств

Классификация основных средств предполагает их группировку по следующим признакам.

По натурально-вещественному составу основные средства подразделяются на следующие группы и подгруппы.

Здания - корпуса цехов, заводоуправления, мастерских и др. Инвентарным объектом в данной группе считается каждое отдельно стоящее здание или пристройка, если она имеет самостоятельное хозяйственное значение (склад, гараж), вместе со всеми коммуникациями (освещение, отопление, вентиляция, водо- и газоснабжение, лифтовое хозяйство, внутренние телефоны и др.), обеспечивающими нормальную эксплуатацию.

Сооружения - шахты, мосты, водохранилища, автодороги, нефтяные и газовые скважины и др. Это инженерно-строительные объекты, предназначенные для выполнения определенных функций в процессе производства. Инвентарный объект - отдельное сооружение со всеми устройствами.

Передаточные устройства - линии электропередачи, трубопроводы, теплогазосети и др. Это совокупность объектов для передачи электрической, тепловой и механической энергии от машин-двигателей к рабочим машинам, а также для перемещения жидких и газообразных веществ от одного объекта к другому.

Машины и оборудование:

силовые машины и оборудование (атомные реакторы, паровые двигатели, турбины, двигатели внутреннего сгорания и др.), которые либо производят электроэнергию или тепловую энергию, либо преобразуют ее в механическую энергию движения;

рабочие машины и оборудование (станки, аппараты), которые предназначены для механического, термического, химического и другого технологического воздействия на предмет труда.

измерительные и регулирующие приборы (весы, манометры, оборудование для дистанционного контроля, сигнализации, приборы и аппаратура лабораторий и т.п.), которые предназначены для измерения различных параметров работы техники, проверки качества материалов, сырья, готовой продукции и т.д.;

вычислительная техника;

прочие машины и оборудование, не вошедшие в названные группы (пожарные машины, оборудование АТС).

В состав инвентарного объекта всей группы "Машины и оборудование" входят приспособления, принадлежности и приборы, составляющие с ними единое целое.

Транспортные средства - средства передвижения людей, различных грузов.

Инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь (электродрели, вибраторы, отбойные молотки, верстаки, контейнеры, инвентарная тара и т.д.), который применяют либо для облегчения ручного труда, либо для присоединения к машинам для усиления их мощности.

Рабочий продуктивный скот.

Многолетние насаждения. Инвентарный объект - зеленые насаждения парка, сада, сквера, улицы, бульвара, двора, территории предприятия и т.п.

Другие виды основных средств (библиотечные фонды, капитальные затраты в арендованные основные средства и т.п.).

В зависимости от степени использования основные средства могут находиться:

- в эксплуатации;

- в запасе (резерве);

- в ремонте;

- в стадии достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации.

По принадлежности основные средства подразделяются на следующие группы:

- собственные;

- арендованные;

- полученные в безвозмездное пользование;

- находящиеся в хозяйственном ведении или оперативном управлении;

- полученные в доверительное управление.

По назначению (характеру участия в процессе производства) выделяют следующие основные средства:

- производственные, к таковым относят объекты, использование которых направлено на систематическое получение прибыли как основной цели хозяйственной деятельности, то есть использование в процессе производства продукции, в строительстве, сельском хозяйстве, торговле и т.д.;

- непроизводственные, к ним относят те основные средства, которые не используются при осуществлении основной хозяйственной деятельности. Это объекты жилищно-коммунального хозяйства, учреждения науки, культуры, здравоохранения и т.д.

Бухгалтер должен учитывать отдельно производственные и непроизводственные основные фонды, поскольку есть различия их отражения в учете и в налогообложении. [3]

Оценка основных средств

Необходимым условием правильной постановки учета основных средств является единообразие в системе их оценки во всех организациях независимо от форм собственности.

В текущем учете выделяют три вида оценки: первоначальная, восстановительная и остаточная стоимость.

К бухгалтерскому учету основные средства принимают по первоначальной стоимости, которая зависит от способа поступления актива в организацию.

Так, если организация приобретает основное средство (новое или бывшее в эксплуатации) за плату или строит, его первоначальная стоимость будет складываться из фактических затрат, связанных с приобретением, сооружением и изготовлением, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

При этом фактические затраты на приобретение, сооружение и изготовление складываются из:

- покупной стоимости основного средства (сумм, уплачиваемых в соответствии с договором купли-продажи);

- сумм, уплачиваемых организациям за работы по договорам строительного подряда и другим договорам;

- сумм, уплачиваемых за доставку объекта основных средств и доведение до состояния, в котором он пригоден к использованию;

- сумм, уплачиваемых за консультационные, информационные услуги, связанные с приобретением основных средств;

- регистрационных сборов, пошлин и других платежей, связанных с приобретением основных средств;

- таможенных пошлин и других платежей;

- невозмещаемых налогов, уплачиваемых в связи с приобретением основных средств;

- вознаграждений, выплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

- иных затрат, связанных с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств. [7]

Если основные средства были получены в счет вклада в уставный капитал, их первоначальная стоимость определяется в размере, согласованном участниками (учредителями), если иное не предусмотрено законодательством.

Что же касается обществ с ограниченной ответственностью (ООО), то Минфин России в Письме от 13.02.2009 N 03-05-05-01/10 указывает на следующее: дорогостоящее имущество (стоимостью более 200 минимальных размеров оплаты труда (МРОТ)), принимаемое в уставный капитал, должно учитываться по стоимости, определенной независимым оценщиком, а не соглашением сторон.

Вместе с тем первоначальная стоимость этих объектов увеличивается на расходы по доставке, по оплате консультационных, информационных услуг, на вознаграждения посредникам и на другие фактические затраты, связанные с получением основного средства в счет вклада в уставный капитал.

Если объекты основных средств получены безвозмездно, то их первоначальная стоимость определяется исходя из текущей рыночной цены на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

В первоначальную стоимость безвозмездно полученных объектов основных средств включаются затраты по доставке, оплата консультационных, информационных услуг, вознаграждения посредникам и другие фактические затраты, связанные с получением основного средства по договору дарения.

Если объекты основных средств были получены по договорам, предусматривающим исполнение обязательств не денежными средствами (по договорам мены), то их оценивают исходя из стоимости имущества, на которое они были обменены. При этом имеется в виду такая стоимость, по которой в обычных условиях организация реализовала бы это имущество.

Если невозможно установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных по договору мены, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах организация приобрела бы аналогичные объекты.

Вместе с тем в первоначальную стоимость объектов основных средств, полученных по договорам мены, включаются расходы по доставке, оплата консультационных, информационных услуг, вознаграждения посредникам и другие фактические затраты, связанные с получением основного средства.

Неучтенные объекты основных средств, обнаруженные при инвентаризации, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации. Излишки основных средств отражаются по дебету счета 01 в корреспонденции со счетом 91 "Прочие доходы и расходы".

При переходе арендованного предприятия после выкупа в собственность арендатора объекты основных средств принимаются к учету по стоимости, определенной в соответствии с передаточным актом и договором аренды.

Первоначальная стоимость основных средств не изменяется, кроме случаев, установленных законодательством.

Изменение первоначальной стоимости объектов основных средств допускается в следующих случаях:

- достройка, дооборудование;

- модернизация;

- реконструкция;

- частичная ликвидация;

- переоценка. [3]

С течением времени первоначальная стоимость основных средств отклоняется от стоимости аналогичных основных средств, приобретаемых или производимых в современных условиях. Для устранения этого отклонения коммерческая организация не чаще одного раза в год (на начало отчетного финансового года) может осуществлять переоценку основных средств и определять восстановительную стоимость.

При принятии решения о переоценке основных средств следует иметь в виду, что в последующем они должны переоцениваться регулярно.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях (при современных ценах, современной технике и т. д.).

Переоценка осуществляется организацией самостоятельно по группам однородных объектов основных средств путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам или путем привлечения экспертов.

Одновременно с переоценкой первоначальной стоимости основного средства должна производиться переоценка накопленной амортизации в той же пропорции.

То есть при увеличении стоимости основного средства на 20 % на столько же должна быть увеличена накопленная амортизация по этому основному средству. Степень же изношенности основного средства остается неизменной.[10]

Остаточная стоимость- это стоимость ,по которой объект отражается в бухгалтерском балансе. Она исчисляется путем вычитания из первоначальной стоимости объекта суммы его износа за период эксплуатации.[5]

**1.2 Первичная документация по учету основных средств**

Для целей бухгалтерского учета организация должна использовать при документировании операций с основными средствами формы первичной документации, утвержденные Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 N 7. В соответствии с данным постановлением организации обязаны применять следующие первичные учетные документы для оформления операций по движению основных средств:

1.акт (накладная) приемки – для передачи основных средств по форме №ОС–1 для оформления поступления, выбытия и внутреннего перемещения основных средств;

2.акт приемки–сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов по форме № ОС–3 для оформления операций по передаче в ремонт и приемке из ремонта основных средств;

3.акт на списание основных средств по форме № ОС–4 для оформления операций по ликвидации основных средcтв (кроме автотранспорта);

4.акт на списание автотранспортных средств по форме № ОС–4а для оформления операций по ликвидации автотранспорта;

5.инвентарная карточка учета основных средств по форме № ОС–6 для аналитического учета основных средств;

6.акт о приемке оборудования по форме № ОС–14 для оформления принятого на учет оборудования, предназначенного для капитального строительства;

7.акт приемки – передачи оборудования в монтаж по форме № ОС–15 для оформления операций по сдаче оборудования, требующего монтажа, строительным организациям;

8.акт о выявленных дефектах оборудования по форме № ОС–16 для оформления приемки оборудования, по которому необходимо составлять рекламацию поставщику [4].

**2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

* 1. **Учет поступления и выбытия основных средств**

Основные средства могут поступить на предприятие одним из следующих способов:

1. Путем приобретения за плату или в обмен на другое имущество;

2. Могут быть сооружены и изготовлены;

3. Могут быть внесены учредителями как вклад в уставный капитал;

4.Путем безвозмездного получения;

5.Путем получения от других подразделений своего предприятия

6.В других случаях. [2]

Большую часть основных средств организация приобретает за деньги у поставщиков на основании договоров купли-продажи или договоров поставки.

Источником для приобретения, сооружения, изготовления объектов основных средств являются капитальные вложения. Капитальные вложения - это совокупность затрат на осуществление долгосрочных инвестиций организации, связанных с приобретением, сооружением, реконструкцией и модернизаций основных средств.

Вся информация о поступлении основных средств в организацию сначала отражается на счете 08, к которому могут быть открыты следующие 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 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ".

Счет 08 - активный, сальдо дебетовое, показывает величину вложений в незавершенное строительство, незаконченные операции по приобретению основных средств и других внеоборотных активов.

По дебету счета 08 отражают сумму фактических затрат на приобретение основных средств, строительство (создание), включаемых в первоначальную стоимость.

Сформированную первоначальную стоимость объектов основных средств, оформленных в установленном порядке, списывают с кредита счета 08 в дебет счета 01.

При этом делается запись:

Д-т 01 К-т 08-3 (08-4) - отражена постановка на учет основного средства по первоначальной стоимости.

При приобретении объектов основных средств, не требующих монтажа, в учете делают следующие записи:

Д-т 08-4 К-т 60 - отражается покупная стоимость основного средства без НДС;

Д-т 19-1 К-т 60 - отражается сумма "входного" НДС согласно счету-фактуре поставщика.

В соответствии со ст. 169 НК РФ счет-фактура - это документ, который служит основанием для принятия предъявленных сумм НДС к вычету.

По дебету счета 08, субсчет "Приобретение объектов основных средств", отражаются также иные затраты, связанные с покупкой основного средства: на его доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно к использованию, на оплату консультационных, информационных услуг, погрузочно-разгрузочных работ и др.[15]

Выбытие основных средств

Выбытие основных средств имеет место в следующих случаях:

- продажи;

- списания или ликвидации;

- передачи в виде вклада в уставный капитал других организаций;

- безвозмездной передачи;

- по другим причинам.[2]

Для целей бухгалтерского учета доходы и расходы по операциям выбытия основных средств отражаются в составе прочих доходов и расходов в том отчетном периоде, в котором они имели место . [2]

Согласно Плану счетов прочие доходы и расходы отражаются с использованием счета 91 "Прочие доходы и расходы".[1]

При любом способе выбытия основных средств сначала делают записи по списанию стоимости объекта с учета. При этом бухгалтер оформляет акт приема-передачи объекта основных средств по форме N ОС-1 (N N ОС-1а, ОС-1б). На основании данных акта делаются соответствующие записи в инвентарной карточке форм N N ОС-6, ОС-6а, ОС-6б. При списании объектов основных средств из-за их непригодности к дальнейшему использованию оформляют акт о списании объекта основных средств, используя формы N N ОС-4, ОС-4а, ОС-4б.

Для обобщения информации о выбывающем объекте основных средств к счету 01 открывается специальный субсчет "Выбытие основных средств", в дебет которого списывают первоначальную стоимость выбывающего объекта в корреспонденции со счетом 01, субсчет "Собственные основные средства". Накопленная к моменту выбытия амортизация списывается в дебет счета 02 "Амортизация основных средств" в корреспонденции со счетом 01, субсчет "Выбытие основных средств". [10]

А) Аналитический учет

Учет основных средств организуется централизованно в бухгалтерии предприятия по классификационным группам в разрезе инвентарных объектов. Под инвентарным объектом понимается законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями, относящимся к данному объекту. Инвентарный номер является единицей учета основных средств. Обязательные реквизиты инвентарных карточек - наименование объекта, его инвентарный номер, завод-изготовитель, номер акта и дата приема, первоначальная стоимость, источник приобретения, краткая характеристика и др.

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту присваивается инвентарный номер при принятии его к учету, который наносится на объект, и сохраняется на весь период нахождения объекта на данном предприятии. В случае выбытия объекта его инвентарный номер не присваивается вновь поступившим объектам.

Аналитический учет основных средств ведется в бухгалтерии на карточках инвентарного учета основных средств ( ОС-6). Они открываются в бухгалтерии на основании формы ОС-1 на каждый объект. Акт составляется на каждый объект, к нему прилагается техническая документация на данный объект, которая после открытия бухгалтерией инвентарной карточки передается в соответствующий отдел, цех предприятия по месту эксплуатации. Форма ОС-1 составляется двумя сторонами - принимающей объект и передающей, с указанием времени вступления в эксплуатацию, даты изготовления, первоначальной стоимости и суммы износа в части полного восстановления. Бухгалтерия оформляет его бухгалтерской записью, т. е. Указывает корреспонденцию счетов на первоначальную стоимость и на сумму износа.

Учет основных средств организуют так, чтобы можно было установить их наличие по каждой классификационной группе и отдельно по каждому объекту, местам нахождения и источникам их приобретения.

Это обеспечивается аналитическим учетом основных средств на карточках, открываемых для каждого инвентарного объекта, и синтетическим учетом в целом по счету 01 "Основные средства".

В организациях, имеющих небольшое число объектов основных средств, разрешается вести учет в инвентарной книге с указанием необходимых сведений об объекте. За каждым объектом закрепляется ответственное лицо.

Инвентарные карточки и инвентарные книги заполняются на основе первичных документов, технических паспортов. Затем инвентарные карточки регистрируются в специальных описях, записи в которые производятся по классификационным группам основных средств. В описи для каждого вида основных средств отведен раздел, определенный серией инвентарных номеров. Зарегистрированные в описи карточки помещают в картотеку основных средств, где их группируют по отраслевым классификационным группам, а внутри групп - по местам нахождения, эксплуатации и видам. Карточки недействующих основных средств группируют отдельно.

Выбытие основных средств оформляют актом и отражают в инвентарной карточке, а затем ее изымают из картотеки.

Инвентарные карточки на поступившие, выбывшие и перемещенные внутри предприятия основные средства после соответствующих записей до конца месяца не раскладывают, а хранят отдельно. Это необходимо для того, чтобы на основе этих карточек можно было составить расчеты амортизации. По окончании месяца карточки с записями за данный месяц группируют по классификационным видам. Обороты по поступлению и выбытию по каждому виду суммируются и записываются в карточку учета движения основных средств.

Карточки открывают в начале января на текущий год. Сначала в них указывают их наличие на 1 января. Затем ежемесячно после записи оборотов за месяц определяют и записывают наличие основных средств на первое число следующего месяца. По данным карточек составляют оборотную ведомость движения основных средств, итоги которой сверяют с итогами Главной книги и на их основании составляют отчетность о наличии и движении основных средств.

Передачу основных средств другим предприятиям оформляют формой ОС-1. На ее основании осуществляют запись о выбытии в инвентарной карточке переданного объекта и отметку в описи инвентарных карт.

В случае получения объекта от других подразделений своего предприятия карточка инвентарного учета перемещается в картотеке в ячейку, где размещены карточки цеха-получателя.[6]

Причинами выбытия основных средств могут быть: ликвидация инвентарного объекта полностью при разборке или демонтаже в силу ветхости и износа, а также уничтожения при стихийных бедствиях; ликвидация части инвентарного объекта в связи с модернизацией; передача другим предприятиям; недостача основных средств.

Ликвидацию объектов (слом, разборку, демонтаж) постоянно действующая комиссия оформляет актом о ликвидации. На основании акта, утвержденного руководителем предприятия, бухгалтерия отмечает в инвентарной карточке и в описи инвентарных карточек дату выбытия объекта и номер акта о его ликвидации. Затраты по ликвидации объекта (разборка, снос, перевозка) также указываются в акте. Бухгалтерия обрабатывает этот акт с выявлением результатов от ликвидации объекта.

Операции по списанию всех основных средств, кроме автотранспортных, оформляют актом на списание основных средств (форма ОС-4), а списание грузового или легкового автомобиля, прицепа или полуприцепа – актом на списание автотранспортных средств (форма ОС-4а)**.**

В актах на списание указывают техническое состояние и причину списания объекта, первоначальную стоимость, сумму амортизации, затраты на списание, стоимость материальных ценностей (запасных частей и т.п.), полученных от ликвидации объекта, результат от списания.

Бухгалтерия заполняет карточку движения основных средств по их видам и группам на основе инвентарных карточек на поступившие и выбывшие объекты.[12]

Б) Синтетический учет

Синтетический учёт наличия и движения основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности, осуществляется на следующих счетах:

01 «Основные средства» (активный);

02 «Амортизация основных средств» (пассивный);

91 «Прочие доходы и расходы» (активно-пассивный).

Счёт 01 «Основные средства» предназначен для получения информации о наличии и движении основных фондов организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации или сданных в текущую аренду.

Поступили на предприятие основные средства Д 08 К 60 (70, 76)

Принимаются к учету основные средства Д 01 К 08

Оприходование основных средств, внесённых учредителями в счёт их вкладов в уставной капитал отражается следующим образом:

Дебет счёта 75 «Расчёты с учредителями»

Кредит счёта 80 «Уставной капитал».

Стоимость основных средств, поступивших в качестве вклада в уставной капитал, оформляют бухгалтерскими записями:

Дебет счёта 08 «Вложение во внеоборотные активы»

Кредит счёта 75 «Расчёты с учредителями»

Основные средства, приобретённые за плату у других организаций и лиц, а также созданные в самой организации, отражают:

Дебет счёта 01 «Основные средства»

Кредит счёта 08 «Вложение в нематериальные активы»

Основные средства, поступившие от других организаций и лиц безвозмездно, а также в качестве субсидий правительственного органа в соответствии с новым Планом счетов приходуют по:

Дебет счётов 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит счёта 98 «Доходы будущих периодов»

(субсчёт 98-2 «Безвозмездные поступления»)

при этом стоимость безвозмездно принятых основных средств можно отражать на финансовых результатах двумя способами:

- в момент принятия основных средств к учёту в первоначальной стоимости;

- по мере начисления амортизации по принятым основным средствам. Следовательно, по безвозмездно принятым основным средствам составляются следующие бухгалтерские записи:

На первоначальную стоимость

Дебет счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит счёта 98 «Доходы будущих периодов»

Дебет счёта 01 «Основные средства»

Кредит счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Ежемесячно на сумму амортизации

Дебет счетов учёта затрат (25, 26)

Кредит счёта 02 «Амортизация основных средств»

Дебет счёта «Доходы будущих периодов»

Кредит счёта 91 «Прочие доходы и расходы»

При выбытии основных средств вследствие продажи, по причине ветхости, морального износа, безвозмездной передачи остаточная стоимость объекта списывается со счёта 01 «Основные средства» в дебет счёта 91 «Прочие доходы и расходы». Кроме того, по дебету счёта 91 отражают все расходы, связанные с выбытием основных средств, а по кредиту – все поступления, связанные с выбытием основных средств (выручка от продажи объектов, стоимость материалов, лома, утиля, полученных при ликвидации объекта).

Таким образом, на счёте 91 «Прочие доходы и расходы» формируется финансовый результат от выбытия основных средств. По окончанию отчётного периода определяют разность между дебетовыми и кредитовыми оборота и по каждому субсчёту счёта 91 и списывают её на счёт 99 «Прибыли и убытки». Превышение дебетового оборота над кредитовым отражают по дебету счёта 99 и кредиту счёта 91, а превышение кредитового оборота над дебетовым – по дебету счёта 91 и кредиту счёта 99.

При выбытии основных фондов накопленная амортизация по объекту списывается в уменьшение его первоначальной стоимости. При этом дебетуют счёт 02 «Амортизация основных средств» и кредитуют счёт 01 «основные средства».

На сумму амортизации объекта

Дебет счёта 02 «Амортизация основных средств»

Кредит счёта 01 «Основные средства»

На остаточную стоимость объекта

Дебет счёта 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счёта 01 «Основные средства»

На стоимость полученных от списания объектов материалов

Дебет счёта 10 «Материалы»

Кредит счёта 91 «Прочие доходы и расходы»

Неучтённые объекты основных средств, выявленные при инвентаризации, приходуются по рыночной стоимости бухгалтерской записью:

Дебет счёта 01 «Основные средства»

Кредит счёта 91 «Прочие доходы и расходы»

Внутреннее перемещение основных средств отражается только в аналитическом учете, делать записи об этом перемещении в синтетическом учете нет необходимости.

**2.2 Инвентаризация основных средств**

Инвентаризация – это приём ревизии, используемый для проверки соответствия фактического наличия средств в натуре данным бухгалтерского учёта, а также для выяснения сохранности собственности в организации. При этом фактическое наличие ценностей записывается в инвентаризационные описи, на основании которых и данных бухгалтерского учёта составляются сличительные ведомости, где выводятся недостачи и излишки ценностей. В процессе инвентаризации проверяется также реальность числящихся на балансе объектов основных средств. [13]

Инвентаризация основных средств является обязательной в следующих случаях:

- при смене материально ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;

- при выдаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

-перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). [3]

Инвентаризация основных средств проводится не менее одного раза в год и не ранее 1 октября отчётного года. Здания сооружения и другие неподвижные объекты разрешено инвентаризировать не реже одного раза в год, библиотечные фонды – не менее одного раза в 5 лет по состоянию на 1 декабря. Животных должны инвентаризировать ежеквартально.

Количество и сроки инвентаризации определяются в организации руководителем , кроме случаев, когда её проведение является обязательным и фиксируется в учётной политике.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя создаётся комиссия , в состав которой включают главных специалистов, бухгалтера и других, но не менее 3 человек. Инвентаризацию проводят в присутствии материально ответственного лица. За правильность и своевременность проведения инвентаризации несут ответственность руководитель организации и главный бухгалтер.

Перед проведением инвентаризации уточняется и правильность оформления первичной учетной документации по наличию и движению основных средств (инвентарные карточки или книги, технические паспорта, акты приема-передачи и т. п.).

Материально ответственные лица в письменной форме должны подтвердить, что все приходные и расходные документы на основные средства сданы в бухгалтерию. Принятые объекты оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Такой подход в дальнейшем позволит избежать возможных конфликтов между членами инвентаризационной комиссии и лицами с материальной ответственностью. [5]

Фактическое наличие и техническое состояние объектов устанавливаются членами инвентаризационной комиссии совместно с материально ответственными лицами путем непосредственного осмотра по месту нахождения.

Инвентаризационная комиссия до начала инвентаризации проверяет наличие и состояние:

- инвентарных карточек (книг), описей и других регистров аналитического учёта;

- технических паспортов или другой технической документации;

- документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение.

Члены комиссии в присутствии должностных и материально ответственных лиц осматривают объекты основных средств и фиксируют в инвентарных описях их фактическое наличие по наименованиям, назначению и инвентарным номерам, а также основные технические или эксплуатационные показатели.

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации.

При выявлении объектов, не принятых на учёт, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учёта отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Оценка выявленных инвентаризацией неучтённых объектов должна быть произведена с учётом рыночных цен, а износ определён по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

Если в ходе инвентаризации выявлены не отражённые в учёте капитальные работы, увеличивающие балансовую стоимость основных средств, или обнаружена частичная ликвидация объектов, уменьшающая их инвентарную стоимость, комиссия должна составить отдельный акт. Комиссия должна установить причины, по которым конструктивные изменения объектов основных средств не получили своевременного отражения в учёте.

Основные средства, которые на момент инвентаризации находятся вне места нахождения организации (транспортные средства, отбывшие в дальние рейсы, оборудование на капитальном ремонте и т.п.), инвентаризируются до момента временного их выбытия.

На основные фонды, не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности.

Инвентаризационные описи представляются в бухгалтерию для внесения изменений и уточнения в инвентарные карточки, сводные ведомости и другие регистры по учёту основных средств. В итоге составляют общую по организации сличительную ведомость результатов инвентаризации, где указывают наименование объектов по местам нахождения или эксплуатации, перечень выявленных неучтённых или недостающих объектов, их стоимость. [4]

Если обнаружены излишки основных средств, то составляется проводка:

Дт счёта 01 «Основные средства»,

Кт счёта 91 « Прочие доходы и расходы»

Недостача или порча основных средств отражается по:

Дт счёта 94 « Недостачи и потери от порчи ценностей»,

Кт счёта 01 « Основные средства»

Одновременно списывается амортизация недостающего объекта основных средств:

Дт счёта 02,

Кт счёта 94

При невозможности отнесения недостающих основных средств на конкретных виновных лиц эти средства списываются по остаточной стоимости бухгалтерской проводкой:

Дт счёта 91,

Кт счёта 94

Заключение по результатам инвентаризации, предложения и решения инвентаризационной комиссии оформляются соответствующим протоколом, который должен быть утверждён руководителем организации.

На основные средства, используемые предприятием на условиях аренды, независимо от ее характера (краткосрочная или долгосрочная), составляется отдельная инвентаризационная опись в двух экземплярах. Один экземпляр остается у предприятия, а другой высылается в адрес собственника.[9]

**2.3 Переоценка основных средств**

Необходимость переоценки основных средств может быть продиктована:

- инфляционными процессами. Рост цен приводит к тому, что организациям необходимо уточнять оценку имеющихся у них активов, с тем, чтобы привести их стоимость в соответствие с действующими рыночными ценами;

- ситуацией, когда чистые активы организации к концу отчетного года оказываются меньше величины уставного капитала. Уточнив оценку активов (проведя дооценку), можно избежать ликвидации, которая в соответствии с п. 4 ст. 90, п. 4 ст. 99 ГК РФ грозит организации;

- необходимостью уменьшить величину налога на имущество.

С 1 января 1998 г. организации получили право переоценивать объект основных средств по восстановительной стоимости. Таким образом, процесс переоценки перестал диктоваться Правительством РФ; организации решают самостоятельно вопрос о проведении переоценки.

Правила проведения переоценки

Правило 1.

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год проводить переоценку основных средств.

Правило 2.

Переоценке подлежат группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости[2].

Правило 3.

Решение о проведении переоценки должно быть закреплено в учетной политике с указанием периодичности проведения [2].

Правило 4.

Для проведения переоценки необходимо сформировать пакет из следующих документов:

- приказа руководителя, в котором приведены перечень сотрудников, проводящих переоценку, и группы однородных объектов основных средств, подлежащих переоценке;

- перечня основных средств с указанием по каждому объекту наименования, даты покупки (постройки, создания, сооружения), даты принятия к бухгалтерскому учету; первоначальной стоимости на дату переоценки; основания для переоценки; документов, подтверждающих рыночную стоимость переоцениваемого объекта;

- акта для отражения результатов переоценки основных средств (в произвольной форме).

Правило 5.

Результаты проведенной переоценки не отражают в бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года; их отражают во входящем сальдо баланса на 1 января следующего года. Таким образом, переоценка проводится на 1 января текущего отчетного периода.

Правило 6.

Методы проведения переоценки определены в п. 43 Методических указаний, это метод индексации и метод прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам. Метод индексации основан на применении индексов-дефляторов, рассчитываемых Росстатом. Согласно Письму Минфина России от 31.07.2003 N 04-02-05/3/63 организация имеет право самостоятельно разработать индексы для переоценки или использовать индексы, разработанные НИИ статистики Росстата на коммерческой основе.

В настоящее время метод индексации не применяется.

Переоценка может быть произведена как специалистом-оценщиком, так и собственными работниками. Если организация решит самостоятельно производить переоценку, то нужно создать специальную комиссию. Проведя переоценку, комиссия составляет акт, где указываются ее результаты. К акту обязательно должен быть приложен документ, подтверждающий рыночную стоимость переоцениваемых объектов.

Правило 7.

Отражение в учете результатов переоценки зависит от того, в который раз переоценивается основное средство.

Если переоценка производится впервые:

- то сумма уценки основного средства относится на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток);

- то сумма дооценки основного средства относится на добавочный капитал.

При последующей переоценке:

- сумма уценки основного средства относится на уменьшение добавочного капитала, который был сформирован ранее за счет суммы дооценки этого объекта. Если средств добавочного капитала не хватает, то оставшаяся часть уценки относится на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток);

- сумма дооценки основного средства (если в прошлые периоды оно было уценено) относится на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) в размере прошлой уценки. Разница между величиной дооценки и величиной уценки в прошлые периоды относится на добавочный капитал.

Следует отметить, что в случае выбытия объекта основных средств сумма его дооценки должна быть перенесена с добавочного капитала на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток). [3]

Рассмотрим порядок отражения в учете уценки и дооценки основных средств.

Отражение в учете уценки основных средств

Ситуация 1: основные средства переоцениваются впервые:

Д-т 84 К-т 01 - отражена сумма уценки основного средства.

Затем необходимо скорректировать сумму амортизации объекта, накопленную к моменту его переоценки. Для этого рассчитывают специальный коэффициент (К):

К = ВС : ПС,

где ВС - восстановительная стоимость объекта основных средств;

ПС - первоначальная стоимость объекта основных средств до переоценки.

Сумма скорректированной амортизации (Акор.) будет равна произведению суммы амортизации до переоценки и специального коэффициента:

Акор. = А x К;

Д-т 02 К-т 84 - отражена сумма корректировки амортизации (уценки).

Ситуация 2: основные средства переоценивались ранее.

Если в прошлом основное средство было дооценено, то уценка отражается следующим образом:

- сумма уценки, равная прошлой дооценке, относится на добавочный капитал:

Д-т 83-1 К-т 01 - отражена уценка основного средства, равная сумме прошлой дооценки;

Д-т 02 К-т 83 - отражена корректировка амортизации (точно так же, как и при дооценке);

- превышение уценки над суммой прошлой дооценки относится на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток):

Д-т 84 К-т 01 - отражена разница между величиной уценки и суммой прошлой дооценки;

Д-т 02 К-т 84 - отражена корректировка амортизации (точно так же, как и при дооценке).

Если в прошлом основное средство уценивалось, то в этом случае сумма уценки в учете отражена так, как если бы переоценка проводилась в первый раз (то есть с отнесением суммы уценки на нераспределенную прибыль).

Отражение в учете дооценки основных средств

Ситуация 1: основные средства переоцениваются впервые.

Если основные средства дооцениваются впервые, то в этом случае дооценка относится на добавочный капитал:

Д-т 01 К-т 83-1 - отражена сумма дооценки основного средства;

Д-т 83-1 К-т 02 - отражена сумма дооценки амортизации основного средства.

Определение суммы дооценки амортизации производится также расчетным путем (с помощью коэффициента).

Ситуация 2: основное средство переоценивалось ранее.

Если основное средство в прошлом было уценено, то сумма дооценки отражается следующим образом:

- дооценка, равная сумме прошлой уценки, относится на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток):

Д-т 01 К-т 84 - отражена дооценка, равная сумме прошлой уценки;

Д-т 84 К-т 02 - отражена корректировка амортизации (равная корректировке при уценке);

- превышение дооценки над уценкой относится на добавочный капитал:

Д-т 01 К-т 83-1 - отражено превышение дооценки над уценкой;

Д-т 83-1 К-т 02 - отражена корректировка амортизации.[8]

**3. АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

**3.1 Амортизация и амортизационные отчисления**

Основные средства в процессе их использования постепенно изнашиваются, и по мере износа (амортизации) они «передают» свою стоимость на готовую продукцию и оказанные услуги.

Амортизация дает возможность переносить стоимость основных средств по частям на себестоимость продукции и оказанных услуг.

В бухгалтерском учете используются два понятия – амортизация и амортизационные отчисления.

Амортизацию можно определить как процесс удешевления основных средств вследствие их использования или устаревания. Накопленная амортизация отражается на балансовом счете 02 «Амортизация основных средств».

Аамортизационные отчисления – это расходы организации, связанные с амортизацией. В бухгалтерском учете амортизационные отчисления отражаются как оборот с дебета счета 02, в кредит счетов учета затрат на производство (20, 25 и др.)

Понятие амортизация тесно связано с понятием остаточнаястоимость, которая определяется как начальная стоимость основного средства за вычетом суммы накопленной амортизации. Это можно выразить следующей формулой:

ОС = НС – НА

Остаточная стоимость, определенная по данной формуле, называется исторической стоимостью основного средства. Историческая стоимость определяется по фактическим затратам, связанным с приобретением, а также с последующими модернизациями и реконструкциями основного средства за вычетом накопленной амортизации.

Из приведенной формулы можно получить другую формулу:

НА = НС – ОС

При расчете накопленной амортизации основного средства бухгалтерия организации может действовать в соответствии с последней формулой. При этом получится следующий алгоритм начисления амортизации.

В конце каждого месяца бухгалтерия переоценивает основные средства, определяя их остаточную стоимость, и по последней формуле вычисляет новую сумму накопленной амортизации.

При этом предварительно выбирается один из двух вариантов, по которому остаточной стоимости будет соответствовать определение ликвидационная или восстановительная стоимость.

Ликвидационная стоимость – это цена, по которой основное средство можно продать.

Восстановительная стоимость – это цена, по которой можно купить аналогичное основное средство с аналогичной степенью изношенности.

При определении остаточной стоимости с использованием этих вариантов получаются два разных результата расчета амортизации, поскольку восстановительная остаточная стоимость основного средства превышает его ликвидационную стоимость.

Вариант расчета амортизации путем определения ликвидационной стоимости может дать парадоксальный результат, поскольку в некоторых ситуациях ликвидационная стоимость основного средства может быть в разы меньше его начальной стоимости. Например, предприятие, выпускающее уникальную продукцию, заказало и купило уникальное оборудование, потребовавшее сложного монтажа. Если же внезапно будет принято решение о ликвидации данного бизнеса, то это уникальное оборудование можно продать только по цене металлолома, причем из этой цены придется вычесть затраты на демонтаж этого оборудования.[10]

###### 3.2 Общие правила амортизации

Определение как восстановительной, так и ликвидационной стоимости – процедура трудоемкая и дорогостоящая. Поэтому в бухгалтерской практике остаточная стоимость основных средств оценивается по исторической стоимости. Именно такой вариант принят как основной в российских стандартах бухгалтерского учета. Если организация выберет разумные правила амортизации основных средств и ежегодно будет проводить переоценку, то оценка стоимости основных средств будет корректироваться в сторону восстановительной стоимости.

Следует отметить, что амортизации подлежат не любые основные средства. В частности, амортизация не начисляется на «вечные ценности»: земельные участки, объекты природопользования, музейные предметы.

Объекты основных средств стоимостью до 20 000 руб. включительно также не амортизируются. Они списываются на затраты по основной деятельности сразу при передаче их в эксплуатацию.

Организация имеет право уменьшить указанный предел (20 000 руб.), что следует указать в учетной политике.

При принятии объекта к бухгалтерскому учету следует установить срок его полезного использования и определить способ начисления амортизации:

• линейный;

• уменьшаемого остатка;

• по сумме чисел лет срока полезного использования;

• пропорционально объему продукции (работ).

Один из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств применяется в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в группу.

Способ начисления амортизации определяется не индивидуально, а для группы однородных объектов. Однажды выбранный способ должен применяться на протяжении всего срока службы объекта. Хотя правила бухгалтерского учета позволяют использовать разные способы начисления амортизации для разных групп объектов, на практике в организации обычно используется один способ для всех объектов основных средств.

Амортизация начисляется ежемесячно, начиная с 1‑го числа месяца, следующего за месяцем, в котором объект был введен в эксплуатацию. Начисление амортизации прекращается с 1 – го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества.

Начисление амортизации может периодически приостанавливаться, при этом срок полезного использования будет соответственно продлеваться. Это возможно в случаях перевода основного средства на консервацию на период более трех месяцев, а также при восстановлении объекта длительностью более года.[7]

###### 3.3 Срок полезного использования

Сроком полезного использования является период, в течение которого объект основных средств служит для выполнения целей деятельности организации. Срок полезного использования определяется организацией самостоятельно. В дальнейшем организация имеет право увеличить срок полезного использования объекта по результатам реконструкций и модернизаций.

Срок полезного использования основных средств влияет на общую сумму налога на имущество, который рассчитывается прямо пропорционально остаточной стоимости основных средств. Поэтому, чтобы минимизировать платежи по указанному налогу, организация должна:

• установить как можно меньший срок полезного использования имущества;

• увеличивать срок использования, а также уменьшить предельную стоимость амортизируемых основных средств (20 000 руб.), что предусмотрено законодательством.

Однако организация не вправе определить срок полезного использования произвольно – этот срок должен быть обоснован. Чтобы исключить возможные претензии со стороны ФНС России, организации следует руководствоваться Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, которая предназначена для налогового учета, но допускается ее использование в целях бухгалтерского учета.

В соответствии с упомянутой классификацией амортизируемые основные средства объединяются в следующие группы:

• первая – имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;

• вторая – имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;

• третья – имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;

• четвертая – имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;

• пятая – имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;

• шестая – имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно;

• седьмая – имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно;

• восьмая – имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно;

• девятая – имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно;

• десятая – имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

В указанной классификации по каждой группе подробно перечислены виды основных средств, которые включаются в ее состав.

Конкретный срок использования объектов основных средств организация выбирает самостоятельно в пределах, установленных для заданной амортизационной группы.

Чтобы минимизировать общую сумму платежей по налогу на имущество, для каждой группы следует выбрать минимальный установленный срок полезного использования.[12]

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

#### 3.4 Способы начисления амортизации

Организация может начислять амортизацию по времени использования, для чего предназначены три способа начисления амортизации, а также по интенсивности использования основного средства – способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Во всех трех способах повременного начисления амортизации предусматривается, что в течение каждого календарного года амортизация начисляется ежемесячно равными долями (т. е. в размере 1/12 годовой суммы). Но если при использовании первого способа считается, что годовая сумма неизменна, то при применении двух других способов она меняется: в последующие годы уменьшается.

При сезонном характере работы организации годовая сумма амортизации распределяется только по тем месяцам, когда основное средство реально используется.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

• при использовании линейного способа – исходя из первоначальной стоимости (с учетом переоценок) и нормы амортизации, начисленной исходя из срока полезного использования объекта;

Агод. = ПС x Nа,

где ПС - первоначальная (восстановительная) стоимость объекта основных средств;

Nа - норма амортизации, рассчитанная исходя из срока полезного использования объекта основных средств.

Пример. Исходные данные: 15 апреля 2009 г. ООО "X" приобрело партию станков для производства продукции на сумму 300 000 руб. без НДС.

16 апреля 2009 г. станки были поставлены на бухгалтерский и налоговый учет и введены в эксплуатацию.

Согласно учетной политике для целей налогообложения амортизация начисляется линейным способом.

Справочные данные: в соответствии с Классификацией основных средств приобретенные объекты относятся к третьей амортизационной группе. Приказом руководителя был установлен срок полезного использования станков - 38 месяцев.

Решение:

май 2009 г.:

K = 1 : n x 100% = 1 : 38 мес. x 100% = 2,6%;

Амес. = 300 000 руб. x 2,6% = 7800 руб. и т.д. в течение всего срока полезного использования. [3]

• при использовании способа уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, начисленной с учетом срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией;

Агод. = ОС x Nа x Куск.,

где ОС - остаточная стоимость объекта основных средств;

Куск. - коэффициент ускорения.

• при использовании способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости (с учетом переоценок) и соотношения, в числителе которого – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

Агод. = ПС х ЧЛПспи : СЧЛспи,

где ЧЛспи - число лет срока полезного использования;

СЧЛспи - сумма чисел лет срока полезного использования.

Сравним повременные способы начисления амортизации на примере объекта основных средств с первоначальной стоимостью 100 000 руб. и сроком службы пять лет. Переоценки объекта не проводятся.

При использовании линейного способа начисления амортизации годовая норма амортизации составит 1/5 от начальной стоимости, т. е. 20 %. Ежегодное начисление амортизации на протяжении каждого года из пяти лет составит 20 000 руб.

До начала использования способа уменьшаемого остатка следует выбрать коэффициент ускорения. С точки зрения минимизации платежей по налогу на имущество наиболее выгоден максимальный коэффициент– 3.

При указанном значении коэффициента ускорения ежегодная норма амортизации 20 % увеличивается трехкратно и составляет 60 %. Но в отличие от линейного способа годовая сумма амортизации рассчитывается не от первоначальной, а от остаточной стоимости основного средства на начало года.

В первый год начисления амортизации остаточная стоимость на начало года совпадает с первоначальной стоимостью, поэтому годовая сумма амортизации составит 60 000 руб. (60 % от 100 000 руб.).

Далее остаточная стоимость составит:

– на начало второго года – 40000 руб. (100000 руб. – 60000 руб.), а годовая сумма амортизации – 24 000 руб. (60 % от 40 000 руб.);

– на начало третьего года – 16 000 руб. (40 000 руб. – 24 000 руб.), а годовая сумма амортизации – 9600 руб. (60 % от 16 000 руб.);

– на начало четвертого года – 6400 руб. (16 000 руб. – 9600 руб.), а годовая сумма амортизации – 3840 руб. (60 % от 6400 руб.);

– на начало пятого года – 2560 руб. (6400 руб. – 3840 руб.), а годовая сумма амортизации – 1536 руб. (60 % от 2560 руб.);

– на конец пятого года – 1024 руб. (2560 руб. – 1536 руб.). То есть по истечении назначенного срока полезного использования основного средства его стоимость не будет полностью погашена, а согласно правилам начисление амортизации должно быть продолжено.

При способе списания стоимостипосумме чисел лет срока полезногоиспользования годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе – количество лет, остающихся до конца срока службы.

Если установленный срок полезного использования объекта – пять лет, то сумма чисел лет срока его службы составляет 15 лет (1 + 2 + 3 + 4 + 5). В первый год эксплуатации указанного объекта должна быть начислена амортизация в размере 5/15 начальной стоимости, что составит 33 330 руб.; во второй год – 4/15 начальной стоимости, что составит 26 670 руб.; в третий год – 3/15, что составит 20 000 руб.; в четвертый год – 2/15, что составит 13 330 руб.; в пятый (последний) год – 1/15, что составит 6670 руб.

При использовании способа уменьшаемого остатка и способа списания по сумме чисел лет срока полезного использования с течением времени сумма амортизационных отчислений уменьшается. Это соответствует экономическому смыслу использования основного средства, поскольку обычно со временем оно устаревает и его полезность уменьшается.

Расчеты подтверждают, что для минимизации платежей по налогу на имущество способ уменьшаемого остатка является самым выгодным при любых сроках полезного использования объекта. По сравнению с линейным способом общая сумма начисленного налога будет меньше в 1,5 раза при длительных сроках использования объекта и почти в 3 раза при сроках менее пяти лет. Экономия на налоге на имущество достигается за счет максимального снижения остаточной стоимости основных средств в пределах возможностей, предоставляемых законодательством. Выбор параметров амортизации основных средств должен быть тщательно согласован со стратегическими планами организации. Следует учитывать, что однажды установленные в бухгалтерском учете параметры амортизации основного средства не подлежат изменению.

###### Начисление амортизации пропорционально интенсивности использования основных средств

Для некоторых видов объектов основных средств организация может выбрать способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Амортизационные отчисления рассчитываются пропорционально значению натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Амес. = ОВф x ПС : ОВп,

где ОВф - фактический объем выпуска готовой продукции в отчетном месяце;

ОВп - планируемый объем выпуска готовой продукции на весь период использования объекта основных средств.

Этот способ применяется к автотранспортным средствам, для которых показателем объема работ является пробег по автомобильному счетчику.

Например, если согласно техническим данным транспортное средство рассчитано на пробег 200 тыс. км, то на каждую тысячу километров пробега следует списывать 1/200 долю его первоначальной стоимости.

Однако использовать данный способ амортизации сложнее, чем повременные способы. По завершении каждого месяца требуется собирать показатели использования всех объектов основных средств, амортизация по которым начисляется данным способом. Поэтому на практике этот способ применяется редко.[10]

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Для осуществления своей производственно-хозяйственной деятельности предприятия должны иметь необходимые средства труда и материальные условия. Они являются важнейшим элементом производительных сил и определяют их развитие. В бухгалтерском учете средства труда выделены в отдельный объект учета, который называется основные средства.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою стоимость на создаваемую продукцию частями.

Основные средства играют огромную роль в процессе труда, в своей совокупности они образуют производственно-техническую базу и определяют производственную мощность предприятия. На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию; изнашиваются; подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические свойства; перемещаются внутри предприятия; выбывают с предприятия вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего использования.

В системе рыночных отношений задачами бухгалтерского учета являются правильное и своевременное отражение поступления, выбытия и перемещения основных средств, контроль за их наличием и сохранностью в местах эксплуатации; своевременное и точное исчисление износа основных средств и правильное его отражение в учете; определение затрат по ремонту и контроль за рациональным использованием средств, выделенных для этой цели; своевременное проведение переоценки.

**Список литературы**

1. План счетов по бухгалтерскому учёту. 2010.
2. Положение по бухгалтерскому учёту « Учёт основных средств ПБУ 6/01, утверждённое приказом Минфина РФ №26 от 30.03.01.

3. Агабекян О.В. , Макарова К.С. « Учёт и налогообложение основных средств»/Налоговый вестник .2007. 147с.

4. Анциферова И. В. «Бухгалтерский финансовый учёт» -М.: Перспектива, 2005. 289с.

5. Бычкова С. М., Бабмаева Д.Г. «Бухгалтерский финансовый учёт». Учебное пособие.- М.: Эксмо 2008. 528с.

6. Ерофеева В.А., Тимофеева О.В. Бухгалтерский учёт: конспект лекций.- М.: 2008. 189с.

7. Камарджданова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский финансовый учёт-3-е. изд. СПб.: Питер, 2008. 289с.

8. Камышанов П.И. Бухгалтерский финансовый учёт. Учебник 2-е изд. исп. и доп. – М.: ОМЕГА-Л 2005. 657с.

9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учёт: учебное пособие-5-е изд. перераб. и доп. –М.: ИНФРА-М, 20007.

10. Крюкова А.В. « Бухгалтерский учёт с нуля», ЭКСМО. Учебное пособие. 2010. 368с.

11. Сапожникова Н.Г. «Бухгалтерский учёт»: учебник 2-е изд. -М.: КНОРУС, 2008.

12. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учёт: учебно-практическое пособие .4-е изд. – М.: ОМЕГА - Л , 2008

13. Главбух « Практический журнал для бухгалтера» .4 выпуск, февраль 2010.

14. Главбух « Практический журнал для бухгалтера» апрель 2010.