

# Финансовый учет

Тема 1.

Бухгалтерский учет  
основных средств.

# 1. Понятие основных средств

*С экономической точки зрения возможны две трактовки основных средств: основные средства – это вложенный капитал, их можно уподобить капитализированным расходам будущих периодов.*

- Основные средства – это ресурс, находящийся в предприятии, полученный в результате прошлых событий и используемый для извлечения доходов. Этот ресурс определяет материально-техническую базу и производственный потенциал предприятия.

## *С бухгалтерской точки зрения в соответствии с ПБУ 6/01*

- **основные средства – это** активы для которых характерно:
  1. используются в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации,
  2. используются в течение длительного времени (более 12 месяцев)
  3. не предполагается последующая перепродажа данных активов,
  4. способность приносить экономические выгоды (доход) в будущем.

# Отличительная особенность

*основных средств, отличающая их от других*

*ценностей: длительный срок полезного использования.*

- Сроком полезного использования (СПИ), согласно п. 4 ПБУ 6/01, является период, в течение которого эксплуатация объекта основных средств приносит организации доход.

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ СПИ

- Проектная мощность,
- ожидаемый физический износ, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта,
- нормативно-правовых и других ограничений использования объекта (договор аренды).

# Стоимостный критерий отнесения активов к основным средствам.

- В соответствии с ПБУ 6/01 и приказом МФ РФ от 12.12.05 № 147-н объекты стоимостью не более *20000 руб.* за единицу **или иного лимита, установленного в учетной политике**, разрешается сразу декапитализировать, то есть списать на затраты производства (расходы на продажу) по мере отпуска в производство и в эксплуатацию. Это значит, что в учетной политике, может быть принят лимит меньше *40000 руб.*, что может существенно изменить финансовые результаты фирмы. В налоговом учете этого делать нельзя.
- Согласно главе 25 НК РФ установлен жесткий лимит в размере *10000 руб.*
- Отсюда вытекает порядок, согласно которому объекты выше стоимостного лимита капитализируются, а ниже – декапитализируются.

## 2. Классификация ОС

- *По степени использования в деятельности:*
- в эксплуатации
- в запасе (резерве)
- в стадии достройки, дооборудования, реконструкции
- частичная ликвидация
- консервация

*По имеющимся правам на объекты основных средств:*

- основные средства, принадлежащие организации (в том числе сданные в аренду)
- основные средства, находящиеся у организации в оперативном управлении
- средства, полученные организацией в аренду, в безвозмездное пользование, доверительное управление

*По натурально-вещественному составу и выполняемым функциям.*

**В соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов ОК 013-94 (ОКОФ), утвержденный постановлением Госстандарта РФ от 26.12.94 г. № 359 основные фонды учитываются по следующим группам:**

- здания, сооружения,
- рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные приборы и устройства,
- вычислительная техника,
- транспортные средства,
- инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности,
- рабочий, продуктивный и племенной скот,
- многолетние насаждения,
- внутрихозяйственные дороги, капитальные вложения в арендованные объекты основных средств,
- капитальные вложения, связанные с коренным улучшением земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы),
- земельные участки,
- объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

# Классификация ОС

*По характеру участия в производственном процессе:*

- активные основные средства непосредственно воздействуют на предмет труда
- пассивные основные средства обеспечивают условия для нормального протекания процесса производства

*По назначению*

- производственные основные средства, используемые для получения доходов по обычным видам деятельности
- непроизводственные основные средства, не используемые при осуществлении обычных видов деятельности

## *Классификация основных средств в налоговом учете:*

- для целей налогообложения основные средства в соответствии со ст.258 и 259 НК РФ должны группироваться по 10 группам на основе постановления Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы.

## 3. Оценка основных средств

- *Оценка* основных средств представляет собой их денежное выражение, в которой они отражаются в бухгалтерском учете.

В учете применяются три вида их оценки:

- *Первоначальная*
- *Восстановительная*
- *остаточная*

**Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости.**

***Первоначальная стоимость определяется суммой фактических затрат, связанных с поступлением основного средства в организацию:***

- Суммы, выплаченные организацией в соответствии с договором поставщику (продавцу),
- Суммы, уплачиваемые за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам,
- Суммы, выплаченные за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств,
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств,
- таможенные пошлины,
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объектов основных средств,
- вознаграждения посреднической организации,
- иные затраты, непосредственно связанных с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств (например, начисленные до принятия объекта основных средств к учету проценты по заемным средствам).

*Способ первоначальной оценки основного средства зависит от варианта поступления объекта на предприятия.*

*Варианты поступления основного средства и их оценка:*

- **по объектам приобретенным за плату** – по сумме фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, за исключением НДС и других возмещаемых налогов,
- **для объектов, поступивших безвозмездно** – по текущей рыночной стоимости на дату принятия их к учету,
- **для объектов, вносимых учредителями в счет их вкладов в уставный капитал** – по денежной оценке, согласованной учредителями,
- **для объектов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами** – по стоимости переданного или подлежащего передаче имущества, исходя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах обычно определяется стоимость аналогичных товаров (ценностей).

# ***Изменение первоначальной стоимости основных средств:***

- допускается в случае их достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации

## ***Особенность в формировании первоначальной стоимости основных средств в налоговом учете:***

в бухгалтерском учете в первоначальную стоимость основных средств включаются проценты по инвестиционным кредитам и займам, начисленным до принятия объектов к учету,

в налоговом учете проценты по любым кредитам и займам относятся на расходы и не включаются в амортизационную стоимость основного средства.

## 4. Характеристика счетов, используемых при учете основных средств.

| Номер и название счета                                                                                         | Характер записей на счете                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>01 «Основные средства», субсчета – по видам основных средств.</p> <p><i>Счет активный, материальный</i></p> | <p><i>По дебету счета отражается принятие основных средств к учету по первоначальной стоимости или дооценка этой стоимости в случаях, предусмотренных законодательством. Выбытие основных средств и суммы уценки первоначальной стоимости объекта отражаются по кредиту счета. Аналитический учет ведется по отдельным инвентарным объектам, а также по их видам, местам нахождения и другим признакам, необходимым для составления бухгалтерской отчетности.</i></p> |

| Номер и название счета                                                             | Характер записей на счете                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>02 «Амортизация основных средств»,<br/><i>счет пассивный, регулирующий.</i></p> | <p>Предназначен для обобщения данных о накопленной амортизации за время эксплуатации основных средств.<br/><i>По кредиту</i> счета отражаются <i>суммы начисленной амортизации</i>,<br/><i>а по дебету</i> – списание накопленной амортизации при выбытии объекта основных средств.<br/><i>Построение аналитического учета на данном счете должно обеспечить получение информации о суммах накопленной амортизации по отдельным инвентарным объектам и других данных, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.</i></p> |

| Номер и название счета                                                                            | Характер записей на счете                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>03 «Доходные вложения в материальные ценности».</p> <p><i>Счет активный, материальный.</i></p> | <p>Предназначен для обобщения информации об операциях с основными средствами, которые предоставляются другим хозяйственным субъектам за плату во временное пользование с целью получения дохода. <i>Содержание записей по дебету и кредиту этого счета аналогично счету 01. Аналитический учет ведется по видам материальных ценностей, арендаторам и отдельным объектам материальных ценностей.</i></p> |

Номер и название  
счета

Характер записей на счете

07 «Оборудова-  
ние к  
установке»,  
*счет  
активный,  
материальный.*

Предназначен для обобщения информации о наличии и движении оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся объектах. Этот счет используется организациями-застройщиками.

*По дебету счета отражается фактическая себестоимость приобретаемого оборудования к установке.*

*По кредиту отражается списание оборудования в монтаж в корреспонденции со счетом 08.*

*Аналитический учет ведется по местам хранения оборудования и отдельным его наименованиям (видам, маркам и т.д.)*

Номер и  
название  
субсчета

Характер записей на счете

08 «Вложения во  
внеоборотные активы»,  
*счет активный,  
калькуляционный.*  
Субсчета: «Приобретение  
земельных участков» - 08-1,  
«Приобретение объектов  
природопользования» -  
08-2, «Строительство  
объектов основных  
средств» - 08-3,  
«Приобретение отдельных  
объектов основных  
средств» - 08-4,  
«Приобретение  
нематериальных активов» -  
08-5 «Перевод молодняка  
животных в основное  
стадо» -08-6,  
«Приобретение взрослых  
животных» - 08-7 и др.

С одной стороны, счет показывает затраты (калькуляционный счет), а с другой стороны, его сальдо отражает величину незавершенного инвестирования (материальный счет). Капиталовложения, как правило, растягиваются во времени, особенно при строительстве, поэтому принимать к учету на счет «01» капитализируемые затраты по частям нецелесообразно.

*По дебету счета «08» отражается формирование фактических затрат, связанных с инвестициями во внеоборотные активы, по завершении их формирования все затраты капитализируются, другими словами, принимаются к учету на счет «01» и счет «08» кредитуются.*

*Основное назначение аналитического учета к счету «08» раскрыть структуру капитальных вложений, поэтому аналитический учет ведется по каждому строящемуся и (или) приобретаемому объекту.*