Федеральное агентство по образованию РФ

Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

«Тульский государственный университет»

Кафедра «Финансы и менеджмент»

Курсовая работа

по бухгалтерскому (финансовому) учету

на тему: «Учет, амортизация и ремонт основных средств»

Выполнила: студентка гр.760641

Еремина Е.А.

Проверила: доц. Калачева Т.И.

Тула 2008

Содержание

Введение

Глава 1. Теоретические аспекты учета основных средств

1.1 Понятие, классификация, оценка основных средств

1.2 Учет поступления и выбытия основных средств

1.3 Учет затрат на ремонт и восстановление основных средств

1.4 Учет начисления амортизации

Глава 2. Система учета основных средств на предприятии ЗАО «АСТЕЯ плюс»

2.1 Описание, характеристика учетной политики и документооборот предприятия

2.2 Бухгалтерский учет ремонта основных средств на предприятии

2.3 Бухгалтерский учет начисления амортизации на предприятии

Глава 3. Рекомендации по учету основных средств

3.1 Списание основных средств, если срок их службы не истек

3.2 Увеличение стоимостного лимита малоценных основных средств

3.3 Восстановление основных средств

Заключение

Список использованной литературы

Введение

Среди проблем, выдвинутых практикой перехода к рыночной экономике, особую актуальность приобретает учет, оценка основных средств, их отражение в бухгалтерском балансе, методы начисления амортизации, а так же ремонт.

В современных условиях у предприятия возрастает необходимость активнее использовать бухгалтерский учет, что бы контролировать и совершенствовать свою работу.

Учет занимает одно из главных мест в системе управления. Он отражает процессы производства и распределения, характеризует финансовое состояние предприятия, служит основой для планирования его деятельности.

Бухгалтерский учет – одна из важнейших функций управления хозяйством. Ему принадлежит значительная роль в совершенствовании хозяйственного механизма, повышении эффективности производства.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления износа (амортизации) по установленным нормам.

Формирование рыночных отношений в стране заставляет по-новому подойти к постановке учета на отдельных участках финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, в том числе учета основных средств и их налогообложения.

В условиях ограниченности финансовых ресурсов в современных условиях развития экономики, высокой степени изношенности основных средств важное значение приобретает выбор учетной политики на предприятиях по привлечению инвестиций и обновлению основного капитала.

Основные средства играют огромную роль в процессе труда, так как они в своей совокупности образуют производственно – техническую базу и определяют производственную мощь предприятия.

Предприятия имеют право владения, пользования и распоряжения основными средствами: безвозмездно передавать или продавать другим предприятиям, обменивать, сдавать в аренду, принадлежащие ему здания, сооружения, оборудование, транспортные средства, инвентарь, списывать с баланса, если они изношены или морально устарели, независимо от того, полностью ли они амортизированы или нет.

Хозяйственная деятельность предприятия складывается из трех непрерывных, взаимосвязанных хозяйственных процессов: снабжение (заготовления и приобретения материально-технических ресурсов) производства продукции и ее сбыта (реализации). Эти процессы осуществляются одновременно, для чего используется труд работников, основные и оборотные средства. Следовательно, основные и оборотные средства в их движении – важнейшие объекты бухгалтерского учета на предприятии.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;

правильное исчисление и отражение в учете амортизации основных средств;

контроль затрат на ремонт основных средств, за их сохранностью и эффективностью использования.

Для организации учета основных средств, отвечающего поставленным задачам, важное значение имеют следующие предпосылки:

классификация основных средств;

установление принципов оценки основных средств;

установление единицы учета предметов основных средств;

выбор форм первичных документов и учетных регистров.

Отдельное внимание уделено бухгалтерской отчетности предприятия, связанной c учетом основных средств. Определены способы ведения бухгалтерского учета, принятые при формировании учетной политики организации.

Глава 1. Теоретические аспекты учета основных средств

1.1 Понятие, классификация, оценка основных средств

Основные средства предприятия разнообразны по составу и назначению. Чтобы вести их учет необходима классификация по видам, назначениям или характеру участия в процессе производства, по отраслевому признаку, степени использования и по принадлежности.

Основные средства (ОС) – часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организации в течение периода превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

Не относятся к основным средствам и учитываются организацией в составе средств в обороте предметы, используемые в течение периода менее 12 месяцев независимо от их стоимости, предметы стоимостью на дату приобретения не более стократного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда за единицу независимо от срока их полезного использования и иные предметы, устанавливаемые организацией исходя из правил положений по бухгалтерскому учету.

Срок полезного использования – это период, в течение которого использование объекта основных средств призвано приносить доход организации или служить для выполнения целей деятельности организации, определяемой для принятых к бухгалтерскому учету основных средств в соответствии с установленным порядком. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они изнашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на издержки производства (обращения) в течение срока их полезного использования путем начисления износа (амортизации).

В организациях применяется единая типовая классификация основных средств, в соответствии с которой основные средства группируются по следующим признакам: отраслевому, назначению, видам, принадлежности, использованию.

Каждый вид основных средств имеет определенное назначение и сферу применения. Рассмотрим общие признаки классификации основных средств.

Основные средства классифицируются по видам:

здания;

сооружения;

рабочие и силовые машины и оборудование;

измерительные и регулирующие приборы и устройства;

вычислительная техника;

транспортные средства;

инструмент;

производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;

рабочий, продуктивный и племенной скот;

многолетние насаждения;

прочие основные средства.

К основным средствам относятся также:

капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы);

капитальные вложения в арендованные объекты основных средств.

В составе основных средств учитываются находящиеся в собственности организации:

земельные участки;

объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

В зависимости от объема имеющихся прав на объекты основные средства классифицируются на (п. 18 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина РФ от 20 июля 1998 г. № 33 н, далее — Методические указания):

объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности (в том числе сданные в аренду);

объекты основных средств, находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении;

объекты основных средств, полученные организацией в аренду.

В зависимости от режима использования основные средства подразделяются на (п. 17 Методических указаний):

основные средства, находящиеся в эксплуатации;

основные средства, находящиеся в запасе (резерве);

основные средства, находящиеся в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;

основные средства, находящиеся на консервации.

Основные средства оцениваются по первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости.

Первоначальная стоимость — стоимость, по которой объекты основных средств принимаются к бухгалтерскому учету. Первоначальная стоимость основных средств определяется в зависимости от способа их поступления.

Приобретение, сооружение и изготовление.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику;

суммы, уплачиваемые организациям за осуществление строительных работ;

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;

регистрационные сборы, государственные пошлины, и другие аналогичные платежи;

таможенные пошлины;

невозмещаемые налоги;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение и изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением и изготовлением основных средств.

Внесение учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал.

Первоначальная стоимость основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Получение по договору дарения и иные случаи безвозмездного получения.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Получение по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей переданных или подлежащих передаче организацией устанавливается исходя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей переданных или подлежащих передачи организацией, стоимость основных средств, стоимость основных средств полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравниваемых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

В соответствии с п. 2.16 ПБУ 6/01, оценка объектов основных средств, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету.

Остаточная стоимость основных средств представляет собой разницу между первоначальной стоимостью и накопленной на отчетную дату (или дату выбытия основных средств) амортизацией.

Восстановительная стоимость — стоимость основных средств в существующих условиях воспроизводства.

С течением времени первоначальная стоимость основных средств отклоняется от стоимости аналогичных основных средств, приобретаемых или возводимых в современных условиях. Для устранения этого отклонения необходимо периодически осуществлять переоценку основных средств и определять восстановительную стоимость.

В соответствии с п. 2.15 ПБУ 6/01, коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

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

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет прибылей и убытков в качестве операционных расходов, относится на счет прибылей и убытков отчетного периода в качестве дохода.

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет прибылей и убытков в качестве расходов. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счет прибылей и убытков в качестве операционного расхода.

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

Результаты переоценки основных средств, проведенной организацией в добровольном порядке, учитываются для целей налогообложения.

1.2 Учет поступления и выбытия основных средств

При поступлении объекта в эксплуатацию комиссией, назначаемой руководителем организации, оформляется акт (накладная) приемки-передачи основных средств (форма №ОС-1). В нем указываются характеристика объекта, его местонахождение, источник финансирования приобретения, год выпуска или постройки, дата ввода в эксплуатацию, результаты испытания объекта, его соответствие техническим условиям и др. Акт (накладная) приемки-передачи основных средств составляют на каждый объект в отдельности. По общему акту, оформляющему приемку нескольких объектов, рекомендуется приходовать лишь хозяйственный инвентарь, инструменты, станки, если они однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты одновременно. К акту (накладной) приемки-передачи прилагается необходимая техническая документация (паспорта, спецификации, рабочие инструкции и т.п.).

Каждому объекту основных средств, принятому на учет, присваивается инвентарный номер. Он сохраняется на все время эксплуатации объекта и обозначается на нем путем прикрепления металлического жетона, нанесения краской, насечки и т.п. Объекты основных средств обычно нумеруются по порядково-серийной системе, и номер указывается во всех первичных документах и регистрах бухгалтерского учета. Инвентарным номером объектов железных транспортных средств (электровозов, тепловозов, локомотивов) обычно служат номера, полученных на заводах-изготовителях, а у объектов автомобильного транспорта, тракторов и прицепов – знаки, присвоенные им Госавтоинспекцией. Присваивать вновь поступившим основным средствам инвентарные номера выбывших объектов нельзя в течение 5 лет после списания, так как это может привести к путанице и ошибкам в учете.

Акт (накладная) приемки-передачи основных средств с сопроводительными документами передается в бухгалтерию организации передается в бухгалтерию организации. На основании акта бухгалтерия открывает инвентарную карточку учета основных средств (форма №ОС-6) , где указывает инвентарный номер объекта и основные данные о нем (первоначальная и восстановительная стоимость, срок полезного использования, норма амортизационных отчислений, сумма износа на момент оприходования и т.п.).

На арендованные в порядке текущей аренды и финансового лизинга основные средства унитарные карточки не открываются. Для их аналитического учета используют копию карточки, прилагаемой арендодателем (лизингодателем) к акту сдачи объекта основных средств в аренду (лизинг). При реконструкции, значительной достройки или дооборудования объектов открывается новая карточка.

Для обеспечения сохранности инвентарные карточки каждого объекта регистрируются в специальных описях и хранятся в картотеке бухгалтерии сгруппированными по отраслевым классификационным группам, а внутри этих групп – по местам эксплуатации и по видам объектов. При выбытии основных средств инвентарная карточка из карточек изымается.

В организациях с небольшим количеством объектов основных средств, а также, если они представляют собой сложные инвентарные объекты, имеют много крупных составных приспособлений и устройств (электромоторов, трансмиссий и т.п.), пообъектный учет можно вести в инвентарных книгах. При использовании в учете компьютеров отпадает необходимость в ведении инвентарных карточек, и все необходимые сведения о наличии и движении основных средств получают на основе информационной базы банка данных в виде распечатки регистров (машинограмм), используемых для управления основными средствами.

Учет наличия и движения основных средств, принятых на баланс организации, ведется на счете 01 «Основных средства». Здания, машины и оборудование арендованные учитывают на забалансовом счете «Арендованные основные средства».

В коммерческих организациях (товариществах и обществах) основные средства могут поступить в порядке оплаты акций и/или вклада учредителей (акционеров). В этом случае регистрируют в учете бухгалтерской записью

Д-т сч. 01 «Основные средства»,

К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»

Оценка таких объектов и целесообразность их оприходования для зачисления в качестве вклада должна быть согласована с другими учредителями и отражена в протоколе собрания акционеров (пайщиков).

Предоставление организациям основных средств в безвозмездное пользование на счетах бухгалтерского учета отражают записью:

Д-т сч. 01 «Основные средства»,

К-т сч. 83 «Добавочный капитал» субсчет «Безвозмездно полученные ценности» – по рыночной стоимости оприходованных объектов основных средств

Фактические затраты связанные с приобретением основных средств, за исключение НДС и других возмещаемых налогов, отражаются по дебету капитальных вложений в корреспонденции со счетами расчетов.

Основные средства, приобретенные за плату, приходуются по договорной или рыночной цене покупки с добавлением расходов за доставку и установку (включая процент на кредит, полученный для приобретения основных средств) – до момента ввода объекта в эксплуатацию. На стоимость приобретенного объекта с учетом расходов на его монтаж и ввод в эксплуатацию делается бухгалтерская запись:

Д-т сч. 01 «Основные средства»,

К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Предварительно отражаются перечисленные выше затраты по приобретению (кредиторская задолженность и другие расходы) до их оплаты:

Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а затем их погашение:

Д-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

К-т сч. 51 «Расчетные счета»

В случае когда организация приобрела основные средства, не требующие установки и монтажа, достаточно записи по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», чтобы отразить увеличение стоимости объектов основных средств в балансе и погасить кредиторскую задолженность в момент оплаты с записью по дебету счетов расчеты в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета».

Если основные средства приобретены за счет бюджетных ассигнований и других целевых источников финансирования или для выпуска продукции, освобожденной от уплаты налога на добавленную стоимость, то уплаченный при приобретении НДС включается в первоначальную стоимость объектов. В первоначальную стоимость служебных легковых автомобилей и микроавтобусов, кроме НДС, включается налог на приобретение автотранспортных средств.

Оприходование основных средств, поступивших в виде вклада в совместную деятельность (по договору простого товарищества), отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет «Расчеты по договору простого товарищества».

Организация, получившая объекты основных средств в хозяйственное ведение или оперативное управление от государственного или муниципального органа, отражает их стоимость при принятии на учет по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета «Расчеты с государственными и муниципальными органами». Одновременно на стоимость оприходованных объектов дебетуется счет «Расчеты с государственными и муниципальными органами» и кредитуется счет 83 «Добавочный капитал».

Неучтенные объекты основные средств, выявленные при инвентаризации, приходуются по рыночной стоимости бухгалтерской записью:

Д-т сч. 01 «Основные средства»,

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

Бухгалтерии необходимо установить причину возникновения излишка и виновных в этом лиц.

Основные средства выбывают из организации в результате:

продажи;

списания или ликвидации;

передачи в виде вклада в уставный капитал других организаций;

безвозмездной передачи;

по другим причинам.

Стоимость объекта основных средств, который выбывает или постоянно не используется для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие объекта основных средств имеет место в случаях продажи, безвозмездной передачи, списания в случае морального и физического износа, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций.

Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве операционных доходов и расходов.

В соответствии с МСФО 16, прибыли и убытки, возникающие от выбытия или реализации объекта основных средств, должны определяться как разность между оценочной суммой чистых поступлений от выбытия и балансовой стоимостью актива и признаваться как доход или расход в отчете о прибылях и убытках.

В ПБУ 6/01 уточнен порядок отражения доходов и расходов от списания объектов основных средств на счете прибылей и убытков в качестве операционных доходов и расходов.

С введением в действие с 1 января 2000 г. Положений по бухгалтерскому учету «Доходы организации» и «Расходы организации», а также с применением с 1 января 2001 г. Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина России от 31.10.2000 г. N 94н, затраты, связанные с выбытием, продажей и прочим списанием объектов основных средств, к которым относятся такие затраты, как начисленная оплата труда и отчисления на социальное страхование работников, участвующих в операциях по выбытию основных средств, налоги и сборы, уплачиваемые из выручки при продаже основных средств (демонтаж, упаковка, разборка металлолома и др.), стоимость услуг вспомогательных производств, участвующих в операциях по выбытию основных средств, задолженность другим организациям за услуги, например транспортные, комиссионные, оплата услуг экспертов, плата за оформление документов, могут предварительно аккумулироваться на счете учета вспомогательного производства или прямо относиться в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы».

Поступления, связанные с продажей и прочим списанием основных средств, отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы».

Основные средства могут быть проданы, безвозмездно переданы, списаны в случае морального и физического износа, ликвидированы при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, переданы в виде вклада в уставный (складочный) капитал других предприятий.

В любом случае, если выбытие актива связано с их продажей, выручка должна быть согласована сторонами договора. Причем доходы и расходы в этом случае являются операционными.

В п. 15 ПБУ 6/01 установлено, что сумму дооценки актива нужно перенести из добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации.

В бухгалтерском учете при этом делается проводка:

Д-т сч. 83 «Добавочный капитал»,

К-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль» – списана дооценка по выбывшему объекту основных средств.

Списание объектов за непригодностью к дальнейшей эксплуатации:

Д-т сч. 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие ОС»,

К-т сч. 01 «Основные средства» – списание балансовой стоимости ОС;

Д-т сч. 02 «Амортизация основных средств»,

К-т сч. 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие ОС» - списание начисленной амортизации;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»,

К-т сч. 69, 70, 23 – отражены расходы по ликвидации ОС;

Д-т сч. 10 «Материалы»,

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – оприходованы материальные ценности от ликвидации ОС;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 01 «Основные средства» – списана остаточная стоимость ОС;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

или Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – отражен финансовый результат от списания ОС (прибыль или убыток).

Реализация объектов основных средств:

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – отражена договорная стоимость реализуемых ОС;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» – сражена сумма НДС, подлежащая получению от покупателя;

Д-т сч. 51 «Расчетные счета»

К-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – отраженна сумма, поступившая в оплату ОС;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 76, 23 – отражена сумма расходов, связанных с реализацией ОС (без учета НДС);

Д-т сч. 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие ОС»

К-т сч. 01 «Основные средства» – списание балансовой стоимости ОС;

Д-т сч. 02 «Амортизация основных средств»

К-т сч. 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие ОС» – списание начисленной амортизации;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие ОС» – списана остаточная стоимость ОС;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 99 «Прибыл и убытки»

или Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – отражен финансовый результат от реализации основных средств (прибыль или убыток);

Безвозмездная передача другому предприятию:

Д-т сч. 01 «Основные срества» субсчет «Выбытие ОС»

К-т сч. 01 «Основные средства» – списание балансовой стоимости безвозмездно передаваемых ОС;

Д-т сч. 02 «Амортизация основных средств»

К-т сч. 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие ОС» – списание начисленной амортизации по безвозмездно передаваемым ОС;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие ОС» – списана остаточная стоимость безвозмездно передаваемых ОС;

Д- т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» – отражена сумма НДС, подлежащая к уплате (если сделка облагается НДС);

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 76, 23 – отражена сумма расходов, связанных с безвозмездной передачей ОС (без учета НДС);

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 19 «НДС по приобретенным ценностям» – списывается НДС, уплаченный поставщикам (подрядчикам) по расходам, связанным с реализацией нематериальных активов;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

или Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – отражена прибыль (убыток) от безвозмездной передачи ОС.

Передача в счет взносов в уставные капиталы других предприятий:

Д-т сч. 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие ОС»

К-т сч. 01 «Основные средства» – списание балансовой стоимости ОС;

Д-т сч. 02 «Амортизация основных средств»

К-т сч. 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие ОС» – списание начисленной амортизации;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие ОС» – списана остаточная стоимость ОС;

Д-т сч. 58 «Финансовые вложения»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – отражена передача объекта ОС в счет вклада в уставный каптал;

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

или Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» – отражена разница между остаточной стоимостью ОС и оценкой вклада в уставный капитал.

Выбытие основных средств производится учреждением в установленном действующим законодательством порядке.

Основные средства, полученные и переданные учреждениями безвозмездно, отражаются в бухгалтерском учете по рыночной стоимости.

Для оформления списания пришедших в негодность основных средств применяются: акты о списании основных средств в бюджетных учреждениях форма №ОС-4 бюдж.; акты о списании транспортных средств в бюджетных учреждениях форма №ОС-4а бюдж.; акты о списании исключенной из библиотеки литературы в бюджетных учреждениях форма №444. Указанные акты составляются постоянно действующей комиссией, назначенной приказом руководителя учреждения.

Для определения пригодности имущества к дальнейшему использованию, возможности его восстановления, а также для оформления документации на списание пришедшего в негодность имущества в кредитной организации создается комиссия из соответствующих должностных лиц. При этом в комиссию должны быть включены заместитель руководителя кредитной организации, главный бухгалтер (бухгалтер), представитель юридической службы, другие специалисты (по решению руководителя) и лица, на которых возложена ответственность за сохранность имущества.

В компетенцию комиссии входит:

осмотр объекта (предмета) имущества, подлежащего списанию, с использованием технической документации, данных бухгалтерского учета, установление непригодности объекта к восстановлению и дальнейшему использованию;

установление причин списания объекта;

выявление лиц, по вине которых произошло выбытие объекта (предмета), внесение предложений о привлечении этих лиц к ответственности;

определение возможности использования или реализации (в т.ч. как вторсырья, лома, утиля) отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта и их оценка, контроль за изъятием из списываемых объектов отдельных узлов, деталей, материалов, состоящих или содержащих цветные и драгоценные металлы, определение веса, стоимости и сдача на склад;

составление акта на списание объекта основных средств, акта на списание автотранспортных средств с приложением актов об авариях, если они имели место. В актах должны быть указаны данные, характеризующие объект, - дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, год изготовления, приобретения или постройки, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальная стоимость, сумма начисленной амортизации (износа), проведенные ремонты, причины выбытия, состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов. Акты утверждаются руководителем кредитной организации.

Бухгалтерские записи по лицевому счету осуществляются на основании первичных документов (актов, накладных и т.п.). На дату реализации либо выбытия (списания) лицевой счет подлежит закрытию с отнесением остатка, отражающего финансовый результат, на соответствующие счета по учету доходов/расходов.

По дебету счета отражаются:

балансовая стоимость выбывающего имущества в корреспонденции со счетами по учету основных средств, нематериальных активов, материальных запасов;

затраты, связанные с выбытием (реализацией) в корреспонденции со счетами по учету расчетов с поставщиками, подрядчиками и покупателями;

сумма, подлежащая доплате в случае неравноценного обмена по договору мены, в корреспонденции со счетами по учету расчетов с поставщиками, подрядчиками и покупателями или уплаченная сумма в корреспонденции со счетом по учету денежных средств.

По кредиту счета отражаются:

выручка от реализации объекта, определенная договором купли-продажи, в корреспонденции со счетами по учету расчетов с поставщиками, подрядчиками и покупателями;

рыночная цена имущества, получаемого по договорам мены, в корреспонденции со счетом по учету капитальных вложений (если получаемое имущество - основные средства, нематериальные активы), счетами по учету материальных запасов, а также сумма, подлежащая получению при неравноценном обмене в корреспонденции со счетами по учету расчетов с поставщиками, подрядчиками и покупателями;

амортизация, начисленная на выбывающий объект, в корреспонденции со счетами по учету амортизации;

невыплачиваемые арендодателю/лизингодателю платежи (при досрочном возврате в установленных договором случаях лизингового имущества лизингодателю) в корреспонденции со счетом по учету арендных обязательств.

При списании имущества вследствие его непригодности к дальнейшему использованию по кредиту лицевого счета также отражаются:

переоценка, на сумму разницы между балансовой стоимостью и фактически начисленной амортизацией (при списании не полностью амортизированных основных средств) в корреспонденции со счетом по учету прироста имущества при переоценке, в пределах суммы остатка на лицевом счете выбывающего объекта;

стоимость оприходованных по цене возможного использования (реализации) узлов, деталей, материалов в корреспонденции со счетами по учету материальных запасов;

суммы возмещения материального ущерба от недостач или порчи ценностей, взыскиваемых в установленных законодательством Российской Федерации случаях с виновных лиц, в корреспонденции со счетом по учету расчетов с работниками по оплате труда либо со счетом по учету расчетов с прочими дебиторами.

1.3 Учет затрат на ремонт и восстановление основных средств

Основные средства в процессе их эксплуатации подлежат износу. Восстановление объектов основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации реконструкции. Ремонт рекомендуется проводить в соответствии с планом, который формируется по видам основных средств, подлежащих ремонту, в денежном выражении исходя из системы планово-предупредительного ремонта, разрабатываемой организацией с учетом технических характеристик основных средств, условий их эксплуатации.

Бухгалтерский учет должен обеспечить сбор информации об объеме выполненного ремонта и его стоимости, надежный контроль за использованием предназначенных для этого средств.

По организационно-техническим признакам ремонт подразделяют текущий, средний и капитальный.

Основные определения ремонтных работ даны в методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Министра РФ от 20 июля 1998 г. №33н (далее по тексту – Методические указания по учету основных средств).

Текущий ремонт производят с целью устранения незначительных повреждений путем частичной замены деталей, мелкой починки отдельных частей, побелки стен, покраски и т.д. Его проводят в процессе эксплуатации основных средств для поддержания их в рабочем состоянии.

Средний ремонт делается с той же целью, что и текущий: он нужен, чтобы основные средства не изнашивались раньше времени. Отличие среднего ремонта от текущего в том, что он проводится реже (как правило, раз в год). При этом в ремонтируемом объекте заменяют часть основных деталей.

Капитальный ремонт. Его название говорит само за себя. Например, когда проводят капремонт машины, то чинят ее корпус, полностью разбирают силовой агрегат, а затем меняют все изношенные детали и узлы на новые и более современные. При капремонте здания все его изношенные конструкции (за исключением каменных и бетонных фундаментов, а также других основных конструкций) заменяются более прочными и экономичными.

Капитальный ремонт оборудования и транспортных средств характеризуется проведением работ по полной разработке агрегата, ремонту базовых и корпусных деталей и узлов, замене и восстановлению всех изношенных деталей и узлов на новые и более современные, сборке, регулированию и испытанию агрегата.

Перед ремонтом основные средства обследуются представителями инженерно-технического персонала (комиссией). Комиссия составляет акт технического обследования объекта, который содержит выводы о характере и объеме работ на объекте. К нему может прилагаться перечень дефекта основных конструктивных элементов или акт о выявленных дефектах оборудования по форме №ОС-16.

Указанные документы утверждается директором предприятия и отправляются в отдел капитального ремонта или отдел капитального строительства. На основе полученной технической документации этими отделами составляется проект и график производства работ, а так же необходимая сметно-техническая документация. Если ремонт проводит специализированная организация, с ней заключается договор подряда.

При формировании учетной политики предприятие может выбрать один из следующих, предусмотренных законодательством способов учета затрат на проведение ремонта основных средств:

путем создания резерва на ремонт основных средств – по счету 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей»;

по фактическим затратам с отнесением непосредственно на себестоимость по мере возникновения затрат;

с использованием счета 97 «Расходы будущих периодов» с последующим равномерным списанием их на себестоимость.

Резерв обычно формируется путем ежемесячных отчислений в пределах годовой предполагаемой сметы затрат на ремонт. В бухгалтерском учете указанные операции отражаются по дебиту счетов учета затрат на производство (расходы на продажу) в корреспонденции с кредитом счета 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей». При этом фактические затраты на ремонт должны учитываться на отдельном счете и относиться на конец отчетного года в уменьшение созданного резерва.

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности производится инвентаризация резерва расходов на ремонт основных средств (включая арендованные объекты).

Если при составлении годовой бухгалтерской отчетности фактические затраты превышают начисленный резерв расходов на ремонт основных средств, то сумма превышения относится на затраты производства (расходы на продажу); если объем ремонтных работ является значительным и срок их окончания приходится на другой отчетный период, остаток резерва переходит на следующий отчетный год.

По окончании ремонта излишне начисленную сумму резерва относят на финансовые результаты организации (счет 99-2 «Прибыли и убытки»).

В учете делают следующие записи:

1) при наличии вспомогательных производств, осуществляющих ремонтные работы:

Д-т сч. 23 «Вспомогательные производства»,

К-т сч. 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей» – на сумму создаваемого резерва;

Д-т сч. 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей»,

К-т сч. 23 «Вспомогательные производства» – на сумму фактически выполненного капремонта за счет резерва.

2) при отсутствии вспомогательных производств осуществляющих ремонтные работы:

Д-т сч. 20, 25, 26, 29, 44,

К-т сч. 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей» – на сумму создаваемого резерва (фонда);

Д-т сч. 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей»,

К-т сч. 60, 76 – на сумму фактически выполненного капремонта за счет резерва.

2-й вариант предусматривает отражение затрат на ремонт без создания резерва.

2.1. При наличии вспомогательных производств, осуществляющих ремонтные работы:

Д-т сч. 23 «Вспомогательные производства»,

К-т сч. 10, 70, 69, 71, 60 – на сумму затрат по выполнению ремонта;

Д-т сч. 25, 26, 29, 44,

К-т сч. 23 «Вспомогательные производства» – на сумму затрат по ремонту накопленных в ремонтном цеху.

2.2. При отсутствии вспомогательных производств, осуществляющих ремонтные работы:

Д-т сч. 20, 25, 26, 29, 44,

К-т сч. 10, 70, 69, 71, 60 – на сумму затрат по выполнению ремонта.

3-й вариант предусматривает отнесение фактических затрат на поведение ремонта на счет учета расходов будущих периодов. Не исключены ситуации, когда ремонтные работы проводят в первой половине или даже в начале года, пока резерв еще не создан или его средств недостаточно для покрытия производственных расходов.

Восстановление объектов основных средств может осуществляться не только посредством ремонта, но и путем модернизации и реконструкции. Отчисление амортизации не производится во время реконструкции и технического перевооружения основных средств с полной их остановкой, а так же в случаи их перевода в установленном порядке на консервацию. На время реконструкции и технического перевооружения срок службы основных средств продлевается.

Затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания могут увеличивать первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.д.) объекта основных средств. Затраты на модернизацию отражаются следующими бухгалтерскими записями:

Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»

К-т сч. 10, 70, 69, 60 и др. – отражены затраты на модернизацию основного средства;

Д-т сч. 01 «Основные средства»

К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» – затраты на модернизацию отражены в составе основных средств.

Если же произведенные работы не улучшили технические характеристики объекта, то затраты списывают в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

1.4 Учет начисления амортизации

Амортизация – это планомерный процесс переноса стоимости средств труда по мере их износа на производимый с их помощью продукт. Амортизация является денежным выражением физического и морального износа основных средств. Сумма начисленной за время функционирования основных средств амортизации должна быть равна их первоначальной (восстановительной) стоимости.

Стоимость основных средств организации погашается путем равномерного или ускоренного начисления амортизации в течение срока их полезного использования.

Срок полезного использования – период, в течение которого использование объекта основных средств призвано приносить доход организации или служить для выполнения целей деятельности организации, определяемый для принятых к бухгалтерскому учету основных средств в соответствии с установленным порядком.

ПБУ 6/01 устанавливает, что срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

При покупке объекта, срок службы которого уже достиг нормативного, срок эксплуатации может устанавливаться покупателем самостоятельно. Он определяется исходя из предлагаемого срока полезного использования указанного объекта при принятии его к бухгалтерскому учету. Этот срок устанавливается специальной комиссией в организации, на которую возложены эти функции, и отражается в специальной форме №ОС-1 «Акт (накладная) приемки – передачи основных средств», которую утверждает ее руководитель.

Объектами для начисления амортизации являются основные средства, составляющие собственность хозяйствующего субъекта, принятые в хозяйственное ведение, оперативное управление. Суммы амортизационных отчислений по объектам основных средств регистрируются в бухгалтерском учете путем их накопления в течение амортизационного срока (или до его окончания в связи с досрочным выбытием указанного имущества) на синтетическом счете 02 «Амортизация основных средств».

Амортизационные отчисления за отчетный период принимаются к бухгалтерскому учету в том отчетном периоде, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде. Сумма начисленной амортизации основных средств включается в затраты на производство (расходы на продажу) и учитывается на счете 02 «Амортизация основных средств» по соответствующим субсчетам, открываемым по признаку собственности на имущество:

Д-т сч. 20, 23, 25, 26, 08, 43 и др.,

К-т сч. 02 «Амортизация основных средств»

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. Таким образом, амортизация, подлежащая начислению за отчетный месяц, равна сумме амортизации, начисленной за прошлый месяц, плюс амортизация по поступившим основным средствам в прошлом месяце минус амортизация по выбывшим основным средствам в прошлом месяце.

Начисление амортизации по объектам основных средств, сданным в аренду, производится арендодателем (за исключением амортизационных отчислений, производимых арендатором по имуществу по договору аренды предприятия, и в случаях, предусмотренных в договоре финансовой аренды).

Начисление амортизации лизингового имущества производится лизингодателем или лизингополучателем в зависимости от условий договора лизинга.

По объектам основных средств, полученным безвозмездно, амортизация начисляется.

По объектам основных средств некоммерческих организаций производится начисление износа в конце отчетного года по установленным нормам амортизационным отчислений. Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете 010 «Износ основных средств».

Состав объектов основных средств, по которым амортизация не начисляется, раскрывают ряд документов, а именно: Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и Методические указания.

Не начисляется амортизация по следующим объектам:

по жилищному фонду, находящемуся на балансе организации. Износ объектов жилищного фонда отражается на забалансовом счете 010 «Износ основных средств»;

по объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной обстановки и иным подобным объектам, продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста, а так же приобретенным изданиям (книги, брошюры и т.п.);

по мобилизационным мощностям, законсервированным и не используемым в текущем производстве, если иное не предусмотрено действующим законодательством. Если мобилизационные мощности используются для производства продукции (работ, услуг), то амортизационные отчисления должны начисляться в общеустановленном порядке;

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

В зависимости от режима эксплуатации основных средств согласно п. 23 ПБУ 6/01 амортизация не начисляется по объектам, находящимся:

на консервации сроком более 3-х месяцев;

в процессе восстановления (ремонта, модернизации, реконструкции), если период восстановления превышает 12 месяцев.

Начисления амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

линейный способ;

способ уменьшаемого остатка;

способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение одного срока полезного использования объектов, входящих в эту группу. Объекты основных средств стоимостью не более 20000 рублей за единицу, а также приобретенные книги брошюры и т.п. издания разрешается списывать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. Для обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

при линейном способе – исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения установленного в соответствии с законодательства РФ;

при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма числа лет срока полезного использования объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы и оформляют специальной разработочной таблицей «Расчет амортизации основных средств» (при журнально-ордерной форме учета) или машинограммой аналогичного содержания.

при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования основных средств.

При ведении учета вручную сумма амортизационных отчислений по всем основным средствам (кроме автотранспорта) рассчитываются в разработочной таблице №6, а по автотранспорту в разработочной таблице №9 при использовании журнально-ордерной формы учета.

При журнально-ордерной форме учета операции на счете 02 отражаются в журналах-ордерах №10, 10/1 на основании первичных документов (актов, разработочных таблиц №6, расчетов амортизации, справок-расчетов и пр.).

Глава 2. Система учета основных средств на предприятии ЗАО «АСТЕЯ плюс»

2.1 Описание, характеристика учетной политики и документооборот предприятия

Предприятие «АСТЕЯ плюс» было построено в 1968 г., входило в состав Алексинского торга с 1994 г., вышло из состава торга и стало работать как закрытое акционерное общество (ЗАО) самостоятельно.

Местонахождения предприятия: 301367, Россия, г. Алексин, ул Мира, 34. Основной целью деятельности Общества является получение прибыли.

По уставу имеет право заниматься всеми видами торговли, закупочной деятельностью.

Предприятие имеет круглую печать с указанием своего полного наименования, а так же штампы, бланки и расчетный счет.

Основными задачами ЗАО «АСТЕЯ плюс» являются:

удовлетворение общественных потребностей в товарах и услугах;

розничная реализация товаров народного потребления;

приобретение товаров розничного ассортимента и его продажа.

Предприятие осуществляет свою деятельность в соответствии с Уставом и законодательством Российской Федерации.

Основным видом деятельности предприятия является розничная торговля.

ЗАО «АСТЕЯ плюс» заключает сделки (договоры, контракты) со многими предприятиями на поставку товаров народного потребления, закупает товары у разных российских юридических и физических лиц.

На предприятии созданы следующие фонды: уставный, социального развития, резервный и другие фонды общего и специального назначения. Предприятие имеет самостоятельный баланс, в котором отражается его имущество. Имущество предприятия состоит из основных и оборотных средств, а также иных материальных и финансовых ценностей.

Управление деятельностью предприятия осуществляется его собственником, который является директором предприятия. Директор самостоятельно определяет структуру управления предприятия и формирует штаты.

Предприятие обеспечивает гарантированный законом минимальный размер оплаты труда, условия труда и меры социальной защиты работников. Размер оплаты труда работников предприятия установлен согласно штатному расписанию.

По объему реализованных товаров самыми большими отделами являются:

одежда;

обувь;

ювелирные изделия;

кожгалантерея;

товары для рыболовства;

отдел для животных;

спортивный инвентарь для занятий спортом дома;

продукты питания.

Использование материально-технической базы торговли непосредственно связано с режимом работы предприятия и, в частности, со сменностью их работы, временем начала и окончания рабочего дня, временем обеденного перерыва, выходными и санитарными днями.

Предприятие работает с 9 до 20 часов. Средняя продолжительность рабочего дня составляет почти 11 часов.

В ЗАО «АСТЕЯ плюс» работает 17 человек, из них 15 являются продавцами. Удельный вес продавцов в общей численности работников предприятия составляет 88,2%.

Учетная политика ЗАО «АСТЕЯ плюс». Учет и отчетность, распределение прибыли и убытков.

14.1. Общество обязано вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в порядке, установленном действующим законодательством.

14.2. Учетная политика, организация документооборота в Обществе, в его филиалах и представительствах устанавливается приказом Генерального директора Общества.

14.3. Финансовый год устанавливается с 1 января по 31 декабря.

14.4. Ответственность за организацию, состояние и достоверность бухгалтерского учета в Обществе, своевременное представление ежегодного отчета и другой финансовой отчетности в соответствующие органы, а также сведений о деятельности Общества, представляемых акционерам, кредиторам и в средства массовой информации, несет Генеральный директор Общества в соответствии с действующим законодательством.

14.5. Достоверность данных, содержащихся в годовом отчете Общества, годовой бухгалтерской отчетности, должна быть подтверждена ревизионной комиссией Общества и аудитором.

14.6. Годовой отчет Общества подлежит предварительному утверждению Советом: директоров Общества не позднее, чем за 30 дней до даты проведения годового общего собрания акционеров.

14.7. В Обществе создается резервный фонд в размере 5% уставного капитала.

Учетная политика для целей налогообложения.

1. Признавать реализацию в целях исчисления НДС в соответствии с п. 1 ст. 167 НК РФ по мере поступления денежных средств.

2. Порядок расчета НДС, уплаченных поставщикам материальных ресурсов, использованных при производстве продукции на экспорт, для его возмещения при подтверждении реального экспорта приведен в приложении №1.

3. Для учета доходов и расходов в целях исчисления налога на прибыль применять метод начисления в соответствии со ст. 272 НК РФ.

4. Списание себестоимости сырья и материалов, используемых при производстве, покупных товаров и ценных бумаг при их реализации и ином выбытии осуществлять по методу ФИФО в соответствии со ст. 254, 268, 280 НК РФ.

5. Первоначальную (восстановительную) стоимость амортизационного имущества погашать линейным методом, исходя из норм, исчисленных на основании сроков полезного использования, в соответствии со ст. 259 НК РФ.

6. Налоговый учет вести в соответствии со ст. 313 – 333 НК РФ в регистрах бухгалтерского учета, дополнив их реквизитами и информацией для определения налоговой базы в соответствии с требованиями Главы 25 НК РФ. Вести самостоятельные сводные регистры налогового учета для расчета налоговой базы.

7. Исчислять ежемесячно авансовые платежи по налогу на прибыль, исходя из размера квартального авансового платежа за предыдущий отчетный период (квартал) и ставки налога в соответствии с порядком, изложенным в ст. 286 НК РФ.

8. Для расчета сумм налога на прибыль, подлежащих уплате по обособленным подразделениям, применяется показатель среднесписочной численности работников в соответствии со ст. 288 НК РФ.

10. В соответствии со ст. 267 НК РФ в организации создается резерв на гарантийное обслуживание и надзор. Предельный размер отчислений составляет не более 1,5 % от объема выручки без учета НДС в отношении продукции, по которой в соответствии с условиями заключенных договоров с покупателями предусмотрено гарантийное обслуживание.

Резерв начисляется единовременно при окончании исполнения обязательств по поставке продукции.

11. Метод оценки остатков незавершенного производства и остатков готовой продукции на складе.

Сумма прямых расходов за текущий месяц определяется в соответствии со ст. 318 Главы 25 НК РФ.

12. Отчетным периодом по налогу на прибыль считать первый квартал, полугодие, 9 месяцев.

13. В соответствии со ст. 269 Главы 25 НК РФ предельная величина процентов по долговым обязательствам, признаваемых расходами, принимается равной ставке рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 1,1 раза при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15% по долговым обязательствам в иностранной валюте.

Учетная политика по бухгалтерскому учету.

1. Бухгалтерский учет ведется главной бухгалтерией, являющейся ее самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером.

2. Обособленные подразделения (филиалы, представительства), имеющие свой отдельный баланс, самостоятельно проводят всю учетную работу в соответствии с учетной политикой организации и представляют бухгалтерские отчеты и расшифровки к ним в главную бухгалтерию по окончании отчетного периода. Отчетным периодом признается месяц.

3. Общества, о деятельности которых составляется бухгалтерская отчетность (дочерние и (или) зависимые общества) в рамках группы взаимосвязанных организаций, представляют бухгалтерские отчеты, различные справки, расшифровки и пояснения к ним в главную бухгалтерию организации.

4. В соответствии со ст. 6 Закона о бухгалтерском учете организация имеет свой собственный рабочий план счетов, разработанный на основе плана счетов бухгалтерского, утвержденным Министерством финансов РФ

5. Все хозяйственные операции организации оформляются с помощью первичных учетных документов. Различают унифицированные формы первичных учетных документов, обязательных к применению, и собственные формы первичных документов, разработанные в организации и предназначенные для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые (унифицированные) формы.

5.1. Соблюдение правил заполнения и предоставления первичных учетных документов строго обязательно всеми работниками организации. Работники, нарушившие правила оформления и предоставления учетных документов, привлекаются к административной и материальной ответственности.

6. В соответствии с п. 3 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете перечень должностных лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, приведен в приложении.

7. Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций по форме, разработанной на основе мемориально-ордерной системы учета, с применением ЭВМ.

7.1. Регистры бухгалтерского учета ведутся в специальных книгах и контрольных журналах в виде машинограмм, полученных при использовании ЭВМ, а также на дискетах и иных машинных носителях.

Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета и группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета. На основе первичных учетных документов составляются мемориальные ордера, в которых указывается бухгалтерская проводка. К мемориальным ордерам подшиваются все документы, на основании которых они составлялись. Оформленные мемориальные ордера записываются в регистрационный журнал. После регистрации бухгалтерских проводок производится разноска (запись) операций в контрольный журнал, который ведется по дебету и кредиту синтетического счета, субсчета.

Для каждого синтетического счета, субсчета ведется «Главная книга», представляющая собой отдельный развернутый лист. В левой стороне листа отражается запись по дебету счета, а в правой – по кредиту. Итоговые данные с контрольного журнала переносятся в Главную книгу.

Итоги дебетовых и кредитовых оборотов по счетам, субсчетам Главной книги переносятся в оборотный баланс синтетических счетов, субсчетов, используемого в дальнейшем для составления сальдового баланса на 1-е число следующего месяца.

Аналитический учет ведется на карточках, расшифровках, книгах по всем счетам, субсчетам параллельно синтетическому. Итоги оборотов по карточкам, расшифровкам, книгам аналитического учета сверяются с итогом оборота контрольных журналов, а сальдо сверяется с Главной книгой.

7.2. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, а в случаях, предусмотренных законодательством РФ, – государственной тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета и внутренней отчетности, обязаны хранить коммерческую и государственную тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством РФ.

8. Инвентаризация имущества и финансовых обязательств проводится в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом МФ РФ от 13.06.95г. №49.

9. Бухгалтерия в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н, составляет бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года. При этом месячная бухгалтерская отчетность является промежуточной, если иное не предусмотрено законодательством.

9.1. Бухгалтерская отчетность представляется по формам, рекомендованным Приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 13.01.2000 г. №4н.

9.2. Квартальная отчетность состоит из:

бухгалтерского баланса;

отчета о прибылях и убытках.

9.3. Годовая бухгалтерская отчетность состоит из:

бухгалтерского баланса; отчета о прибылях и убытках;

иных отчетов, предусмотренных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета;

пояснительной записки;

аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности предприятия.

9.4. Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря календарного года включительно. Отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

9.5. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации.

9.6. Изменения в бухгалтерской отчетности, относящейся как к отчетному году, так и к предшествующим периодам (после ее утверждения), производится в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных.

Учет основных средств на предприятии.

2.1. Учет основных средств ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утв. приказом МФ РФ от 30.03.2001г. №26н).

Единицей учета основных средств является инвентарный объект:

отдельный предмет

единый комплекс из нескольких предметов.

2.2. Стоимость основных средств организации погашается путем начисления амортизации. Начисление амортизации производится линейным способом по всем группам исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

2.3. Срок полезного использования основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

2.4. Объекты основных средств, стоимостью до 2000 рублей за единицу включительно, а также приобретенные книги, брошюры и т.п. издания независимо от их стоимости списывается на затраты на производство по мере отпуска их в производство или эксплуатацию, амортизация по таким объектам не начисляется.

2.5. Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т.е. по фактическим затратам их приобретения, сооружения и изготовления за вычетом сумм начисленной амортизации.

2.6. Для учета выбытия объектов основных средств к счету 01 открывается субсчет «Выбытие основных средств».

Учетная политика ЗАО «АСТЕЯ плюс» отвечает требованиям полноты, осмотрительности, непротиворечивости и рациональности, приоритета содержания над формой.

Документооборот основных средств на предприятии.

Документооборот в организации – это сложная система, которая требует постоянного контроля и регулирования и оказывает значительное влияние на эффективность деятельности организации.

Документооборот в бухгалтерском учете организации включает все стадии движения первичных документов. Эффективный документооборот – это залог обеспечения полноты и достоверности бухгалтерской информации, ее безопасности. Сам график документооборота оформляется как приложение к учетной политике.

Отдельные выдержки из графика документооборота главной бухгалтерии и структурными подразделениями Компании представлены в таблице 1.

Таблица 1

График документооборота

|  |  |
| --- | --- |
| Документы, представляемые в главную бухгалтерию | Документы, выдаваемые главной бухгалтерией |
| Экономическое управление контролинга и акционерной деятельности |
| - плановые калькуляции по изделиям | - отчетные калькуляции по изделиям, фактическую себестоимость изделий |
| - плановые сметы, общезаводских и непроизводственных затрат | - объемы товарной продукции |
| - расходы на содержание оборудования | -фактические затраты |
| - оптовые цены на выпускаемую продукцию | - сведения о незавершенном производстве |
| - извещение о приостановке аннулированию заказов | - сведения об отгруженной и оплаченной продукции |
|  | -практические суммы амортизационных отчислений |
| УМТС, УК и КП |
| - приемные акты (приходные ордера) на поступившие материалы, комплектующие | - сведения о движении материальных ценностей в стоимостном выражении |
| - сведения о поступлении и выдаче материалов, комплектующих со складов | - сведения о реализации сверхнормативных остатках |
| - документы на реализованные на сторону материалы, комплектующие | - сведения о месячных остатках материалов, комплектующих на складах |
| - сведения об остатках материалов, комплектующих на складах |  |
| - инвентаризационные ведомости |  |
| ВЗП, производственные отделы |
| - оборотные ведомости движения деталей в производстве | - данные о фактических затратах на производство |
| - сведения об остатках неиспользованных материалов, полуфабрикатах и т.д. | - затраты на содержание и эксплуатацию оборудования |
| -первичную документацию для учета движения и использования основных средств, материальных ценностей, незавершенного производства (требования, накладные, лимитные карты и т.д.) | - затраты по расходам сырья, материалов, всех видов энергии и т.д. |
| - методические материалы, инструкции по ведению бухгалтерского учета и отчетности |
| -результаты проведения ревизий, проверок |

Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета и группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

На основе первичных документов составляются мемориальные ордера, в которых указывается бухгалтерская проводка. К мемориальным ордерам подшиваются все документы, на основании которых они составлялись.

Оформленные мемориальные ордера записываются в регистрационный журнал. После регистрации бухгалтерских проводок производится разноска (запись) операций в контрольный журнал, который ведется по дебету и кредиту синтетического счета, субсчета. Для каждого синтетического счета, субсчета ведется «Главная книга». Это отдельный развернутый лист. В левой стороне листа отражается запись по дебету счета, в правой – по кредиту. Итоговые данные с контрольного журнала переносятся в главную книгу.

Итоги дебетовых и кредитовых оборотов по счетам, субсчетам главной книги переносятся в оборотный баланс синтетических счетов, субсчетов, используемого в дальнейшем для составления сальдового баланса на 1-е число следующего месяца.

Основные показатели по сумме выручки от выполненных работ и себестоимости этих работ отражаются в формах бухгалтерской отчетности: балансе и отчете о прибылях и убытках.

Аналитический учет ведется на карточках, расшифровках, книгах по всем счетам, субсчетам параллельно синтетическому. Итоги оборотов по карточкам, расшифровкам, книгам аналитического учета сверяются с итогом оборота контрольных журналов, а сальдо сверяется с главной книгой.

2.2 Бухгалтерский учет ремонта основных средств на предприятии

Традиционно в зависимости от объема и периодичности выполняемых работ различают три вида ремонтов: текущий, средний и капитальный.

Основная задача текущего ремонта – профилактическая. Его проводят, чтобы предохранить объекты основных средств от преждевременного физического износа. Обычно такие ремонты производят систематически, например раз в квартал.

Средний ремонт делается с той же целью, что и текущий: он нужен, чтобы основные средства не изнашивались раньше времени. Отличие среднего ремонта от текущего состоит в том, что он проводится реже (как правило, раз в год). При этом в ремонтируемом объекте заменяют часть основных деталей.

Наконец, капитальный ремонт. Его название говорит само за себя. Например, когда проводят капремонт машины, то чинят ее корпус, полностью разбирают силовой агрегат, а затем меняют все изношенные детали и узлы на новые и более современные. При капремонте здания все его изношенные конструкции (за исключением каменных и бетонных фундаментов, а также других основных конструкций) заменяются более прочными и экономичными.

Насколько часто нужно делать капитальный ремонт, зависит от того, как интенсивно эксплуатируют данный объект основных средств. Но, как правило, такой ремонт производят не чаще одного раза в несколько лет.

Любой ремонт делается с одной целью – поддержать основные средства в рабочем состоянии. При этом ни текущий, ни средний, ни даже капитальный ремонт никак не улучшают технических характеристик, не изменяют назначения и не придают новых качеств отремонтированным объектам. Если же это все-таки происходит, то речь идет уже не о ремонте, а о достройке, дооборудовании, модернизации или реконструкции объекта основных средств. Это очень важно помнить, ведь затраты на проведение таких работ следует включать в первоначальную стоимость улучшенных объектов. Такое правило действует и в бухгалтерском (п. 14 ПБУ «Учет основных средств»), и в налоговом учете (п. 2 ст. 257 Налогового кодекса РФ). Расходы же на ремонт первоначальную стоимость основных средств не изменяют.

В Налоговом кодексе РФ средства, истраченные на текущий, средний или капитальный ремонт, разрешено включать в состав прочих расходов, уменьшающих налогооблагаемый доход. Причем сделать это можно в том квартале, в котором данный ремонт был произведен. Такое правило установлено п. 1 ст. 260 Налогового кодекса РФ.

Можно учесть при налогообложении прибыли расходы по ремонту арендованных основных средств. Но здесь необходимо соблюсти два условия.

Во-первых, в договоре с арендодателем должно быть указано, что он не будет возмещать арендатору средства, истраченные на подобные ремонты.

Во-вторых, в налоговом учете у арендодателя отремонтированные основные средства должны числиться в составе амортизируемого имущества. Это означает, что вы не сможете включить в состав прочих расходов сумму, которую ваша организация потратила, ремонтируя, например, арендованный копировальный аппарат, первоначальная стоимость которого не превышает 10 000 руб.

Как сказано в Методической рекомендации по применению главы 25 НК РФ (утверждены приказом МНС России от 26 февраля 2002 г. N БГ-3-02/98), неважно, какой ремонт будет проводиться: текущий или капитальный. Главное, чтобы ремонтом не «обозвали» модернизацию и реконструкцию, потому что последние учитываются по-другому. Они увеличивают стоимость основного средства и через амортизацию уменьшают налогооблагаемую прибыль.

Если основное средство ремонтируют свои работники, то к ремонтным расходам относятся начисленная им зарплата, запчасти и расходные материалы, а также прочие затраты, связанные с ремонтом. Если для работ привлекается сторонняя фирма, то к ремонтным расходам относится оплата выполненных ею работ (п. 1 ст. 324 НК РФ). Если фирма определяет доходы и расходы кассовым методом, то ремонтные затраты уменьшат налогооблагаемую прибыль после того, как организация их оплатит.

Как уже сказано, расходы на ремонт списываются в тот момент, когда они фактически были произведены. Это выгодно, если предприятие не планирует тратить крупные суммы на приведение в порядок своего оборудования (помещений), а собирается ограничиться текущим ремонтом. В этом случае организации, как правило, обходятся собственными силами.

Пример 1.

ЗАО «АСТЕЯ плюс» рассчитывает налогооблагаемую прибыль, основываясь на данных бухгалтерского учета. В 2007 г. организация отчислила в резерв предстоящих расходов по ремонту основных средств 500000 руб. - по 125000 руб. (500000 руб. : 4 кв.) в квартал. Эта сумма была рассчитана по правилам, установленным ст. 324 Налогового кодекса РФ.

По данным бухучета в 2007 г. ЗАО «АСТЕЯ плюс» истратило на ремонт основных средств 470000 руб. Для целей налогообложения сумма расходов оказалась такой же. Все затраты были сделаны в ноябре и списаны за счет зарезервированных средств.

Отчисляя средства в резерв расходов по ремонту основных средств, бухгалтер ЗАО «АСТЕЯ плюс» сделал в марте, июне, сентябре и декабре 2007 г. следующую проводку:

Д-т сч. 23 «Вспомогательные производства»,

К-т сч. 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей», субсчет «Резерв расходов по ремонту основных средств»

– 125 000 руб. - отчислены средства в резерв предстоящих расходов по ремонту основных средств.

Затраты на ремонт основных средств, произведенные в ноябре 2007 г., были отражены в бухучете следующими записями:

Д-т сч. 23 «Вспомогательные производства»,

К-т сч. 10 (70, 69 ...)

– 470 000 руб. - отражены затраты на ремонт основных средств;

Д-т сч. 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей», субсчет «Резерв расходов по ремонту основных средств»,

К-т сч. 23 «Вспомогательные производства»

– 470 000 руб. - списаны за счет резерва затраты на ремонт основных средств.

Неиспользованную часть резерва - 30 000 руб. (500 000 - 470 000) - в декабре 2007 г. бухгалтер ЗАО «АСТЕЯ плюс» включил в состав внереализационных доходов. В бухучете была сделана такая проводка:

Д-т сч. 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей», субсчет «Резерв расходов по ремонту основных средств»,

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы»

– 30 000 руб. - включена неиспользованная часть резерва в состав внереализационных доходов.

Такую же сумму нужно отчислить на внереализационные доходы, которые учитываются при расчете налогооблагаемой прибыли.

Списывая ремонтные расходы на налоговую себестоимость, не важно, какое имущество ремонтируется – амортизируемое или нет. Главное, чтобы объект относился к основному средству по правилам главы 25 НК РФ, а именно к имуществу, используемому для производства и реализации или для управления организацией (п. 1 ст. 257 НК РФ). Поэтому если ремонтируется основное средство, стоимость которого была сразу списана на затраты (то есть стоимостью менее 20000 рублей), то расходы на его ремонт можно учесть при налогообложении прибыли.

Чтобы равномерно распределять ремонтные затраты, можно создать резерв под предстоящие расходы на ремонт основных средств (счет 96). В налоговом учете также можно создавать такой резерв. Правила его формирования определяются ст. 324 НК РФ. Чтобы не делать двойную работу, создавать резерв в бухгалтерском учете нужно так же, как и в налоговом. Соответственно в приказе об учетной политике надо записать: «Резерв на ремонт основных средств формируется в порядке, предусмотренном ст. 324 НК РФ».

Отчисления в резерв рассчитываются исходя из совокупной стоимости основных средств и нормативов отчислений. Совокупной стоимостью признается первоначальная стоимость всех амортизируемых основных средств, введенных в эксплуатацию по состоянию на 1 января года, в котором образуется резерв. По объектам, которые были введены в эксплуатацию до 1 января 2004 г., берется восстановительная стоимость. Нормативы же разрабатываются предприятием самостоятельно (и устанавливаются в учетной политике), но не могут быть больше предельных размеров. Они в свою очередь не должны превышать среднюю величину фактических ремонтных расходов за последние три года. Исключение предусмотрено только для случаев, когда планируется проводить особо сложные и дорогие виды капремонта.

2.3 Бухгалтерский учет начисления амортизации на предприятии

В бухгалтерском учете не нужно начислять амортизацию на те основные средства, которые перечислены в п. 17 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденного приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н. До 1 января 2002 г. эти основные средства не амортизировались и при расчете налога на прибыль. Однако с 1 января 2002 г. ситуация изменилась. Дело в том, что в ст. 256 Налогового кодекса РФ приведен несколько иной перечень имущества, не амортизируемого при расчете налога на прибыль.

Таким образом, появилось имущество, амортизация которого в бухгалтерском учете не начисляется, но учитывается при расчете налога на прибыль. Это:

многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста;

объекты жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и др.);

имущество некоммерческих организаций, используемое в предпринимательской деятельности.

Кроме того, есть основные средства, амортизация которых в бухгалтерском учете начисляется, но в целях налогообложения не учитывается. К ним относятся:

яки, другие одомашненные дикие животные (за исключением рабочего скота);

имущество, приобретенное за счет бюджетных и иных аналогичных средств (или часть его стоимости, если финансирование было частичным);

основные средства, полученные организацией в рамках целевого финансирования;

мелиоративные и иные объекты сельскохозяйственного назначения, полученные сельскохозяйственными товаропроизводителями, если они построены за счет бюджетных средств;

имущество, безвозмездно полученное атомными станциями в соответствии с международными договорами РФ для повышения их безопасности;

основные средства, переданные по договорам в безвозмездное пользование;

произведения искусства.

Таким образом, покупая имущество, надо определить, можно ли начислять по нему амортизацию, как в бухгалтерском учете, так и в целях налогообложения.

Малоценные основные средства.

В подпункте 7 п. 2 ст. 256 Налогового кодекса РФ сказано, что имущество, первоначальная стоимость которого не превышает 10 000 руб., не амортизируется. Его стоимость нужно включать в состав материальных расходов сразу, как только его ввели в эксплуатацию.

А в бухгалтерском учете действует другое правило. Сразу на затраты можно списать только то имущество, стоимость которого не превышает 2000 руб. Об этом сказано в п. 18 ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

В письме Минфина России от 27 декабря 2001 г. N 16-00-14/573 сказано, что правило, установленное подпунктом 7 п. 2 ст. 256 Налогового кодекса РФ, можно применять и в бухгалтерском учете. Иначе говоря, в бухгалтерском учете организация также вправе списать имущество стоимостью не более 10 000 руб. в тот момент, когда начнет его эксплуатировать.

В сложившейся ситуации бухгалтер должен сам решить, как ему поступать. Возможно, кто-то уже сейчас, покупая основные средства стоимостью до 10 000 руб. включительно, будут списывать их на затраты. А кто-то решит, что лучше подождать, пока не будет изменено ПБУ 6/01. Ведь данные бухгалтерского учета используются для расчета налога на имущество. И, списав с баланса основные средства, которые ПБУ 6/01 все-таки пока еще не разрешает списывать, занижаете налог на имущество. Поэтому при расчете этого налога рекомендуется учитывать объекты стоимостью от 2001 до 10 000 руб. А после того, как изменения в ПБУ 6/01 будут приняты, налог на имущество можно будет пересчитать.

Налоговым кодексом определено несколько методов начисления амортизации. Налогоплательщик вправе применять любой из методов начисления амортизации, если не оговорены особые условия, изложенные в ст. 259 Налогового кодекса РФ. При этом в соответствии с п. 3 ст. 259 НК РФ, единожды избранный метод по конкретному объекту основных средств в дальнейшем не может быть изменен в процессе использования имущества. Предприятие ЗАО «АСТЕЯ плюс» использует для начисления амортизации линейный способ.

При использовании линейного способа годовая сумма амортизации объекта основных средств определяется исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, рассчитанной на основе срока полезного использования этого объекта.

Пример 2.

В январе 2007 г. ЗАО «АСТЕЯ плюс» приобрело письменный стол за 6000 руб. (в том числе НДС – 1000 руб.). За его доставку поставщику уплатили 360 руб. (в том числе НДС – 60 руб.). В этом же месяце стол был передан со склада в офис.

В бухгалтерском учете при этом были сделаны такие проводки:

Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– 5000 руб. (6000 - 1000) - учтена стоимость стола;

Д-т сч. 19 «НДС по приобретенным ценностям»,

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– 1000 руб. - учтен НДС;

Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– 300 руб. - учтены расходы по доставке стола;

Д-т сч. 19 «НДС по приобретенным ценностям»,

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– 60 руб. - учтен НДС;

Д-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

К-т сч. 51 «Расчетные счета»

– 6360 руб. (6000 + 360) - оплачен стол, а также услуги поставщика по его доставке;

Д-т сч. 01 «Основные средства»,

К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

– 5300 руб. (5000 + 300) - введен в эксплуатацию стол;

Д-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»,

К-т сч. 19 «НДС по приобретенным ценностям»

– 1060 руб. (1000 + 60) - возмещен НДС из бюджета.

Бухгалтером ЗАО «АСТЕЯ плюс» было решено начислять амортизацию стола начиная с февраля 2007 г.

Согласно учетной политике ЗАО «АСТЕЯ плюс» на 2007 год, в бухгалтерском учете амортизация начисляется линейным способом. По решению руководителя организации срок службы стола будет равен трем годам (36 месяцев). Поэтому в феврале 2007 г. по нему нужно начислить амортизацию в размере 147 руб. (5300 руб. : 36 мес.).

Бухгалтер при этом должен сделать такую проводку:

Д-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы»,

К-т сч. 02 «Амортизация основных средств»

– 147 руб. - начислена амортизация стола за февраль.

Прежде чем начать начислять амортизацию, организация должна определить срок полезного использования основного средства.

В бухгалтерском учете срок службы каждого основного средства организация может установить самостоятельно. Так сказано в п. 20 ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Однако рекомендуется устанавливать для бухгалтерского учета те же сроки, которые выбраны для налогового.

Глава 3. Рекомендации по учету основных средств

3.1 Списание основных средств, если срок службы не истек

Чиновники считают, что если основные средства списываются с баланса раньше, чем истечет срок их службы, то нужно восстановить НДС, приходящийся на их остаточную стоимость. Изменения в гл. 21 Налогового кодекса РФ на точку зрения чиновников не повлияли.

При этом проблема с НДС – это только один из вопросов, с которым сталкиваются бухгалтеры при списании недоамортизированного имущества. Еще нужно правильно оформить документы на списание, отразить расходы как в бухучете, так и при расчете налога на прибыль.

Казалось бы, все возможные обстоятельства, при которых необходимо восстанавливать НДС, с этого года четко прописаны в гл. 21 НК РФ. Теперь в кодексе есть закрытый перечень операций, когда нужно восстанавливать НДС, ранее правомерно принятый к вычету.

Списание недоамортизированного имущества – из-за его морального или физического износа, хищения или гибели – в этом перечне не упомянуты. Напрашивается вывод: не нужно и восстанавливать налог. Но это только на первый взгляд.

Выступая на бухгалтерских семинарах, чиновники по-прежнему настаивают, что перечень операций, приведенный в кодексе, вполне можно расширить. И распространить а числе прочего на вышеназванные случаи списания недоамортизированного имущества.

Аргумент налоговиков прост: списанное имущество больше не будет использоваться в деятельности, облагаемой НДС (см., например, письма Минфина России от 18 ноября 2005 г. №03-04-11/308, а также УМНС России по г. Москве от 27 мая 2004 г. №24-11/35447. Несмотря на то что эти письма появились еще до вступления в силу изменений в ст. 170 Налогового кодекса РФ, такой же позиции чиновники придерживаются и сейчас).

Что можно возразить чиновникам? Да, списанное с баланса имущество больше не будет использоваться в облагаемых НДС операциях. Но ведь не только в этих, а и вообще в каких бы то ни было операциях! Поэтому и в 2006 г. восстанавливать НДС при списании недоамортизированного имущества необязательно.

К счастью, на стороне фирм сложившаяся арбитражная практика : отметим постановления ФАС Уральского округа от 16 мая 2005 г. №Ф09-1963/05-С7, Западно-Сибирского округа от 12 мая 2005 г. №Ф04-2852/2005 (11079-А45-18) и от 23 мая 2005 г. №Ф04-3217/2005 (11569-А27-26), а также Северо-западного округа от 14 октября 2005 г. №А05-25707/04-09. Конечно, свои решения судья принимали, основываясь на положениях старой редакции Налогового кодекса РФ. Но и новая редакция ничего не говорит о том, что нужно восстанавливать налог при списании имущества вследствие пропажи или модернизации износа.

В состав внереализационных расходов входят затраты на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной амортизации, а также расходы на демонтаж, разборку и вывоз имущества (пп. 8 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса РФ). Списание основного средства должно быть оформлено приказом руководителя о создании ликвидационной комиссии и актом ликвидации основных средств, подписанным членами комиссии. В противном случае налоговики могут посчитать, что списание имущества экономически необоснованно и документально не подтверждено. И как следствие – исключить недоамортизированную стоимость из состава расходов. В этой ситуации доказывать свое право учесть такие расходы придется в суде.

В состав комиссии обычно входят руководитель фирмы, ее главный бухгалтер и материально ответственные работники (п. 77 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказов Минфина России от 13 октября 2003 г. №91н).

Какой-либо официально утвержденной формы для приказа о создании комиссии нет. Оформить этот документ можно, например, так:

Образец

Приказ

От 11 января 2006 года

Для списания с баланса объектов основных средств приказываю:

Создать постоянно действующую комиссию в составе:

председатель комиссии: директор – Г.Р. Акопов;

члены комиссии: финансовый директор – Т.А. Матюшенко;

главный бухгалтер – О.В. Степанов;

завхоз – Ю.И. Рознов.

Возложить на комиссию следующие обязанности:

осмотр объектов основных средств, подлежащих списанию;

установление причин списания объектов;

определение возможности дальнейшего использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта основных средств и их оценка;

Составление актовна списание объектов основных средств.

3. Акты на списание, утвержденные руководителем организации, вместе с технической документацией на основные средства подлежат передаче в бухгалтерию.

Директор Акопов

Акт списания объекта основных средств составляется по форме №ОС-4, утвержденной постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. №7. Для списания автотранспорта предусмотрена специальная форма №ОС-4а. В акте нужно отразить год создания объекта, дату поступления на предприятие, дату ввода в эксплуатацию, первоначальную стоимость объекта (для переоцененных – восстановительную), сумму начисленной амортизации, причины списания и возможность использования как самого объекта, так и отдельных его узлов и деталей.

Запись о причине списания может выглядеть, например, так: «Сервер не справляется с возросшей нагрузкой вследствие морального износа. Модернизации не подлежит». Или: «Автомобиль дальнейшей эксплуатации не подлежит вследствие своего физического износа. Капитальный ремонт нецелесообразен». То есть принципиально важно указать, что дальнейшее использование либо ремонт имущества невозможны или нецелесообразны. Это позволит избежать лишних вопросов налоговиков. Если же спор все же возникает, грамотное обоснование причины списания будет весомым аргументом для судей (см. постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 2 ноября 2004 г. №А05-3112/04-12)

Акт о списании составляется в двух экземплярах: один – для бухгалтерии, другой – для материально ответственного лица.

Обратим внимание: тот факт, что имущество полностью амортизировано, сам по себе не является основанием для списания. Для этого выводимое из эксплуатации основное средство должно быть признано непригодным для дальнейшего использования.

Очень часто одним списанием основных средств дело не ограничивается. Как правило, некоторые части имущества можно использовать в дальнейшем. При этом как в бухгалтерском, так и в налоговом учете материалы, оставшиеся после выбытия основного средства, нужно оприходовать по рыночной стоимости. Что касается налогового учета, то определять ее нужно в соответствии со ст. 40 Налогового кодекса РФ. Стоимость полученных материалов – это внереализационные доходы предприятия (п. 13 ст. 250 Налогового кодекса РФ).

В бухучете под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи активов. Отметим, что эта сумма относится не на уменьшение убытка от списания остаточной стоимости основного средства, а включается в прочие доходы: Д 10 К 91 субсчет «Прочие доходы»

- оприходованы материальные ценности, оставшиеся после демонтажа.

Как подтвердить гибель или хищение имущества

Как правило, недостача обнаруживается после инвентаризации имущества. В этом случае работник, ответственный за сохранность ценностей, должен дать письменное объяснение. Провести инвентаризацию нужно и в том случае, если пропажа имущества выявлена при других обстоятельствах, например, в результате хищения или чрезвычайной ситуации (п. 2 ст. 12 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Документально факт ликвидации основного средства отражается так же, как и в случае со списанием имущества в результате морального или физического износа. То есть нужно составить акт по форме №ОС-4 или №ОС-4а.

Теперь о налоговом учете. Если имущество ликвидируется из-за аварии, стихийного бедствия и иных чрезвычайных ситуаций, вызванных форс-мажорными обстоятельствами, основанием для включения расходов в состав затрат будет пп. 6 п. 2 ст. 265 Налогового кодекса РФ.

При расчете налога на прибыль на внереализационные расходы списываются и убытки от недостач, по которым не установлены виновники. Об этом говорит пп. 5 п. 2 ст. 265 Налогового кодекса РФ. Однако списать недоамортизированную стоимость основного средства можно только в том случае, если факт отсутствия виновных лиц удастся подтвердить документально. Таким подтверждением может быть, к примеру, копия постановления о приостановлении уголовного дела по факту хищения имущества (письмо МНС России от 8 июня 2004 г. №02-5-10/37). Если же имущество погибло в результате пожара, списание ущерба производится на основании справки о закрытии уголовного дела (письмо Минфина России от 16 января 2006 г. №03-03-04/1/18).

Кроме того, если автомобиль был угнан или не подлежит восстановлению после ДТП, это нужно учесть при расчете транспортного налога. При этом месяц угона или снятия с учета приравнивается к полному. Отметим, что факт угона нужно обязательно подтвердить справкой из милиции.

Пример 3.

У ЗАО ТФ «Дом торговли» 5 марта 2006 г. угнали автомобиль. Предположим, что до конца года найден он не был. Количество месяцев владения машиной в 2006 г. будет равно трем (январь, февраль и март). Расчетный коэффициент составил:

3 мес. : 12 мес. = 0,25

Автомобиль зарегистрирован в Москве. Мощность его двигателя равна 109 л. с. Ставка налога в столице для таких машин с 2006 г. составляет 20 руб. Транспортный налог за 2006 г. бухгалтер предприятия должен посчитать так:

109 л. с. \* 20 руб. \* 0.25 = 545 руб.

При выбытии основных средств их стоимость может отличаться по данным бухгалтерского и налогового учета. Например, из-за применения разных способов начисления амортизации. В этом случае сумма отложенных налоговых активов или обязательств подлежит списанию на счет 99 «Прибыли и убытков».

Пример 4.

ЗАО ТФ «Дом торговли» в январе 2006 г. ввело в эксплуатацию станок. Амортизацию по нему предприятие начисляет в бухгалтерском учете методом уменьшаемого остатка, а в налоговом – линейным методом. В конце апреля 2006 г. станок пришел в негодность в результате пожара. Предположим, что сумма амортизации за февраль, март и апрель составила:

по данным бухгалтерского учета – 90000 руб;

по данным налогового учета – 87000 руб.

Таким образом, вычитаемая временная разница составит 3000 руб. (90000 – 87000). Отложенный налоговый актив на конец апреля будет равен:

3000 руб. \*24% = 720 руб.

После того как пришедший в негодность станок будет списан с баланса, бухгалтер фирмы сделает проводку:

Д 99 К 09,

- 720 руб.- списана сумма отложенного налогового актива.

Основное средство списывается до истечения срока амортизации: решение проблем

|  |  |
| --- | --- |
| Проблема | Решение |
| Восстановление НДС. Чиновники настаивают, что при списании имущества, например, в случае морального износа или в результате пожара, нужно восстановить НДС, приходящийся на его остаточную стоимость. | Восстановление НДС не нужно. Такого требования просто нет в Налоговом кодексе РФ. В нем с 1 января 2006 г. есть закрытый перечень операций, когда нужно восстанавливать НДС, ранее правомерно принятый к вычету. И списание недоамортизированного имущества из-за его морального или физического износа, хищения или гибели в этом перечне не упомянуто. |
| Моральный или физический износ. При списании основного средства по этой причине инспекторы особое внимание уделяют документальному оформлению операции. И если они посчитают, что списание раньше окончания срока службы произведено необоснованно, то исключат недоамортизированную стоимость из состава расходов. | Списание основного средства обязательно должно быть оформлено приказом руководителя о создании ликвидационной комиссии и актом ликвидации основных средств, подписанным членами комиссии. При этом в акте принципиально важно указать, что дальнейшее использование либо ремонт имущества невозможны или нецелесообразны. Это позволит избежать ненужных проблем при проверке. |
| Пропажа или гибель. В таком случае налоговый учет операции по списанию имущества во многом зависит от того, сможет ли фирма подтвердить факт кражи, пожара или угона документации. | При расчете налога на прибыль на внереализационные расходы списываются и убытки от недостач, по которым не установлены виновники. Но этот факт требуется документально подтвердить. В случае кражи это может быть, к примеру, копия постановления о приостановлении уголовного дела по факту хищения имущества (письмо МНС России от 8 июня 2004 г. №02-5-10/37). Если же имущество погибло в результате пожара, списание ущерба производится на основании справки о закрытии уголовного дела (письмо Минфина России от 16 января 2006 г. №03-03-04/1/18). |
| Расхождения в учетах. При выбытии основных средств их остаточная стоимость в бухучете может отличаться от налоговой. | Если объект, по которому организация отразила отложенный налоговый актив или обязательство, выбыл (например, при списании основного средства), сумма таких активов или обязательств подлежит списанию на счет 99. |

3.2 Увеличение стоимостного лимита малоценных основных средств

Из обновленной редакции ПБУ6/01 исключен последний абзац п. 18 раздела «Амортизация», в котором речь шла о способе погашения стоимости уже введенного в эксплуатацию объекта ОС стоимостью не более 10000 руб. В частности, такие объекты ОС разрешалось списывать для целей бухгалтерского учета на затраты на производство по мере отпуска их в производство (эксплуатацию). Указанную операцию надо было отразить в бухгалтерском учете по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) и кредиту счета 01 «Основные средства» (Письмо Минфина России от 18.10.2002 г. №16-00-14/403). При этом независимо от принятого в организации порядка учета объектов ОС стоимостью не более 10000 руб., операции по ним оформлялись в общеустановленном порядке: ввод в эксплуатацию - актом приема-передачи по форме №ОС-1 (ОС-1б). На них заводились инвентарные карточки по форме №ОС-6, им присваивались инвентарные номера и т.д.

Теперь положение о стоимостном лимите объекта для его признания ОС перенесено в п. 5 раздела «Общие положения» ПБУ6/01. В нем сказано, что активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в п. 4 настоящего Положения, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 20000 руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности 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.

Малоценное имущество не признается ОС, поэтому составлять первичные документы нужно только при его поступлении и отпуске в эксплуатацию. Безусловно, это является положительным моментом, так как упрощается документооборот.

Новая редакция п. 5 ПБУ6/01 предоставила организациям возможность учитывать в составе материально-производственных запасов активы в размере, установленном учетной политикой, но не более 20000 руб.

Обратите внимание: при изменении стоимостного лимита объекта для признания его в составе МПЗ, необходимо внести исправления в учетную политику организации (Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ1/98, утв. Приказом Минфина России от 09.12.1998 №60н.).

Отметим, что указанный порядок является правом, а не обязанностью организации. Объекты стоимостью не более 20000 руб. можно учитывать в общеустановленном порядке, так же, как и объекты, стоимостью свыше этой суммы, начисляя при этом амортизацию.

Безусловно, новая норма бухучета относительно признания активов стоимостью не более 20000 руб. в составе материалов выгодна для организаций - она позволяет уменьшить платежи по налогу на имущество, то есть снизить налоговые обязательства.

Пример 5

В марте 2006 г. организация приобрела компьютерный стол стоимостью 17 700 руб. (в том числе НДС - 2700 руб.). В этом же месяце компьютерный стол передан в эксплуатацию.

Учетной политикой организации для целей бухгалтерского учета установлено, что активы стоимостью не более 20000 руб. за единицу отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

В бухгалтерском учете организации будут сделаны следующие проводки.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит | Сумма, руб. |
| Отражена стоимость приобретенного компьютерного стола \*  | 10 | 60 | 17 700 |
| Произведена его оплата  | 60 | 51 | 17 700 |
| Единовременно списана стоимость компьютерного стола  | 26 | 10 | 17 700 |

\* В связи с тем что компьютерный стол используется в игорной деятельности, не облагаемой НДС, уплаченный НДС организация не вправе предъявить к возмещению из бюджета и должна учесть в стоимости

Как начислять амортизацию?

Поскольку данные объекты основных средств не используются для создания дохода, начисление амортизации в бухгалтерском учете по данным объектам на счете затрат неправомерно.

Следовательно, порядок начисления амортизации по объектам основных средств, которые еще не введены в эксплуатацию (но которые не переведены на консервацию), должен быть зафиксирован как элемент учетной политики. Начисление амортизации по таким объектам основных средств может включаться в состав внереализационных расходов и отражаться в учете по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Внереализационные расходы» или по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов» с указанием порядка списания этих расходов: или равномерно, исходя из срока полученного использования основных средств, или одномоментно, с даты передачи основных средств в эксплуатацию.

Особая группа - увеличен лимит до 20 000 руб.

Следующие изменения в порядке классификации актива, внесенные в ПБУ6/01, касаются особой группы основных средств. В новой редакции п. 5 выделены активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в п. 4 ПБУ6/01, стоимость которых определяется в пределах лимита, утвержденного учетной политикой организации.

Основные средства, отвечающие всем условиям признания актива в качестве основных средств, в пределах лимита, утвержденного учетной политикой организации (но не более 20000 руб.), могут классифицироваться как материально-производственные запасы.Что это означает? Во-первых, в бухгалтерском учете под основными средствами понимаются принадлежащие организации на праве собственности (полученные в оперативное управление или хозяйственное ведение) средства труда со сроком полезного использования более 12 месяцев. Стоимость объектов основных средств не является критерием их классификации.

С 1 января 2006 г. организациям предоставляется право активы, в отношении которых выполняются все условия, предусмотренные в п. 4 ПБУ6/01, но стоимость которых находится в пределах лимита, установленного организацией, классифицировать как материально-производственные запасы.

Данные активы учитываются на специальном субсчете к счету 10 «Материалы». При вводе в эксплуатацию вся стоимость данных активов списывается на затратные счета.

В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Движение данных объектов в бухгалтерском учете должно сопровождаться первичными документами.

Так как данные объекты не являются объектами основных средств, применение обязательных унифицированных форм, утвержденных Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 г. №7, неправомерно. Следовательно, организации в учетной политике для целей бухгалтерского учета на 2006 г. должны утвердить образцы форм первичной документации, отражающие движение данных активов.

Во-вторых, при классификации актива в качестве материально-производственных запасов в расходы могут приниматься расходы на ремонт данных активов и на поддержание их в исправном состоянии. Ни о каких расходах на модернизацию по данным активам речь идти не может.

В п. 5 при классификации активов в пределах лимита, установленного учетной политикой организации, в качестве материально-производственных запасов приведено слово «могут», то есть по усмотрению организации.

А если организация не захочет использовать данное право классификации актива в качестве МПЗ?

Особая группа основных средств стоимостью до 10000 руб. исключена из новой редакции ПБУ6/01.

Следовательно, если организация не воспользуется правом, предоставленным п. 5 ПБУ6/01, и не будет классифицировать данные активы в качестве материально-производственных запасов, то организация обязана классифицировать данные активы в качестве обычных основных средств, начисляя по ним амортизацию в установленном порядке.

Подведем итог.

С 1 января 2006 г. в бухгалтерском учете организации будут по-разному отражаться основные средства стоимостью, не превышающей предел.

Во-первых, по основным средствам стоимостью до 10000 руб., приобретенным до 01.01.2006 г., действуют старые правила.

Они учитываются в учете по нулевой стоимости, поскольку в соответствии с п. 18 ПБУ6/01 затраты на приобретение одномоментно относились на расходы. Такой же порядок действует и в налоговом учете. Но так как данный актив классифицировался как объект основных средств, то по нему принимаются расходы и на модернизацию и ремонт, и на поддержание в надлежащем состоянии как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

Во-вторых, по приобретенным основным средствам в пределах установленного лимита с 01.01.2006 г. организациям предоставлено право в бухгалтерском учете классифицировать актив в качестве материально-производственных запасов.

Если организация установит лимит не более 20000 руб., возникнут новые разницы по ПБУ18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Если организация установит лимит 10000 руб., как в налоговом учете, то разницы в свете ПБУ18/02 в момент признания актива не возникнут. Но возникнут разницы в последующем. Так как в бухгалтерском учете актив классифицируется как МПЗ, то о расходах на модернизацию, реконструкцию речь идти не может. В налоговом учете по данной группе основных средств (в пределах 10000 руб.) принимаются расходы на модернизацию. Порядок признания расходов на модернизацию в налоговом учете по объектам с нулевой стоимостью изложен в Письме Минфина России от 04.05.2003 г. №04-02-05/3/65.

В-третьих, если организация не воспользуется правом, предоставленным п. 5 ПБУ6/01, и не будет классифицировать актив в качестве МПЗ, то эти активы должны быть приняты к учету в качестве обычных объектов основных средств с начислением амортизации по общепринятым правилам. В налоговом учете в состав амортизируемого имущества данные объекты не включаются, и, если их стоимость до 10000 руб., затраты на приобретение списываются одномоментно. Вот еще одна разница в свете применения ПБУ18/02.

3.3 Восстановление основных средств

Бюджетные учреждения ежедневно пользуются различными видами основных средств. Для повышения эффективности их использования проводятся мероприятия по восстановлению основных средств: модернизация, достройка, реконструкция или техническое перевооружение.

Определения общеметодологических понятий нового строительства, расширения, реконструкции, технического перевооружения и поддержания мощностей действующих предприятий приведены в Постановление Госкомстата России от 03.10.1996 г. №123 «Об утверждении Инструкции по заполнению формы федерального государственного статистического наблюдения по капитальному строительству», согласно которому:

- к реконструкции действующих предприятий относится переустройство существующих цехов и объектов основного, подсобного и обслуживающего назначения, как правило, без расширения имеющихся зданий и сооружений основного назначения, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономического уровня и осуществляемое по комплексному проекту на реконструкцию предприятия в целом в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции в основном без увеличения численности работающих при одновременном улучшении условий их труда и охраны окружающей среды;

- к техническому перевооружению действующих предприятий относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономического уровня отдельных производств, цехов и участков на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным, а также по совершенствованию общезаводского хозяйства и вспомогательных служб.

Все эти отличия между проводимыми работами важны для производственного или управленческого процесса в учреждении. Однако для целей налогового и бухгалтерского учета эти нюансы значения не имеют. В дальнейшем, говоря о восстановлении объектов основных средств, будем иметь в виду достройку, дооборудование, реконструкцию и техническое перевооружение основных средств.

Бухгалтерский учет восстановления основных средств

Работы по восстановлению объектов основных средств связаны с определенными затратами, которые согласно п. 15 Инструкции №70н увеличивают первоначальную стоимость основного средства.

Восстановление основного средства может быть осуществлено либо хозяйственным способом, либо силами подрядной организации.

Как правило, восстановление основных средств хозяйственным способом (то есть самой организацией) связано с использованием материальных ценностей, которые учреждение приобретает у поставщиков. Полученные материальные ценности согласно накладным поставщиков приходуются на склад, а затем выдаются со склада подразделению, которое проводит работы по восстановлению основных средств по Требованиям-накладным (форма 0315006). При оплате стоимости материальных ценностей согласно Приказу Минфина России от 21.12.2005 г. №152н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации РФ» их стоимость относят на ст. 340 «Увеличение стоимости материальных запасов».

Процесс восстановления объекта основных средств может быть длительным. Поэтому для учета операций по вложениям в объект основного средства необходимо организовать учет этих затрат на определенном счете. Так, согласно п. 72 Инструкции №70н в этих целях используется счет 0 106 01 000 «Вложения в нефинансовые активы». По дебету этого счета накапливаются все затраты на восстановление объекта основного средства, по кредиту счета отражается списание затрат на увеличение его первоначальной стоимости.

По завершении работ по восстановлению основного средства оформляется Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств (форма 0306002), который является основанием для списания накопленных на счете 0 106 01 000 затрат. В акте отражаются стоимость объекта основного средства до проведения работ по восстановлению, сумма произведенных затрат на его восстановление и стоимость объекта после проведения этих работ.

Пример 6.

Собственными силами организации произведены работы по модернизации компьютера. Для этого были приобретены и оплачены материальные ценности на сумму 3540 руб., в том числе НДС (18%) - 540 руб., которые оприходованы на склад (м.о.л. Захаров И.И.). Материальные ценности согласно требованию-накладной переданы в подразделение, которое производит работы (м.о.л. Калинин Н.И.). По окончании работ подписан акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств. Модернизация проведена за счет бюджетных средств.

В бухгалтерском учете данные операции будут отражены следующим образом:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет  | Кредит  | Сумма, руб.  |
| Оприходованы материальные ценности  | 1 105 05 340  | 1 302 20 730  | 3540  |
| Произведена оплата материальных ценностей  | 1 302 20 830  | 1 304 05 340  | 3540  |
| Материальные ценности переданы в подразделение  | 1 105 05 340 м.о.л. Калинин Н.И.  | 1 105 05 340 м.о.л. Захаров И.И.  | 3540  |
| Списаны использованные при проведении работ по восстановлению основного средства материальные ценности  | 1 106 01 310  | 1 105 05 440 м.о.л. Калинин Н.И.  | 3540  |
| Списаны затраты на увеличение первоначальной стоимости  | 1 101 04 310  | 1 106 01 410  | 3540  |

Часто при заключении учреждением договора с подрядной (сторонней) организацией на проведение работ по восстановлению объекта основного средства приобретение материальных ценностей, поименованных в смете, возлагается на учреждение. Они принимаются на склад учреждения также по накладным поставщиков. Передача материальных ценностей подрядчику для проведения работ производится согласно акту передачи материальных ценностей, который подписывают оба участника договора, а их списание осуществляется на основании Акта о списании материальных запасов (форма 0504230).

Оплату услуг подрядной организации согласно Приказу №152н относят на подстатью 310 «Увеличение стоимости основных средств» ЭКР.

Пример 7.

Предприятие заключило договор с ООО «Квадр» на проведение модернизации прибора , приобретенного за счет внебюджетных средств, используемого в деятельности, не облагаемой НДС. Договорная стоимость работ - 11 800 руб. (в том числе НДС - 1800 руб.).Предприятием приобретены материальные ценности на сумму 5900 руб. (в том числе НДС - 900 руб.). Они оприходованы на склад (м.о.л. Захаров И.И.), затем переданы ООО "Квадр" по акту передачи. По окончании работ по модернизации подписан Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств. Оплата произведена за счет средств, полученных от платных услуг, не облагаемых НДС.

В бухгалтерском учете данные операции будут отражены следующим образом:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет  | Кредит  | Сумма, руб.  |
| Оприходованы материальные ценности  | 2 105 05 340  | 2 302 20 730  | 5 900  |
| Отражены услуги сторонней организации  | 2 106 01 310  | 2 302 17 730  | 11 800  |
| Произведена оплата услуг сторонней организации  | 2 302 17 830  | 2 201 01 610 (18) ст. 310 ЭКР  | 11 800  |
| Списаны на основании Акта о списании материальных запасов использованные при модернизации материальные ценности  | 2 106 01 310  | 2 105 05 440 м.о.л. Захаров Н.И.  | 5 900  |
| Списаны затраты на увеличение первоначальной стоимости  | 2 101 04 310  | 2 106 01 410  | 17 700  |
| Произведена оплата услуг сторонней организации  | 2 302 17 830  | 2 201 01 610 (18) ст. 310 ЭКР  | 17 700  |

Бухгалтерский учет амортизации после восстановления основных средств

Из приведенных примеров видно, что в результате работ по восстановлению объектов основных средств изменяется их первоначальная стоимость. В п. 40 Инструкции №70н указано, что в случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате работ по их восстановлению учреждение пересматривает срок полезного использования этого объекта. Следовательно, проведение работ по модернизации влечет изменение не только первоначальной стоимости объекта основного средства, но и срока его полезного использования и, как следствие, изменение нормы амортизационных отчислений.

Как определить срок полезного использования основного средства после проведения работ по его восстановлению? Нормативные акты по бухгалтерскому учету не дают четкого ответа на этот вопрос. Если следовать указаниям Инструкции №70н, то согласно п. 40 срок полезного использования объекта основных средств определяется в соответствии с Классификацией объектов основных средств, включаемых в амортизационные группы, установленной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (далее - Постановление №1).

Другими словами, срок полезного использования после проведения работ по восстановлению основного средства меняется, но он не может превысить срок, установленный Постановлением №1 для амортизационной группы, в которую входит данное основное средство.

После проведения работ по модернизации и реконструкции сумма амортизационных отчислений должна пересчитываться исходя из остаточной стоимости объекта, увеличенной на затраты по восстановлению, и оставшегося срока полезного использования.

Такое же мнение высказано в Письме Минфина России от 23.06.2004 г. №07-02-14/144, где содержится ссылка на ПБУ6/01 «Учет основных средств» для коммерческих структур. Поскольку на данный момент такого положения для бюджетных учреждений не существует, целесообразно применять нормы, изложенные в Письме, в бюджетном учете.

Пример 8.

Первоначальная стоимость компьютера - 16 000 руб., срок полезного использования - 5 лет. Сумма начисленной амортизации - 6400 руб. После двух лет эксплуатации проведена модернизация компьютера. Затраты на модернизацию составили 2200 руб. Срок полезного использования увеличился на 2 года.

Новый срок полезного использования - 5 лет (5 - 2 + 2). Поскольку компьютер относится к третьей амортизационной группе, срок его полезного использования не может превышать 5 лет.

Ежегодная норма амортизационных отчислений будет равна 2360 руб. (16 000 - 6400 + 2200) руб. / 5).

Обратите внимание: применять новую систему амортизации следует с 1-го числа месяца, следующего за месяцем завершения работ по модернизации.

В приведенном примере модернизация объекта основных средств осуществлялась, когда амортизация была начислена не полностью. Но бывают ситуации, когда модернизации подвергается объект основных средств со 100%-ной амортизацией.

Пример 9.

Для замены в компьютере старого процессора приобретен более мощный процессор стоимостью 6048 руб. Компьютер полностью амортизирован. Новый срок полезного использования - 3 года.

Так как остаточной стоимости нет, амортизационные отчисления будут рассчитываться исходя из суммы затрат на проведение модернизации.

Ежегодная норма амортизационных отчислений будет равна 2016 руб. (6048 руб. / 3).

Заключение

Основные средства играют огромную роль в процессе труда, так как они в своей совокупности образуют производственно – техническую базу и определяют производственную мощь предприятия.

Предприятия имеют право владения, пользования и распоряжения основными средствами: безвозмездно передавать или продавать другим предприятиям, обменивать, сдавать в аренду, принадлежащие ему здания, сооружения, оборудование, транспортные средства, инвентарь, списывать с баланса, если они изношены или морально устарели, независимо от того, полностью ли они амортизированы или нет.

В настоящее время предприятия получают возможность проявления инициативы в области постановки и ведения бухгалтерского учета, что требует от бухгалтеров некоторых творческих способностей и много знаний для оптимизации отчетностей. Бухгалтер в финансовой отчетности хозяйствующего субъекта должен раскрывать следующую информацию: первоначальная стоимость по каждому виду основных средств на начало и конец отчетного периода с учетом их движения; поступление; выбытие; изменение первоначальной стоимости; используемый метод начисления амортизации; сумма накопленной амортизации на начало и конец отчетного периода; в случаях проведения переоценки: текущая стоимость каждого вида основных средств на начало и конец отчетного периода; основание и периодичность проведения переоценки; дата проведения переоценки; метод проведения переоценки; кем дана экспертная оценка.

Бухгалтерский учет основных средств — очень важное направление бухгалтерского учета вообще. Получение достоверной информации об имуществе предприятия обретает первостепенную важность именно сейчас в рыночных отношениях.

Бухгалтерский учет занимает одно из главных мест в системе управления. Он отражает реальные процессы производства, обращения, распределения и потребления, характеризует финансовое состояние предприятия и служит основой для принятия управленческих решений. В современных условиях хозяйствования практически невозможно управлять сложным экономическим механизмом хозяйствующего субъекта без современной полной и достоверной экономической информации, которую дает только четко налаженная система учета. На протяжении всего развития бухгалтерский учет решал три задачи: сделать учет максимально информативным и точным, добиться простоты и дешевизны, получить максимально своевременную информацию о фактах хозяйственной жизни. Я думаю, что совершенствование системы учета основных средств будет продолжено и в дальнейшем.

Список использованной литературы

1. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. - 304 с.
2. Баканов М.И, Шеремет А.Д, Теория экономического анализа: Учебник. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 232 с.
3. Ковалев В.В Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – М.: Проспект, 2004. – 168 с.
4. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет. – М.: Инфра-М, 2006. -530 с.
5. Лещенко М.И. Основы лизинга: Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 267 с.
6. Николаева С.А. и др. Бухгалтерский учет основных средств: Справочное и учебно-методическое пособие. - М.: Аналитика-Пресс, 2005. – 318 с.
7. Рускакова Е.А. Учет основных средств. – М.: Бухгалтерский учет, 2006. – 195 с.
8. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности.- М.: Инфра-М, 2006. – 134 с.
9. Сергеев И.В. Экономика предприятия. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 618 с.
10. Тумасян Р.З. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств. – М.: Нитар Альянс, 2006. – 244 с.