



Федеральное государственное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
**«Финансовая академия
при Правительстве Российской Федерации»**
Кафедра Бухгалтерского учета
Дисциплина: «Бухгалтерский учет»

Практика Учет основных средств

Лектор: профессор, к.э.н.,
Сиднева Вера Павловна

Москва

2009

900igr.net

Порядок бухгалтерского учета основных средств регулируется двумя документами:

- **ПБУ 6/01 "Учет основных средств"**, утвержденным Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н;
- **Методическими указаниями** по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н.

Основные средства

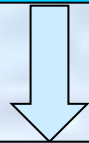
К ОС относятся активы, если одновременно **выполняются следующие условия:**

- использование в производстве продукции (выполнении работ или оказании услуг), для управленческих нужд организацией либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное владение (доходные вложения)

Основные средства

- **использование** в течение периода, **превышающего 12 месяцев** или **обычный операционный цикл**, если он превышает 12 месяцев
- **стоимость ОС превышает установленный учетной политикой лимит** (не более 20 000 рублей)
- **Способность для организации приносить экономические выгоды в будущем**
- **организация не предполагает последующую перепродажу** данного объекта

Виды оценок основных средств



Полная стоимость

Первоначальная

стоимость — по которой объекты основных средств приходятся организацией (зависит от способа приобретения)

Восстановительная

стоимость - стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях

Остаточная стоимость

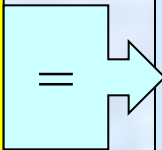
- соответствует несамортизированной части стоимости объекта

Ликвидационная стоимость

Первоначальная стоимость

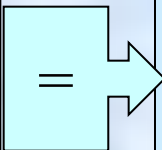
Сумма фактически

Приобретение за плату
или **изготовление**
на предприятии



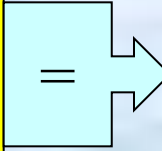
затрат на
приобретение,
сооружение и
изготовление объектов

Внесение в счет вклада
в уставный
(складочный)
капитал организации



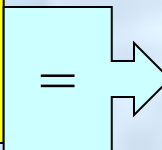
Денежная оценка,
согласованная
с учредителями

Получение по договору
дарения
(**безвозмездно**)



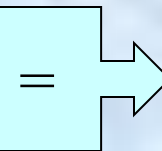
Текущая **рыночная**
стоимость на дату
оприходования

Оплата **неденежными**
средствами



Стоимость ценностей,
переданных или
подлежащих передаче

Приобретение
за валюту



В рублях по курсу
на дату приобретения

Фактические затраты на приобретение основных средств

Суммы, уплачиваемые *по договорам* купли-продажи (продавцу), за работы *по договору* строительного подряда, информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением объекта

регистрационные сборы, государственные пошлины и т.п. платежи в связи с получением прав на объект

таможенные пошлины и сборы

невозмещаемые налоги, уплаченные при приобретении

вознаграждения, уплаченные посредникам

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением

Учет поступления основных средств

**Первоначальная стоимость ОС
формируется на счете**

**08 «Вложения во внеоборотные активы»
субсчет «Приобретение объектов основных
средств»**

Поступление основных средств

Приобретение за плату

Д 08 К 51, 60, 76... - фактические затраты на покупку, доставку

Строительство

Д 08 К 60, 76, 07, 23...- затраты на отвод земли, расчистку территории, проектно-сметную документацию, стоимость услуг подрядчиков, смонтированного оборудования себестоимость работ, проведенных собственными силами

Внесение в счет вклада в уставный капитал

Д 08 К 75-договорная (согласованная) стоимость

Безвозмездное поступление, дарение

Д 08 К 98 - рыночная стоимость на дату оприходования объекта

Введение основных средств в эксплуатацию

Д 01 К 08

на сумму сформированной на счете 08
первоначальной стоимости объекта

**Документ - акт приемки или
акт приемки-передачи
основных средств**

Задача 1. Учет поступления, использования и выбытия основных средств

Акцептован и оплачен счет поставщика за токарный станок:

- Стоимость станка - 120000 руб.
- НДС – 21600 руб.
- Железнодорожный тариф за перевозку станка – 6000 руб.
- Всего по счету 147600 руб.

Начислена заработная плата рабочему за установку токарного станка – 5000 руб.

Списаны материалы на установку токарного станка по фактической стоимости - 4200 руб.

Срок эксплуатации станка 5 лет

Задача 1. Задания

Задание 1. Отобразить поступление станка на счетах бухгалтерского учета. Ввести станок в эксплуатацию

Задание 2. Начислить амортизацию за 3 года 4 месяца

Задание 3. Оформить проводками выбытие станка по предложенным ниже вариантам. При выбытии станок был демонтирован. Начислена заработная плата рабочему за демонтаж – 2000 руб.

Определить финансовый результат от выбытия станка.

Решение задачи.

Задание 2. Начислить амортизацию за 3 года 4 месяца (п. 7 в журнале проводок)

- Начислим амортизацию за 3 года 4 месяца линейным способом.
- $N_a = 1 / T * 100$, $A = ПС * N_a / 100$,
- Где N_a – норма амортизации,
- T – срок эксплуатации (5 лет),
- $ПС$ – полная стоимость основного средства (136 980 руб.)
- $N_a = 1 / 5 * 100 = 20\%$
- 1 год $A = 136980 * 0,2 = 27396$ руб.
- 2 год $A = 136980 * 0,2 = 27936$ руб.
- 3 год $A = 136980 * 0,2 = 27936$ руб.
- 4 месяца = $136980 * 0,2 * 4 / 12 = 9312$ руб.
- Итого начислено амортизации за весь срок эксплуатации 91500 руб.

Решение задачи (Слайд 1)

Журнал проводок

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, руб.	Корреспонден ция счетов	
			Д-т	К-т
	<u>Формирование первоначальной стоимости ОС (через 08 счет)</u>			
1	Акцептован и оплачен счет поставщика за токарный станок: -стоимость станка -сумма НДС -ЖДТ Итого по счету Оплачен счет	120000 21600 6000 147600 147600	08 19 08 60	60 60 60 51
2	Начислена заработная плата рабочему за установку станка	5000	08	70
3	Начислен ЕСН на заработную плату рабочего (26%)	1300	08	69
4	Списаны материалы на установку станка	4200	08	14 10

Решение задачи (Слайд 2)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
	Передача в эксплуатацию ОС (через 01 счет)			
5	Станок введен в эксплуатацию	136500	01/экс.	08
6	Принята к вычету сумма НДС	21600	68/НДС	19
	Эксплуатация ОС			
7	Начислена амортизация на весь срок эксплуатации, т.е. 3 года 4 месяца (начисляется каждый месяц по 2287,5 , итого - 91500)	2287,5	25	02
	Выбытие ОС (через 91 счет)			
8	Начислена заработная плата рабочему за демонтаж станка	2000	91.2	70 15

Решение задачи (Слайд 3)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
9	Начислен ЕСН на заработную плату рабочему (26%)	520	91.2	69
10	Акцептован счет транспортной конторы за перевозку станка	1500	91.2	60
11	Отражены расходы по командировке сопровождающего	200	91.2	71
12	Списана на выбытие полная стоимость подаренного станка	136500	01/выб.	01/эк с.
13	Списана сумма начисленной	91500	02	01/выб.

Решение задачи (Слайд 4)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
14	Списана на расходы остаточная стоимость подаренного станка	45000	91.2	01/выб.
15	Начислен НДС на подаренный станок	8190	91.2	68/НДС
	Расчет финансового результата (через 99 счет)			
16	Исчислен финансовый результат от безвозмездной передачи станка (Сумма расходов по Дебету 91 счета минус сумма по кредиту 91)	57410	99	91.9

Задача 2. Переоценка ОС

Задание

На 1 января производится переоценка ОС с коэффициентом 1,5. Первоначальная стоимость – 120 000 руб., а сумма начисленной амортизации – 24 000 руб. Срок полезного использования - 10 лет, сумма ежемесячных амортизационных отчислений - 1000 руб.

По состоянию на 1 января следующего года организация вновь проводит переоценку с коэффициентом 0,5.

Задача 2. Переоценка ОС

Решение

В результате дооценки стоимость станка увеличилась на **60 000** руб.

$((120\ 000 \text{ руб.} \times 1,5) - 120\ 000 \text{ руб.})$,

а сумма амортизации по нему - на **12 000** руб.

$((24\ 000 \text{ руб.} \times 1,5) - 24\ 000 \text{ руб.})$.

- **Дебет 01 Кредит 83** субсчет "Переоценка основных средств"
 - - **60 000** руб. - увеличена стоимость станка в результате переоценки;
- **Дебет 83** субсчет "Переоценка основных средств" **Кредит 02**
 - - **12 000** руб. - отражена индексация накопленных амортизационных отчислений.

Задача 2. Переоценка ОС

Решение (продолжение 1)

По состоянию на 1 января след. года (уценка):

- В результате переоценки стоимость станка уменьшается на 90 000 руб. ($180\ 000\ \text{руб.} - (180\ 000\ \text{руб.} \times 0,5)$),
- а сумма начисленной амортизации - на 27 000 руб. ($((36\ 000\ \text{руб.} + 180\ 000\ \text{руб.} : 10\ \text{лет}) [начислено амортизации за текущий год!]) - (36\ 000\ \text{руб.} + 180\ 000\ \text{руб.} : 10\ \text{лет}) \times 0,5$).
- **Дебет 83 субсчет "Переоценка основных средств" Кредит 01**
- - 60 000 руб. - отражено уменьшение стоимости станка в пределах предыдущей дооценки

Задача 2. Переоценка ОС

Решение (продолжение 2)

- **Дебет 84 субсчет "Переоценка основных средств" Кредит 01**
- - 30 000 руб. (90 000 - 60 000) - уменьшена стоимость станка на сумму превышения над предыдущей дооценкой;
- **Дебет 02 Кредит 83 субсчет "Переоценка основных средств"**
- - 12 000 руб. - отражена индексация амортизационных отчислений в пределах предыдущей дооценки;
- **Дебет 02 Кредит 84 субсчет "Переоценка основных средств"**
- - 15 000 руб. (27 000 - 12 000) - уменьшена накопленная амортизация по станку сверх предыдущей дооценки.
- **!!!!** Остаток по 83 счёту списывается в момент выбытия объекта

3. Учет амортизации основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
1	Акцептован и оплачен счет поставщика за токарный станок: -стоимость станка -сумма НДС -ЖДТ Итого по счету Оплачен счет	120000 21600 6000 147600 147600	08 19 08 60	60 51
2	Начислена заработная плата рабочему за установку станка	5000	08	70
3	Начислен ЕСН на заработную плату рабочего (26%)	1300	08	69
4	Списаны материалы на установку станка	4200	08	10
5	Станок введен в эксплуатацию	136500	01/экс.	08
6	Принята к вычету сумма НДС	21600	68/НДС	19
7	Начислена амортизация на весь срок эксплуатации	91500	25	02 ²³

**В соответствии с ПБУ 6/01
стоимость объектов
основных средств погашается
посредством начисления
амортизации**

Способы начисления амортизации

Линейный

Способ уменьшаемого остатка

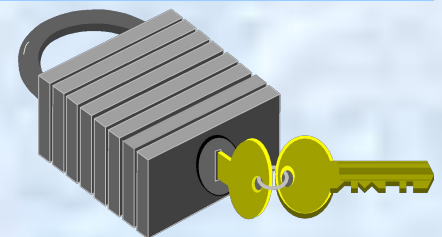
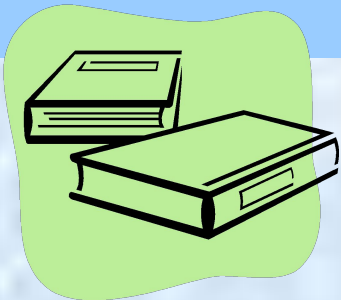
**Способ списания стоимости по сумме
чисел лет срока полезного
использования**

**Способ списания стоимости
пропорционально объему продукции**

Не подлежат амортизации

- **объекты ОС, потребительские свойства которых с течением времени не меняются (объекты природопользования, земельные участки, музейные предметы и ценности и др.)**
- **ОС на консервации (не менее 3 мес.)**
- **ОС на реконструкции и модернизации (свыше 12 мес.)**
- **объекты ОС в безвозмездном пользовании**
- **ОС некоммерческих организаций**

Объекты основных средств стоимостью менее установленного учетной политикой организации лимита (но не более **20000** рублей за единицу) разрешается учитывать **в составе материально-производственных запасов**, следовательно, списывать на затраты на производство (расходы на продажу) **по мере их отпуска в производство** или в эксплуатацию



Линейный способ

:

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется - исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта

Например, срок использования 10 лет - норма 10%, 5 лет - 20%

$$A = ПС * N$$

Норма амортизации

$$N = 100\% / T$$

T - срок полезного использования

Способ уменьшаемого остатка

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений (**A**) определяется - исходя из остаточной стоимости объекта (**OC**) на начало отчетного года и нормы амортизации (**N**), увеличенной на *коэффициент ускорения* (**k**) (не более 3)

$$A = OC * N * k$$

Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта (ПС) и годового соотношения, где в числителе - число лет, оставшихся до конца срока полезного использования объекта (Т), а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезной службы объекта (С)

$$A = ПС * (Т/С)$$

$$С = Т * (Т+1)/2$$

Например, срок полезной службы 3 года

$$С = 1 + 2 + 3 = 6; \quad 5 \text{ лет} - С = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$$

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется - исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде (V_{ϕ}) и соотношения первоначальной стоимости объекта ($ПС$) и предполагаемого объема продукции за весь срок его полезного использования ($V_{н}$)

$$A = V_{\phi} * (ПС : V_{н})$$

В течение года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа в размере $1/12$ годовой суммы

В сезонных производствах допускается начислять амортизацию **равномерно в течение периода работы организации**

Д 20, 25, 26, 44 ... К 02
начисление амортизации

для безвозмездно полученных еще
делается дополнительная проводка
на эту же сумму

Д 98 К 91

**4. Учет затрат на ремонт
(восстановление) основных
средств**

**По объему и характеру
ремонтных работ**

```
graph TD; A[По объему и характеру ремонтных работ] --> B[Капитальный ремонт]; A --> C[Текущий ремонт];
```

**Капиталь
ный
ремонт**

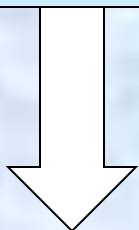
**Текущий
ремонт**

Способ проведения ремонта основных средств

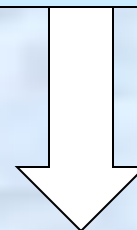
**Хозяйстве
нный
способ**

**Подрядны
й
способ**

Варианты учета затрат по ремонту основных средств



**С прямым отнесением
затрат по ремонту
на текущие расходы
организации**



**С использованием
счета 96 «Резервы
предстоящих
расходов»
субсчет «Ремонтный
фонд»**

1 вариант: фактические расходы по проведению или оплате ремонта основных средств отражаются:

Д 25, 26, 44 ... К 10 -
расход материалов

Д 25, 26, 44 ... К 70 -
оплата труда ремонтным рабочим

Д 25, 26, 44 ... К 60 -
акцепт счетов организаций, проводящих
ремонтные работы

Применяется, как правило, при равномерных расходах на ремонт в течение года и при небольших объемах ремонтных работ

2 вариант: предполагает перераспределение затрат на ремонт во времени:

Д 25, 26, 44 ... К 96 -
ежемесячные отчисления в ремонтный фонд

Д 96 К 10, 70, 69, 60 -
использование ремонтного фонда для
финансирования проведенных ремонтных работ

Таким образом, затраты на ремонт отражаются в учете заблаговременно, до фактического проведения ремонта

**Неиспользованный ремонтный
фонд в конце года сторнируют
Д 25, 26, 44 К 96 - сторно**

3 вариант: предварительное
отражение затрат по проведенному
ремонту в качестве расходов будущих
периодов

**Д 97 К 10, 70, 69, 60 -
затраты на ремонт**

**Д 25, 26, 44 К 97 -
последующее списание их равными
ежемесячными суммами**

5. Инвентаризация и переоценка основных средств

Переоценка ОС

Переоценке подлежат группы однородных объектов ОС

Рассчитывается коэффициент пересчета (**К-Т**)

К-Т = Рыночная цена : Первоначальная цена

Первоначальное **увеличение** стоимости ОС

Д 01 К 83 (Рыночная цена – Первоначальная цена)

Д 83 К 02 (Накопл. амортиз. х **К-Т** – Накопл. амортиз.)

2) Первоначальное **уменьшение** стоимости ОС

Д 84 К 01 (Первоначальная цена – Рыночная цена)

Д 02 К 84 (Накопл. Аморт. – Накопл. Аморт. х **К-Т**)

Инвентаризация основных средств

- Проводится не реже одного раза в **три** года

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче ОС в аренду
- при смене материально-ответственных лиц
- при выявлении недостачи, хищения, порчи
- в случаях пожара стихийного бедствия
- при ликвидации предприятия

Инвентаризация основных средств

Излишки ОС приходуются по рыночной стоимости:

- Д-т 01 «ОС» К-т 91 «Прочие доходы и расходы»

Недостача ОС

Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К-т 01 «ОС»
(по остаточной стоимости)

При наличии виновных:

Д-т 73-2 "Расчеты по возмещению матер. ущерба» К 94

При отсутствии виновных или отказе суда по взысканию: Д-т 91 К-т 94

6. Учет выбытия основных средств

Выбытие основных средств

Выбытие объектов основных средств оформляется
актом на списание,
актом приемки-передачи

Направления выбытия основных средств

Ликвидация в связи

с

невозможностью
или

нецелесообразностью

дальнейшего

исполь

Продажа

Передача в счет вноса в
уставный капитал
сторонней организации

Безвозмездная
передача

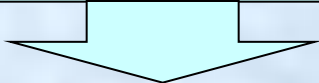
Сдача в аренду

Выбытие основных средств

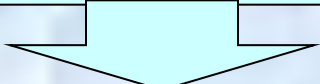
Для учета выбытия объекта основных средств открывается субсчет к счету **01** «Основные средства» субсчет **«Выбытие основных средств»** (субсчет 01/выбытие)

Выбытие основных средств

**1 проводка: Д 01/выбытие К 01 -
списана первоначальная стоимость**



**2 проводка: Д 02 К 01/выбытие -
списана начисленная за время
эксплуатации амортизация**



**3 проводка: Д 91 К 01/выбытие -
списана остаточная стоимость
выбывающих основных средств**

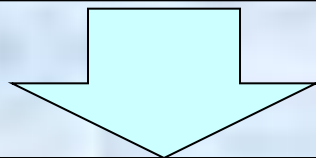
Выбытие основных средств

Дальнейшие проводки
зависят от направления
выбытия основных средств

Выбытие основных средств:

Ликвидация объекта

4 проводка: Д 91 К 76, 10, 70,69 -
расходы по ликвидации
(демонтаж, вывоз мусора и т.п.)



5 проводка: Д 10 К 91 -
учет оприходованных оставшихся после
выбытия запасных частей, материалов

Выбытие основных средств: **продажа объекта**

**4 проводка: Д 91 К 10, 70, 69,76 -
расходы по продаже**



**5 проводка: Д 76, 51, 50 К 91 -
выручка от продажи объекта (с НДС)**



**6 проводка: Д 91 К 68 -
начислен НДС на выручку
от продажи объекта**

Выбытие основных средств:

передача в счет вноса в уставный капитал (совместную деятельность)

1 проводка: Д 01/выбытие К 01 -

списана первоначальная стоимость

2 проводка: Д 02 К 01/выбытие -

списана начисленная за время эксплуатации амортизация

3 проводка: Д 58 К 01/выбытие -

отражено осуществление финансовых вложений взносом объекта основных средств на сумму его остаточной стоимости

Таким образом, финансовые вложения оцениваются по остаточной стоимости переданных основных средств

Выбытие основных средств:

Безвозмездная передача (дарения)

**4 проводка: Д 91 К 10, 70, 69,76 -
расходы по передаче
(демонтаж, транспортировка)**

Выбытие основных средств

- При выбытии ОС
восстанавливается НДС
- Д 91 К 68

Выбытие основных средств

При безвозмездном поступлении при
выбытии:

- Д 91 К 98 по неамортизированной части

По дооцененным ОС при выбытии:

- Д 83 К 84

**Следовательно, при выбытии
объектов ОС в организации
возникают **прочие**
доходы и расходы,
учитываемые
на счете 91
«Прочие доходы и расходы»**

Спасибо за внимание!