Федеральное агентство по образованию

ГОУ ВПО «Якутский Государственный Университет им. М.К.Аммосова»

Финансово-экономический институт

Кафедра «Бухгалтерский учет»

КУРСОВАЯ РАБОТА

**По дисциплине: Бухгалтерский учет**

**На тему: Ремонт и модернизация основных средств.**

Выполнила: Долгунова Римма

студентка 3 курса

группы ФК-07-1

Проверил: Ковальчук Л.Н.

**Содержание**

Введение

1.Теоретические основы

1.1 Нормативные документы

1.2 Понятие ремонта и модернизации объектов основных средств

1.3Первичные документы

2.Бухгалтерский учет операций по восстановлению основных средств.

2.1 Краткая характеристика ООО «СеДиНТаг»

2.2 Капитальный и текущий ремонт основных средств

2.3 Модернизация (реконструкция) объектов основных средств

3.Рекомендации по совершенству учета

Заключение

Использованная литература

**Введение**

Данная работа посвящена современным унифицированным способам и методам учета затрат на ремонт и модернизацию объектов основных средств на предприятии. Ведь правильная организация учета таких затрат имеет очень важное значение, т.к. практически на любом предприятии имеются объекты основных средств, при помощи которых предприятия могут организовывать производство продукции, работ или оказания услуг. На протяжении длительного времени использования основных средств они поступают в организацию и передаются в эксплуатацию, в процессе эксплуатации изнашиваются и подвергаются ремонту (модернизации, реконструкции) с целью восстановления их физических качеств. Вовремя произведенный ремонт обеспечивает ритмичность работы предприятия, сокращает простои, делает срок службы объектов основных средств более длительным.

Перед бухгалтером стоит важная задача организации и ведения учета затрат на ремонт и оформления первичных документов, т.к. от этого косвенно зависит себестоимость продукции и правильность ведения налогового учета уплаты налогов.

**Целью** моей работы является полное раскрытие таких понятий как ремонт, модернизация объектов основных средств, рассмотрение видов ремонта и модернизации основных средств, стандартных способов и методов учета затрат на ремонт объектов основных средств на примере ООО «СеДиНТаг».

**Задачи** курсовой заключаются в том, чтобы узнать в чем заключаются понятия ремонта и модернизации, есть ли в них какие – либо различия, какие способы и методы ремонта и модернизации существуют в современной практике; представить типовые бухгалтерские проводки, которыми оформляются виды затрат на ремонт и модернизацию.

**1.Теоретические основы**

**1.1 Нормативные документы**

При учете ремонтов основных средств необходимо руководствоваться следующими нормативно-правовыми документами:

1. Федеральный закон « О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части I, II и III. – М.: Проспект, 2006.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации. М.: Изд-во проспект, 2006.
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации. М.: Изд-во Проспект, 2006.
6. Приказ Минфина РФ от 13 октября 2003 г. N 91н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств". Пункт 66
7. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 12.12.2005) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств " ПБУ 6/01" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 28.04.2001 N 2689)
8. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н "Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств " (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 N 5252)

**1.2 Понятие ремонта и модернизации объектов основных средств**

В процессе эксплуатации основные средства имеют способность изнашиваться. Для поддержания объектов в рабочем состоянии и предотвращения преждевременного выхода из строя необходим ремонт основных средств.

*Ремонт* ― это замена изношенных частей на новые, когда функционально для основного средства ничего не меняется, не расширяются его возможности, не улучшаются технические характеристики.

В зависимости от сложности, продолжительности, объемов и характера выполняемых работ ремонт основных средств может быть *текущим, средним или капитальным.*

*Текущим ремонтом* принято считать ремонт, осуществляемый с целью поддержания объекта в рабочем состоянии и проводимый с периодичностью менее 1 года. Для объектов недвижимости (зданий, сооружений) текущим является ремонт помещений (не всего объекта в целом), проведение отдельных ремонтных работ (например, замена части проводки, покраска стен, вставка разбитых стекол и т.п.).

При *среднем ремонте* производится частичная разборка ремонтируемого агрегата и восстановление или замена части деталей. В основном данный вид ремонта осуществляется с периодичностью более 1 года. Следует отметить, что понятие среднего ремонта в бухгалтерском учете не используется. Поэтому и текущий, и средний вид ремонта в дальнейшем будут именоваться текущим ремонтом.

Под *капитальным ремонтом* понимается:

— для оборудования и транспортных средств — полная разборка агрегата, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов на новые и более современные, сборка, регулирование и испытание агрегата;

—для зданий и сооружений — смена изношенных конструкций и деталей или замена их на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной замены основных конструкций, срок службы которых в данном объекте является наибольшим ― (каменные и бетонные фундаменты зданий, трубы подземных сетей, опоры мотов и пр.)

Работы по **модернизации**, а также достройке и дооборудованию направлены на изменение технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими качествами.

***Модернизация*** может проводиться в ходе капитального ремонта, в частности, при замене каменных и бетонных фундаментов зданий, труб подземных сетей, опор мостов, замены составных частей объекта основных средств, имеющих разный срок полезного использования, и т. д. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств должны осуществляться только за счет прибыли, и после их окончания могут увеличивать первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели его функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т. п.). [4, стр. 8]

Учет затрат, связанных с модернизацией и реконструкцией (включая затраты по модернизации объекта, осуществляемой во время капитального ремонта) объектов основных средств, ведется в порядке, установленном для учета капитальных вложений.

Модернизация от ремонта отличается тем, что, во-первых, в ее результате улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество и т.п.) объектов основных средств, во-вторых, затраты на модернизацию относятся на увеличение стоимости основных средств (т.е. они не могут относиться на себестоимость продукции).

Таким образом, разница между ремонтом и другими видами восстановления объектов основных средств заключается в том, что все виды ремонта относятся к текущим затратам, а реконструкция и модернизация - к капитальным. Это и определяет особенности отражения в бухгалтерском учете затрат, осуществляемых в связи с проведением реконструкции и модернизации основных средств.

Затраты, производимые при ремонте, а также модернизации объекта основных средств, отражаются на основании соответствующих первичных учетных документов по учету операций отпуска (расхода) материальных ценностей, начисления оплаты труда, задолженности поставщикам за выполненные работы по ремонту и других расходов.

Организация может использовать в бухгалтерском учете три способа учета затрат на ремонт:

* Фактические затраты на ремонт списываются на расходы текущего периода,
* Неравномерно производимые фактические затраты предварительно накапливаются в составе расходов будущих периодов (счет97) с последующим равномерным списанием на затраты,
* Фактические затраты списываются за счет ранее созданного резерва на ремонт основных средств.

При первом способе расходы на ремонт относятся на затраты того отчетного периода, в котором были проведены ремонтные работы. Данный вариант отражения в учете затрат на ремонт наиболее распространен на малых предприятиях с небольшим удельным весом основных средств в имуществе и с незначительной степенью их износа.

Фактические затраты учитываются по дебету соответствующих счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат:

**ДЕБЕТ** **20** (23,25,26,29,44) **КРЕДИТ** **60** (10,76,70,69 и др.)

Так же учитываются затраты на содержание объекта основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии) и затраты, связанные с перемещением объекта основных средств (транспортные передвижные средства, экскаваторы, канавокопатели, подъемные краны, строительные механизмы и др.) внутри организации.

При последнем способе создание резерва расходов на ремонт основных средств отражается по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счета учета резервов предстоящих расходов (соответствующий субсчет):

**ДЕБЕТ 20** (23,25,26,29,44) **КРЕДИТ 96**

По мере выполнения ремонтных работ фактические затраты, связанные с их проведением, независимо от способа их выполнения (хозяйственного или с привлечением подрядчика), списываются в дебет счета 96 (соответствующего субсчета) в корреспонденции с кредитом, либо счета, на котором предварительно учитываются указанные затраты, либо счетов учета расчетов (60,76 и др.).

Порядок учета расходов по проведению ремонта основных средств зависит оттого, кем выполняются ремонтные работы. Существует два способа проведения ремонта основных средств: подрядный способ (ремонт производится силами сторонней организации) и хозяйственный способ (подразумевает выполнение ремонтных работ силами самой организации).

При осуществлении ремонта основных средств обоими способами на каждый ремонтируемый объект составляется *ведомость дефектов.* В этой ведомости указывают работы, которые подлежат выполнению, сроки начала и окончания ремонта объектов основных средств, намечаемые к замене детали, нормы времени на проведение работы и изготовление заменяемых деталей, а также сметную стоимость ремонта в разрезе каждой статьи.

*Сметная стоимость* является основой для определения размера предстоящих капитальных вложений (при реконструкции объекта, его модернизации, достройке и т.п.), финансирование ремонтных работ, расчетов за выполнение ремонтно-строительные работы, а также возмещение других затрат за счет средств, предусмотренных сметным расчетом (сметой).

**1.3 Первичные документы**

В соответствии с пунктом 1 статьи 9 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» в действующей редакции все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться первичными оправдательными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

При этом первичные документы принимаются к учету только в том случае, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых но предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

а) наименование документа;

б) дату составления документа;

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции;

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) личные подписи указанных лиц.

Все приведенные в данной работе формы являются в той или иной мере документами для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, связанных с ремонтом имущества. Рассмотрим подробнее предназначение этих документов.

Сметы и сметные расчеты являются инструментом планирования. Поэтому непосредственно для отражения в учете операций, связанных с ремонтными работами, они не используются. Тем не менее, сводные сметы, которые на предприятиях, как правило, составляются в виде планов ремонтных работ на текущий год, применяются для определения величины резервов предстоящих расходов на ремонт основных средств (для организаций, формирующих такой резерв согласно своей учетной политике), а следовательно, необходимы для ведения учетного процесса.

Договора с подрядными организациями на выполнение ремонтных работ также не являются первичными документами для бухгалтерского или налогового учета, так как не фиксируют выполненную хозяйственную операцию. По сути они представляют собой только намерения сторон совершить сделку (в нашем случае - на выполнение ремонтных работ). Однако в договорах фиксируются основные требования к проведению такой сделки: стоимость работ, каким образом производится оплата, порядок сдачи-приемки работ и т. п. Таким образом, договора могут служить основанием для осуществления хозяйственных операций (например, перечисления авансовых платежей).

Основным первичным документом, свидетельствующим о фактическом проведении работ и возможности отнести расходы по ремонту на издержки производства и обращения, является акт приемки выполненных работ. Как уже говорилось выше, такого рода акты могут составляться как в виде унифицированного (типового) документа, так и в произвольной форме (при оформлении текущего ремонта). В последнем случае их форма должна соответствовать требованиям действующего законодательства в части наличия обязательных реквизитов первичных документов.

Что касается справки о стоимости выполненных работ на затрат (форма № КС-3), то она применяется в основном для отражения в учете отдельных этапов выполненных работ и расчетов по ним согласно договору. Завершение же работ в целом (а по соглашению сторон - и отдельных этапов) может фиксироваться только актом приемки выполненных работ.

Необходимо иметь в виду, что первичные документы, (служащие основанием для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по ремонту имущества, применяются также в целях налогообложения, то есть являются одновременно и первичными документами для налогового учета.

**2. Бухгалтерский учет операций по восстановлению основных средств**

**2.1 Краткая характеристика ООО «СеДиНТаг»**

В 1991-м году было принято решение создать ООО «СеДиНТаг», как юридическое лицо в соответствии с Гражданским кодексом РФ, “Федеральным законом “Об обществах с ограниченной ответственностью” №14-ФЗ от 08 февраля 1998 года. Юридический адрес: г. Нижний Тагил, ул. Свердловская 23.

Учредителями стали ФГУП «ПО Уралвагонзавод», болгарский завод по производству электродвигателей «Динамо» (г. Сливен) и МАО «Седин» (г. Краснодар), крупнейший производитель и поставщик на российский и международный рынок токарно-карусельных станков.

В 1992 году в ООО «СеДиНТаг» был создан участок по капитальному ремонту двигателей легковых автомашин, установлены станки, обучен персонал, отработана технология. С этого времени ООО «СеДиНТаг» устойчиво работает в сфере оказания услуг населению.

Неоднократно предприятие награждалось дипломами и грамотами за участие в ежегодных конкурсах «Лидер в бизнесе», «Российская организация высокой социальной эффективности», что является не только высокой оценкой труда, но и безусловным стимулом к дальнейшему развитию и совершенствованию.

Услуги организации:

* Ремонт и изготовление деталей котельного производства
* Металлообработка и механическая обработка
* Ремонтно-строительные работы
* Капитальный ремонт и сервисное обслуживание станков
* Автосервис

**2.2 Капитальный и текущий ремонт основных средств**

Следует учитывать, что затраты на ремонт основных средств могут списываться двумя способами использованием двух вариантов учета: напрямую на расходы организации или за счет средств резерва предстоящих расходов.

**Осуществление ремонта силами организации (хозяйственный способ).**

При хозяйственном способе проведения ремонта основных средств он может осуществляться или специализированным подразделением предприятия, относящимся, как правило, к категории вспомогательного производства (например, ремонтным цехом), или сотрудниками организации (при отсутствии такого подразделения).

**Пример:**

ООО «СеДиНТаг» произвело текущий ремонт деревообрабатывающего станка СДГ-645 собственными силами (хозяйственным способом). Общая стоимость работ составила 2500 рублей. В состав этих расходов входит:

- 500 руб. - оплата труда ремонтных рабочих;

- 180 руб. - отчисления на социальные нужды;

- 1820 руб. - стоимость использованных при ремонте запасных частей и иных материалов.

Если ремонт осуществлялся ремонтным цехом (подразделением вспомогательного производства), то в бухгалтерском учете делается проводки:

**ДЕБЕТ 23 КРЕДИТ 10**

- *1820 руб. - израсходовано материалов (в том числе запасных частей) на ремонт станка;*

**ДЕБЕТ 23 КРЕДИТ 70**

- *500 руб. - на затраты по ремонту станка отнесена оплата труда ремонтных рабочих;*

**ДЕБЕТ 23 КРЕДИТ 69**

- *180 руб. - списаны расходы на социальные нужды.*

По окончании ремонта (на основании актов приемки ремонтных работ по текущему ремонту основных средств) собранные на счете 23 «Вспомогательное производство» затраты списываются на общехозяйственные (счет 26) или общепроизводственные расходы (счет 25) в зависимости от того, на балансе какого подразделения числилось данное основное средство (в нашем примере станок явно относится к основному производству):

**ДЕБЕТ 25 КРЕДИТ 23**

- 2500 *руб.* - *затраты по ремонту станка отнесены на общепроизводственные (цеховые) расходы соответствующего подразделения основного производства.*

Если на предприятии отсутствует специальная ремонтная служба, то затраты по ремонту основных средств относятся на расходы того подразделения, которому данные объекты принадлежат. Поскольку в примере станок принадлежит подразделению основного производства, то и затраты списываются за счет общепроизводственных (цеховых) расходов (счет 25 «Общепроизводственные расходы»):

**ДЕБЕТ 25 КРЕДИТ 10, 69, 70 и др.**

- 2500 *руб. - затраты на ремонт отнесены на цеховые расходы по соответствующему подразделению основного производства.*

**Осуществление ремонта силами подрядчика (подрядной организации)**

Если ремонт основных средств производится подрядным способом, то отражение таких операций в учете осуществляется следующим образом.

**Пример:**

Капитальный ремонт деревообрабатывающего станка СДГ-234, принадлежащего ООО «СеДиНТаг», выполняла сторонняя организация-подрядчик -ООО «Строймонтаж». Стоимость работ по договору составила 10 800 рублей (включая НДС 20% - 1800 рублей). По условиям договора предприятие-заказчик должно перечислить организации-подрядчику аванс в размере 50% договорной цены, включая НДС.

Кроме того, предприятие-заказчик самостоятельно приобрело запасную часть стоимостью 4800 рублей (в том числе НДС 20% - 800 рублей) и передало ее организации-подрядчику для замены в ходе данного ремонта. В бухгалтерском учете ООО «СеДиНТаг», в этом случае необходимо сделать проводки:

**ДЕБЕТ 60 (субсчет «Авансы выданные») КРЕДИТ 51**

- 5400 *руб. (10 800 руб.* \* 50%) - *перечислена предварительная оплата в размере* 50% *стоимости ремонтных услуг по договору подряда;*

**ДЕБЕТ 10 (субсчет «Запасные части») КРЕДИТ 60**

- *4000 руб. (4800 руб. - 800 руб.) - предприятием за свой счет приобретена запасная часть для замены в ходе ремонта станка (оприходована по стоимости приобретения без учета НДС);*

**ДЕБЕТ 19 КРЕДИТ 60**

- *800 руб. - отражен в учете НДС, подлежащий уплате поставщику за запасную часть;*

**ДЕБЕТ 60 КРЕДИТ 51**

- *4800 руб. - произведена оплата поставщику за запасную часть;*

**ДЕБЕТ 68 (субсчет «Расчеты по НДС») КРЕДИТ 19**

- *800 руб. - принят к зачету в качестве налогового вычета НДС, уплаченный поставщику за запасную часть (при наличии счета-фактуры от поставщика);*

**ДЕБЕТ 10 (субсчет «Материалы, переданные для ремонта подрядчику») КРЕДИТ 10 (субсчет «Запасные части»)**

- *4000 руб.* - *запасная часть передана подрядной организации для замены в ходе ремонта станка.*

Поскольку ремонтируемое оборудование установлено в цехе основного производства (деревообрабатывающий цех), то затраты по его ремонту списываются на общепроизводственные (цеховые) расходы данного подразделения:

**ДЕБЕТ 25 КРЕДИТ 60**

- *9000 руб. (10 800 руб. ~ 1800 руб.) - затраты по ремонту станка (без учета НДС) отнесены на общепроизводственные расходы деревообрабатывающего цеха (на основании акта приемки выполненных работ);*

**ДЕБЕТ 19 КРЕДИТ 60**

- *1800 руб. - отражен в учете НДС, подлежащий уплате подрядчику за выполненные работы;*

**ДЕБЕТ 60 КРЕДИТ 60 (субсчет «Авансы выданные»)**

- 5400 *руб.* - *задолженность перед подрядчиком по оплате выполненных ремонтных работ частично закрыта авансовыми платежами.*

Поскольку в данном случае оплачена не вся стоимость работ, а только половина, то и «входящий» НДС можно принять к вычету только в части оплаченных сумм (и при условии, что на этот момент получена счет-фактура от подрядчика на всю стоимость ремонта):

**ДЕБЕТ 68 (субсчет «Расчеты по НДС») КРЕДИТ 19**

- *900 руб. (1800 руб.* х 50% *или 5400 руб. : 1,2* \* *20%) - принята к зачету в качестве налогового вычета часть НДС по оплаченной стоимости ремонтных работ;*

**ДЕБЕТ 25 КРЕДИТ 10 (субсчет «Материалы, переданные для ремонта подрядчику»)**

- *4000 руб. - списана стоимость запасной части, установленной подрядчиком на станке в ходе капитального ремонта (факт использования материалов заказчика должен быть обязательно отражен в акте приемки выполненных работ: какие материалы и на какую сумму были израсходованы в ходе ремонта);*

**ДЕБЕТ 60 КРЕДИТ 51**

- 5400 *руб. (10 800 руб.* - *5400 руб.) - произведена оплата подрядчику оставшейся части стоимости ремонтных работ;*

**ДЕБЕТ 68 (субсчет «Расчеты по НДС») КРЕДИТ 19**

- *900 руб. (1800 руб. - 900 руб. или 5400 руб.: 1,2\* 20%) - принята к зачету в качестве налогового вычета оставшаяся часть НДС по оплаченной стоимости ремонтных работ.*

**2.3 Модернизация (реконструкция) объектов основных средств**

**Общие вопросы модернизации (реконструкции) объектов основных средств.**

Восстановление имущества (основных средств) может сопровождаться улучшением функциональных характеристик объекта. Такое улучшение его свойств может достигаться в ходе его достройки, дооборудования, модернизации, реконструкции или технического перевооружения. Поскольку отражение данных операций в бухгалтерском учете и для целей налогообложения идентично, то в дальнейшем в книге будет упоминаться только термин «модернизация» (реконструкция) основных средств, в том числе и когда речь будет идти о других видах работ.

Как известно, такого рода затраты не включаются в издержки производства и обращения (расходы организации) ни в бухгалтерском, ни в налоговом учете. По сути, они представляют собой затраты капитального характера и увеличивают первоначальную стоимость восстанавливаемых основных средств. Подчеркнем также важность четкого разграничения понятий капитального ремонта и модернизации (реконструкции) основных средств. И противном случае предприятию грозят штрафные санкции не только за недостоверное отражение хозяйственных операций в учете (статья 120 НК РФ), но и за занижение налоговой базы по налогу на прибыль (статья 122 НК РФ), если затраты по модернизации (реконструкции) неправомерно были отнесены на расходы организации, а не на увеличение первоначальной стоимости соответствующего объекта основных средств.

**Выполнение работ хозяйственным способом.**

Модернизация (реконструкция) основных средств хозяйственным способом выполняется специализированным подразделением (как правило, вспомогательного производства) или просто работниками предприятия.

**Пример:**

ООО «СеДиНТаг» осуществило хозяйственным способом модернизацию металлообрабатывающего станка. Первоначальная стоимость оборудования была равна 100 000 рублей. Стоимость работ составила 25 000 рублей, в том числе:

- оплата труда работников, осуществлявших работы по модернизации, - 5000 руб.;

- отчисления на социальные нужды - 1790 руб.;

- стоимость израсходованных в процессе работ материалов (запасных частей, смазки, краски и т. п.) - 9000 руб.;

- услуги сторонних организаций (например, приходящаяся на данный вид работ стоимость израсходованной электроэнергии, экспертиза оборудования, оценка срока службы объекта независимыми оценщиками и т. д.) - 4500 руб. I

(без учета НДС);

- услуги других структурных подразделений (к примеру, котельной, транспортного участка, цеха металлообработки и др.) - 4710 руб.

Если работы выполняются специализированным I структурным подразделением (ремонтным цехом), в учете подобные операции отражаются следующим образом:

**ДЕБЕТ 23 КРЕДИТ 10**

- *9000 руб.* - *списана* стоимость израсходованных 8 *процессе работ материалов;*

**ДЕБЕТ 23 (ремонтный цех) КРЕДИТ 20 (цех металлообработки), 23 (котельная, транспортный участок и др.)**

- *4710 руб. -* на *расходы по* модернизации отнесена стоимость *услуг других подразделений предприятия;*

**ДЕБЕТ 23 КРЕДИТ 70**

- 5000 *руб.* - на *затраты по модернизации отнесена оплата труда работников, участвовавших в работе;*

**ДЕБЕТ 23 КРЕДИТ 69**

- 7790 руб. - на *затраты по модернизации отнесены отчисления на социальные нужды.*

Учтенные на счете 23 расходы, связанные с модернизацией основного средства, списываются на счет 08:

**ДЕБЕТ 08 КРЕДИТ 23**

*-20500руб. (9000руб.* + *4710руб.* + 5000*руб.* + 1790 руб.] - затраты *на модернизацию оборудования отражены в составе капитальных вложений.*

Затем на счете 08 собираются все остальные затраты но модернизации объекта основных средств:

**ДЕБЕТ 08 КРЕДИТ 60**

- 4500 руб. - *списана стоимость работ (услуг) сторонних организаций, связанных с модернизацией станка.*

После приемки выполненных работ и подписания соответствующего акта сумма затрат на модернизацию станка включается в его первоначальную стоимость:

**ДЕБЕТ 01 КРЕДИТ 08**

- 25 *000 руб. (20 500 руб.* + 4500 руб.) - *затраты на модернизацию оборудования увеличивают первоначальную стоимость объекта.* Таким образом, первоначальная стоимость станка после модернизации составила 125 000 рублей (100 000 руб. + + 25 000 руб.).

Ранее в одном из примеров уже было показано, как предприятию следует пересчитать норму амортизации объекта основных средств после его модернизации (при условии, что вследствие этих работ срок полезного использования объекта увеличился). В бухгалтерском учете новые суммы начисленных амортизационных отчислений ежемесячно будут отражаться проводкой:

**ДЕБЕТ 20[[1]](#footnote-1) КРЕДИТ 02**

- 1939 *руб.* - начислена ежемесячная сумма амортизации, рассчитанная *по новым нормам исходя из увеличенного срока полезного использования станка.*

**Осуществление работ подрядным способом.**

При подрядном способе также возможна ситуация, когда организация-подрядчик в ходе выполнения работ по модернизации (реконструкции) основного средства использует материалы предприятия-заказчика.

**Пример:**

ООО «СеДиНТаг» заключило договор на реконструкцию здания цеха основного производства с ООО «Монтажспецстрой». В ходе работ должна быть осуществлена перепланировка здания, установка вентиляции, поставлено дополнительное воздухоочистительное оборудование. Первоначальная стоимость здания — 1 000 000 рублей.

Стоимость работ по договору составляет 120 000 рублей (включая НДС 20% - 20 000 рублей) с перечислением этой суммы в виде предварительной оплаты. Этим же договором предусматривается, что работы будут выполнены с использованием материалов заказчика. В этих целях ЗАО «Перспектива» приобрело у поставщиков строительных материалов на сумму 60 000 рублей (в том числе НДС 20% - 10 000 рублей), а также оборудования, подлежащего установке на реконструируемом объекте, - 96 000 рублей (в том числе НДС 20% - 16 000 рублей).

Приобретенные материалы и оборудование были переданы ООО «Монтажспецстрой». После окончания и приемки работ комиссией стороны подписали акт приемки выполненных работ (Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов ф. № ОС-3). Дополнительно к акту был приложен перечень и суммы установленного на объекте оборудования и израсходованных материалов заказчика. Причем оборудование было установлено полностью, а материалы израсходованы только в размере 45 000 рублей (без учета НДС). Согласно договору подряда, сэкономленные подрядчиком материалы должны быть возвращены заказчику или оплачены по договорным ценам.

Рассмотрим порядок отражения данных операций в учете и в целях налогообложения:

**ДЕБЕТ 60 (субсчет «Авансы выданные») КРЕДИТ 51**

- *120 000 руб. - перечислена подрядчику предварительная оплата в счет предстоящих работ;*

**ДЕБЕТ 07 КРЕДИТ 60**

- *80 000руб. (96 000руб. - 16 000руб.) - получено оборудование, подлежащее установке на реконструируемом объекте* (без учета *НДС);*

**ДЕБЕТ 19 КРЕДИТ 60**

- *16000 руб. - отражен в учете НДС, подлежащий оплате поставщику за оборудование к установке;*

**ДЕБЕТ 10 КРЕДИТ 60**

- *50 000 руб. (60 000 руб. - 10 000руб.) - оприходованы строительные материалы, полученные от поставщика (без учета НДС);*

**ДЕБЕТ 19 КРЕДИТ 60**

- *10 000 руб. - отражен в учете НДС, подлежащий оплате поставщику за строительные материалы;*

**ДЕБЕТ 60 КРЕДИТ 51**

- /56 *000 руб. (96 000 руб.* + *60 000 руб.) - произведена оплата поставщикам за оборудование и строительные материалы;*

**ДЕБЕТ 68 (субсчет «Расчеты по НДС») КРЕДИТ 19**

- *10000руб. - принят к зачету в качестве налогового вычета НДС, уплаченный поставщику за материалы (при наличии счета-фактуры);*

**ДЕБЕТ 08 (субсчет «Оборудование и материалы, переданные подрядчику» [[2]](#footnote-2)) КРЕДИТ 07**

- *80 000 руб. - приобретенное оборудование передано подрядчику для его установки на реконструируемом объекте;*

**ДЕБЕТ 08 (субсчет 2 «Оборудование и материалы, переданные подрядчику») КРЕДИТ 07**

- *50 000 руб. - переданы подрядчику строительные материалы для выполнения работ по реконструкции здания.*

В этой связи необходимо отметить один очень важный налоговый аспект. В соответствии с пунктом 6 статьи 171 НК РФ НДС, уплаченный подрядчикам за проведение ими строительно-монтажных работ, принимается

в качестве налогового вычета. Точно так же относится к вычетам НДС, уплаченный поставщикам за оборудование (материалы) заказчика, установленное (израсходованные) в ходе выполнения подрядных работ.

Однако следует иметь в виду, что такой «входящий» НДС принимается к зачету не сразу после оплаты поставщику (подрядчику) стоимости товаров (работ), а после принятия работ заказчиком и постановки на учет объекта в качестве основного средства (то есть отражения его в учете на счете 01). В качестве налогового вычета данные суммы НДС принимаются в том налоговом периоде, в котором начинается исчисление амортизации по введенному в эксплуатацию объекту основных средств (пункт 5 статьи 172НКРФ).

В нашем примере реконструкция основного средства относится именно к строительно-монтажным работам, выполняемым подрядчиками. Поэтому весь «входящий» НДС по подрядным работам, по оборудованию к установке, по израсходованным в процессе работ строительным материалам не может быть принят к зачету после его уплаты поставщикам и подрядчикам (даже при наличии соответствующих счетов-фактур). В качестве налогового вычета он может быть признан, если:

1) произведено включение всех затрат на модернизацию (реконструкцию) основного средства в его первоначальную стоимость (отнесение их в бухгалтерском учете на счет 01);

2) налоговый период, в котором такой НДС принимается к вычету, совпадает с началом исчисления амортизации по нему по новым амортизационным нормам, исходя из увеличения его первоначальной стоимости (и в оговоренных выше случаях - пересмотра срока полезного использования).

В последнем случае амортизация по новым нормам начинает исчисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию модернизированного (реконструированного) объекта основных средств (пункт 5 статьи 172, пункт 2 статьи 259 НК РФ).

Таким образом, если по приобретенным материалам «входящий» НДС был принят ранее к вычету, то после их передачи подрядчику на нужды капитального строительства (реконструкции) сумма налога по ним должна быть восстановлена и в бухгалтерском учете, и для целей налогообложения. При этом в налоговой декларации по НДС величина восстановленного налога показывается по строке 11 раздела, посвященного налоговым вычетам, и уменьшает общую величину налоговых вычетов (см. Инструкцию по заполнению декларации по налогу на добавленную стоимость и декларации по налогу на добавленную стоимость по операциям, облагаемым по налоговой ставке 0 процентов, утвержденную приказом МНС РФ от 21 января 2002 г. № БГ-3-03/25 в действующей редакции).

Следует обратить внимание, что по товарам (работам, услугам), используемым в ходе проведения строительно-монтажных работ хозяйственным способом, «входящий», НДС принимается к вычету обычным порядком (после его уплаты поставщику (подрядчику) и при наличии счета-фактуры).

**Пример:**

Используем настоящий пример в качестве продолжения предыдущего.

В учете ООО «СеДиНТаг» в этом случае делается проводка:

**ДЕБЕТ 19 КРЕДИТ 68 (субсчет «Расчеты по НДС»)**

*-10 000 руб. - восстановлена сумма НДС по строительным материалам, переданным подрядчику для выполнения работ по реконструкции здания, принятая ранее к зачету в качестве налоговых вычетов.*[[3]](#footnote-3)

**ДЕБЕТ 08 (субсчет «Реконструкция объектов основных средств»[[4]](#footnote-4)) КРЕДИТ 60**

- *100 000 руб. (120 000 руб. - 20 000 руб.) - расходы по оплате работ по реконструкции здания включены в состав капитальных вложений (на основании акта приемки выполненных работ);*

**ДЕБЕТ 08 (субсчет «Реконструкция объектов основных средств») КРЕДИТ 08 (субсчет «Оборудование и материалы, переданные подрядчику»)**

- *80 000 руб. - согласно приложению к акту приемки выполненных работ оборудование установлено на реконструированном объекте;*

**ДЕБЕТ 08 (субсчет «Реконструкция объектов основных средств») КРЕДИТ 08 (субсчет «Оборудование и материалы, переданные подрядчику»)**

- 45 *000 руб. - согласно приложению к акту приемки выполненных работ израсходовано материалов заказчика на реконструкцию объекта основных средств.*

Неизрасходованные материалы могут быть возвращены заказчику:

**ДЕБЕТ 10 КРЕДИТ 08 (субсчет «Оборудование и материалы, переданные подрядчику»)**

- 5000 *руб. - возврат неиспользованных строительных материалов заказчику и оприходование их на балансе по цене возможного использования (в примере* - *по цене их приобретения).*

Подрядная организация может их выкупить у заказчика по договорным ценам:

**ДЕБЕТ 51 КРЕДИТ 62**

- *6000 руб. - неизрасходованные материалы заказчика приобретены и оплачены у него подрядной организацией по договорной цене (на основании дополнительного соглашения к договору подряда);*

**ДЕБЕТ 62 КРЕДИТ 91 (субсчет «Прочие доходы»)**

- *6000 руб. - неизрасходованные материалы заказчика реализованы им подрядной организации;*

**ДЕБЕТ 91 (субсчет «Прочие расходы») КРЕДИТ 08 (субсчет «Оборудование и материалы, переданные подрядчику»)**

- 5000 *руб. - списана себестоимость проданных материалов;*

**ДЕБЕТ 91 (субсчет «НДС») КРЕДИТ 68 (субсчет «Расчеты по НДС»)**

- *1000 руб. (6000 руб.: 1,2* х *20%) - начислен НДС по реализованным материалам.*

На основании акта ф. ОС-3 на стоимость работ по реконструкции увеличивается первоначальная стоимость здания:

**ДЕБЕТ 01 КРЕДИТ 08**

- 225 *000 руб. (100 000 руб. + 80 000 руб.* + *45 000 руб.) - на сумму расходов по реконструкции увеличена первоначальная стоимость основного средства.*

Новая первоначальная стоимость здания, таким образом, составит 1225000 рублей (1 000 000 руб. + 225 000 руб.). При этом организации необходимо пересчитать величину ежемесячных амортизационных отчислений исходя из новой стоимости объекта. Начисление амортизации по новым нормам будет производиться на следующий месяц после ввода объекта в эксплуатацию после его реконструкции (дата ввода определяется по дате акта ф. № ОС-3). Следовательно, и НДС, уплаченный подрядчику и поставщикам оборудования и материалов, можно принять к зачету в качестве налогового вычета только в месяце, следующем за вводом в эксплуатацию данного объекта.

**ДЕБЕТ 68 (субсчет «Расчеты по НДС») КРЕДИТ 19**

*-46 000 руб. (20 000 руб. + 16000 руб. + 10000 руб. [[5]](#footnote-5))- принят к зачету в качестве налогового вычета НДС, уплаченный поставщикам и подрядчикам по работам, связанным с реконструкцией здания:*

**3.Рекомендации по совершенству учета**

Оптимизация налогообложения с помощью создания резерва на ремонт основных средств.

При принятии решения о создании резерва предстоящих расходов на ремонт основных средств в течение налогового периода (года) в состав прочих расходов равномерно списываются отчисления в резерв. При этом фактически осуществленные затраты на ремонт списываются за счет средств резерва. Если же сумма фактических затрат на ремонт основных средств в отчетном (налоговом) периоде превысит сумму созданного резерва, то сумма превышения включается в состав прочих расходов на дату окончания налогового периода.

Резерв формируется путем отчислений, производимых в течение налогового периода на последний день соответствующего отчетного периода.

В соответствии со ст.324 НК РФ по общему правилу резерв создается на один налоговый период. И если на конец налогового периода останется неиспользованный остаток резерва, то эта сумма подлежит включению в состав вне реализационных доходов организации на последнюю дату текущего налогового периода.

Организации, уплачивающие налог на прибыль исходя из фактически полученной прибыли (отчетный период – месяц), такие как ООО «СеДиНТаг» рассчитывают ежемесячную сумму отчислений в резерв следующим образом:

Рмес. = ПС х N: 12 мес.

Где Рмес. - сумма ежемесячных отчислений в резерв;

ПС – первоначальная (восстановительная) стоимость всех основных фондов на 1 января года, в котором создается резерв;

N – норматив отчислений в резерв.

В этих организациях сумма отчислений в резерв уменьшает налогооблагаемую прибыль в конце каждого месяца.

Норматив ежемесячных отчислений в резерв согласно ст.324 НК РФ рассчитывается следующим образом:

N = Рмакс: ПС х 100%

где N – норматив отчислений в резерв;

Рмакс – максимальная сумма резерва;

ПС - первоначальная (восстановительная) стоимость всех основных фондов на 1 января года, в котором создается резерв.

В этих организациях сумма отчислений в резерв уменьшает налогооблагаемую прибыль в конце каждого месяца.

Норматив ежемесячных отчислений в резерв согласно ст.324 НК РФ рассчитывается следующим образом:

N = Рмакс: ПС х 100%

где N – норматив отчислений в резерв;

Рмакс – максимальная сумма резерва;

ПС - первоначальная (восстановительная) стоимость всех основных фондов на 1 января года, в котором создается резерв.

Фактические затраты на ремонт за предыдущие три года составили:

в 2006 г. - 260 000 руб.;

в 2007 г. - 280 000 руб.;

в 2008 г. - 270 000 руб.

Итого: 810 000 руб.

Согласно смете предполагаемые расходы на ремонт основных средств в 2009 году составляют 265 000 рублей. Средняя стоимость ремонтов за последние три года составляет 270 000 (810 000 руб.: 3 года). Таким образом сумма расходов не превышает предельную сумму резерва и ее можно использовать в последующих расчетах.

Норматив отчислений в ремонтный фонд составит

N = 265 000 руб.: 1 080 000 руб. х 100 = 24,5%

Таким образом размер ежемесячных отчислений в резерв (Рмес) составит

Рмес. = 1 080 000 х 24,5%: 12 мес. = 22 050

В бухгалтерском учете информация о сумме резерва на ремонт основных средств отражается на счете 96 "Резервы предстоящих расходов". В бухгалтерском учете образование резерва расходов на ремонт основных средств отражается по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счета учета резервов предстоящих расходов (соответствующий субсчет).

Ежемесячные отчисления в резерв отражаются проводкой Д-т счета 20 (23, другие счета) - К-т счета 96 - отражены отчисления в резерв на ремонт основных средств.

По мере выполнения ремонтных работ фактические затраты, связанные с их проведением, независимо от способа выполнения, списываются в дебет счета учета резервов предстоящих расходов в корреспонденции с кредитом либо счета, на котором предварительно учитываются указанные затраты, либо счетами учета расчетов.

Таким образом, каждый месяц налогооблагаемая база по налогу на прибыль уменьшается на сумму отчислений в резерв (22 050 руб.).

Рассчитанная сумма отчислений в резерв (22 050 руб.) в конце каждого месяца учитывается при налогообложении по налогу на прибыль, уменьшая ее базу.

**Заключение**

Таким образом, цель и задачи, поставленные перед курсовой работой, достигнуты. Рассмотрев данную курсовую работу можно сделать вывод о том, что в ней подробно рассмотрены понятия ремонта и модернизации, также подробно описана классификация видов ремонта объектов основных средств, методы отражения проведения ремонта и модернизации в бухгалтерском учете предприятий – отнесения затрат на проведение ремонта и модернизации на текущие затраты.

В работе подробнейшим образом раскрыты подрядный и хозяйственный способы проведения ремонта и модернизации (их недостатки и достоинства), представлены типовые бухгалтерские проводки, необходимые для регистрации и оформления данных операций, а также документы, используемые организациями в практике для оформления данных операций.

При написании курсовой работы я руководствовалась нормативными документами с учетом последних изменений, а также новейшими журналами, которыми бухгалтера руководствуются в практике. В работе были использованы унифицированные и рекомендуемые бухгалтерские проводки.

**Использованная литература**

1. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01 (Приказ Минфина от 30.03.01 № 26н)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07. 1998 № 146-ФЗ (принят ГД ФС РФ 16.07.1998) (ред. от 26.11.2008)
3. Приказ Минфина РФ от 29.07. 1998 № 34н (ред. от 26.03.2007)”Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации” (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08. 1998 N 1598)
4. Постановление Госкомстата РФ от 21.01. 2003 № 7 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств”
5. Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 34-Н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению" (в ред. от 18.09.2006г.)
6. План Счетов Бухгалтерского Учета Финансово-хозяйственной деятельности организаций (в ред. приказа Минфина РФ от 07.05.2003 N 38н)
7. Практический комментарий к положениям по бухгалтерскому учету с учетом нового ПБУ 11/2008 «Информ. о связанных сторонах» (утв. приказом Минфина России от 29.04.2008 г. №48н) (под ред. И.А. Феоктистова. – изд. 2-е, перераб. и доп. – М.: Гросс-Медиа: РОСБУХ, 2008. – 400 с. – (библиотека журнала «Российский бухгалтер»).
8. Журнал «Бухгалтерский учет». Признание расходов на текущий ремонт основных средств при УСН. - №12, 2009.
9. Журнал «Бухгалтерский учет». Сложные вопросы учета основных средств. - №4, 2009.
10. Басаков М.И. Документы и документооборот в бухгалтерии: Практическое пособие. – М: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Изд.центр «МарТ, 2003. – 384 с.
11. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет: Учебник – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – 672 с.
12. Гуккаев. В. Б. Ремонт в организации: налоговый и бухгалтерский учет. – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 224 с.
13. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет. Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФА-М, 2008. – 720с. – (высшее образование).
14. Николаева Г. А. Бухгалтерские проводки. Составление – М.: Приор-издат, 2005 – 192 с.
15. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2009. – 480 с.
16. Методические указания по выполнению курсовой работы по дисциплине “Бухгалтерский учет” для студентов очной и очно-заочной формы обучения по специальностям: 351200 «Налоги и налогообложение». Уфимск. гос. авиац. техн. ун-т; Сост. Г. М. Габзалилова; Уфа 2004 г.-22 стр.
17. Чая В.Т. Бухгалтерский учет для экономических специальностей: учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2008. – 224с.

1. Суммы начисленной амортизации списываются на счета бухгалтерского учета в зависимости от места нахождения и назначения объекта основных средств. Например, по основным средствам, находящимся в цехах основного производства (как в нашем примере), амортизация относится на счет 20, находящимся в подразделениях вспомогатель­ного производства - на счет 23, по непроизводственным объектам - на счет 29 и т.п. [↑](#footnote-ref-1)
2. Название субсчета взято условно. Организация может самостоятельно разраба­тывать систему аналитического учета (в том числе систему субсчетов к синтетическим счетам бухгалтерского учета). Однако во избежание конфликтов с налоговыми органами целесообразно уже в структуре субсчетов показать, что данные расходы не относятся к выполнению строительно-монтажных работ, выполняемых хозяйственным способом, и поэтому не подлежат обложению НДС. [↑](#footnote-ref-2)
3. Если заранее известно, что приобретаемые материалы будут использоваться для целей капитального строительства (причем подрядным способом), то НДС по ним к зачету не принимается, а данные суммы остаются на счете 19 до завершения работ и принятия объекта в эксплуатацию. [↑](#footnote-ref-3)
4. Название субсчета взято условно. Организация может самостоятельно разра­батывать систему аналитического учета (в систему субсчетов к синтетическим счетам бухгалтерского учета). Например, для этого можно использовать приведенный в Пла­не счетов субсчет «Строительство объектов основных средств». [↑](#footnote-ref-4)
5. НДС, уплаченный поставщику за строительные материалы, в любом случае (и при возврате материалов, и при их продаже) принимается к зачету полностью. [↑](#footnote-ref-5)