Автономная некоммерческая организация

Международная Академия Предпринимательства (институт)

Курсовая работа

Бухгалтерский учёт в организациях оптовой торговли

Тема: Организация учёта основных средств

Выполнила: Шалина И.О.

Проверил:

Москва 2009г.

**Содержание**

1. Понятие, оценка и классификация основных средств
2. Учёт наличия и движения основных средств
3. Движение основных средств при лизинговых операциях
4. Учёт амортизации основных средств
5. Учёт ремонтов основных средств
6. Учёт ремонтов при подрядном способе производства работ
7. Учёт ремонтов при хозяйственном способе производства работ
8. Инвентаризация основных средств
9. Переоценка основных средств
10. Отражение основных средств в бухгалтерской отчётности

Список литературы

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

Основными нормативными документами, определяющими порядок учёта основных средств, являются:

* Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, утверждённое приказом Минфина РФ от 29 июля 1998г. №34н, с изменениями и дополнениями, декабря 1999г. №107н, от 24 марта 2000г. № 31н, от 18 сентября 2006г. №116н;
* Положение по бухгалтерскому учёту (Учёт основных средств ПБУ 6/01), утверждённое приказом Минфина РФ от 30 марта 2001г. №26н, с изменениями от 18 мая 2002г. №45н, от 12 декабря 2005г. №147н, от 18 сентября 2006г. № 116н, от 27 ноября 2006г. № 156н;
* Методические указания по бухгалтерскому учёту основных средств, утверждённые приказом Минфина Российской Федерации от 13 октября 2003г. №91н, с изменениями, внесёнными приказом Минфина Российской Федерации от 27 ноября 2006г. №156н;
* О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учёту, утверждённые приказом Минфина Российской Федерации от 24 марта 2000г. №31н;
* Приказ Минфина Российской Федерации от 22 июля 2003г. №67н (О формах бухгалтерской отчётности организации), с изменениями, внесёнными приказом Минфина Российской Федерации от 18 сентября 2006г. №116н;
* Перечень унифицированных форм первичной учётной документации по учёту основных средств, утверждён Постановлением Госкомстата Российской Федерации №7 от 21 января 2003г.

В соответствии с ПБУ 6/01 при принятии к бухгалтерскому учёту активов в качестве основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий:

А) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

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

в) организацией не предлагается последующая перепродажа данных активов;

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

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

Аналитический учёт основных средств по местам эксплуатации и использования организуется по инвентарным объектам. Инвентарным объектам основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, или отдельной, конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определённых самостоятельных функций, или же обособленный комплекс сочленённых по конструкции предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определённой работы. В качестве самостоятельного инвентарного объекта учитываются части, сроки полезного использования которых существенно отличаются.

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких предприятий, отражается каждым предприятием в составе основных средств соразмерно доле в общей собственности. Каждому инвентарному объекту присваивается инвентарный номер, который сохраняется за ним в течение всего срока службы.

Построение аналитического учёта должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчётности (по видам, местам нахождения и т.д.).

Аналитический учёт основных средств ведётся в инвентарных карточках учёта основных средств (форма №ОС-6) или в инвентарных (форма №ОС-6б) книгах. Заполняются инвентарные карточки (инвентарная книга) на основании акта (накладной) приёма-передачи основных средств, технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, перемещение и списание объектов основных средств.

К основным средствам относятся:

* Здания, сооружения;
* Измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника;
* Рабочий, продуктивный и племенной скот;
* Инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
* Транспортные средства;
* Рабочие и силовые машины и оборудование;
* Многолетние насаждения.

|  |  |
| --- | --- |
| Источник поступления основных средств | Первоначальная стоимость |
| Приобретение за плату, сооружение и изготовление | Фактически произведённые расходы на приобретение, сооружение и изготовление, предусмотренные п.8 ПБУ 6/01:1. Суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику
2. Расходы по доставке, монтажу, установке
3. Стоимость работ по договорам строительного подряда и иным договорам
4. Стоимость информационных и консультационных услуг, связанных с приобретением основных средств
5. Регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведённые в связи с приобретением прав на объект основных средств
6. Таможенные пошлины и иные платежи
7. Не возмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств
8. Вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретён объект основных средств
9. Иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств
 |
| Приобретение по договору мены | 1. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче предприятием. Стоимость ценностей переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно предприятие определяет стоимость аналогичных ценностей
2. Фактически производственные расходы, предусмотренные п.8 ПБУ 6/01
 |
| Вклад в уставный капитал | 1. Денежная оценка, согласованная с учредителями, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации
2. Фактически производственные расходы, предусмотренные п.8 ПБУ 6/01
 |
| Дарение (безвозмездно) | 1. Текущая рыночная стоимость на дату принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учёту. Такой датой является дата, на которую объект принимается в состав вложений во внеоборотные активы
2. Фактически производственные расходы, предусмотренные п.8 ПБУ 6/01
 |

В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоратильные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), доходные вложения организации в часть имущества, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и использование) с целью получения дохода.

В соответствии с действующим порядком основные средства отражаются в бухгалтерском учёте по первоначальной или восстановительной стоимости. Первоначальная стоимость определяется по-разному в зависимости от источников (каналов) поступления основных средств.

Приобретённые за плату объекты основных средств, бывшие в эксплуатации, принимаются к бухгалтерскому учёту по сумме фактических затрат по покупке и расходов по доставке, монтажу и др.- это первоначальная стоимость бывших в эксплуатации объектов основных средств.

Первоначальная стоимость приобретённого объекта основных средств слагается:

А) из суммы фактических затрат по приобретению объекта основных средств без налога на добавленную стоимость (НДС), если оно приобретено для производства продукции, не освобождённой от уплаты НДС;

Б) из суммы фактических затрат по приобретению объекта основных средств плюс налог на добавленную стоимость, если в соответствии со ст.170-172 Налогового кодекса НДС не возмещается и включается в первоначальную стоимость основных средств:

* При использовании основных средств при производстве и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению в соответствии с п.1-3 ст.149 НК РФ; при производстве для собственных нужд товаров (работ, услуг), которые освобождаются от налогообложения в соответствии с п. 2 и 3 ст. 149; при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг), местом реализации которых не признаётся территория Российской Федерации (п. 2ст. 170 НК РФ);
* При использовании основных средств для непроизводственных целей;
* При принятии основных средств к учёту организациями и индивидуальными предпринимателями, не являющимися налогоплательщиками либо освобождёнными от обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате налога в соответствии со ст.145 НК РФ. В случае приобретения основных средств для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не признаются реализацией в соответствии с п. 2ст. 146 НК РФ.

После ввода объектов в эксплуатацию сумма налога на добавленную стоимость, включённая в их первоначальную стоимость, списывается на себестоимость продукции (работ, услуг) через суммы амортизационных отчислений в установленном порядке.

В производственно-хозяйственной деятельности предприятия одно и то же оборудование может использоваться для производства продукции(работ, услуг) как освобождённой, так и не освобождённой от налога на добавленную стоимость. В этом случае налоговый вычет НДС по приобретённым основным средствам осуществляется в сумме, соответствующей объёму продукции (работ, услуг), облагаемой в общем объёме выручки от реализации продукции (работ, услуг) за отчётный период (ст. 170 НК РФ).

Сумма налога, соответствующая удельному весу выручки, полученной от производства и реализации товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению, относится на увеличение балансовой стоимости основных средств. В соответствии с п. 48 Методических рекомендаций по применению гл. 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ определение сумм НДС, подлежащих налоговому вычету и включению в первоначальную стоимость, производится в том налоговом периоде, в котором основные средства приняты на учёт.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учёту, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и ПБУ 6/01. Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях:

* Достройки;
* Дополнительного оборудования;
* Реконструкции;
* Частичной ликвидации;
* Переоценки.

Под модернизацией и реконструкцией принято понимать улучшение качественных характеристик основного средства: увеличение его мощности, срока службы и т.д. Для определения этих понятий для целей бухгалтерского учёта необходимо руководствоваться письмом Минфина СССР от 29 мая 1984г. № 80 «Об определении понятий нового строительства, расширения, реконструкции и технического перевооружения действующих предприятий» (в ред. Письмо Минфина СССР от 11 февраля 1986г. №30), письмом Госстроя РФ от 29 декабря 1993г. №12-349 «О порядке определения стоимости строительства и свободных (договорных) цен на строительную продукцию в условиях развития рыночных отношений».

Восстановительная стоимость - это затраты предприятия по воспроизводству объекта основных средств в конкретных экономических условиях. По восстановительной стоимости основные средства оцениваются в результате их переоценки. Согласно ПБУ 6/01, предприятие имеет право не чаще одного раза в год (на начало отчётного года) переоценивать группы объектов основных средств по восстановительной стоимости путём индексации или прямого пересчёта по документально подтверждённым рыночным ценам.

При принятии решения о переоценки по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учёте и отчётности, существенно не отличались от текущей (восстановительной) стоимости.

Результаты проведённой предприятием переоценки объектов основных средств по состоянию на первое число отчётного года до начало отчётного года подлежат отражению в бухгалтерском учёте – в январе отчётного года, в бухгалтерской отчётности – при оформлении данных на начало отчётного года.

Возникающие при переоценки разницы отражаются на счёте 83 «Добавочный капитал» организации, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

Оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путём пересчёта суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учёту. В случае если для пересчёта выраженной в иностранной валюте стоимость актива или обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то перерасчёт производится по такому курсу.

Под остаточной стоимостью основных средств понимается разница между первоначальной (восстановительной) стоимостью основных средств и суммой начисленной амортизации.

**2. Учёт наличия и движения основных средств**

Каждая операция движения основных средств должна быть оформлена на соответствующим первичным документом установленной формы, согласно Перечню унифицированных форм первичной учётной документации по учёту основных средств, утверждённому Постановлением Госкомстата Российской Федерации № 7 от 21 января 2003г.

Синтетический учёт основных средств организуется на активном, инвентарном счёте 01 »основные средства». На этом счёте отражаются основные средства, принадлежащие предприятию на правах собственности, находящиеся в эксплуатации, запасе, на консервации, аренде, доверительном управлении или сданные по договору текущей аренды.

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией на счёте 01 «Основные средства» в соответствующей долей.

Объект включается в состав основных средств по первоначальной стоимости в момент, когда готов к эксплуатации. При этом никаких дополнительных действий над ним производить не нужно, в связи с чем объект может находиться в запасе до того момента, когда возникнет необходимость использования его в производстве. Делаются бухгалтерские записи на счетах:

Д 01 «Основные средства»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы» - на величину первоначальной стоимости объекта основных средств.

Основные средства, внесённые учредителями в счёт их вкладов в уставный (складочный) капитал, отражаются в бухгалтерском учёте следующими бухгалтерскими записями на счетах:

Д 08 «Вложения во внеоборотные активы » субсчёт 08 – 4 «Приобретение объектов основных средств»

К 75 «Расчёты с учредителями» субсчёт 75 – 1 «Расчёты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

При вводе объекта основных средств в эксплуатацию делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 01 «Основные средства»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчёт 08 – 4 «Приобретение объектов основных средств».

Основанием для записи на счетах является акт приёма – передачи (форма № ОС - 1), оформленный надлежащим образом.

Поступление основных средств по рыночной стоимости по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения отражается предприятием записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 08 «Вложения во внеоборотные активы»

К 98 «Доходы будущих периодов» субсчёт 98 – 2 «Безвозмездные поступления».

При вводе объекта основных средств эксплуатацию делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 01 «Основные средства»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

По мере начисления амортизации делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д счетов учёта затрат (20, 26, 44 и др.)

К 02 «Амортизация основных средств»

Суммы, учтённые на счёте 98 «Доходы будущих периодов» субсчёте 98 – 2 «Безвозмездные поступления », списываются с этого счёта в кредит счёта 91 «Прочие доходы и расходы».

Д 98 «Доходы будущих периодов» субсчёт 98 – 2 «Безвозмездные поступления»

К 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91 – 1 «Прочие доходы».

В части затрат по доставке объекта, полученного безвозмездно или по договору, и иных затрат по доведению объекта до состояния, в котором он пригоден к использованию:

Д 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Д 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» субсчёт 19 – 1 «НДС при приобретении основных средств»

К 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

Включение в стоимость объектов дарения произведённых затрат отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 01 «Основные средства»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Согласно статье 575 ГК РФ, дарение в отношениях между коммерческими организациями не допускается, за исключением обычных подарков, стоимость которых не превышает пяти минимальных размеров оплаты труда. Заключённый договор дарения (на сумму более пяти минимальных размеров оплаты труда) между двумя коммерческими организациями является ничтожной сделкой. Это означает, что право собственности на переданное имущество к одариваемому не переходит. У него возникает обязательство это имущество вернуть. У дарителя сохраняется право собственности на передаваемое имущество и возникает право истребовать его у одариваемого.

Принятие на учёт обмениваемого имущества отражается бухгалтерскими записями на счетах:

Д 01 «Основные средства»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При вводе объектов в эксплуатацию после достройки, дооборудования, реконструкции на сумму указанных затрат увеличивается первоначальная стоимость и делаются бухгалтерские записи на счетах:

Д 01 «Основные средства»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

**3. Движение основных средств при лизинговых операциях**

В современной литературе встречаются разные определения лизинга. В переводе с английского, глагол «to lease», от которого образован термин, означает «арендовать». Имеется в виду предоставление или взятие во временное пользование (аренду) имущества.

Специалисты Всемирного банка дают следующее определение лизинговых отношений: «Лизинг – это контрактные взаимоотношения между двумя сторонами, которые позволяют одной стороне использовать имущество, являющееся собственностью другой стороны, в обмен на оговорённые периодические платежи. Получатель лизинга использует имущество и выплачивает лизинговые платежи лизингодателю. Юридические оформленный владелец имущества больше полагается на способность пользователя этого имущества получать от его использования достаточный поток наличности для того, чтобы осуществлять лизинговые платежи, а не кредитную историю, состав активов или капитальную базу получателя лизинга. Обеспеченный этой сделки – это само сдаваемое в лизинг имущество…» [ Белоус А.П. Лизинг в мировой экономике// МЭ и МО. 1998. № 12. С.111 –112].

Такая трактовка понятия лизинга отражает его экономическую сущность, которая заключается в приобретении стороной, владеющей передаваемым в аренду имуществом (лизингодатель), по просьбе стороны, получающей в пользование это имущество (лизингополучатель), у изготовителя (владельца) на условиях купли – продажи имущества и в получении его лизингополучателем от лизингодателя в исключительное использование на указанный в договоре срок с выплатой лизингополучателю арендных платежей. При этом арендуемое имущество остаётся собственностью лизингодателя, а лизингополучатель после окончания срока действия договора может либо прекратить договорные отношения, либо возобновить договор лизинга на льготных условиях, либо приобрести в собственность арендуемое ранее имущество.

По природе арендуемого объекта различают лизинг движимого и недвижимого имущества. К наиболее распространённым объектам лизинга движимого имущества относят производственное оборудование, транспортные средства, строительную технику, средства обработки информации, механизмы, приборы, разные проекты, компьютерные программы, ноу –хау.

Существуют следующие виды лизинга: лизинг с привлечением заёмных средств инвестора (предполагает участие нескольких компаний, представляющих финансирование); среди них такие, как «акционерный лизинг» - преимущественно для крупномасштабных объектов (самолёты, суда, буровые платформы и т.п.); «консорциональный лизинг» - участвуют несколько лизинговых компаний для обеспечения распределения рисков – преимущественно для дорогостоящего предмета лизинга; «возвратный лизинг» и «лизинг поставщику» - фактическое предоставление ссуды под залог предмета лизинга, находящегося в распоряжении получателя лизинга, в роли которого выступает лизингодатель, и т.д.; генеральный лизинг (может быть дополнен без заключения нового договора); открытый лизинг (предусматривает условия продления договора по истечении основного срока лизинга); сдвоенный лизинг (предусматривает сдачу в сублизинг конечному пользователю) и многие другие.

5 ноября 1998г. вступил в силу Федеральный закон «О финансовой аренде (лизинге)» от 29 октября 1998г. № 164 – Ф3, определяющий порядок организации лизинговой деятельности в Российской Федерации и регулирующий отношения между участниками лизинга. Изменения в данный закон внесены Федеральным законом от 29 января 2002г. № 10-Ф3, от 24 декабря 2002г. № 176-Ф3, от 23 декабря 2003г. № 186-Ф3, от 22 августа 2004г. № 122-Ф3. Порядок отражения в учёте операций, связанных с осуществлением договора лизинга, регулируется приказом Минфина РФ от 17 февраля 1997г. № 15 «Об отражении в бухгалтерском учёте операций по договору лизинга», письмом Минфина РФ от 5 мая 2003г. №16-00-14/150.

Под лизингом в России понимается совокупность экономических и правовых отношений, возникающих в связи с реализацией договора лизинга, в том числе приобретением предмета лизинга.

Договор лизинга – договор, в соответствии с которым арендодатель (далее - лизингодатель) обязуется приобрести в собственность указанное арендатором (далее - лизингополучатель) имущество у определённого им продавца и предоставить лизингополучателю это имущество за плату во временное владение и пользование. Договором лизинга может быть предусмотрено, что выбор продавца и приобретаемого имущества осуществляется лизингодателем.

Лизинговая деятельность – вид инвестиционный деятельности по приобретению имущества и передаче его в лизинг.

Предметом лизинга могут быть любые непотребляемые вещи, в том числе предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое движимое и недвижимое имущество, которое может использоваться для предпринимательской деятельности.

Предметом лизинга не могут быть земельные участки и другие природные объекты, а также имущество, которое федеральными законами запрещено для свободного обращения или для которого установлен особый порядок обращения.

Субъектами лизинга являются:

* Лизингодатель - физическое или юридическое лицо, которое за счёт привлечённых и (или) собственных средств приобретает в ходе реализации договора лизинга в собственность имущество и предоставляет его в качестве предмета лизинга лизингополучателю за определённую плату, на определённый срок и на определённых условиях во временное владение и в пользование с переходом или без перехода к лизингополучателю права собственности предмет лизинга.
* Лизингополучатель – физическое или юридическое лицо, которое в соответствии с договором лизинга обязано принять предмет лизинга за определённую плату, на определённый срок и на определённых условиях во временное владение и в пользование в соответствии с договором лизинга.
* Продавец – физическое или юридическое лицо, которое в соответствии с договором купли-продажи с лизингодателем продаёт лизингодателю в обусловленный срок имущество, являющееся предметом лизинга. Продавец обязан передать предмет лизинга лизингодателю или лизингополучателю в соответствии с условиями договора купли-продажи. Продавец может одновременно выступать в качестве лизингополучателя в пределах одного лизингового правоотношения.

Основными формами лизинга являются внутренний лизинг и международный лизинг.

При осуществлении внутреннего лизинга лизингодатель и лизингополучатель являются резидентами Российской Федерации.

При осуществлении международного лизинга лизингодатель или лизингополучатель является нерезидентом Российской Федерации.

Предмет лизинга, переданный во временное владение и пользование лизингополучателю, является собственностью лизингодателя.

Права и обязанности сторон договора лизинга регулируются гражданским законодательством Российской Федерации, Федеральным законом РФ от 29.10.1998г. № 164-ФЗ (с изменениями и дополнениями) и договором лизинга.

Право владения и пользование предметом лизинга переходит к лизингополучателю в полном объёме, если договором лизинга не установлено иное.

Право лизингодателя на распоряжение предметом лизинга включает право изъять предмет лизинга из владения и пользования у лизингополучателя в случаях и в порядке, которые предусмотрены законодательством Российской Федерации и договором лизинга.

Договором лизинга независимо от срока заключается в письменной форме.

Договор лизинга может включать условия оказания дополнительных услуг и проведения дополнительных работ.

Дополнительные услуги (работы) – услуги (работы) любого рода, оказанные лизингодателем как до начала пользования, так и в процессе пользования предметом лизинга лизингополучателем и непосредственно связанные с реализацией договора лизинга.

Перечень, объём и стоимость дополнительных услуг (работ) определяются соглашением сторон.

На основании договора лизинга лизингодатель обязуется:

* Приобрести у определённого продавца в собственность определённое имущество для его передачи за определённую плату на определённый срок, на определённых условиях в качестве предмета лизинга лизингополучателю;
* Выполнить другие обязательства, вытекающие из содержания договора лизинга.

По договору лизинга лизингополучатель обязуется:

* Принять предмет лизинга в порядке, предусмотренном указанным договором лизинга;
* Выплатить лизингодателю лизинговые платежи в порядке и в сроки, которые предусмотрены договором лизинга;
* По окончании срока действия договора лизинга возвратить предмет лизинга, если иное не предусмотрено указанным договором лизинга, или приобрести предмет лизинга в собственность на основании договора купли-продажи;
* Выполнить другие обязательства, вытекающие из содержания договора лизинга.

В договоре лизинга могут быть оговорены обстоятельства, которые стороны считают бесспорным и очевидным нарушением обязательств и которые ведут к прекращению действия договора лизинга и изъятию предмета лизинга.

Договор лизинга может предусматривать право лизингополучателя продлить срок лизинга с сохранением или изменением условий договора лизинга.

В случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, права на имущество, которое передаётся в лизинг, и (или) договор лизинга, предметом которого является данное имущество, подлежат государственной регистрации.

Специальные требования, предъявляемые законодательством Российской Федерации к собственнику регистрируемого имущества (авиационной техники, морских и других судов, другого имущества), распространяются на лизингодателя или лизингополучателя по взаимному соглашению.

Предметы лизинга, подлежащие регистрации в государственных органах (транспортные средства, оборудование повышенной опасности и другие предметы лизинга), регистрируются по соглашению сторон на имя лизингодателя или лизингополучателя.

По соглашению сторон лизингодатель вправе поручить лизингополучателю регистрацию предмета лизинга на имя лизингодателя. При этом в регистрационных документах обязательно указываются сведения о собственнике и владельце (пользователе) имущества. В случае расторжения договора и изъятия лизингодателем предмета лизинга по заявлению последнего государственные органы, осуществившие регистрацию, обязаны аннулировать запись о владельце (пользователе).

Предмет лизинга может быть застрахован от рисков утраты (гибели), недостачи или повреждения с момента поставки имущества продавцом и до момента окончания срока действия договора лизинга, если иное не предусмотрено договором. Стороны, выступающие в качестве страхователя и выгодоприобретателя, а также период страхования предмета лизинга определяется договором лизинга.

Под лизинговыми платежами понимается общая сумма платежей по договору лизинга за весь срок действия договора лизинга, в которую входит возмещение затрат лизингодателя, связанных с приобретением и передачей предмета лизинга лизингополучателю, возмещение затрат, связанных с оказанием других предусмотренных договором лизинга услуг, а также доход лизингодателя. В общую сумму договора лизинга может включаться выкупная цена предмета лизинга, если договором лизинга предусмотрен переход права собственности на предмет лизинга к лизингополучателю.

Размер, способ осуществления и периодичность лизинговых платежей определяются договором лизинга.

Обязательства лизингополучателя по уплате лизинговых платежей наступают с момента начала использования лизингополучателем предмета лизинга, если иное не предусмотрено договором лизинга.

В целях налогообложения прибыли лизинговые платежи относятся в соответствии с законодательством о налогах и сборах к расходам, связанным с производством и (или) реализацией.

В случае неперечисления лизингополучателем лизинговых платежей более двух раз подряд по истечении установленного договором лизинга срока платежа их списание со счёта лизингополучателя осуществляется в бесспорном порядке путём направления лизингодателем в банк или иную кредитную организацию, в которых открыт счёт лизингополучателя, распоряжения на списание с его счёта денежных средств в пределах сумм просроченных лизинговых платежей. Бесспорное списание денежных средств не лишает лизингополучателя права на обращение в суд.

Лизингодатель вправе потребовать досрочного расторжения договора лизинга и возврата в разумный срок лизингополучателем имущества в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, Федеральным законом РФ от 29.10.1998г. № 164-ФЗ и договором лизинга.

Поскольку предмет лизинга, переданный во временное владение и пользование лизингополучателю, является собственностью лизингодателя, его стоимость отражается в балансе лизингодателя.

В этом случае все расходы, связанные с возрастом имущества, в том числе расходы на его демонтаж, страхование и транспортировку, несёт лизингополучатель.

Условия постановки лизингового имущества на баланс лизингодателя или лизингополучателя определяются по согласованию между сторонами договора лизинга.

Стороны договора лизинга имеют право по взаимному соглашению применять ускоренную амортизацию предмета лизинга.

Амортизационные отчисления производит сторона договора лизинга, на балансе которой находится предмет лизинга.

Рассмотрим организацию бухгалтерского учёта имущества, предназначенного для передачи по договору лизинга, у лизингодателя.

Лизингодатель приобретает имущество, предназначенное для передачи по договору лизинга.

На стоимость оприходованного оборудования, полученного поставщика, и НДС по нему делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 08 «Вложения во внеоборортные активы»

Д 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» субсчёт 19-1 «НДС при приобретении основных средств»

К 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

При передачи оборудования в аренду лизингополучателю по договору лизинга делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 03 «Доходные вложения в материальные ценности» субсчёт «Имущество для сдачи в аренду (лизинг)»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Амортизация материальных ценностей, предоставляемых во временное (временное владение и пользование) с целью получения дохода, учитывается на счёте 02 «Амортизация основных средств» обособленно.

Для учёта выбытия (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) материальных ценностей, учитываемых на счёте 03 «Доходные вложения в материальные ценности», к нему может открываться субсчёт «Выбытие матариальных ценностей». В дебет этого субсчёта переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит – сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счёта 03 «Доходные вложения в матариальные ценности» на счёте 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-2 «Прочие расходы».

Аналитический учёт по счёту 03 «Доходные вложения в материальные ценности» ведётся по видам материальных ценностей, арендаторам и отдельным объектам материальных ценностей.

При погашении задолженности перед поставщиками оборудования делаются бухгалтерские записи на счетах:

Д 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»

К 51 «Расчётные счета»

При предъявлении бюджету НДС к возмещению, делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты с бюджетом по НДС»

К 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» субсчёт 19-1 «НДС при приобретении основных средств»

Начисление амортизации оборудования, переданного по договору лизинга (суммы амортизации оборудования, переданного по договору лизинга, рекомендуется отражать на отдельном субсчёте счёта 02 «Амортизация основных средств»), отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 20 «Основное производства»

К 02 «Амортизация основных средств».

Выручка от предоставления оборудования в аренду по договору лизинга отражается бухгалтерскими записями на счетах:

Д 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками»

К 90 «Продажи» субсчёт 90-1 «Выручка».

Начисление НДС с суммы выручки по договору лизинга отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 90 «Продажи» субсчёт 90-3 «Налог на добавленную стоимость»

|  |
| --- |
| Учёт лизингового имущества |
| У лизингополучателя | У лизингодателя |
| Учёт |
| Поступление:Дт (увеличение) забалансового счёта001 «Арендованные основные средства» | Поступление:Д 08 «вложения во внеоборотные активы», субсчёт «приобретение объектов основных средств»Д 19 «налог на добавленную стоимость по пробретённым ценностям» субсчёт «НДС при приобретении основных средств»К 60 «расчёты с поставщиками и подрядчиками»Передача лизингополучателю:Д 03 «доходные вложения в материальные ценности» субсчёт «имущество для сдачи в аренду (лизинг)»К 08 «вложения во внеоборотные активы» |
| Лизинговые платежи |
| Отражение суммы лизингового платежа:Относятся на затраты и облагаются НДС:Д 26 «общехозяйственные расходы»Д 19 «НДС по оказанным услугам»К 76 «расчёты с разными дебиторами и кредиторами», субсчёт «задолженность по лизинговым платежам» | Отражение суммы лизингового платежа:Д 62 «расчёты с покупателями и заказчиками»К 90 «продажи» субсчёт 90-1 (выручка)Д 90 «продажи» субсчёт 90-3 «налог на добавленную стоимость»К 68 «расчёты по налогам и сборам» субсчёт «расчёты с бюджетом по НДС» |
| Лизинговые платежи |
| Перечисление лизингового платежа:Д 76 «расчёты с разными дебиторами и кредиторами», субсчёт «задолженность по лизинговым платежам».К 51 «расчётные счета» | Перечисление лизингового платежа:Д 51 «расчётные счета»К 62 «расчёты с покупателями и заказчиками» |
| Выкуп |
| Имущество принимают на баланс по договорной стоимости:Д 01 «основные средства»К 02 «амортизация основных средств»И одновременно:К 001 «арендованные основные средства» | Имущество списывают по остаточной стоимости:Д 03 «доходные вложения в материальные ценности» субсчёт «выбытие материальных ценностей»К 03 «доходные вложения в материальные ценности» субсчёт «имущество для сдачи в аренду (лизинг)»Д 02 «амортизация основных средств»К 03 «доходные вложения в материальные ценности» субсчёт «выбытие материальных ценностей»Д 91 «прочие доходы и расходы» субсчёт 91-2 «прочие расходы»К 03 «доходные вложения в материальные ценности» субсчёт «выбытие материальных ценностей» |
| Амортизация |
| Не начисляется получателем лизинга до момента перехода права собственности | Начисляется согласно стоимости объекта основных средств, а также норм в установленном порядкеД 20 «основное производство»К 02 «амортизация основных средств» |

К 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты с бюджетом по НДС».

Списание расходов по осуществлению лизинговой деятельности отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 90 «Продажи» субсчёт 90-2 «Себестоимость продаж»

К 20 «Основное производство»

Поступление и зачисление на расчётный счёт лизинговых платежей от лизингополучателя отражается бухгалтерскими записями на счетах:

Д 51 «Расчётные счета»

К 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками»

По истечении срока действия договора в учёте лизингодателя делаются бухгалтерские записи на счетах:

Д 01 «Основные средства»

К 03 «Доходные вложения в материальные ценности» субсчёт «Имущество для сдачи в аренду (лизинг)».

Поскольку предмет лизинга, переданный во временное владение и пользование лизингополучателю, является собственностью лизингодателя, его стоимость отражается в балансе лизингодателя.

Текущая аренда предполагает сдачу арендодателем своего имущества на определённый срок арендатору с обязательным его возвратом. Права и обязанности собственника остаются за арендодателем в течение всего арендного периода. Арендатор получает только права владения имущества. Передача в аренду имущества производится в соответствии со ст. 606 Гражданского кодекса РФ по договору аренды и оформляется приёмно – передаточным актом (накладной).

Предприятие учитывает полученные в текущую аренду объекты основных средств на забалансовом счёте 001 «Арендованные основные средства» по стоимости, обозначенной в договоре аренды. Аналитический учёт ведётся в разрезе объектов, принятых в аренду, и арендодателей.

Арендная плата включается в себестоимость продукции (работ, услуг) и облагается НДС.

Начисление арендной платы отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

* На сумму арендной платы без НДС:

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

К 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»;

* На сумму НДС, относящегося к арендной плате:

Д 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» субсчёт «НДС по оказанным услугам»

К 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами».

Погашение задолженности по арендной плате отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами »

К 51 «Расчётные счета» (или другие счета учёта денежных средств).

При предъявлении бюджету НДС к возмещению делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты с бюджетом по НДС»

К 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» субсчёт «НДС по оказанным услугам».

Если организация выплачивает арендную плату арендодателю вперёд за год, полгода или квартал, то предварительные платежи отражаются бухгалтерскими записями на счетах:

Д 97 «Расходы будущих периодов»

Д 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» субсчёт «НДС по оказанным услугам»

К 51 «Расчётные счета» (или другие счета учёта денежных средств).

Арендную плату в доле, относящейся к отчётному периоду, списывают на затраты бухгалтерскими записями на счетах:

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

К 97 «Расходы будущих периодов»

НДС в доле, относящейся к сумме арендной платы за отчётный период, предъявляется бюджету к возмещению:

Д 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты с бюджетом по НДС»

К 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» субсчёт «НДС по оказанным услугам».

Выбытие основных средств, происходит в результате:

* Продажи, передачи по договору мены;
* Списания в случаях морального или физического износа;
* Безвозмездной передачи (или по договору дарения);
* Передачи по договору лизинга;
* Вклада в уставный капитал, совместную деятельность;
* Ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях.
* Выявление недостачи и порчи активов при их инвентаризации, частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции.

Операции выбытия объектов основных средств отражаются в учёте следующими записями на счетах бухгалтерского учёта:

* При принятии решения о списании с бухгалтерского баланса объекта основных средств в связи с его физическим или моральным износом списывается его первоначальная или восстановительная стоимость (если объект основных средств подвергался переоценке):

Д 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Основные средства в эксплуатации»;

* списание общей суммы накопленных амортизационных отчислений за время эксплуатации объекта отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 02 «Амортизация основных средств»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»;

* списание остаточной стоимости отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-2 «Прочие расходы»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»;

* Расходы, связанные с выбытием объекта основных средств, отражаются записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-2 «Прочие расходы»

К 10 «Материалы» (70 «Расчёты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчёты по специальному страхованию и обеспечению» и др.);

* доходы от выбытия объектов основных средств (детали, узлы, агрегаты, материалы от разборки и др.) отражаются записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 10 «Материалы»

К 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-1 «Прочие доходы»;

* выявленный финансовый результат от выбытия объекта основных средств (в составе сальдо прочих доходов и расходов) отражается записями на счетах :

прибыль:

Д 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

К 99 «Прибыли и убытки»;

Убыток:

Д 99 «Прибыли и убытки»

К 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Процесс реализации объектов основных средств отражается следующими записями на счетах бухгалтерского учёта:

* при принятии решения о продаже объекта основных средств списывается его первоначальная или восстановительная стоимость (если объект основных средств подвергался переоценке):

Д 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Основные средства в эксплуатации»;

* Списание общей суммы накопленных амортизационных отчислений за время эксплуатации объекта отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 02 «Амортизация основных средств»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»;

* Списание остаточной стоимости отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-2 «Прочие расходы»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»;

* Выручка от реализации объекта основных средств, включая НДС, отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками»

К 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-1 «Прочие доходы»;

* Сумма начисленного налога на добавленную стоимость в цене реализации отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-2 «Прочие расходы»

К 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по НДС»;

* Выявленный финансовый результат от реализации объекта основных средств (в составе сальдо прочих доходов и расходов) отражается записями на счетах бухгалтерского учёта:

Прибыль:

Д 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

К 99 «Прибыли и убытки»;

Убыток:

Д 99 «Прибыли и убытки»

К 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Доходы, расходы и потери от списания с бухгалтерского баланса объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учёте в том отчётном периоде, к которому они относятся.

Финансовые результаты от безвозмездной передачи объектов основных средств (в основном потери) подлежат перечислению на финансовые результаты предприятия (счёт 99 «Прибыли и убытки») в том же порядке, как все результаты от списания объектов основных средств с бухгалтерского баланса предприятия.

**4. Учёт амортизации основных средств**

Основные средства погашают свою стоимость по мере начисления амортизации (износа). Для учёта амортизации используется пассивный, контрарный счёт 02 «Амортизация основных средств».

В международном стандарте учёта IAS 4 «Учёт амортизации» износ (амортизация) определяется как «отнесение утрачивающей ценность стоимости актива в течение оцениваемого срока его службы».

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинают начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учёту, начисления продолжаются до полного погашения стоимости объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учёта в связи с прекращением права собственности или иного вещного права.

При начислении амортизационных отчислений следует руководствоваться Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации и Положением по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01, а также методическими указаниями по бухгалтерскому учёту основных средств.

Амортизационные отчисления по основным средствам отражаются в бухгалтерском учёте отчётного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности предприятия в отчётном периоде.

Расчёт амортизации производится в ведомости на первое число месяца. При этом делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 20 «Основное производство»

Д 23 «Вспомогательные производства»

Д 25 «Общепроизводственные расходы»

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

Д 44 «Расходы на продажу»

К 02 «Амортизация основных средств»

Амортизация объектов основных средств производится одним из следующих способов:

* Линейным способом;
* Способ уменьшаемого остатка;
* Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
* Способ списания стоимости пропорционально объёму продукции (работ).

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

В течение всего срока полезного использования объекта основных средств применяется один и тот же способ начисления амортизации.

В случаях приобретения предприятием основных средств, ранее бывших в эксплуатации и не полностью амортизируемых, следует руководствоваться письмом Минэкономики Российской Федерации от 29 декабря 1999г. № МВ-890/6-16, согласованным с Министерством экономического развития и торговли Российской Федерации, с Минфином Российской Федерации, согласно которому затраты предприятия по приобретению основных средств, бывших в эксплуатации, погашаются путём начисления амортизации исходя из оставшегося срока службы основных средств. Таким образом, нормы амортизационных отчислений рассчитываются исходя из сроков фактической эксплуатации и предлагаемых сроков полезного использования у нового собственника основных средств. Следовательно, приобретая объекты основных средств, ранее бывших в эксплуатации, для применения самостоятельно рассчитанных норм амортизации покупателю следует получить от продавца документы, подтверждающие срок фактической эксплуатации приобретаемого основного средства. Данный порядок действует для объектов основных средств, приобретённых после 1 января 2000г.

Все организации без исключения могут использовать при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка коэффициент не выше 3, устанавливаемый в учётной политике организации по группе однородных объектов основных средств.

Активы, в отношении которых выполняются условия отнесения к основным средствам, стоимостью в пределах лимита, установленного в учётной политике организации (но не более 20000руб. за единицу), могут отражаться в составе материально – производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

По объектам основных средств, полученный по договорам дарения и безвозмездно в процессе приватизации, начисляется амортизация.

При начислении амортизации по объектам основных средств, полученным по договору дарения, на сумму начисленной амортизации одновременно делаются следующие бухгалтерские записи:

Д 98 «Доходы будущих периодов» субсчёт 98-3 «Безвозмездные поступления»

К 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-1 «Прочие доходы».

Амортизация отчисления не начисляются:

* По экспонатам животного мира в зоопарках и других аналогичных учреждениях;
* В период восстановления объекта (реконструкции, модернизации и капитального ремонта), продолжительность которого превышает 12 месяцев;
* По основным средствам, переведённым по решению руководителя предприятия на консервацию на срок более трёх месяцев;
* По мобилизационным мощностям, т.е. на те основные средства, которые используются организацией для реализации законодательства РФ о мобилизационной подготовке и мобилизации. Но только при условии, что эти объекты законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

По объектам жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и т.п.), если они используются для получения дохода и учитываются на счёте 03, амортизацию нужно начислять в общеустановленном порядке. Остаточная стоимость этих объектов отражается в бухгалтерском балансе в составе доходных вложений.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, например земельные участки и объекты природопользования, объекты, относимые к музейным предметам и музейным коллекциям. Музейные предметы и коллекции включаются в состав музейного фонда (ст. 3 Федерального закона от 26 мая 1996 № 54-Ф3 «О музейном фонде Российской Федерации и музеях в Российской Федерации»).

**5. Учёт ремонтов основных средств**

С целью поддержания основных средств в рабочем состоянии на предприятии производят ремонты основных средств в соответствии с планами и графиками производства работ. В зависимости от способа производства работ различают ремонт, осуществляемый путём привлечения специализированных организаций (подрядный способ) и своими силами (хозяйственный способ).

В соответствии с действующими нормативными документами фактические затраты по всем видам ремонтов основных средств включаются в затраты предприятия, без налога на добавленную стоимость, за исключением случаев, когда осуществляется ремонт основных средств, приобретённых для производства продукции, освобождённой от уплаты налога на добавленную стоимость.

При оформлении учётной политики предприятие может выбрать один из следующих предусмотренных законодательством способов учёта затрат на проведение ремонта основных средств:

* По фактическим затратам;
* С использованием счёта расходов будущих периодов;
* Путём создания резерва на проведение ремонта.

Выбирая тот или иной способ, необходимо принимать во внимание:

* Структуру основных производственных фондов;
* Сложность ремонта;
* Периодичность проведения ремонта;
* Стоимость ремонта в соответствии со сметами расходов и условиями договоров на проведение ремонта.

По фактическим затратам целесообразно учитывать затраты, связанные с проведением ремонтных работ, которые не имеют регулярного характера и не требует значительных денежных средств. При применении этого способа учёта расходы на поведение ремонтных работ отражаются в учёте по мере их возникновения и включаются в себестоимость того отчётного периода, когда они имели место. Используются счета производственных затрат: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» в зависимости от места эксплуатации объекта.

При неравномерном проведении ремонтных работ, а также в случае осуществления единовременных расходов на ремонт объектов основных средств для их равномерного включения в состав производственных затрат можно фактически производственные расходы предварительно отражать на счёте 97 «Расходы будущих периодов» с последующим включением в состав производственных затрат в установленном предприятием порядке.

На предприятиях с большим количеством объектов основных средств производственных фондов, требующих значительных расходов на проведение ремонтных работ, а также с сезонным характером проведения ремонтов рекомендуется создавать резервы на проведение ремонта.

Как правило, такой порядок применяется при осуществлении капитальных ремонтов долгосрочного характера. Используется счёт 96 «Резервы предстоящих расходов» для создания резерва (субсчёт «Резерв на проведение ремонта»).

Резерв на проведение ремонта создаётся на один финансовый год.

Не израсходованные в конце отчётного года средства резервного фонда на проведение ремонтных работ относятся на финансовые результаты деятельности организации:

Д 96 «Резервы предстоящих расходов» субсчёт «Резерв на проведение ремонта»

К 91 «Прочие доходы и расходы».

Если на конец отчётного года средств резерва на ремонтные работы оказалось недостаточно, то делается дополнительное начисление:

Д 20 «Основное производство»

Д 23 «Вспомогательные производства»

Д 25 «Общепроизводственные расходы»

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

Д 44 «Расходы на продажу»

К 96 «Резервы предстоящих расходов» субсчёт «Резерв на проведение ремонта».

Правильность образования и использования сумм по резерву на проведение ремонта основных средств периодически (а на конец года обязательно) проверяется по данным смет, расчётов и т.д. и при необходимости корректируется.

Счёт 96, субсчёт «Резерв на проведение ремонта», используемый для учёта созданного резерва на проведение ремонта основных производственных фондов, закрывается в конце отчётного года и сальдо не имеет.

**6. Учёт ремонтов при подрядном способе производства работ**

На сумму акцептованных счетов подрядчика за выполнение работы по текущему и капитальному ремонту основных средств делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

* На стоимость работ по ремонту основных средств:

Д 23 «Вспомогательные производства»

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

Д 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

К 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»;

* На сумму НДС:

Д 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» субсчёт «НДС по выполненным работам»

Д 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

Сдача объектов в эксплуатацию оформляется актами приёма-сдачи отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма № ОС-3).

На сумму оплаченных счетов подрядчика, согласно выписке банка, делаются бухгалтерские записи на счетах:

Д 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»

К 51 «Расчётные счета».

**7. Учёт ремонтов при хозяйственном способе производства работ**

При хозяйственном способе производства работ по текущему и капитальному ремонту основных средств на основании первичных документов и справок бухгалтерии делаются записи на счетах бухгалтерского учёта на сумму затрат по ремонту:

* На стоимость израсходованных материалов, запасных частей и быстроизнашивающихся предметов:

Д 23 «Вспомогательные производства»

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

Д 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

К 10 «Материалы»;

* На сумму начисленной заработной платы персоналу за работы по ремонту основных средств:

Д 23 «Вспомогательные производства»

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

Д 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

К 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»;

* На сумму отчислений социального налога по действующим нормативам:

Д 23 «Вспомогательные производства»

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

Д 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

К 69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению»;

* На сумму расходов по ремонту основных средств, оплаченных из подотчётных сумм:

Д 23 «Вспомогательные производства»

Д 26 «Общехозяйственные расходы»

Д 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

К 71 «Расчёты с подотчётными лицами».

**8. Инвентаризация основных средств**

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

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 (амортизация) определён по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе (амортизации) соответствующими актами.

Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием заводского инвентарного номера по техническому паспорту предприятия-изготовителя, года выпуска, назначения, мощности и т.д.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений предприятия и учитываемых на типовой инвентарной карточке группового учёта, в описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

Выявленные излишки основных средств, приходуют. Делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 01 «Основные средства»

К 91 «Прочие доходы и расходы».

При недостаче и порче объектов основных средств делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

* На сумму первоначальной (восстановительной) стоимости объекта основных средств:

Д 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Основные средства в эксплуатации»;

* На сумму амортизационных отчислений, накопленных за время эксплуатации объекта:

Д 02 «Амортизация основных средств»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»;

* На сумму остаточной стоимости:

Д 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

К 01 «Основные средства» субсчёт «Выбытие основных средств»

При выявлении конкретных виновников на сумму рыночной стоимости объекта основных средств делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» субсчёт «Расчёты по возмещению материального ущерба»

К 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

При взыскании с виновных лиц стоимости недостающих ценностей разница между стоимостью недостающих ценностей, зачисленной на счёт 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям», и их стоимостью, отражённой на счёте 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», относится в кредит счёта 98 «Доходы будущих периодов».

На разницу между рыночной ценой и остаточной стоимостью делаются бухгалтерские записи на счетах:

Д 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» субсчёт «Расчёты по возмещению материального ущерба»

К 98 «Доходы будущих периодов» субсчёт 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

По мере погашения задолженности виновником её соответствующую часть списывают:

Д 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»

К 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» субсчёт «Расчёты по возмещению материального ущерба» - если производится удержание из заработной платы виновника недостачи;

Д 50 «Касса»

Д 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» субсчёт «Расчёты по возмещению материального ущерба» - если виновник недостачи вносит сумму недостачи наличными деньгами в кассу предприятия.

По мере взыскания с виновного лица причитающейся с него сумму недостачи указанная разница списывается бухгалтерскими записями:

Д 98 «Доходы будущих периодов» субсчёт 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»

К 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-1 «Прочие доходы».

Недостачи ценностей, выявленные в отчётном году, но относящиеся к прошлым отчётным периодам, признанные материально ответственными лицами или на которые имеются решения суда о взыскании с виновных лиц, отражаются бухгалтерскими записями:

Д 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

К 98 «Доходы будущих периодов» субсчёт 98-1 «Доходы, полученные в счёт будущих периодов».

Одновременно на эти суммы делаются бухгалтерские записи:

Д 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» субсчёт 73-2 «Расчёты по возмещению материального ущерба»

К 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По мере погашения задолженности делаются бухгалтерские записи:

Д 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»

К 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» субсчёт «Расчёты по возмещению материального ущерба» - если производится удержания из заработной платы виновника недостачи;

Д 50 «Касса»

К 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям» субсчёт «Расчёты по возмещению материального ущерба» - если виновник недостачи вносит сумму недостачи наличными деньгами в кассу предприятия.

Одновременно с этим делаются бухгалтерские записи:

Д 98 «Доходы будущих периодов» субсчёт 98-1 «Доходы, полученные в счёт будущих периодов»

К 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-1 «Прочие доходы».

Если конкретные виновники не установлены, недостающие и испорченные основные средства, а также недостачи, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков, отражаются записями на счетах бухгалтерского учёта:

Д 91 «Прочие доходы и расходы» субсчёт 91-2 «Прочие расходы»

К 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

**9. Переоценка основных средств**

Предприятие имеет право не чаще одного раза в год (на начало отчётного года) провести переоценку объектов основных средств. Переоценке подлежат однородные группы основных средств.

Согласно ПБУ 6/01, если предприятие провело переоценку объектов основных средств, то в последующие годы это нужно будет делать каждый год.

Результаты переоценки основных средств, если первоначальная стоимость объекта основных средств увеличилась, отражаются бухгалтерскими записями на счетах:

Д 01 «Основные средства»

К 83 «Добавочный капитал»

На сумму доначисленной суммы амортизации основного средства делаются записи на счетах бухгалтерского учёта:

Д 83 «Добавочный капитал»

К 01 «Основные средства»

на уценки объекта сверх предыдущей дооценки:

Д 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)»

К 01 «Основные средства»

на сумму уменьшения амортизации объекта в пределах предыдущей дооценки:

Д 02 «Амортизация основных средств»

Д 83 «Добавочный капитал»:

на сумму уменьшения амортизации объекта сверх предыдущейдооценки:

Д 02 «Амортизация основных средств»

К 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)».

Уценка объектов основных средств, которые раньше не дооценивались, отражается бухгалтерскими записями на счетах:

уменьшение первоначальной стоимости:

Д 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)».

К 01 «Основные средства»;

уменьшение амортизации уцененного объекта основных средств, который раньше не дооценивался:

Д 02 «Амортизация основных средств»

К 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)».

Отражение основных средств, в бухгалтерской отчётности.

В бухгалтерской отчётности подлежит раскрытию с учётом существенности как минимум следующая информация:

* О первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчётного года;
* О движении основных средств, в течение отчётного года по основным группам (поступление, выбытие и т.п.);
* О способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами;
* Об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учёту (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);
* О принятых предприятием сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
* Об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
* Об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
* О способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств;
* Об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе-государственной регистрации.

**Список литературы**

1. «Бухгалтерский финансовый учёт» Н. А. Каморджанова, И.В. Карташова.

2. «Основы теории бухгалтерского учёта» Я. В. Соколов.