# Содержание

[Введение 3](#_Toc253327584)

[1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ ПО УЧЕТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ В РЫНОЧНЫХ УСЛОВИЯХ 4](#_Toc253327585)

[1.1 Понятие основных средств 4](#_Toc253327586)

[1.2 Единица бухгалтерского учета основных средств 6](#_Toc253327587)

[1.3. Классификация основных средств 7](#_Toc253327588)

[1.4 Движение основных средств 9](#_Toc253327589)

[2. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ 15](#_Toc253327590)

[2.1. Учет поступления основных средств 15](#_Toc253327591)

[2.2. Учет амортизации основных средств 17](#_Toc253327592)

[2.3. Учет ремонта основных средств 21](#_Toc253327593)

[2.4. Учет выбытия основных средств 24](#_Toc253327594)

[2.5. Переоценка основных средств 28](#_Toc253327595)

[3. ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ 31](#_Toc253327596)

[3.1. Виды оценки основных средств 31](#_Toc253327597)

[3.2. Инвентаризация основных средств 31](#_Toc253327598)

[Заключение 38](#_Toc253327599)

[Список литературы 39](#_Toc253327600)

[ПРИЛОЖЕНИЯ. 41](#_Toc253327601)

# Введение

Основные средства являются главной составляющей производственной деятельности предприятия. Без основных средств не мыслима сама организация, а тем более, производственный процесс. Именно поэтому учет данных ресурсов любого хозяйствующего субъекта является объективной необходимостью, залогом более эффективного их использования, а значит и более устойчивой и прибыльной работы в целом. От правильности учета основных средств будут зависеть такие показатели как налог на имущество организации и налог на прибыль.

Так как основные средства являются одной главных составляющих производственной деятельности организации, то обеспеченность основными фондами в необходимом количестве и ассортименте является одним из важнейших факторов увеличения объема производства продукции. Улучшение использования основных фондов решает широкий круг проблем, направленный на повышение эффективности функционирования всей организации: увеличение выпуска продукции, снижение себестоимости, экономии капитальных вложений и повышение эффективности производства.

Основной целью данной курсовой работы является изучение учета основных средств на предприятии.

Основными источниками информации при написании данной работы явились нормативные документы, регулирующие вопросы учета основных средств, бухгалтерские документы по учету основных средств.

# 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ ПО УЧЕТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ В РЫНОЧНЫХ УСЛОВИЯХ

## 1.1 Понятие основных средств

Происходящие, в настоящее время в России реформирование системы бухгалтерского учета мотивирует потребность в углубленной трактовке основных понятий, к которым относится и понятие основных средств[12]. При наличии квалифицирующих признаков основных средств ни в ПБУ 6/01, ни в Методических указаниях нет определения самого понятия «основные средства».

Определение основных средств как «совокупности материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказания услуг, либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев», дано в п. 46 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерация, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н (в ред. от 24.03.2000 № 31н) [12]. С таким определением соглашается большинство авторов, в том числе Н.П. Кондраков и В.П. Гетьман [10, 13].

В соответствии с международными стандартами (МСФО 16 «Основные средства») основные средства — это материальные активы, предполагаемые к использованию в течение более чем одного периода для производства или поставки товаров и услуг, для административных целей, а также для сдачи в аренду другим компаниям [12].

Основные средства используются в работе практически всех организаций и представляют собой часть имущества организации, как правило, используемую в качестве средств труда при производстве продукции (работ, услуг) либо для управленческих нужд организации в течение длительного времени.

Организации могут также приобретать основные средства с целью их последующего предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) другим организациям и/или физическим лицам.

Для целей бухгалтерского учета понятие основные средства раскрывается через конкретный перечень единовременно выполняемых условий, установленных Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01.

В соответствии с изменениями, внесенными в ПБУ 6/01, с 1 января 2006 г. В качестве объекта основных средств к учету может быть принято имущество, которое единовременно отвечает следующим условиям:

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

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

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

С учетом внесенных изменений с 1 января 2006 г. доходные вложения в материальные ценности также признаются основными средствами.

В соответствии с изменениями, внесенными в ПБУ 6/01, с 1 января 2006 г. активы, в отношении которых выполняются перечисленные выше условия, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 20000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов, т.е. могут отражаться на счете 10 «Материалы», а не на счете 01 «Основные средства».

## 1.2 Единица бухгалтерского учета основных средств

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обосо6ленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно - сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект [4].

Единицей учетаосновных средств является отдельный инвен­тарный объект, под которым понимают законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всем приспособлениями и принадлежностями, выполняющими вместе одну функцию.

Каждому инвентарному объекту присваивают определенный инвентарный номер, который сохраняется за данным объектом на все время его нахождения в эксплуатации, запасе или консерва­ции. Инвентарный номер прикрепляется или обозначается на учи­тываемом предмете и обязательно указывается в документах, свя­занных с движением основных средств.

Применительно к сложным инвентарным объектам, т.е. вклю­чающим те или иные приспособления, обособленные элементы, составляющим вместе с ним одно целое, как правило, на каждом элементе обозначают тот же номер, что и на основном, объединя­ющем их объекте.

Инвентарные номера выбывших объектов могут присваивать­ся другим, вновь поступившим основным средствам не ранее чем через пять лет после выбытия.

Арендуемые основные средства могут учитываться у арендато­ра под инвентарными номерами, присвоенными им арендодате­лем.

Как показывает практика, установление инвентарных объектов является сложным вопросом для многих организаций. Зачастую эта работа возлагается на бухгалтера, хотя такая работа вряд ли ему под силу, особенно если речь идет не о стандартных зданиях, а о специализированных зданиях, сооружениях, оборудовании. Ранее классификация основных фондов и установление критериев выделения инвентарных объектов являлись предметом отраслевых методических документов, выпускаемых министерствами и ведомствами. Эти документы существуют и сейчас. Однако за последнее время настолько изменилась техническая и технологическая база производства, что использовать старые документы можно только в качестве ориентира.

## 1.3. Классификация основных средств

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

Группировка основных средств по отраслевому признаку (промышленность, сельское хозяйство, транспорт и др.) позволяет получить данные об их стоимости в каждой отрасли.

По назначению основные средства организации подразделя­ются на производственные основные средства основной деятель­ности; производственные основные средства других отраслей; не­производственные основные средства.

По видам основные средства организаций подразделяются на следующие группы: 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 и прочие основные средства.

К основным средствам относятся также капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ.

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

По степени использования основные средства подразделяются на находящиеся:

* В эксплуатации
* В запасе (резерве)
* В стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации
* На консервации.

В зависимости от имеющихся прав на объекты основные средства подразделяются на

* 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.

Данную классификацию необходимо дополнить следующими признаками: роль в производственном процессе (активная и пассивная часть основных средств), степень использования (действующие и бездействующие основные средства) [12].

Классификация основных средств по видам составляет основу их аналитического учета.

## 1.4 Движение основных средств

Движение основных средств оформляют типовыми формами первичной документации согласно Альбому новых унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденному Постановлением Госкомстата России от 21.01.03 г. № 7 [8].

Аналитический учет основных средств представляет собой пообъектный учет основных средств. Основным регистром аналитического учета являет инвентарная карточка учета основных средств (форма № ОС-6).

Движение основных средств связано с осуществлением хозяйственных операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию основных средств. Указанные операции оформляют типовыми формами первичной учетной документации. Операциями по поступлению основных средств являются ввод их в действие в результате осуществления капитальных вложений, безвозмездное поступление основных средств, аренда, лизинг, оприходование неучтенных ранее основных средств, выявленных при инвентаризации, внутреннее перемещение.

При приемке одного объекта (кроме зданий, сооружений) оформляют акт о приеме-передаче объекта основных средств (форма № ОС-1) (Приложение 1), а при поступлении группы предметов – акт приеме-передаче групп объектов основных средств (форма № ОС-1б). Общий акт на несколько объектов можно составлять лишь в том случае, если объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты одновременно под ответственность одного и того же лица. Для акта о приеме- передаче основных средств предусмотрен типовой бланк. Его форма утверждена постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 г. №7.

Акт применяется:

* При вводе основного средства в эксплуатацию. Оно может быть куплено у поставщика, получено безвозмездно или по договору лизинга, создано на предприятии;
* При продаже или передаче основного средства другой фирме.

Акт составляет комиссия, назначаемая приказом руководителя. Акт оформляют на каждый объект основных средств. К акту прилагаются товаросопроводительные документы и техническая документация.

Необходимо составить столько экземпляров акта, сколько сторон участвует в сделке.

Акт подписывают все члены комиссии, работники, принявшие и сдавшие основное средство, главный бухгалтер и утверждает руководитель организации. Оформленный акт передают в бухгалтерию.

В формах N ОС-1 и N ОС-1а раздел 1 заполняется на основании данных передающей стороны (организации-сдатчика), имеющих информационный характер для объектов основных средств, бывших в эксплуатации.

В случаях приобретения объектов через сеть розничной торговли, изготовления для собственных нужд раздел 1 не заполняется.

В показателях граф "Сумма начисленной амортизации (износа)" указывается сумма начисленной амортизации (износа) с начала эксплуатации.

Раздел 2 заполняется организацией-получателем только в одном (своем) экземпляре.

В акте данные об объекте основных средств, находящемся в собственности двух или нескольких организаций, записываются соразмерно доле организации в праве общей собственности. При этом на первой странице в раздел "Справочно" заносятся сведения об участниках долевой собственности (с указанием их доли в праве общей собственности), а также, в случае, если стоимость приобретения объекта основных средств была выражена в иностранной валюте (условных денежных единицах), - сведения о наименовании иностранной валюты, ее сумме по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату, выбранную в соответствии с требованиями, действующими в системе бухгалтерского учета.

Данные приема и исключения объекта из состава основных средств вносятся в инвентарную карточку (книгу) учета объектов основных средств.

Если объект требует монтажа, то прием основного средства в монтаж оформляют актом о приеме-поступлении оборудования (форма № ОС-14).

Акт оформляют в двух экземплярах:

* Первый экземпляр передают вместе с оборудованием на склад;
* Второй экземпляр – в бухгалтерию.

Ремонт, реконструкцию или модернизацию основных средств фирма может:

* Провести самостоятельно;
* Поручить фирме-подрядчику.

И в первом, и во втором случае приемка основных средств, поступивших после ремонта (реконструкции, модернизации), оформляется специальным актом (форма № ОС-3).

Внутреннее перемещение основных средств из одного подразделения в другое оформляют актом (накладной) приемки-передачи основных средств (форма № ОС-2). Выписывается передающей стороной сдатчиком в трех экземплярах, подписывается ответственными лицами структурных подразделений получателя и сдатчика. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй - остается у лица, ответственного за сохранность объекта(ов) основных средств сдатчика, третий экземпляр передается получателю. Данные о перемещении объектов основных средств вносятся в инвентарную карточку (книгу) учета объектов основных средств.

Выбытие пришедшего в негодность объекта основных средств (кроме автотранспорта) оформляют актом о списании (форма № ОС-4) (приложение 2). При ликвидации автотранспорта заполняют специальный акт (форма № ОС-4а) (Приложение 3).

Акт составляет комиссия, назначенная приказом руководителя фирмы (приложение 4).

Акт составляют в двух экземплярах:

* Первый экземпляр передают в бухгалтерию;
* Второй экземпляр остается у работника, ответственного за сохранность объекта основных средств.

Экземпляр переданный работнику является основанием для сдачи на склад запчастей, материалов и металлолома, полученных в результате списания объекта основных средств. В случае списания автотранспортного средства в бухгалтерию вместе с актом также передается документ, подтверждающий снятие его с учета в Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации (Госавтоинспекции).

В показателях граф "Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету или восстановительная стоимость":

- по объектам основных средств, проходившим переоценку, указывается восстановительная стоимость по итогам последней проведенной переоценки;

- по объектам, не проходившим переоценку, - первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

В показателях граф "Сумма начисленной амортизации (износа)" указывается сумма начисленной амортизации (износа) с начала эксплуатации.

Затраты по списанию объектов основных средств, а также стоимость материальных ценностей, поступивших от разборки объектов основных средств, отражаются:

- в разделе 3 "Сведения о затратах, связанных со списанием объекта основных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания" (форма N ОС-4);

- в разделе 5 "Сведения о затратах, связанных со списанием автотранспортных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания" (форма N ОС-4а);

- в разделе 2 "Сведения о поступлении материальных ценностей от списания объектов основных средств" (форма N ОС-4б).

Данные результатов списания вносятся в инвентарную карточку (книгу) учета объекта, объектов и группового учета объектов основных средств.

Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма № ОС-15) составляют, если оборудование передается для монтажа подрядной организации.

Основным регистром аналитического учета основных средств являются инвентарные карточки (форма № ОС-6) (приложение 5). На их лицевой стороне указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска (постройки), дату и номер акта о приемке, местонахождение, первоначальную стоимость, норму амортизационных отчислений, шифр затрат (для отнесения сумм амортизации), сумму начисленной амортизации, внутреннее перемещение и причину выбытия. На оборотной стороне инвентарных карточек указывают сведения о дате и затратах по достройке, дооборудованию, реконструкции и модернизации объекта, выполненных ремонтных работах, а также краткую индивидуальную характеристику объекта.

Инвентарные карточки составляются в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. Они могут использоваться для группового учета однотипных предметов, имеющих одинаковую техническую характеристику, одинаковую стоимость, одинаковое производственно-хозяйственное назначение и поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце.

По месту нахождения основных средств для контроля за их сохранностью можно вести инвентарные списки основных средств (приложение 6). В них записывают номер и дату инвентарной карточки, инвентарный номер объекта, его полное название, первоначальную стоимость и данные о выбытии (перемещении) - дату и номер документа и причину выбытия. Разрешается вести учет объектов по месту их нахождения в инвентарных карточках. В этом случае инвентарные карточки выписывают в двух экземплярах, и второй экземпляр передают по месту нахождения объекта. Учет объектов основных средств по месту нахождения осуществляют лица, ответственные за сохранность этих средств.

В бухгалтерии инвентарные карточки формируют в инвентарную картотеку, в которой они разделены на группы по видам основных средств.

# 2. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

## 2.1. Учет поступления основных средств

Приобретение основных средств у поставщиков в бухгалтерском учете отражается проводками:

Дебет 08 Кредит 60

Дебет 19 Кредит 60 начислен НДС

Расходы связанные с приобретением основных средств (транспортные, консультативные, информационные, посреднические услуги )

Дебет 08 Кредит 60

Дебет 08 Кредит 19 НДС

Таможенные пошлины отражаются в бухгалтерском учете как

Дебет 08 Кредит76

Если предприятием была взята ссуда в банке на покупку основных фондов, составляется проводка

Дебет 08 Кредит 66,67

Другие расходы непосредственно связанные с приобретением основных фондов (перечень расходов раскрыт в ПБУ 6/01)

Дебет 08 Кредит 70 – начислена заработная плата за работу связанную с приобретением основных фондов.

Дебет 08/ Кредит 69 - исчисление ЕСН

Принятие основных фондов к бухгалтерскому учету отражается проводкой.

Дебет 01 Кредит 08

При поступлении основных фондов должны оформляется следующие документы:

-Договор.

- счет- фактура.

- расходная накладная.

Основные фонды принимаются специальной комиссией, которой должен быть составлен акт приемки-передачи основных фондов.

Объекты недвижимости должны пройти государственную регистрацию.

- Безвозмездное получение основных фондов.

Согласно ст.285 ГК РФ между юридическими лицами разрешается безвозмездная передача имущества в сумме не более 5 МРОТ, не ограничивается получение имущества от физических лиц и от государственных унитарных предприятий.

В бухгалтерском учёте рыночная ценна безвозмездно получаемого имущества относится на счет «Доходы будущих периодов»

Дебет 08 Кредит 98 безвозмездное получение основных средств.

Расходы связанные с доведением основных фондов до состояния пригодного к использованию.

Дебет 08 Кредит 70 – начисление заработной платы за работу связанную с доведением основных фондов до состояния производительности.

При принятии безвозмездного получения основных фондов оформляется акт приемки- передачи основных фондов отражается проводкой.

- Получение основных фондов в качестве взноса в Уставной капитал.

Стоимость основных фондов согласовывается с учредителями и включает в себя все расходы, связанные с доставкой и доведением основных фондов до состояния пригодного к использованию.

Если согласительная стоимость основных фондов больше 200 МРОТ, то она должна быть подтверждена независимым оценщиком.

- Образование Уставного капитала.

Дебет 75 Кредит 80 – дебиторская задолженность перед учредителями.

Дебет 08 Кредит75 – погашение дебиторской задолженности.

Дебет 01 Кредит 08 - принятие основных фондов к бухгалтерскому учёту.

Излишки основных средств выявленные при инвентаризации включаются в состав нереализованных доходов и оформляются проводкой

Дебет 01 Кредит 91

## 2.2. Учет амортизации основных средств

Так как основные средства используются в течение длительного времени, то их стоимость переносится на стоимость готовой продукции по частям путем начисления амортизации. Амортизационные отчисления являются расходами по обычным видам деятельности. Согласно п. 48 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности п. 18 ПБУ 6/01 начисление 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 по группе однородных объектов основных средств производятся в течение всего его срока полезного использования.

При линейном способе годовая сумма начисленных амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

При способе уменьшаемого остатка годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется 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.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока службы объекта.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производятся исходя из натурального показателя объема продукция (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств [4, 5].

В соответствия с НК РФ амортизируемым имуществом признается имущество, которое находятся у налогоплательщика на праве собственности, используется им для извлечения дохода и стоимость которого погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 20000 рублей.

Амортизируемое имущество распределяется по 10 амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями НК РФ и с учетом Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Правительством РФ от 01.01.02 № 1.

Определение срока полезного использования объекта основ­ных средств при его отсутствии в технических условиях или неустановлении в централизованном порядке производится ис­ходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью применении;

- ожидаемого физического износа, зависящего от режима экс­плуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы всех планово-предупредительных ви­дов ремонта;

- нормативно-правовых и других ограничений использования объекта (например, срок аренды).

В течение срока полезного использования объекта основных  
средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев их нахождения на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации, и основных средств, переведенных по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев.

По жилищному фонду, объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной обстановки и т.п. объектам, продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста, а также приобретенным изданиям (книги, брошюры и т.п.) амортизация не начисляется.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 от годовой суммы. В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем при­нятия этого объекта к бухгалтерскомуучету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с прекращением права собственности или иного мощного права.

Начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его списания. Сумма амортизации по полностью амортизированным основным средствам не начисляется.

В целях налогообложения амортизацию начисляют одним из следующих методов:

- линейным методом;

- нелинейным методом.

Налогоплательщик применяет линейный метод начисления амортизации к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую - десятую амортизационные группы, независимо от сроков ввода в эксплуатацию этих объектов. К остальным основным средствам налогоплательщик вправе применять любой из методов.

Выбранный метод начисления амортизации не может быть изменен в течение всего периода начисления амортизации по объекту амортизируемого имущества. При применении линейного метода норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

К = (1/n) х 100%, (1)

где К - норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

n - срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах .

При применении нелинейного метода норма амортизации объекта амортизируемого имущества определяется по формуле:

К = (2/n) х 100%, (2)

где К - норма амортизации в процентах к остаточной стоимости, применяемая к данному объекту амортизируемого имущества;

n - срок полезного использования данного объект амортизируемого имущества, выраженный в месяцах [2].

Для учета амортизации основных средств используют пассивный счет 02 «Амортизация основных средств», предназначенный для обобщения информации об амортизации, накопленной во время эксплуатации объектов основных средств.

Начисленную амортизацию по собственным основным средствам производственного назначения отражают по дебету счетов издержек производства и обращения (23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы, 26 «Общехозяйственные расходы» и др.) и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

По основным средствам, сданным в текущую аренду, сумма амортизации отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 02 (если арендная плата формирует операционные доходы), а по основным средствам непроизводственного назначения – по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и кредиту счета 02.

При выбытии собственных основных средств сумму амортизации по ним списывают в дебет счета 02 «Амортизация основных средств» с кредита счета 01 «Основные средства».

## 2.3. Учет ремонта основных средств

Ремонт основных средств необходим для поддержания их в рабочем состоянии. Своевременно произведенный ремонт обеспечивает ритмичность работы предприятия, сокращает простои, увеличивает срок службы основных средств.

Пункт 26 ПБУ 6/01 определяет ремонт как один из видов восстановления объектов основных средств. Кроме ремонта восстановление может осуществляться посредством модернизации и реконструкции. Разница между ремонтом и другими видами восстановления объектов основных средств заключается в том, что все виды ремонта относятся к текущим затратам, а реконструкция и модернизация - к капитальным. Это и определяет особенности отражения в бухгалтерском учете затрат, осуществляемых в связи с производством ремонта. 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.п.) объекта основных средств.

По объему и характеру ремонтных работ различают два вида ремонта - текущий и капитальный. Источники затрат для них едины: или за счет издержек производства, когда сумма фактических затрат включается в себестоимость продукции, работ, услуг или за счет специально создаваемого резерва на ремонт.

Однако для организации и ведения бухгалтерского учета в настоящее время вид проводимого ремонта значения не имеет - все расходы принимаются к учету в порядке, установленном учетной политикой (в объеме фактических расходов, за счет создаваемого резерва или посредством отчислений в состав расходов будущих периодов). Квалификация вида ремонта имеет значение для целей налогового учета (в том случае, если для целей налогообложения налогом на прибыль создается резерв расходов на ремонт основных средств и, особенно тогда, когда резерв накапливается в течение срока, превышающего один налоговый период).

Затраты по осуществлению всех видов ремонта (которые включаются в текущие расходы) следует отличать от затрат на достройку, дооборудование, реконструкцию или модернизацию (расходы по которым относятся на увеличение стоимости объектов основных средств).

Письмом Минфина РФ от 23 июня 2004 г. N 07-02-14/144 разъяснено, что 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.п.) объекта основных средств. При увеличении первоначальной стоимости объекта основных средств в результате модернизации и реконструкции годовая сумма амортизационных отчислений пересчитывается исходя из остаточной стоимости объекта, увеличенной на затраты на модернизацию и реконструкцию, и оставшегося срока полезного использования.

Отражение в бухгалтерском учете операций, связанных с содержанием и восстановлением основных средств регулируется разделом V Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина РФ от 13 октября 2003 г. N 91н.

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

Затраты по ремонту объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете по дебету соответствующих счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат.

Пунктом 68 Методических указаний рекомендовано в целях организации контроля за своевременным получением объектов основных средств из ремонта, инвентарные карточки по этим объектам в картотеке переставлять в группу "Основные средства в ремонте". При поступлении объекта основных средств из ремонта производится соответствующее перемещение инвентарной карточки.

Затраты по законченному ремонту основных средств, осуществляемые:

- подрядным способом отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета, на котором аккумулируются указанные затраты в корреспонденции со счетами учета расчетов;

- хозяйственным способом - по дебету счетов учета издержек производства (обращения) в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат.

## 2.4. Учет выбытия основных средств

Согласно Положению по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденному приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н, выбытие объекта основных средств имеет место при продаже, безвозмездной передаче, списании при моральном и физическом износе, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, передаче в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций.

Оприходование в бухгалтерском учете отдельных деталей и узлов, полученных при списании (ликвидации) основных средств, следует производить по их рыночной стоимости в соответствии с п.54 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н. При определении рыночной стоимости материалов необходимо принимать во внимание содержащиеся в них драгоценные металлы и камни.

Постановлением Правительства РФ от 28.09.2000 N 731 утверждены Правила учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности (далее - Правила), которые распространяются на все юридические лица, использующие изделия, содержащие драгоценные металлы и драгоценные камни.

Согласно п.12 Правил при списании покупных комплектующих деталей, изделий, приборов, инструментов, оборудования и при невозможности отбора для проведения анализа представительной пробы от образовавшихся лома и отходов организации обязаны вести учет драгоценных металлов, входящих в их состав, в пересчете на массу химически чистых драгоценных металлов на основании сведений о содержании драгоценных металлов, имеющихся в технической документации (паспортах, формулярах, руководствах по эксплуатации). При отсутствии этих сведений (в отношении импортного, устаревшего отечественного оборудования) учет ведется по актам, составляемым на основе данных предприятий-разработчиков (изготовителей), или по решению комиссии на основе сведений о содержании драгоценных металлов в аналогичных изделиях (п.12 Правил).

Записи в карточках, книгах учета и других документах строгой отчетности по драгоценным металлам, драгоценным камням и содержащим их изделиям согласно п.13 Правил производятся на основании оформленных в установленном порядке актов (накладных) приемки-передачи основных средств, актов о приемке материалов, инвентарных карточек учета основных средств, карточек учета материалов, лимитно-заборных карт, требований-накладных, актов выбытия, товарных накладных и других форм первичной учетной документации.

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 действующим порядком исчисления и уплаты налога на прибыль отрицательный результат от выбытия основных средств не уменьшает налогооблагаемую прибыль. В случае реализации основных средств следует учесть мнение ВАС РФ от 11.04.2001 N 2995/00.

Что касается НДС, уплаченного поставщикам основных средств и отнесенного на расчеты с бюджетом, то в случае списания таких основных средств сумма налога, приходящаяся на остаточную стоимость списанных основных средств, должна быть восстановлена в бюджет.

Рассмотрим пример по списанию полностью самортизированного основного средства.

Организация производит ликвидацию полностью самортизированного не использующегося в производстве оборудования, числящегося в составе основных средств (ОС). Балансовая стоимость этого оборудования - 100 000 руб. Сумма НДС, уплаченная при его приобретении, полностью возмещена из бюджета. В результате ликвидации оприходованы запасные части рыночной стоимостью 2000 руб. и металлолом на сумму 3000 руб.

┌─────────────────────────────────┬─────┬──────┬───────┬────────────────┐

│ Содержание операций │Дебет│Кредит│Сумма, │ Первичный │

│ │ │ │руб. │ документ │

├─────────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼────────────────┤

│Отражена первоначальная стоимость│ 01-2│ 01-1 │100 000│Акт на списание│

│выбывающего объекта ОС │ │ │ │основных средств│

├─────────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼────────────────┤

│Списана амортизация, начисленная│ 2 │ 01-2 │100 000│Акт на списание│

│за время эксплуатации объекта ОС │ │ │ │основных средств│

├─────────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼────────────────┤

│Оприходованы запасные части,│ 10-5│ 91-1 │ 2000 │Приходный ордер │

│пригодные к использованию │ │ │ │ │

├─────────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼────────────────┤

│Оприходован металлолом │ 10-6│ 91-1 │ 3000 │Приходный ордер │

├─────────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼────────────────┤

│Сальдо прочих доходов и расходов│ 91-9│ 99 │ 5000 │Бухгалтерская │

│списано на финансовый результат │ │ │ │справка │

└─────────────────────────────────┴─────┴──────┴───────┴────────────────┘

Стоимость полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств является для организаций внереализационным доходом, увеличивающим налогооблагаемую прибыль (п.13 ст.250 НК РФ).

Теперь рассмотрим пример списания не полностью самортизированного основного средства.

Предприятие производит ликвидацию грузового автомобиля, числящегося в учете в составе основных средств, в связи с тем, что его дальнейшее использование или продажа не представляется возможным, а ремонт признан нерентабельным. Первоначальная стоимость ликвидируемого автомобиля составляет 45 000 руб., сумма начисленной амортизации - 35 000 руб. На момент ликвидации сумма НДС, уплаченная при приобретении грузового автомобиля в полном размере (7500 руб.), предъявлена к зачету из бюджета. Работы по ликвидации автомобиля выполнены ремонтным цехом предприятия. Стоимость выполненных работ составила 5000 руб. В результате ликвидации оприходованы запасные части рыночной стоимостью 10 000 руб. и металлолом на сумму 15 000 руб.

┌────────────────────────────┬─────┬──────┬───────┬─────────────────────┐

│ Содержание операций │Дебет│Кредит│Сумма, │ Первичный документ │

│ │ │ │руб. │ │

├────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼─────────────────────┤

│Списана балансовая стоимость│ 01-2│ 01-1 │45 000 │Акт на списание авто-│

│ликвидируемого автомобиля │ │ │ │транспортных средств │

├────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼─────────────────────┤

│Списана сумма начисленной│ 2 │ 01-2 │35 000 │Акт на списание авто-│

│амортизации │ │ │ │транспортных средств │

├────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼─────────────────────┤

│Отражена стоимость работ по│ 91-2│ 23 │ 5000 │Акт на списание авто-│

│ликвидации автомобиля, вы-│ │ │ │транспортных средств │

│полненных ремонтным цехом │ │ │ │ │

├────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼─────────────────────┤

│Отражена остаточная стои-│ 91-2│ 01-2 │10 000 │Акт на списание авто-│

│мость автомобиля │ │ │ │транспортных средств │

├────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼─────────────────────┤

│Оприходованы запасные части,│ 10-5│ 91-1 │10 000 │Приходный ордер │

│пригодные к использованию │ │ │ │ │

├────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼─────────────────────┤

│Оприходован металлолом │ 10-6│ 91-1 │15 000 │Приходный ордер │

├────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼─────────────────────┤

│Отражен финансовый результат│ 91-9│ 99 │10 000 │Бухгалтерская справ-│

│от ликвидации автомобиля │ │ │ │ка-расчет │

├────────────────────────────┼─────┼──────┼───────┼─────────────────────┤

│Восстанавливается сумма НДС│ 99 │ 68 │ 1800 │Бухгалтерская справ-│

│в части, приходящейся на│ │ │ │ка-расчет │

│остаточную стоимость ликви-│ │ │ │ │

│дируемого автомобиля│ │ │ │ │

│[(45 000 - 35 000) х 18%] │ │ │ │ │

└────────────────────────────┴─────┴──────┴───────┴─────────────────────┘

Пример по выбытию основных средств в случае продажи.

Организация продает бывший в эксплуатации станок за 35400 руб., в том числе НДС - 5400 руб. Первоначальная стоимость станка составляет 50 000 руб., сумма начисленной за время эксплуатации амортизации - 18 000 руб. Согласно условиям договора купли-продажи в обязанность продавца входит доставка станка на склад покупателя. Расходы по доставке составили 2000 руб. (заработная плата, ЕСН, стоимость израсходованных ГСМ). Организация определяет выручку для целей налогообложения "по оплате".

┌────────────────────────────┬──────┬──────┬───────┬────────────────────┐

│ Содержание операций │Дебет │Кредит│Сумма, │ Первичный документ │

│ │ │ │руб. │ │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Отражена задолженность поку-│ 62 │ 91-1 │ 35400 │Накладная │

│пателя за проданный станок │ │ │ │ │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Списана первоначальная стои-│ 01-2 │ 01-1 │ 50 000│Акт приемки-передачи│

│мость проданного станка │ │ │ │ОС, бухгалтерская│

│ │ │ │ │справка-расчет │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Списана амортизация, начис-│ 2 │ 01-2 │ 18 000│Акт приемки-передачи│

│ленная за время эксплуата-│ │ │ │ОС │

│ции станка │ │ │ │ │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Отложен НДС со стоимости│ 91-3 │76/НДС│ 5400 │Счет-фактура │

│проданного станка │ │ │ │ │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Списана остаточная стоимость│ 91-2 │ 01-2 │ 32 000│Акт приемки-передачи│

│проданного станка │ │ │ │ОС, бухгалтерская│

│ │ │ │ │справка-расчет │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Отражены расходы по доставке│ 91-2 │ 23 │ 2 000│Бухгалтерская справ-│

│станка покупателю │ │ │ │ка-расчет │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Получены денежные средства│ 51 │ 62 │ 36 000│Выписка банка по│

│от покупателя │ │ │ │расчетному счету │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Начислен НДС со стоимости│76/НДС│ 68 │ 5400 │Счет-фактура │

│проданного станка │ │ │ │ │

├────────────────────────────┼──────┼──────┼───────┼────────────────────┤

│Отражен финансовый результат│ 99 │ 91-9 │ 4 000│Бухгалтерская справ-│

│от продажи станка │ │ │ │ка-расчет │

└────────────────────────────┴──────┴──────┴───────┴────────────────────┘

## 2.5. Переоценка основных средств

В соответствии с п.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.

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.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Результаты проведенной по состоянию на первое число отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

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 учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). 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 учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации.

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

Прежде чем принять решение о проведении переоценки, Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств предписывают проверить целесообразность этой процедуры. Имеет смысл проводить переоценку, если текущая стоимость основных средств однородной группы существенно (на 5 и более процентов) отличается от их стоимости по данным бухгалтерского учета (п. 44 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств).

Механизм подтверждения рыночной цены изложен в Методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств. В соответствии с п.43 методических указаний «при определении текущей (восстановительной) стоимости могут быть использованы данные на аналогичную продукцию, полученные от организаций-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций; сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе; оценка бюро технической инвентаризации; экспертные заключения о текущей (восстановительной) стоимости объектов основных средств».

Результаты переоценки основных средств подлежат отражению только в бухгалтерском учете. В налоговом учете результаты переоценки к вниманию не принимаются, так как согласно п. 1 ст.257 НК РФ «при проведении... переоценки (уценки) стоимости объектов основных средств на рыночную стоимость положительная (отрицательная) сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации, учитываемых для целей налогообложения...» [14].

Порядок отражения результатов переоценки подробно изложен п. 48 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств [6].

# 3. ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

## 3.1. Виды оценки основных средств

Различают первоначальную, остаточную и восстановительную стоимость основных средств. В бухгалтерском учете основные средства отражаются, как правило, по первоначальной стоимости, которая определяется для объектов, изготовленных на самом предприятии, а также приобретенных за плату у других организаций и лиц – исходя из фактических затрат по возведению или приобретению этих объектов, включая расходы по доставке, монтажу, установке; внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал (фонд) – по договоренности сторон; полученных от других организаций и лиц безвозмездно, а также неучтенных объектов основных средств – по рыночной стоимости на дату оприходования; приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, - по стоимости ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость этих ценностей устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей. При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

Остаточная стоимость основных средств определяется вычитанием из первоначальной стоимости амортизации основных средств.

## 3.2. Инвентаризация основных средств

Прежде чем приступить к составлению годовой отчетности, каждая организация обязана провести инвентаризацию своего имущества. Такая обязанность установлена ст. 12 Закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".

Срок проведения инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности определяется руководителем организации.

Обычно ее проводят в конце отчетного года. Однако некоторые организации делают это заранее, уже после 1 октября, поскольку в конце года появляется много других неотложных дел. Отметим, что такую возможность им дает п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного Приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. N 34н. В этом пункте, в частности, указано, что если инвентаризация имущества проведена после 1 октября отчетного года, то второй раз перед составлением годовой бухгалтерской отчетности ее проводить уже не нужно.

Как должна проходить инвентаризация, установлено Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. N 49 (далее - Методические указания).

Согласно п. 2.2 Методических указаний организация должна иметь постоянно действующую инвентаризационную комиссию, а при большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств ею создаются еще и рабочие инвентаризационные комиссии. Обычно в нее входят представители администрации, работники бухгалтерии, а также другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.). Кроме этого, в состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации и независимых аудиторских организаций.

При комплектовании комиссии руководителю необходимо учесть следующее правило. В состав комиссии должны входить только те специалисты, которые обязательно будут присутствовать при ее проведении, поскольку отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными (п. 2.3 Методических указаний).

Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества; его сопоставление с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств.

Перед тем как начать проверку остатков имущества, инвентаризационная комиссия должна получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств, а председатель инвентаризационной комиссии обязан их завизировать с указанием "до инвентаризации на "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_" (дата) ". Кроме этого, материально ответственные лица организации должны дать расписки в том, что к началу инвентаризации они сдали в бухгалтерию или передали комиссии все расходные и приходные документы на имущество, а также в том, что все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, которым были выданы подотчетные суммы для покупки имущества или доверенности на его получение.

Фактическое наличие имущества при инвентаризации комиссия определяет путем обязательного его подсчета, взвешивания, обмера. Для этого руководитель организации должен создать необходимые условия: обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой и т.д.

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи не менее чем в двух экземплярах (Приложение 7). Их формы утверждены постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998 г. N 88 (в ред. от 3 мая 2000 г.).

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и ручным способом. При ручном способе они заполняются чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток. В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, отсутствие к членам комиссии каких-либо претензий и принятие перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

Если в описях допущены ошибки, то их исправление производится путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Причем не забудьте, что все исправления в описях должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

- наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

- наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

- наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение. При отсутствии документов следует обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели. При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации. Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в собственности организации.

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

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

Если комиссией установлено, что работы капитального характера (надстройка этажей, пристройка новых помещений и др.) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухгалтерском учете, необходимо по соответствующим документам определить сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта и привести в описи данные о произведенных изменениях.

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

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организации и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в описях проводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения организации (в дальних рейсах морские и речные суда, железнодорожный подвижной состав, автомашины; отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование и т.п.), инвентаризуются до момента временного их выбытия.

На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.).

Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные. По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или в аренду.

Заключительным этапом при проведении инвентаризации считается процесс сравнения фактических остатков материальных ценностей, выявленных при проверке, с остатками, учтенными на счетах бухгалтерского учета. Результатом такого сравнения является составление сличительных ведомостей: N ИНВ-18 "Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств", утвержденных Постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998 г. N 88, и N ИНВ-26 "Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией", утвержденной Постановлением Госкомстата России от 27 марта 2000 г. N 26.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

В ходе инвентаризации может сложиться ситуация, когда комиссией будут выявлены либо излишки (превышение фактических данных над учетными), либо недостачи (превышение учетных показателей над фактическими) имущества.

Согласно п. 3 ст. 12 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета должны быть отражены на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

- выявленные излишки основных средств приходуют по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации по дебету счета 01 «Основные средства» с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

- при недостаче или порче объектов основных средств их остаточную стоимость списывают с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а сумму амортизации – с кредита счета 01 в дебет счета 02 «Амортизация основных средств». При выявлении конкретных виновников стоимость недостающих или испорченных основных средств оценивают по рыночным ценам, действовавшим в данной местности на день причинения ущерба, и списывают с кредита счета 94 в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». Разницу между рыночной и остаточной стоимостью основных средств отражают по дебету счета 94 и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов». Если конкретные виновники не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то недостающие и испорченные основные средства списывают с кредита счета 94 на финансовые результаты (счет 91).

# Заключение

Роль основных средств в процессе производства, особенности их воспроизводства в условиях перехода к рыночной экономике обуслав­ливают особые требования к информации о наличии, движении, состоя­нии и использовании основных средств.

В условиях научно-технического прог­ресса во многих случаях отдельный инвентарный объект теряет спо­собность к самостоятельному функционированию и может участвовать в производственном процессе только в соединении с другими инвен­тарными объектами и в то же время быть с ними конструктивно сочле­ненными.

Что касается проблемы классификации основных средств, то сле­дует отметить, что в связи с созданием различных средств механиза­ции и автоматизации управленческого труда, созданием новых видов техники, требуется некоторое уточнение существующей классифика­ции основных средств. В действующей классификации предусмотрена подгруппа "Вычислительная техника", в которую включена лишь часть средств механизации и автоматизации управленческого тру­да. Остальные же средства относятся к другим группам (подгруппам). Такое распределение показывает несоответствие функционального назначения средств механизации и автоматизации управленческого труда их действительному функциональному назначению.

Предлагается внести изменения в видовую классификацию основных средств. Подгруппу "Вычислительная техника" переименовать в "Информационная техника" и в ней учитывать все средства механиза­ции и автоматизации управленческого труда, применяемые для процес­сов управления на предприятии.

# Список литературы

Законодательные и нормативно-инструктивные акты

* + 1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ
    2. Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы. Утверждена постановлением Правительства Российской Федерации от 1.01.2002 № 1
    3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено Приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н
    4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств». ПБУ 6/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 30.03.01 г. № 26н
    5. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены Приказом Минфина РФ от 13.10.03 г. № 91н.
    6. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены Приказом Минфина РФ от 13.06.95 г. № 49н.
    7. Общероссийский классификатор основных фондов (ОКОФ). Утверждён постановлением Госстандарта России от 26.12.94 г. №359.
    8. Альбом новых унифицированных форм первичной учетной документации. Утверждён постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7.

Книги одного, двух и более авторов

* + 1. Астахов В.П. Основные средства: бухгалтерский учёт и налогообложение: Учебно-практическое пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2002. - 248 с.
    2. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2003.- 640 с.
    3. Справочник корреспонденции счетов бухгалтерского учета / Под ред. А.С. Бакаева. – М.: институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБ - БИНФА», 2002. – 608 с.
    4. Тумасян, Рафаэль, Зарзанович.

Бухгалтерский учет: учеб.-практ. пособие / Р.З. Тумасян. – 7-е изд., стер. – М.: Издательство «Омега-Л», 2008. – 794 с.: ил.

* + 1. Финансовый учет: Учебник / Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 784 с.

Статьи из газет и журналов

* + 1. Бондарь Е. Переоценка – 2005 // Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь», 2005. - №10.
    2. Бондарь Е. Проводим переоценку // Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь», 2004. - №11.
    3. Бондарь Е. Инвентаризация имущества // Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь», 2004. - № 46.
    4. Мещеряков В. Покупка основных средств: оптимальный подход // Консультант, 2004. - № 21.
    5. Супряга Р.А. Как провести инвентаризацию имущества и активов // Российский налоговый курьер, 2004. - №24.
    6. Чернова С.В., Серегина А.А. Переоценка в бухгалтерском учете // Учет. Налоги. Право, 2004. - №1.

# 

# ПРИЛОЖЕНИЯ