#### Содержание

1. Основные средства и задачи их учёта 3

2. Классификация и оценка основных средств 5

3. Документальное оформление и аналитический учёт основных средств 10

4. Учёт амортизации (износа) основных средств 15

5. Учёт затрат на восстановление основных средств 19

6. Учёт переоценки основных средств 20

7. Инвентаризация основных средств 22

Библиографический список литературы 24

**1. Основные средства и задачи их учёта**

Для обеспечения своей деятельности предприятия должны располагать соответствующей материально-технической базой. Основными составляющими материально-технической базы являются основные средства. В их составе отражаются различные материально-вещественные ценности, используемые как средства труда в натуральной форме в течение длительного времени в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд предприятия. Эти средства должны приносить доход предприятию и не могут быть использованы для перепродажи.

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 затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления амортизации по установленным нормам.

Основные средства через экономический механизм амортизации, а также затраты на их ремонт участвуют в формировании себестоимости товаров (работ, услуг) и финансового результата деятельности организации. На финансовый результат оказы­вают значительное влияние и операции по выбытию основных средств.

Эффективность использования основных средств в значительной степени зависит от организации бухгалтерского учета, поскольку именно в системе бухгалтерского учета формируется большая часть информации, необходимой для принятия управлен­ческих решений. К такой информации, в частности, относятся сведения о наличии и техническом состоянии объектов основных средств, получаемые в процессе инвентаризации. На основе указанной информации принимаются решения о списании с ба­ланса неиспользуемых объектов основных средств путем продажи или ликвидации.

Основные средства признаются таковыми в момент их принятия к учету.

Согласно пункту 46 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтер­ской отчетности в Российской Федерации, основные средства - это совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.[4]

В нормативных актах, непосредственно регламентирующих организацию бухгалтерского учета основных средств, отсутствует условие о материально-вещественном содержании актива при его признании в качестве объекта основных средств.

В этих документах под основными средствами понимаются активы, которые организация не предполагает перепродавать, которые способны приносить организации экономические выгоды (доход) и используются организацией для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд в течение длительного времени ("срока полезного использования"), превышающего 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.[5, 6]

К основным средствам относятся 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, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты. [13]

Сохраняя первоначальную натуральную форму, они переносят свою стоимость на изготовляемую или добываемую с их участием продукцию, выполняемые работы или оказываемые услуги частями в сумме начисленной амортизации.

В состав основных средств, кроме того, включаются осуществленные капитальные вложения в арендованные объекты, в коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), а также земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), приобретенные организацией в собственность.

Независимо от срока службы не учитывают в составе основных средств специальные инструменты и приспособления, предназначен­ные для изготовления определенных изделий, машины и оборудование, предназначенные для монтажа, материальные объекты, учитываемые как товары на складах торговых, снабженческих и других посреднических организаций/

К основным средствам не относятся финансовые и незавершенные капитальные вложения.

Окончательное решение о том, какие предметы и объекты учитывать в составе основных средств, принимает руководитель организации в зависимости от характера и условии ее хозяйственной деятельности. Обычно оно принимается не по каждому предмету в отдельности, а применительно к группе (виду) объектов и оформляется как элемент учетной политики организаций.[14]

В соответствии с ПБУ 6/01 бухгалтерский учет основных средств ведётся в целях:[5]

а) формирования фактических затрат, связанных с принятием активов в качестве основных средств бухгалтерскому учету;

б) правильного оформления документов и своевременного отражения поступления основных средств их внутреннего перемещения и выбытия;

в) достоверного определения результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;

г) определения фактических затрат, связанных с содержанием основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии, др.);

д) обеспечения контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;

е) проведения анализа использования основных средств;

ж) получения информации об основных средствах, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности.

**2. Классификация и оценка основных средств**

Существует несколько признаков классификации основных средств в зависимости от которых осуществляется их группировка (см. Приложение ).

Для организации бухгалтерского учета предусмотрена укрупненная классификация основные средства по следующим признакам:

* в зависимости от имеющихся прав на объекты основных средств;
* по степени использования;
* в зависимости от характера участия в хозяйственной деятельности;
* по видам.

В зависимости от имеющихся прав на объекты основных средств выделяют:

* объекты, принадлежащие организации на правах собственности, (в том числе и сданные в аренду, переданные в безвозмездное пользование, переданные в доверительное управление);
* находящиеся у организации на правах оперативного управления или хозяйственном ведении;
* арендованные основные средства, т. е. находящиеся во временном пользовании за определённую плату;
* основные средства, полученные организацией в безвозмездное пользование;
* основные средства, полученные организацией в доверительное управление.

В учётном отношении все числящиеся на балансе организации объекты основных средств, в том числе временно не используемые, сданные в аренду или лизинг[[1]](#footnote-1), учитываются как основные средства в эксплуатации. Данная классификация позволяет определить счета и субсчета, необходимые для учета объектов основных средств.

В зависимости от степени использования различают:

* действующие в эксплуатации;
* в запасе (резерве);
* в ремонте;
* в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;
* на консервации.

Для определения источника начисления амортизации необходима детализация информации в зависимости от характера участия основных средств в процессах хозяйственной деятельности.

В зависимости от характера участия основных средств в процессах хозяйственной деятельности они подразделяются на:

* производственные;
* непроизводственные;
* жилье.

Главным критерием группировки основных средств по этому признаку является вид деятельности данной организации или её подразделения. При этом классификационной единицей выступает вся совокупность основных средств, числящихся на балансе.

В состав производственных основных средств входят объекты, используемые при осуществлении хозяйственной деятельности. В частности, производственные здания, сооружения, передаточные устройства, силовые машины и оборудование, рабочие машины и оборудование и др.

К непроизводственным основным средствам относятся объекты, предназначенные для обслуживания социально-бытовых и культурных потребностей населения. В частности, здания клубов, дворцов и домов культуры, здания гостиниц, бань, санпропускников и др.

В состав жилья включаются объекты, предназначенные для проживания людей: жилые дома, общежития и пр.

При классификации основных средств по их видам и назначению бухгалтеру следует руководствоваться официально принятой для составления бухгалтерской и статистической отчетности группировкой основных средств. Классификация по видам в зависимости от натурально-вещественного состава и целей является основой аналитического учета основных средств. При определении состава и группировки основных средств по видам (здания, машины, оборудование и др.) необходимо руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов (ОК 013-94), утвержденным постановлением Государственного комитета Российской Федерации по стандартизации, метрологии и сертификации. [11]

Общая структура девятизначных кодов для образования группировок объектов в ОКОФ представлена в виде следующей схемы: X0 0000000 – раздел; XX 0000000 – подраздел; XX XXXX000 – класс; XX XXXX0XX - подкласс; XX XXXXXXX - вид.

Каждому виду основных средств поставлен в соответствие 7-значный код внутри следующих подразделов:

(11) Здания (кроме жилых),

(12) Сооружения,

(13) Жилища,

(14) Машины и оборудование,

(15) Средства транспортные,

(16) Инвентарь производственный и хозяйственный,

(17) Скот рабочий, продуктивный и племенной, (18) Насаждения многолетние,

(19) Материальные основные фонды, не включенные в другие группировки.

Важное значение в бухгалтерском учёте имеет оценка основных средств, она влияет на определение общей стоимости этой части имущества предприятия, а, следовательно, на величину амортизации, себестоимости продукции, налогов на имущество и прибыль.

Необходимым условием учета основных средств является единый принцип их оценки. Принципы оценки основных средств одинаковы для всех предприятий независимо от форм собственности. При учете объектов основных средств различают первоначальную, восстановительную и остаточную стоимость.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости.

В соответствии с требованиями налогового законодательства первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов. [1]

Первоначальная (балансовая) стоимость объекта основных средств складывается в момент передачи его в эксплуатацию на данном предприятий. По первоначальной стоимости объект учитывается в течение всего времени его нахождения на предприятии. Учтенная на бухгалтерских счетах первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению, за исключением следующих случаев:

* переоборудования объекта (расширение, достройка, дооборудование, модернизация, реконструкция), произведенного, как правило, в порядке капитальных вложений;
* при частичной ликвидации объектов основных средств;
* переоценки основных средств.[17, с. 128-129]

В зависимости от источника поступления основных средств под их первоначальной стоимостью понимается:[15]

— стоимость внесенных учредителем основных средств в счет вклада в уставный (складочный) капитал предприятия, которая определяется по договоренности сторон, если иное не установлено законодательством;

— стоимость изготовленных на самом предприятии, а также приобретенных за плату у других предприятии и лиц, рассчитываемая как сумма фактических затрат, включая расходы по доставке, монтажу и установке, сооружению или приобретению (за исключением НДС и других возмещаемых налогов);

— стоимость обмениваемого имущества, по которой оно 6ыло отражено в бухгалтерском балансе — по полученным в обмен на другое имущество средствам;

— стоимость полученных объектов основных средств, поступивших по договору дарения (безвозмездно) в сумме, определенной по рыночной оценке с учетом положений ст. 40 НК РФ, но не ниже устанавливаемой в соответствии с гл. 25 НК РФ остаточной стоимости.

Под восстановительной стоимостью основных средств пони­мается стоимость воспроизводства основных средств, т. е. приобретения или строительства объектов, исходя из действующих цен на момент ее определения. В действующей практике восстановительная стоимость основных средств определяется путем их переоценки. Организациям предоставлено право осуществлять переоценку в начале года с использованием индексного метода и метода прямой или экспертной оценки основных средств по рыночным ценам.[16]

Стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете (т. е. первоначальную, а после переоценки, проводимой в установленном порядке, - восстановительную), принято называть балансовой стоимостью.

В процессе использования основные средства изнашиваются, отчего их первоначальная стоимость уменьшается. Денежное выражение потери объектами своих физических и технико-экономических качеств называется амортизацией основных средств. Стоимость погашается путем начисления амортизации. Первоначальная стоимость за вычетом суммы амортизационных отчислений определяет остаточную стоимость объекта основных средств. Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости.

Совокупность показателей первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости применяют для анализа динамики состояния и использования основных средств, по результатам которого принимаются соответствующие управленческие решения.

**3. Документальное оформление и аналитический учёт основных средств**

В соответствии с п. 10 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств от 13 октября 2003 года № 91Н единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект, т. е. законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми принадлежностями и приспособлениями.

Инвентарные объекты делятся на простые (единичные) и сложные, состоящие из нескольких предметов. Признаком обособления одного вида инвентарных объектов от другого служит выполнение ими самостоятельных функций. В случае наличия у одного объекта нескольких самостоятельных частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности.

Каждому инвентарному объекту присваивается соответствующий номер. Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период эксплуатации объекта (нахождения в данной организации).

Инвентарные номера по выбывшим объектам основных средств не присваиваются вновь поступившим объектам в течение пяти лет по окончании года выбытия. Такой порядок препятствует возникновению возможных ошибок при отражении операций, относящихся к выбывшим и поступившим объектам.

Инвентарный номер обязательно указывается в первичных документах, которыми оформляется движение данного объекта (поступление, выбытие, внутренне перемещение и др.).

Учёт основных средств в бухгалтерии организуется по классификационным группам в разрезе инвентарных объектов. Например, в инвентарном номере № 15124 первые две цифры показывают, что данный объект основных средств относится к классификационной группе «Средства транспортные», а следующие три - означают его порядковый номер. [18, c. 130]

Все хозяйственные операции, связанные с движением основных средств, оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учётные документы должны быть надлежащим образом оформлены, с заполнением всех необходимых реквизитов и иметь соответствующие подписи.

Первичные учётные документы могут составляться на бумажных и (или) машинных носителях информации. Программы кодирования, идентификации и машинной обработки данных документов на машинных носителях должны обладать системой защиты и храниться в организации в течение срока, установленного для хранения соответствующих первичных учётных документов.

Первичные учётные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

* наименование документа;
* дата составления документа;
* наименование организации, от имени которой составлен документ;
* содержание хозяйственной операции;
* измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
* наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
* личные подписи указанных лиц.[2]

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. В соответствии с Постановлением Государственного Комитета РФ по статистике от 21 января 2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств», к первичным документам учета основных средств относятся следующие документы (таблица 1). [12]

Таблица 1

Перечень унифицированных форм первичной учетной документации

по учету основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Номер формы | Наименование формы | Формат |
| 1 | 2 | 3 |
| ОС-1 | Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) | А4L |
| ОС-1а | Акт о приеме-передаче здания (сооружения) | A4L |
| ОС-1б | Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) | 2А4 |
| ОС-2 | Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств | A4L |
| ОС-3 | Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств | A4L |
| ОС-4 | Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) | A4L |
| ОС-4а | Акт о списании автотранспортных средств | A4L |
| ОС-4б | Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) | A4L |
| ОС-6 | Инвентарная карточка учета объекта основных средств | А4 |
| ОС-6а | Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств | A4L |
| ОС-6б | Инвентарная книга учета объектов основных средств | 2A4L |
| ОС-14 | Акт о приеме (поступлении) оборудования | A4L |
| ОС-15 | Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж | A4L |
| ОС-16 | Акт о выявленных дефектах оборудования | А4 |

Первичные документы типовой формы на движение основных средств полномочна оформлять комиссия организации, назначаемая его руководителем. Формы бланков, указанных в альбоме унифицированных форм учётной первичной документации, являются рекомендуемыми и могут изменяться. Если в форму требуется внести дополнительные реквизиты, бухгалтер вправе сделать это самостоятельно. Согласно пункту 5 Методических указаний, организация сама может разрабатывать и утверждать формы первичных документов по учету основных средств. Внесение изменений необходимо оформить организационно-правовыми документами (например, приказом руководителя).[5]

Главное, чтобы документы были оформлены по правилам статьи 9 Закона от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете». То есть они должны содержать все необходимые реквизиты.

Для обобщения информации о наличии, а также операциях, связанных с движением, строительством, приобретением и выбытием основных средств предназначен активный, инвентарный счёт 01 «Основные средства». По дебету отражается поступление основных средств, по кредиту – их выбытие.

Основные средства учитываются в течение всего срока их полезного использования или обычного операционного цикла в оценке по первоначальной стоимости, периодически трансформирующейся в восстановительную стоимость, на счёте 01 «Основные средства». Их амортизация учитывается параллельно на счёте 02 «Амортизация основных средств». [7]

Аналитический учёт по счёту 01 «Основные средства» ведётся по группам и отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учёта должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчётности (по видам, местам нахождения и т. д. ).

Каждый объект, которому присвоен инвентарный номер должен быть отражен в аналитических регистрах бухгалтерского учета. В регистрах должна быть предусмотрена группировка информации об основных средств по классификационным группам.(см. Приложение )

I. По принадлежности – определяет счет (балансовый, забалансовый) и субсчет учета.

II. По характеру использования – определяет, начисляется ли износ.

III. По назначению – определяет источник амортизации.

IV. По видам – определяет нормы амортизации, состав и порядок уплаты налогов.

Каждый нижестоящий раздел классификационной группировки основных средств конкретизирует группу раздела более высокой степени обобщения. В учете при организации бухгалтерского регистра возможна более глубокая детализация групп каждого раздела. В качестве регистров аналитического учета основных средств могут использоваться: инвентарные карточки; книги аналитического учета; инвентарные описи.

На счёте 01 «Основные средства» учитываются только основные средства, принадлежащие организации. Арендованные основные средства (независимо от сроков их аренды) учитываются на забалансовом счёте 001 «Арендованные основные средства». Независимо от вида поступления принятие к бухгалтерскому учёту основных средств, а также изменение первоначальной стоимости их при достройке, дооборудовании и реконструкции отражается по дебету счёта 01 «Основные средства» в корреспонденции со счётом 08 «Вложения в во внеоборотные активы».

Конкретный порядок определения первоначальной стоимости основных средств, зависит от способа приобретения (получения) основных средства. В этой связи рассматриваются четыре возможных варианта приобретения (получения) основных средств:

1. Приобретение основных средств за плату.

2. Сооружение основных средств.

3. Принятие объектов основных средств, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал,

4. Предоставление организациям объектов основных средств в безвозмездное пользование

Стоимость объектов основных средств, которые выбывают или постоянно не используются для производства продукции, выполнения управленческих нужд организации, подлежит списанию с бухгалтерского баланса.

Объекты основных средств могут выбывать в результате:

- продажи (реализации) объекта другому юридическому или физическому лицу;

- списания в случае морального и (или) физического износа;

- передачи объектов основных средств в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций;

- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;

- передачи по договорам мены, дарения;

- по другим причинам.

Для обобщения информации о результатах от реализации и прочем выбытии основных средств и определения финансовых результатов по этим операциям используется счет 91 “Прочие доходы и расходы”. Это операционно-результатный активно-пассивный счет. Аналитический учет по счету 91 “Прочие доходы и расходы” ведется пообъектно.

По дебету счета отражаются остаточная стоимость выбывших объектов, а также понесенные расходы, связанные с их выбытием. В кредит счета относится, выручка от реализации и стоимость материальных ценностей, поступивших в результате ликвидации объекта. Образовавшееся в текущем отчетном периоде сальдо по счету 91 “Прочие доходы и расходы” свидетельствует о финансовом результате операций по выбытию основных средств.

Ликвидация объектов основных средств производится в случаях невозможности или нецелесообразности использования объекта по причине: физического или морального износа; повреждения при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях. На основании утвержденного акта (ОС-4, ОС-4а) производятся записи списания объекта на счетах бухгалтерского учета.

**4. Учёт амортизации (износа) основных средств**

Под воздействием производственного процесса и внешней среды основные средства изнашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления износа по установленным нормам. Денежное выражение уменьшения первоначальной стоимости объектами основных средств своих физических и технико-экономических качеств при их использовании называется амортизацией. Иными словами, амортизация — это процесс накопления денежных средств на замену ветшающих объектов путем включения амортизационных отчислений в издержки производства.[17, с. 138-145]

Амортизация начисляется по инвентарным объектам основных средств, учитываемым на балансе организации. Эти объекты могут находиться в организации на правах собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления.

С 1 января 2002 г. введен новый порядок начисления амортизации основных средств. Чтобы рассчитать ежемесячную сумму амортизации, кроме сро­ка службы основного средства, нужно знать также его первоначальную стоимость. Как ее определять в бухгалтерском учете, разъясняет пункт 8 ПБУ 6/01 «Учет основных средств». А порядок определения первоначальной стоимости основных средств в целях налогообложения излагается в статье 257 Налогового кодекса РФ .

Амортизация основных средств, подлежащая отражению в учете, определяется ежемесячно, исходя из установленных согласно действующему законодательству норм амортизационных отчислений на полное их восстановление. Амортизация начисляется с момента ввода объекта в эксплуатацию и до его выбытия.

И в бухгалтерском, и в налоговом учете амортизация начисляется с 1-го числа месяца, следующего за тем месяцем, когда основное средство было введено в эксплуатацию. Амортизация на выбывший объект основных средств начисляется даже в том случае, если этот объект был списан с 6аланса предприятия в середине месяца.

Статьей 258 НК РФ предусматривается, что для целей налогообложения объекты основных средств распределяются по 10 амортизационным группам в соответствии со сроками их полезного использования. Для каждой группы установлен максимальный и минимальный срок полезного использования.[9]

Эти сроки определяются налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию того или иного объекта в пределах интервала, установленного Налоговым кодексом для соответствующей группы, на основании Классификации основных средств, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 года № 1.[3]

Сроки, указанные в Классификации, необходимо использовать только в целях налогообложения. В отличие от налогового учета, в котором определены нижние и верхние границы срока полезного использования ос­новных средств, в бухгалтерском учете этот срок никак не регламентируется. Поэтому в бухучете организация может устанавливать срок полезного использования по своему усмотрению.

Так сказано в пункте 20 ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Однако рекомендуется устанавливать для бухгалтерского учета те же сроки, которые выбраны для налогового.[19]

Таким образом, зная срок полезного использования и первоначаль­ную стоимость основного средства, можно рассчитать сумму его ежемесячной амортизации. Это можно сделать разными способами.

Согласно «Методическим указаниям по 6ухгалтерскому учету основных средств» амортизация начисляется линейным способом, способом уменьшаемого остатка; способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного действия; способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).[5]

При линейном способе годовая норма амортизации определяется в обычном порядке исходя из количества лет полезного использования объекта (1/Т\*100%). Годовая сумма амортизации определяется путем умножения первоначальной (восстановительной) стоимости на годовую норму амортизации.

При способе уменьшаемого остатка годовая сумма амортизации определяется путем умножения нормы амортизации на остаточную стоимость объекта основных средств на начало отчетного года.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется путем умножения первоначальной стоимости объекта на годовое соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится путем умножения натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде на норму амортизации. Норма амортизации определяется как соотношение первоначальной (восстановительной) стоимости объекта и предполагаемого выпуска продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств. Расчет суммы амортизации производится ежемесячно.

В целях налогообложения организация может применять один из двух способов амортизации основных средств - линейный или нелинейный. Это установлено пунктом 1 статьи 259 Налогового кодекса РФ. Причем вовсе не обязательно использовать один и тот же метод для всех основных средств. По некоторым объектам можно начислять амортизацию линейным методом, а по другим - нелинейным. Это разрешают Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса РФ, утвержденные приказом МНС России от 26 февраля 2002 г. № БГ-3-02/98.[10]

Рекомендуется начислять амортизацию и в бухгалтерском, и в налоговом учете линейным методом. Тогда данные бухгалтерского и налогового учета во многом будут совпадать, а, значит, работы у бухгалтера уменьшится. К тому же этот способ - самый простой.[19]

Для обобщения информации об амортизации объектов основных средств, принадлежащих организации на правах собственности или досрочного арендуемых им, накопленной за время их эксплуатации, предназначен счет 02 «Амортизация основных средств».

Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведется по видам (группам) и отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации основных средств, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности. Сумма амортизации по долгосрочно арендуемым объектам выделяется в бухгалтерском учёте отдельно.

Основанием для записей на счетах бухгалтерского учёта операций по начислению амортизации служат разработочные таблицы, ведомости, машинограммы начисления амортизации.

Амортизационные отчисления, произведённые по объектам основных средств, отражаются в бухгалтерском учёте в том отчётном периоде, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в этом периоде.

Если и в бухгалтерском, и в налоговом учете по объекту начисляется амортизация линейным методом и если этот объект имеет и в том, и в другом учете одинаковую первоначальную стоимость и срок полезного использования, то сумма амортизации объекта основных средств, начисленная в бухгалтерском учете, может совпадать с той, которая начисляется в учете налоговом. Если так обстоит дело со всеми объектами основных средств предприятия, то общую сумму амортизации, начисленную в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств», можно без изменений перенести в налоговый учет - уменьшить на эту сумму налогооблагаемую прибыль.

**5. Учёт затрат на восстановление основных средств**

Восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции.

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 поставщикам 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.

В целях равномерного включения предстоящих расходов на ремонт объектов основных средств в затраты на производство (расходы на продажу) отчетного периода организация может создавать резерв расходов на ремонт основных средств (в том числе арендованных). Для принятия решения об образовании резерва расходов на ремонт основных средств используются документы, подтверждающие правильность определения ежемесячных отчислений, как, например, дефектные ведомости (обосновывающие необходимость проведения ремонтных работ); данные о первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объектов основных средств; сметы на роведение ремонтов; нормативы и данные о сроках проведения ремонтов; итоговый расчет отчислений в резерв расходов на ремонт основных средств.

При образовании резерва расходов на ремонт основных средств в затраты на производство (расходы на продажу) включается сумма отчислений, исчисленная исходя из годовой сметной стоимости ремонта.

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

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

При инвентаризации резерва расходов на ремонт основных средств излишне зарезервированные суммы в конце отчетного года сторнируются и отражаются в бухгалтерском учете методом красного сторно по дебету счета учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счета учета резервов предстоящих расходов.

В случаях, когда окончание ремонтных работ по объектам основных средств с длительным сроком их производства и существенным объемом указанных работ происходит в следующем за отчетным году, остаток резерва на ремонт основных средств, образованного в отчетном году, допускается не сторнировать. По окончании указанных ремонтных работ излишне начисленная сумма резерва отражается по дебету счета учета резервов предстоящих доходов и расходов в корреспонденции с кредитом счетом прибылей и убытков в качестве внереализационных доходов.

Учет затрат, связанных с модернизацией и реконструкцией (включая затраты по модернизации, осуществляемой во время ремонта, осуществляемого с периодичностью более 12 месяцев) объекта основных средств, ведется в порядке, установленном для учета капитальных вложений.

Приемка законченных работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации объекта основных средств оформляется соответствующим актом.[5]

**6. Учёт переоценки основных средств**

Переоценка объектов основных средств производится с целью определения реальной стоимости объектов основных средств путем приведения первоначальной стоимости объектов основных средств в соответствие с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" 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.

Под текущей (восстановительной) стоимостью объектов основных средств понимается сумма денежных средств, которая должна быть уплачена организацией на дату проведения переоценки в случае необходимости замены какого-либо объекта. Земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы) переоценке не подлежат.

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 организации; 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.

При принятии решения о переоценке объектов основных средств, входящих в однородную группу объектов (здания, сооружения, транспортные средства и т.п.), организации следует учитывать, что в последующем объекты основных средств однородной группы должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость указанных объектов основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Исходными данными для переоценки объектов основных средств являются: первоначальная стоимость или текущая (восстановительная) стоимость (если данный объект переоценивался ранее), по которой они учитываются в бухгалтерском учете по состоянию на 31 декабря предыдущего отчетного года; сумма амортизации, начисленной за все время использования объекта по состоянию на указанную дату; документально подтвержденные данные о текущей (восстановительной) стоимости переоцениваемых объектов основных средств по состоянию на 1 января отчетного года.

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 отражается по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета добавочного капитала.

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки отражается по дебету счета учета нераспределенной прибыли (убытка) в корреспонденции с кредитом счета учета основных средств.

Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды, и отражается в бухгалтерском учете по дебету счета учета добавочного капитала и кредиту счета учета основных средств. [5]

**7. Инвентаризация основных средств**

Порядок проведения инвентаризации основных средств и отражение ее результатов в бухгалтерском учете регулируется «Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». [8]

Цель инвентаризации – подтвердить наличие основных средств в натуре по местам их эксплуатации или местонахождения по данным бухгалтерского учета.

Инвентаризация основных средств является обязательной процедурой в следующих случаях:

- при реорганизации предприятия (слияние, разделение, присоединение, выделение, преобразование) на дату составления бухгалтерского баланса);

- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);

- после стихийных бедствий (немедленно после их окончания);

- перед составлением годового отчета (не ранее 1 октября);

- при выявлении фактов хищения, а также порчи такого имущества (сразу после установления таких фактов);

- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ или нормативными актами Министерства финансов РФ.

Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а книжного фонда библиотек – один раз в пять лет.

Другие сроки проведения инвентаризации вправе устанавливать руководитель предприятия. Он же определяет состав инвентаризационной комиссии.

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

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

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

Итоги проверки заносятся в инвентаризационные описи (ф. № инв.-1) ручным способом или средствами вычислительной техники в разрезе каждого наименования объекта, с обязательным указанием их инвентарного номера.

Неучтенные основные средства, а также основные средства, по которым выявлена недостача, записываются в отдельную инвентаризационную опись (ф. № инв.-18).

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

Объекты, которые в учете относятся к активной части основных средств (машины, оборудование, транспортные средства), показываются в инвентаризационной описи с подробной расшифровкой их технической характеристики и заводского инвентарного номера.

Оформленные соответствующим образом инвентаризационные описи комиссия передает в бухгалтерию для составления сличительной ведомости. Данная ведомость включает только те объекты, по которым имеются расхождения с бухгалтерской информацией.

Возможен вариант, при котором материалы результатов инвентаризационной комиссии с учетом ее предложений оформляются соответствующим протоколом. Он утверждается руководителем организации.

На основании приказа руководителя по материалам инвентаризационной комиссии в бухгалтерии составляются записи по результатам инвентаризации.

**Библиографический список литературы**

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ. // Парламентская газета, № 151 – 152, 10.08.2000.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» от 21 ноября 1996 г. № 129- ФЗ (в редакции федерального закона от 30 июня 2003 г. № 86-ФЗ).
3. Постановление Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1 "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы" (с изм. и доп. от 9.07.2003 г. № 415 и от 08.08.03 № 476).
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н ( в ред. Приказа Министерства финансов РФ №31н от 24 марта 2000).
5. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 13 октября 2003г. № 91н.
6. Положение по бухгалтерскому учёту „Учёт основных средств“ (ПБУ 6/01). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 30 марта 2001 г. № 26н (в ред. Приказа Министерства финансов РФ от 18 мая 2002 №45н).
7. План счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. N 94н. — М.: Информационное агентство ИПБ–БИНФА, 2001. – 176 с.
8. Приказ Министерства финансов РФ от 13 июня 1995 г. N 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».
9. О порядке начисления амортизации на объекты основных средств. Письмо Министерства РФ по налогам и сборам от 5 августа 2004 г № 02-5-11/136.
10. Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса РФ. Утверждены приказом Министерства РФ по налогам и сборам от 26 февраля 2002 г. № БГ-3-02/98.
11. Общероссийский классификатор основных фондов (ОК 013-94). Утвержден постановлением Госстандарта РФ от 26 декабря 1994г. №359 (в редакции изменений 1/98 от 14.04.1998г.). — М.: ИПК Издательство стандартов, 1995.
12. Постановление Государственного Комитета РФ по статистике от 21 января 2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»// Финансовая газета. — № 11, 2003.
13. Бакаев А. С. Некоторые вопросы бухгалтерского учёта // Бухгалтерский учёт – № 3, 2002. – с. 6-8
14. Бухгалтерский учёт/ под ред. профессора П.С. Безруких. — 4-е изд.перер.и доп — М.: Бухгалтерский учёт, 2002. — 719с.
15. Елина Л. А. Оценка основных средств // Главбух. – № 1, 2002. – с. 16-20
16. Лунев С. С. Отражение в бухгалтерском учёте изменения стоимости объектов основных средств в результате переоценки // Главбух. – №6, 2002. – с. 18 -20
17. Середа К. Н. Бухгалтерский учёт в строительстве. — Ростов-на-Дону: Феникс, 2004. — 448с.
18. Середа Т. П., Середа К. Н. Все основные бухгалтерские проводки.  — Ростов-на-Дону: Феникс, 2004. — 432с.
19. Семенова Ю.С. Амортизация основных средств, приобретенных в 2002 году // Главбух — №7, 2002. – с. 13-14.

**Приложение**

Классификация основных средств

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1. В зависимости от прав на объект – определяет счет и субсчет учета | | | | | | | | | | | | |
| 1. На правах собственности | | | | | 2. На правах оперативного управления | | | | 3. Арендованные | | | |
| В зависимости от степени использования  — определяет начисляется ли амортизация | | | | | | | | | | | | |
| 1. Действующие в эксплуатации | | | 2. В запасе (резерве) | | | | 3. В стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации | | | 4. На консервации | | |
| III. По характеру участия в хозяйственной деятельности– определяет источник покрытия амортизации | | | | | | | | | | | | |
| 1. Производственные (по отраслям) | | | | | 2.Непроизводственные | | | | 3. Жилой фонд | | | |
| IV. По видам – определяет нормы амортизации, состав и порядок уплаты налогов | | | | | | | | | | | | |
| Здания (кроме жилых) | Сооружения | Жилье | | Машины и оборудование | | Транс-портные средства | Производ-ственный и хозяйственный инвентарь | Рабочий, продуктивный и племенной скот | | | Многолетние насаждения | Земельные участки |

1. Лизинг – самостоятельный вид предпринимательской деятельности, когда по договору лизинга лизингодатель обязуется приобрести в собственность у продавца лизинговое имущество и предоставить это имущество лизингополучателю за плату (под определённый процент) во временное пользование. [↑](#footnote-ref-1)