

С. Ю. Кузнецова, И. В. Захарова, О. И.
Горюнова, Ю. А. Наумова

**Внеоборотные активы:
бухгалтерский и
налоговый учет**



С. Ю. Кузнецова

**Внеоборотные активы:
бухгалтерский и налоговый учет**

«Научная книга»

2009

Кузнецова С. Ю.

Внеоборотные активы: бухгалтерский и налоговый учет /
С. Ю. Кузнецова — «Научная книга», 2009

Данное практическое пособие разработано для бухгалтеров-практиков и для работников налоговых органов, а также может послужить настольной книгой для руководителей предприятий и студентов вузов. В пособии освещаются такие важные вопросы, как вложения во внеоборотные активы, учет основных средств и нематериальных активов. Пособие написано с изменениями и дополнениями в законодательной базе по состоянию на 2004 г.

Содержание

Введение	5
Глава 1. Нематериальные активы	6
1.1. Понятие и состав нематериальных активов	6
1.2. Оценка нематериальных активов	8
1.3. Виды прав на нематериальные активы	10
1.4. Поступление нематериальных активов	11
1.5. Амортизация нематериальных активов	12
1.6. Выбытие нематериальных активов	15
1.7. Документальное оформление движения нематериальных активов	16
1.8. Раскрытие информации о нематериальных активах в бухгалтерской отчетности	18
Глава 2. Основные средства	19
2.1. Понятие, состав и классификация объектов основных средств	19
2.2. Документальное оформление движения объектов основных средств в бухгалтерской отчетности	23
2.3. Оценка и переоценка объектов основных средств	31
Конец ознакомительного фрагмента.	33

Кузнецова С. Ю., Захарова И. В., Горюнова О. И., Наумова Ю. А

Внеоборотные активы: бухгалтерский и налоговый учет

Практическое пособие

Введение

Источником получения, обработки и использования информации о хозяйственной деятельности предприятий служит бухгалтерская отчетность.

В состав бухгалтерской отчетности входят:

- 1) бухгалтерский баланс (форма № 1);
- 2) отчет о прибылях и убытках (форма № 2);
- 3) отчет об изменениях капитала (форма № 3);
- 4) отчет о движении денежных средств (форма № 4);
- 5) приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5);
- 6) отчет о целевом использовании денежных средств (форма № 6).

Бухгалтерский баланс представляет собой способ обобщения, группировки и отражения хозяйственных средств и источников их образования в денежном выражении за отчетный период. Баланс представляется в налоговые органы по форме, утвержденной Приказом Минфина Российской Федерации от 22.07.2003 г. № 67н.

По своей структуре бухгалтерский баланс является двусторонней таблицей. Левая сторона баланса, в которой сгруппированы хозяйственные средства, называется активом. Актив подразделяется на два раздела: в первом отражены внеоборотные активы, во втором – оборотные активы. Правая сторона баланса, которая отражает источники собственных и заемных денежных средств, является пассивом. Пассив включает в себя три раздела. В первом разделе сгруппированы источники собственных средств, во втором – долгосрочные обязательства, в третьем – краткосрочные обязательства (долгосрочные и краткосрочные заемные средства).

В активе баланса отражаются внеоборотные активы и указывается их стоимость на начало и конец отчетного периода. В их состав входят:

- 1) нематериальные активы;
- 2) основные средства;
- 3) незавершенное строительство;
- 4) доходные вложения в материальные ценности;
- 5) долгосрочные финансовые вложения;
- 6) отложенные финансовые активы;
- 7) прочие внеоборотные активы.

Более подробно внеоборотные активы рассмотрены ниже.

Глава 1. Нематериальные активы

1.1. Понятие и состав нематериальных активов

Нематериальные активы – это объекты интеллектуальной собственности или исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности.

Приказ Минфина Российской Федерации «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учет нематериальных активов” ПБУ 14/2000» от 16.10.2000 г. № 91н устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах коммерческих организаций (кроме кредитных), находящихся у них на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления.

К нематериальным активам относятся следующие исключительные права:

- 1) право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- 2) исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
- 3) имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;
- 4) право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;
- 5) право патентообладателя на селекционные достижения.

В состав нематериальных активов входят также деловая репутация организации и организационные расходы. Деловая репутация организации может определяться в виде разницы между покупной ценой организации (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и стоимостью по бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств. Положительную деловую репутацию организации следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод, и учитывать в качестве отдельного инвентарного объекта. Отрицательную деловую репутацию организации следует рассматривать как скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала, и учитывать как доходы будущих периодов.

Для целей бухгалтерского учета величина приобретенной деловой репутации организации определяется расчетным путем как разница между суммой, уплачиваемой продавцу за организацию, и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу организации на дату ее покупки (приобретения).

При приобретении объектов приватизации на аукционе или по конкурсу деловая репутация организации определяется как разница между покупной ценой, уплачиваемой покупателем, и оценочной (начальной) стоимостью проданной организации. Приобретенная деловая репутация организации амортизируется в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации).

Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации организации отражаются в бухгалтерском учете путем равномерного уменьшения ее первоначальной стоимости. Отрицательная деловая репутация организации равномерно относится на финансовые результаты организации как операционный доход.

К составу нематериальных активов нельзя отнести интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификацию и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей.

ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов» не применяется в отношении:

1) не давших положительного результата научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

2) не законченных и не оформленных в установленном законодательством порядке научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;

3) материальных объектов (материальных носителей), в которых выражены произведения науки, литературы, искусства, программы для ПК и базы данных.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо одновременное выполнение следующих условий:

1) отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;

2) возможность идентификации (выделения, отделения) организацией от другого имущества;

3) использование в производстве продукции, при выполнении или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

4) использование в течение длительного времени, т. е. срока полезного использования продолжительностью свыше двенадцати месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает двенадцать месяцев;

5) организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;

6) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;

7) наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патентов, свидетельств, других охраняемых документов, договора уступки (приобретения) патента, товарного знака и т. п.).

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Основным признаком, по которому один инвентарный объект дифференцируется от другого, служит выполнение им самостоятельной функции в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо использование для управленческих нужд организации.

1.2. Оценка нематериальных активов

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных за плату, определяется как сумма фактических расходов на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). Фактическими расходами на приобретение нематериальных активов могут быть:

1) суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу);

2) суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;

3) регистрационные сборы, таможенные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя;

4) невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта нематериальных активов;

5) вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов;

б) иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов.

При оплате приобретаемых нематериальных активов, если условиями договора предусмотрена отсрочка или рассрочка платежа, фактические расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности.

При приобретении нематериальных активов могут возникать дополнительные расходы на приведение их в состояние, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Такими расходами могут быть суммы оплаты занятых этим работников, соответствующие отчисления на социальное страхование и обеспечение, материальные и иные расходы. Дополнительные расходы увеличивают первоначальную стоимость нематериальных активов.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией, определяется как сумма фактических расходов на создание, изготовление (израсходованные материальные ресурсы, оплата труда, услуги сторонних организаций по контрагентским (соисполнительским) договорам, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств и т. п.), за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Нематериальные активы считаются созданными в случае, если:

1) исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные в порядке выполнения служебных обязанностей или по конкретному заданию работодателя, принадлежит организации-работодателю;

2) исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные автором (авторами) по договору с заказчиком, не являющимся работодателем, принадлежит организации-заказчику;

3) свидетельство на товарный знак или на право пользования наименованием места происхождения товара выдано на имя организации.

Не включаются в фактические расходы на приобретение, создание нематериальных активов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением активов.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласован-

ной с учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией.

Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливаются исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией по таким договорам, величина стоимости нематериальных активов, полученных организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

Стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Оценка нематериальных активов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату приобретения организацией объектов по праву собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления.

1.3. Виды прав на нематериальные активы

Существуют различные виды прав на нематериальные активы:

1) авторское право (авторское право распространяется произведения на науки, литературы и искусства, являющиеся результатом творческой деятельности, независимо от назначения и достоинства произведения, а также от способа его выражения). Авторское право распространяется как на обнародованные произведения, так и на необнародованные произведения, существующие в какой-либо объективной форме:

- а) устной;
- б) изображения;
- в) звукозаписи.

Авторское право не распространяется на идеи, методы, процессы, системы, способы, концепции и т. д.;

- 2) право на изобретение;
- 3) право на объекты промышленные;
- 4) право на интеллектуальную собственность;
- 5) право на ноу-хау;
- 6) право на имущество;
- 7) право на пользование земельными участками;
- 8) право на базу данных.

1.4. Поступление нематериальных активов

В уставный капитал предприятия объекты нематериальных активов могут поступать в виде вклада. При этом бухгалтер предприятия должен формировать бухгалтерскую проводку:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями» субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

При покупке объектов нематериальных активов учет бухгалтер обязан вести по покупной стоимости.

При безвозмездной передаче объектов нематериальных активов по договору дарения бухгалтер предприятия обязан сформировать бухгалтерские проводки:

Дебет счета 04 «Нематериальные активы»,

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов».

Отражение налога на добавленную стоимость при приобретении нематериальных активов:

Дебет счета 19/2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материальным активам»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Отражение затрат по приобретению нематериальных активов:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Отражение информации по приему на эксплуатацию приобретенных объектов нематериальных активов:

Дебет счета 04 «Нематериальные активы»,

Кредит счета 08/5 «Приобретение нематериальных активов».

1.5. Амортизация нематериальных активов

Согласно Приказу Минфина Российской Федерации «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению» от 31.10.2000 г. № 94н (с изм. и доп. от 07.05.2003 г.) **счет 05 «Амортизация нематериальных активов»** предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время использования объектов нематериальных активов организации (за исключением объектов, по которым амортизационные отчисления списываются непосредственно в **кредит счета 04 «Нематериальные активы»**). Начисленная сумма амортизации нематериальных активов отражается в бухгалтерском учете по **кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов»** в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу).

При выбытии (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) объектов нематериальных активов сумма начисленной по ним амортизации списывается с **дебета счета 05 «Амортизация нематериальных активов»** в **кредит счета 04 «Нематериальные активы»**. Аналитический учет по **счету 05 «Амортизация нематериальных активов»** ведется по отдельным объектам нематериальных активов. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации нематериальных активов, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов» корреспондирует со счетами в виде следующих проводок:

Дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов»,

Кредит счета 04 «Нематериальные активы»;

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

Кредит счета 05 «Амортизация нематериальных активов»;

Дебет счета 04 «Нематериальные активы»,

Кредит счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты»;

Дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 79 «Внутрихозяйственные расчеты», 97 «Расходы будущих периодов»,

Кредит счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

Амортизация нематериальных активов производится одним из следующих способов начисления амортизационных отчислений:

1) линейным способом. Линейный способ амортизации нематериальных активов можно рассчитать по следующей формуле:

$$A_{на} = C_{на} \times H_{на} / 100,$$

где $A_{на}$ – амортизация нематериальных активов, руб.;

$C_{на}$ – первоначальная стоимость активов;

$H_{на}$ – норма амортизации (отражается в процентах), норму амортизации можно рассчитать по следующей формуле:

$$H_{на} = 100 / T_{сл};$$

2) способом уменьшаемого остатка. Амортизация рассчитывается по следующей формуле:

$$Ана = Она \times Нна / 100,$$

где *Она* – остаточная стоимость, руб.;

Нна – норма амортизации (выражается в процентном отношении);

3) способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Этот способ амортизации нематериальных активов можно рассчитать по следующей формуле:

$$Ана = Котч - Сна / Кплан,$$

где *Котч* – объем продукции, изготовленной в отчетном году;

Кплан – плановое количество товаров.

Применение одного из способов по группе однородных нематериальных активов производится в течение всего срока их полезного использования. В течение срока полезного использования нематериальных активов начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев консервации организации.

Пример

Закрытое акционерное общество «Золото Днепра-2000» приобрело патент на итальянское оборудование № 123151. Согласно заключенному соглашению общая стоимость патента составила 480 000 руб. (в эту сумму входит и налог на добавленную стоимость 73 220 руб.). Главный бухгалтер предприятия ЗАО «Золото Днепра-2000» О.Д. Колтунова должна сделать следующие бухгалтерские проводки.

Принятие к бухгалтерскому учету предприятия патента на оборудование:

Дебет счета 04 «Нематериальные активы»,

*Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» – 480 000 руб. – 73 220 руб.
= 406 780 руб.*

Бухгалтер предприятия обязана начислить амортизацию на нематериальный актив в сумме 406 780 руб. – 10 % = 40 678 руб.

По дебету счета 20 «Основное производство» с кредитованием счета 05 «Амортизация нематериальных активов» отражается начисленная сумма амортизации 40 678 руб. / 12 месяцев = 3390 руб.

Можно также сумму начисленной амортизации отразить по дебету счета 20 «Основное производство» с кредитованием счета 04 «Нематериальные активы» (3390 руб.).

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

1) при линейном способе – исходя из первоначальной стоимости нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

2) при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости нематериальных активов на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по нематериальным активам начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы. В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений по

нематериальным активам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

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

Срок полезного использования нематериальных активов определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Определение срока полезного использования нематериальных активов производится исходя:

- 1) из срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;
- 2) из ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

Для отдельных групп нематериальных активов срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности организации). Срок полезного использования нематериальных активов не может превышать срока деятельности организации.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо выбытия этого объекта с бухгалтерского учета в связи с уступкой (утратой) организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете одним из способов:

- 1) путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете либо путем уменьшения первоначальной стоимости объекта;
- 2) амортизационные отчисления по организационным расходам организации отражаются в бухгалтерском учете путем равномерного уменьшения первоначальной стоимости в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации).

Применение одного из способов отражения в бухгалтерском учете амортизации по группе однородных нематериальных активов производится в течение всего срока их полезного использования.

Если амортизационные отчисления по каким-либо нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете путем уменьшения их первоначальной стоимости, то после полного погашения этой стоимости данные объекты продолжают отражаться в бухгалтерском учете (до прекращения срока действия патента, свидетельства, других охранных документов) в условной оценке, принятой организацией, с отнесением суммы оценки на финансовые результаты организации.

1.6. Выбытие нематериальных активов

Стоимость нематериальных активов при выбытии списывается с *кредита счета 04 «Нематериальные активы»*. Остаточная стоимость нематериальных активов при выбытии списывается с *кредита счета 04 «Нематериальные активы»* на *дебет счета 91/2 «Прочие расходы»*. При списании нематериальных активов бухгалтер предприятия обязан сформировать следующую проводку по *дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов»* с *кредитованием счета 04 «Нематериальные активы»*, на основании которой происходит составление акта ликвидации.

При продаже объектов нематериальных активов оформляется «Акт передачи», на основании которого происходит продажа, что бухгалтер отражает следующей проводкой:

Дебет счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,

Кредит счета 91/1 «Прочие доходы».

При начислении бухгалтером налога на добавленную стоимость (в дальнейшем взнос идет в бюджет) по проданным нематериальным активам бухгалтер проводит следующую операцию:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»,

Кредит счета 19 «Налог на добавленную стоимость».

При поступлении на счета предприятия денежных средств от продажи нематериальных активов бухгалтер предприятия делает корреспонденцию счетов:

Дебет счета 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» с кредитованием счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Если произошла передача нематериальных активов в уставный капитал предприятия, то главный бухгалтер предприятия формирует следующие виды проводок:

1) начисление амортизации:

Дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов»,

Кредит счета 04 «Нематериальные активы»;

2) отражается остаточная стоимость объектов нематериальных активов:

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 04 «Нематериальные активы»;

3) происходит передача нематериальных активов в уставный капитал, документ, на основании которого происходит начисление, – «Акт передачи»:

Дебет счета 58 «Финансовые вложения»,

Кредит счета 91/1 «Прочие доходы».

1.7. Документальное оформление движения нематериальных активов

При движении нематериальных активов бухгалтер предприятия заполняет первичные бухгалтерские документы. Рассмотрим это на примере заполнения карточки учета нематериальных активов. В этом документе должны быть правильно заполнены следующие реквизиты:

- 1) наименование организации (ООО «Серзапгазпром»);
- 2) структурное управление (управление);
- 3) дата составления документа (4 ноября 2003 г.);
- 4) код операции (113213);
- 5) документ на оприходование;
- 6) дата (3 ноября 2003 г. и номер 123);
- 7) полное наименование и назначение объекта нематериальных активов;
- 8) структурное подразделение;
- 9) вид деятельности;
- 10) счет (субсчет);
- 11) код аналитического учета;
- 12) первоначальная (балансовая) стоимость, руб.;
- 13) срок полезного использования;
- 14) сумма начисленной амортизации, руб.;
- 15) норма амортизации (в % или по сметной ставке);
- 16) код счета и объекта аналитического учета (для отнесения амортизации нематериальных активов);
- 17) дата постановки на учет;
- 18) способ приобретения;
- 19) документ о регистрации (наименование, номер, дата);
- 20) выбыло (передано):
 - а) по документу с указанием номера и даты;
 - б) причина выбытия (перемещения);
- в) наименование (код);
- 21) сумма выручки от реализации, руб.;
- 22) сумма износа, руб.

На обратной стороне документа дается краткая характеристика объекта нематериального актива. Немного ниже указывается, кто заполнил карточку (должность, подпись и расшифровка подписи). В конце документа ставится дата (месяц и год) заполнения данного документа (формы № НМА-1).

При выбытии нематериальных активов бухгалтер предприятия заполняет документ «Акт ликвидации» или другой документ «Акт приема-передачи нематериальных активов». Если произошло движение нематериальных активов на предприятии, бухгалтер оформляет это накладной на внутреннее перемещение. Форма НМА-1 заполняется на один объект при ведении бухгалтерского учета. Эта форма заполняется в одном экземпляре на базе первичного документа – на оприходование, другой документ – на перемещение нематериальных активов.

Пример

02.01.2004 г. ООО «Дюймовочка» закупило исключительные права у организации ЗАО «Переграф-2000» на изобретение. В конце месяца предприятие ООО «Дюймовочка» запустило

производство, бухгалтер предприятия Н.Д. Аносова должна оформить оприходование нематериальных активов первичным документом «Акт приема».

Общая сумма затрат на покупку исключительных прав на изобретения составила 400 000 руб. (эта стоимость дана без учета налога на добавленную стоимость). Форму НМА-1 заполняет бухгалтер предприятия Н.Д. Аносова.

1.8. Раскрытие информации о нематериальных активах в бухгалтерской отчетности

В бухгалтерской отчетности отражаются первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации по видам нематериальных активов на начало и конец отчетного года, стоимость списания и прироста, иные случаи движения нематериальных активов. В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

- 1) о способах оценки нематериальных активов, приобретенных за неденежные средства;
- 2) о принятых организацией сроках полезного использования нематериальных активов (по отдельным группам);
- 3) о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам нематериальных активов;
- 4) о способах отражения в бухгалтерском учете амортизационных отчислений по нематериальным активам.

Глава 2. Основные средства

2.1. Понятие, состав и классификация объектов основных средств

В соответствии с действующими нормативными документами основные средства представляют собой предметы и объекты материально-вещественного содержания, используемые в качестве средства труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего двенадцать месяцев, или обычный операционный цикл, если он превышает двенадцать месяцев.

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 объекты основных средств.

В письме Министерства финансов Российской Федерации «О лимите стоимости основных средств» от 19.10.2000 г. № 16-00-13-07 говорится о том, что с 01.01.2001 г. необходимо отказаться от применения стоимостного критерия для отнесения имущества к основным средствам, сохранив критерий срока полезного использования. Предметы со сроком полезного использования более двенадцати месяцев независимо от их стоимости должны относиться к основным средствам, а предметы со сроком полезного использования менее двенадцати месяцев принимаются к учету в порядке, установленном для материалов.

В соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.10.2003 г. № 91н, в качестве основных средств к бухгалтерскому учету принимаются активы, которые соответствуют одновременно следующим условиям:

- 1) используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- 2) используются в течение срока последнего использования продолжительностью свыше двенадцати месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает двенадцать месяцев.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этих основных средств.

В составе основных средств учитываются также земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, если в соответствии с заключенным договором аренды эти капитальные вложения являются собственностью арендатора.

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

Отличительными чертами основных средств являются их многократное использование в процессе эксплуатации, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение дли-

тельного периода (более двенадцати месяцев). Основные средства переносят свою стоимость на изготавливаемую или добываемую с их применением продукцию, выполненные работы или оказываемые услуги частями путем начисления амортизации.

К основным средствам не относятся: молодняк животных и животные на откорме, предметы, предназначенные для выдачи напрокат. Не учитываются в составе основных средств независимо от срока службы 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 или как продукция предприятий-изготовителей, многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала.

На балансе предприятия могут учитываться объекты основных средств, функционирующие в непроизводственной сфере (жилищно-коммунальное хозяйство, учреждения науки, культуры, здравоохранения и т. п.).

Основные средства оказывают существенное влияние на эффективность производства, качество работы и результаты всей финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Об эффективности применения основных средств можно судить по увеличению их работы путем сокращения целодневных и внутрисменных простоев, повышению коэффициента сменности, производительности на базе внедрения новой техники и технологии, фондоотдачи, т. е. увеличения выпуска продукции, объема выполняемых работ и оказываемых услуг на среднегодовую стоимость активной части основных средств.

Классификация основных средств

Классификация основных средств имеет важное значение для организации их бухгалтерского учета.

В соответствии с «Общероссийским классификатором основных фондов», утвержденным постановлением Госстандарта Российской Федерации от 26.12.1994 г. № 359 (с изм. и доп. на январь 1998 г.), организацией применяется единая типовая классификация основных средств, на основании которой основные средства могут группироваться по следующим признакам:

- 1) по отраслевому признаку;
- 2) по назначению;
- 3) по видам;
- 4) по использованию;
- 5) по принадлежности.

Классификация объектов основных средств по отраслевому признаку направлена на получение данных о стоимости этих основных средств в каждой отрасли:

- 1) промышленности;
- 2) сельском хозяйстве;
- 3) строительстве;
- 4) транспорте;
- 5) связи;
- 6) торговле и других отраслях.

Главным критерием группировки объектов основных средств по отраслевому признаку признается вид деятельности определенного предприятия или его подразделения.

По назначению основные средства подразделяются на следующие группы:

- 1) основные средства производственного назначения основного вида деятельности;
- 2) основные средства производственного назначения вспомогательных и обслуживающих производств;

3) непроизводственные основные средства (жилищно-коммунального и культурно-бытового назначения).

Производственные основные средства (машины, станки, аппараты, вычислительная техника, инструменты, здания основных и вспомогательных цехов, отделов и служб, здания складов, резервуары, транспортные средства, используемые для перемещения и хранения предметов и продуктов труда, хозяйственный инвентарь, мебель) предназначены для производственного процесса, т. е. они связаны с осуществлением предпринимательской деятельности.

Основные средства непроизводственного назначения не используются непосредственно в процессе производства, но они применяются для обеспечения культурно-бытовых нужд работников организации (основные фонды поликлиник, медицинских пунктов, жилищно-коммунального хозяйства, клубов, стадионов, детских садов, школ, средних и высших учебных заведений и т. п.).

Группировка основных средств по видам в зависимости от натурально-вещественного состава и целей использования объектов является базой для ведения аналитического учета основных средств и составления бухгалтерской отчетности о наличии и движении основных средств.

Выделяют следующие виды основных средств:

- 1) здания (производственные цеха, склады, фермы, жилые здания);
- 2) сооружения (силосные башни, ток крытый, оросительные сооружения, охладители);
- 3) передаточные устройства (трубопроводы, электросети);
- 4) машины и оборудование (электродвигатели, измерительные приборы, вычислительная техника);
- 5) транспортные средства (автомобили, тракторы, автокары, гужевого транспорт);
- 6) инструменты (электродрели, молотки, отвертки);
- 7) производственный инвентарь (верстаки, рабочие столы);
- 8) хозяйственный инвентарь (конторская обстановка, кресла, шкафы);
- 9) рабочий скот (рабочие лошади, волы, верблюды);
- 10) многолетние насаждения (сады, виноградники, ягодники);
- 11) капитальные затраты по улучшению земель (по корчевке пней, очистке полей от валунов);
- 12) стоимость земельных участков, лесных, водных угодий, переданных предприятию в собственность;
- 13) прочие основные средства (библиотечные фонды, спортивный инвентарь). По степени использования основные средства могут быть:
 - 1) находящимися в эксплуатации;
 - 2) находящимися в запасе (резерве);
 - 3) находящимися в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;
 - 4) находящимися на консервации.

На консервацию передают те основные средства, которые находятся в комплексе, предназначенном для законченного цикла производства при его временном прекращении функционирования на срок, превышающий три месяца. Для передачи объекта на консервацию необходимо разрешение руководителя организации.

В зависимости от имеющихся прав на объекты основные средства подразделяются:

- 1) на объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности (в т. ч. сданные в аренду), – собственные;
- 2) на объекты основных средств, полученные организацией в аренду, – арендованные, т. е. находящиеся во временном пользовании за определенную плату;

3) на объекты, находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении.

В балансе перечисленные объекты основных средств, в т. ч. временно не используемые и переданные в аренду или лизинг, отражаются как основные средства в эксплуатации.

Предприятия всех организационно-правовых форм собственности организуют бухгалтерский учет основных средств по классификационным группам в разрезе инвентарных объектов (единицы учета).

Единицей учета основных средств является отдельный инвентарный объект, под которым понимают законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями, предназначенный для выполнения определенной работы.

Инвентарным объектом считаются:

1) по зданиям – каждое отдельно стоящее здание с его внутренними устройствами (системой отопления, водопроводом, газопроводом, канализацией, вентиляционным устройством) и надворные постройки (сарай, забор и т. п.);

2) по сооружениям – каждое обособленное сооружение с устройствами, которые составляют с ним единое целое (мост вместе с опорами, фермами, подъездами и подходами к нему);

3) по передаточным устройствам – каждое самостоятельное устройство, не являющееся составной частью здания и сооружения;

4) по силовым машинам и оборудованию – каждая силовая машина с фундаментом, со всеми приспособлениями и принадлежностями к ней, приборами и индивидуальным ограждением;

5) по рабочим машинам и производственному оборудованию – каждый станок или аппарат, включая входящие в его состав приспособления, принадлежности и приборы, ограждение, фундамент, на котором смонтирован инвентарный объект;

6) по транспортным средствам – каждый объект транспортных средств с включением относящихся к нему приспособлений и принадлежностей (автомобиль грузовой, включая запасные колеса с камерой и покрышкой и комплект инструмента);

7) по инструментам и инвентарю – каждый предмет, имеющий самостоятельное значение и не являющийся составной частью какого-либо инвентарного объекта (машины, станка, аппарата и т. п.).

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств при принятии их к бухгалтерскому учету каждому объекту основных средств (инвентарному объекту) независимо от того, находится ли он в эксплуатации, в запасе или на консервации, должен присваиваться определенный инвентарный номер.

Инвентарный номер обязательно указывается в документах, связанных с движением основных средств, и обозначается на учитываемом предмете путем прикрепления металлического жетона, наносится краской или при этом используется какой-либо другой способ. Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в данной организации. Инвентарные номера выбывших объектов вновь поступившим основным средствам присваиваются не ранее чем через пять лет после выбытия.

Объект основных средств, поступивший в организацию на основании договора аренды, может учитываться арендатором по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем.

2.2. Документальное оформление движения объектов основных средств в бухгалтерской отчетности

Весь бухгалтерский учет на предприятии, в т. ч. учет объектов основных средств, представляет собой документальное оформление каждой хозяйственной операции. Имущество организации периодически перемещается, и для целей оперативного контроля за ним необходимо вести учетную документацию по формам, приведенным в альбоме унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств, утвержденным постановлением Госкомстата Российской Федерации «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» от 21.01.2003 г. № 7 – (далее настоящее постановление).

Документальное оформление объектов основных средств при поступлении

При поступлении объекта на предприятие бухгалтер составляет такие документы, как:

- 1) акт о приеме-передаче объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) формы № ОС-1;
- 2) акт о приеме-передаче здания (сооружения) формы № ОС-1а;
- 3) акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий и сооружений) формы № ОС-1б.

Вышеназванные документы должны оформляться на каждый объект основных средств или на группу имущества, однородного по каким-либо признакам. В соответствии с настоящим постановлением документы указанных форм применяются для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств в организации или между организациями поступивших по договору купли-продажи, мены имущества, дарения, финансовой аренды либо путем приобретения за плату денежными средствами, изготовления для собственных нужд и ввода в эксплуатацию законченных строительством зданий (сооружений, встроженных и пристроенных помещений).

Рассмотрим каждый документ отдельно. Итак, при поступлении объекта основных средств, кроме зданий и сооружений, составляется акт формы № ОС-1 (прил. 1).

Документ состоит из заголовочной части, которая включает в себя необходимые реквизиты. Например, организация-получатель (наименование, адрес, телефон, факс, банковские реквизиты), организация-сдатчик, основание для составления акта, дата, номер, корреспондирующий счет (субсчет), амортизационный (инвентарный, заводской) номер объекта, реквизиты государственной регистрации прав на недвижимость (данный реквизит заполняется в отношении недвижимого имущества).

Основная часть документа представлена в виде трех разделов:

- 1) 1 раздел «Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи»;
- 2) 2 раздел «Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету»;
- 3) 3 раздел «Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств» (приспособления, принадлежности и содержание драгоценных металлов, камней).

Заключительная часть включает в себя подписи участников приема-передачи, их должности и табельные номера. По окончании составления документа он заверяется подписью руководителя и бухгалтера, печатью организации. К акту о приеме-передаче прилагаются вся техническая документация и инструкция по эксплуатации. Организация, которая приняла имущество, должна сделать отметку в бухгалтерии об открытии инвентарной карточки учета объекта основных средств (либо записи в инвентарной книге). Акт оформляется в двух экземплярах.

плярах: один экземпляр остается у организации, которая передала объект, а другой, соответственно, у организации, которая приняла этот объект.

При передаче здания или сооружения в пользу другого предприятия оформляют акт о приеме-передаче здания (сооружения) формы № ОС-1а (прил. 2).

Аналогично акту приема-передачи объекта основных средств акт о приеме здания также включает три раздела (заголовочный, основной и заключительный). Реквизиты организации-получателя и организации-сдатчика располагаются в заголовочной части документа. В первом разделе записывается информация о состоянии объекта основных средств на дату передачи, а именно: фактический срок эксплуатации, сумма начисленной амортизации, остаточная стоимость и его договорная цена.

Второй и третий разделы заполняются на основании технической документации на имущество. Здесь необходимо указать данные об общей площади (в квадратных метрах); количество этажей; общий строительный объем, включая подземную часть; площадь встроенных, встроенно-пристроенных и пристроенных помещений, а также количественные и качественные характеристики и особые примечания.

После заполнения основных реквизитов комиссия по приему-передаче подписывает окончательное заключение с приложением технической документации. Акт составляется в двух экземплярах, которые подписываются главным бухгалтером и членами комиссии, а затем передаются участникам приема-передачи.

Прием-передача объектов основных средств между организациями для включения в состав основных средств для организации-получателя или выбытия их из состава основных средств для организации-сдатчика оформляется актом о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) по форме № ОС-1б.

В соответствии с настоящим постановлением данная форма документа составляется в количестве не менее двух экземпляров на группу объектов основных средств (кроме зданий и сооружений), которые утверждаются руководителями организации-получателя и организации-сдатчика. К акту прилагается техническая документация, непосредственно относящаяся к данной группе объектов. В акте данные об объекте основных средств, находящемся в собственности двух или нескольких организаций, записываются соразмерно доле организации в праве общей собственности.

При заполнении раздела «Справочно» нужно указать информацию об участниках долевой собственности, а также в случае, если стоимость приобретения объекта основных средств была выражена в иностранной валюте, 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.

Документальное оформление основных средств при внутреннем перемещении

На каждом предприятии организуется внутренний учет движения основных средств. Для целей контроля за перемещением имущества оформляют накладную на внутреннее перемещение объектов основных средств формы № ОС-2 (см. прил. 3).

Форма № ОС-2 применяется для оформления и учета перемещения объектов основных средств внутри организации из одного структурного подразделения (цеха, отдела, участка) в другой. Она выписывается сдатчиком в трех экземплярах, подписывается ответственными лицами структурных подразделений получателя и сдатчика. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается у лица, ответственного за сохранность объектов основных средств сдатчика, а третий экземпляр передается получателю.

К основным реквизитам накладной относятся:

- 1) наименование организации;
- 2) реквизиты сдатчика и получателя;

3) номер документа и дата его составления.

В накладной есть таблица для записи наименования объекта, даты его приобретения, инвентарного номера, количества и стоимости в денежном выражении. На основании накладной бухгалтер записывает сведения об объекте в инвентарную карточку учета объекта основных средств формы № ОС-6.

Во время эксплуатации имущества оно теряет свои первоначальные характеристики. В этом случае организации проводят ремонт, реконструкцию и модернизацию собственных и арендованных основных средств. На каждый объект составляют акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств формы № ОС-3 (прил. 4).

Учет приема-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств ведется с помощью указанного акта. Он включает в себя следующие сведения:

1) данные о состоянии объекта основных средств на момент передачи в ремонт, на реконструкцию, модернизацию (наименование объекта, инвентарный номер, номер паспорта и заводской, восстановительная стоимость и фактический срок эксплуатации);

2) информацию о затратах, связанных с ремонтом, реконструкцией, модернизацией (наименование объекта основного средства, вид работы, затраты на демонтаж, стоимость выполненного объема работ по договору и фактическая, особые примечания);

3) стоимость объекта основного средства после реконструкции в денежном выражении.

Документ заверяется подписями членов приемочной комиссии.

В отдельных случаях документ подписывается лицом, уполномоченным на приемку объектов основных средств, а также представителем организации или структурного подразделения, которые проводили ремонт (реконструкцию, модернизацию).

На выполнение ремонта подрядными организациями также составляется акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств в двух экземплярах. Один экземпляр остается в организации, другой подлежит передаче подрядной организации, которая проводила ряд операций по ремонту имущества. Данные акта служат источником информации для записи в инвентарной карточке учета объекта основных средств формы № ОС-6.

Для учета внутреннего движения основных средств в бухгалтерии применяются следующие формы документов:

1) инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма № ОС-6);

2) инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма № ОС-6а);

3) инвентарная книга учета объектов основных средств (форма № ОС-6б).

В единственном экземпляре в бухгалтерии на каждый объект ведется инвентарная карточка учета объекта основных средств (прил. 5).

Инвентарная карточка является источником информации о наличии и движении основных средств и состоит из шести разделов.

В разделе 1 «Сведения об объекте основных средств на дату передачи» содержатся данные документа о вводе в эксплуатацию, фактический срок эксплуатации, сумма начисленной амортизации и остаточная стоимость.

Раздел 2 «Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету» содержит информацию о первоначальной стоимости и сроке полезного использования.

Если имущество в течение отчетного периода переоценивалось, то его стоимость изменилась.

В разделе 3 «Переоценка» указываются дата проведения переоценки, размер коэффициента и восстановительная стоимость в денежном выражении.

Раздел 4 «Сведения о приеме, внутренних перемещениях, выбытии (списании) объекта основных средств». На основании данных документов форм № ОС-1, № ОС-1а, № ОС-1б записывается информация о каждом перемещении объекта внутри предприятия, а также о проведении ремонта, реконструкции, модернизации, капитального ремонта, выбытии и списании. В результате проведения указанных работ первоначальная стоимость основных средств изменяется и отражается в разделе 5 «Изменения первоначальной стоимости объекта основных средств».

В случае проведения ремонта организация осуществляет некоторые расходы, которые указываются в следующем разделе 6 «Затраты на ремонт» (вид ремонта, соответствующий документ и сумма затрат в рублях).

В инвентарной карточке также записывается краткая характеристика объекта основных средств (качественные и количественные характеристики). Подписывается карточка лицом, ответственным за хранение (например, бухгалтером).

На группу объектов основных средств заводится инвентарная карточка группового учета объектов основных средств формы № ОС-ба.

Карточка включает в себя наименование структурного подразделения и подпись материально ответственного лица (его табельный номер). Карточка группового учета служит источником информации о каждой группе объектов, дате их поступления, изменении стоимости в связи с проведением переоценки и дате выбытия из производства вследствие списания. В графе 10 указывается сумма начисленной амортизации с начала эксплуатации. Данный документ подписывается лицом, ответственным за ведение карточки, и заверяется печатью.

В бухгалтерском учете малых предприятий для учета наличия и движения собственного имущества используется инвентарная книга учета объектов основных средств формы № ОС-6б.

Инвентарная книга представляет собой таблицу со следующими графами: наименование объекта, его инвентарный номер, информация о поступлении (необходимо указать номер документа, дату принятия к бухгалтерскому учету, структурное подразделение и подпись ответственного лица); первоначальная стоимость, срок полезного использования и сумма начисленной амортизации (износа) в денежном выражении; остаточная стоимость, данные проводимой переоценки и внутреннего перемещения объекта, включая факты выбытия. Если объект выбывает из организации, то необходимо записать причину, указать ответственное лицо, наименование структурного подразделения, номер и дату документа.

Документальное оформление объектов основных средств при их списании

Списание различных основных средств вследствие выбытия осуществляется на основании следующих документов:

- 1) акта о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств), форма № ОС-4;
- 2) акта о списании автотранспортных средств, форма № ОС-4а;
- 3) акта о списании групп объектов основных средств, форма № ОС-4б.

В случае если имущество предприятия становится непригодным для дальнейшей эксплуатации, то оно подлежит немедленному списанию на основании акта формы № ОС-4 (прил. 6).

Акт на списание объекта основных средств (кроме автотранспортных) формы № ОС-4 содержит три раздела.

В разделе 1 «Сведения о состоянии объекта основных средств на дату списания» отражаются наименование объекта основных средств, инвентарный и заводской номера, даты выпуска и принятия к бухгалтерскому учету, фактический срок эксплуатации, первоначальная стоимость на момент принятия к бухгалтерскому учету (либо восстановительная стоимость), остаточная стоимость в рублях и иные сведения.

В разделе 2 «Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств» объект, подлежащий списанию, должен иметь подробную характеристику, а именно: наличие принадлежностей и приспособлений и содержание драгоценных камней и металлов.

Раздел 3 «Сведения о затратах, связанных со списанием объекта основных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания» заполняется на основании фактических затрат на демонтаж и иные работы, проводимые в целях списания основного средства. Оставшиеся материальные ценности после списания подлежат оприходованию и отражаются в этом же разделе.

Акт составляется в двух экземплярах и подписывается членами комиссии, назначенной руководителем организации или уполномоченным им на это лицом. Первый экземпляр хранится в бухгалтерии, а «второй подлежит передаче лицу, ответственному за сохранность объектов основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания», согласно настоящему постановлению. В графе 7 «Первоначальная стоимость на момент принятия к бухгалтерскому учету или восстановительная стоимость» указывается восстановительная стоимость по объектам основных средств, которые переоценивались в течение отчетного периода, а по объектам основных средств, проходившим переоценку, записывается первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Сумма начисленного износа с начала эксплуатации должна быть приведена в графе 8 «Сумма начисленной амортизации (износа), руб.».

К акту прилагается перечень документов с заключением членов комиссии. Данные в акте формы № ОС-4 переносятся в книгу учета объектов основных средств формы № ОС-6.

На списание автотранспортных средств оформляют соответствующий акт формы № ОС-4а.

Акт состоит из пяти разделов.

В разделе 1 «Сведения о техническом состоянии автотранспортного средства» отражаются сведения о годе выпуска, дате ввода в эксплуатацию, принятии к бухгалтерскому учету, последнем капитальном ремонте, дате снятия с учета в ГИБДД; пробеге с начала эксплуатации и после последнего капитального ремонта в километрах.

В разделе «Сведения о стоимости автотранспортного средства на дату списания с бухгалтерского учета» отражается первоначальная стоимость на момент принятия к учету (или восстановительная стоимость), сумма начисленной амортизации и остаточная стоимость.

В разделе 3 «Краткая характеристика объекта основных средств» отражаются следующие сведения: номера технического паспорта, двигателя и шасси, грузоподъемность (вместимость), масса объекта по паспорту, размер содержания драгоценных камней.

В раздел 4 «Сведения о принятии к бухгалтерскому учету демонтированных основных деталей и узлов» входят наименование, единица измерения, количество и стоимость деталей и узлов в рублях. При необходимости указываются отдельные отметки.

В раздел 5 «Сведения о затратах, связанных со списанием автотранспортных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания» заносятся затраты на демонтаж и списание (вид работы, документ, корреспондирующие счета, фактическая сумма). Если после списания автотранспортных средств остались материальные ценности, то необходимо указать следующее: наименование материала, единицу измерения, количество, стоимость материальных ценностей и корреспондирующие счета.

Акт на списание автотранспортных средств составляется в двух экземплярах: один для бухгалтерии, другой, соответственно, лицу, ответственному за сохранность имущества. Для списания автотранспортных средств необходим документ, который подтверждает снятие с учета в Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации. В заключительной части документа выявляются результат от списания, выручка от реализации и ставится подпись главного бухгалтера. После списания

основного средства в инвентарной книге (формы № ОС-6) записывается, что объект снят с учета и полностью списан с производства.

В некоторых случаях приходится списывать группы объектов основных средств. Для этих целей бухгалтерский учет предусматривает составление акта о списании групп объектов основных средств формы № 4б.

Акт содержит два раздела.

В раздел 1 «Сведения о состоянии объектов основных средств на дату списания» входят следующие сведения: наименование объекта основных средств, инвентарный номер, фактический срок службы, первоначальная (восстановительная) стоимость, сумма начисленной амортизации, остаточная стоимость, причина списания, данные о содержании драгоценных материалов (наименование, номенклатурный номер, единица измерения, количество и масса материала).

Затраты по списанию объектов основных средств, а также стоимость материала отражаются в разделе 2 «Сведения о поступлении материальных ценностей от списания объектов основных средств». Все материалы, поступившие от списания имущества, подлежат оприходованию с указанием номера документа и корреспондирующих счетов. Здесь же содержатся заключение комиссии, результаты списания, выручка от реализации. В инвентарной карточке учета имущества главным бухгалтером делается пометка о списании.

На поступившее оборудование на склад составляется акт о приеме (поступлении) оборудования формы № ОС-14.

Акт включает в себя такие данные, как полное наименование организации-поставщика (продавца), организации-изготовителя, место приема (нахождения) оборудования, способ доставки, наличие пломбы и другие реквизиты. В разделе 1 «Сведения о времени приемки оборудования» указываются дата отправления груза со склада отправителя и дата прибытия на место. Поступившее оборудование подлежит подробному описанию, поэтому в разделе 2 записываются сведения о поступившем оборудовании, а именно: наименование оборудования (инвентарный и заводской номера), вид упаковки, единица измерения по документам поставщика и фактическое наличие оборудования.

Акт формы № ОС-14 составляется комиссией, уполномоченной на прием основных средств, в двух экземплярах. Подписывается руководителем предприятия либо уполномоченным на это лицом. Согласно настоящему постановлению при невозможности проведения качественной оценки оборудования при его поступлении на склад акт признается предварительным, составленным по наружному осмотру. Качественные и количественные расхождения с документальными данными организаций, поставивших оборудование, а также факты боя и лома отражаются в соответствующих актах в установленном порядке.

Передача имущества предприятия в монтаж обуславливает составление акта о приеме-передаче оборудования в монтаж формы № ОС-15.

В акте принимают участие следующие лица:

- 1) представитель организации-заказчика;
- 2) представитель монтажной организации.

Оборудование, подлежащее передаче в монтаж, указывается в приведенной в документе таблице.

Данная таблица включает в себя наименование оборудования (его номера: инвентарный и заводской и номер паспорта), тип, марку, дату поступления на склад заказчика, количество и стоимость в денежных единицах. При необходимости указываются особые отметки и примечания. Следует помнить, что в акте должны быть заполнены строки о соответствии или несоответствии оборудования проектной документации (чертежу), а также о составе комплекта и технической документации, по которой произведена приемка, и другие характеристики. При проведении монтажных работ подрядным способом в состав приемочной комиссии входит

представитель подрядной монтажной организации. В этом случае акт о приемке-передаче оборудования в монтаж не составляется.

В получении оборудования на ответственное хранение уполномоченный представитель монтажной организации расписывается непосредственно в акте, и ему передается копия акта в соответствии с настоящим постановлением. Акт заверяется подписями представителя организации-заказчика, представителя монтажной организации и материально ответственного лица, ставятся печать и дата составления.

Часто при передаче оборудования в монтаж обнаруживаются определенные дефекты. На этот случай предусмотрено оформление акта о выявленных дефектах оборудования формы № ОС-16.

Акт состоит из следующих реквизитов:

- 1) местонахождение оборудования;
- 2) организация-изготовитель;
- 3) организация-поставщик;
- 4) организация-грузоотправитель;
- 5) организация-перевозчик;
- 6) монтажная организация.

В акте подлежит раскрытию следующая информация:

- 1) наименование оборудования, номер паспорта или маркировка, тип (марка);
- 2) дата изготовления оборудования и дата его поступления;
- 3) обнаруженные дефекты;
- 4) подробное указание мероприятий либо работ по устранению выявленных дефектов, исполнители и сроки.

В заключение акт подписывают представители организации-заказчика и монтажной организации, а также представитель предприятия-изготовителя.

Зачисление смонтированного и готового к эксплуатации оборудования в состав основных средств организации оформляется в установленном порядке актом о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) формы № ОС-1 и актом о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) формы № ОС-1б.

Нормативные документы, информация по актам

Для организации процесса поступления имущества собирается специально назначенная комиссия, которая оформляет поступление соответствующими документами согласно альбому унифицированных форм первичной учетной документации.

К таким документам можно отнести акт о приеме-передаче объекта основных средств (форма № ОС-1); акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма № 1а); акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № 1б); акт о приеме (поступлении) оборудования (форма № ОС-14); акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма № ОС-15); акт о выявленных дефектах (форма № ОС-16).

Все вышеперечисленные документы должны содержать необходимые реквизиты и коды в соответствии с общероссийскими классификаторами. Например, поступление оборудования на предприятие оформляется «Актом о приеме (поступлении) оборудования» (форма № ОС-14). Данный акт включает в себя все необходимые реквизиты:

- 1) код по ОКУД (код управленческой документации) / по ОКПО (код предприятий и организаций);
- 2) данные организации-получателя (наименование, телефон, факс, банковские реквизиты, наименование структурного подразделения);
- 3) основание для составления акта (приказ, распоряжение, договор с указанием его вида и обязательств);

- 4) номер;
- 5) дату;
- 6) дату принятия к бухгалтерскому учету;
- 7) счет, субсчет, код аналитического учета;
- 8) номер амортизационной группы;
- 9) номер документа;
- 10) подпись руководителя предприятия;
- 11) наименование организации-поставщика (продавец);
- 12) наименование организации-изготовителя;
- 13) наименование организации-грузоотправителя;
- 14) место приема (нахождения) оборудования;
- 15) способ доставки (вид транспортного средства);
- 16) наличие пломбы;
- 17) сведения о времени приемки оборудования (указываются дата, время: отправления оборудования (со станции отправителя), со склада отправителя; прибытия оборудования (место приема); приема (поступления) оборудования (начала, приостановления, возобновления, окончания);
- 18) сведения о поступившем оборудовании, а именно: наименование, номенклатурный номер; тип (марка, знак); вид упаковки; единица измерения; количество мест; масса груза (отправителя, дороги); стоимость (за единицу, всего); особые отметки по накладной; фактическое наличие оборудования; особые примечания.

По окончании заполнения акта выдается заключение, которое включает в себя: данные по осмотру оборудования, дефекты, обнаруженные при монтаже, наладке и испытании оборудования; перечень прилагаемых документов; подписи членов комиссии; подпись главного бухгалтера, свидетельствующую об открытии инвентарной карточки учета объектов основных средств; печать организации и дату подписания.

2.3. Оценка и переоценка объектов основных средств

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету основных средств фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- 1) суммы, уплачиваемые на основании договора поставщику (продавцу);
- 2) суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- 3) суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- 4) регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;
- 5) таможенные пошлины;
- 6) невозмещаемые налоги, уплачиваемые посреднической организацией, через которую приобретен объект основных средств;
- 7) иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств, в частности начисленные до принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения, сооружения или изготовления этого объекта.

Фактические затраты на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), кредиторской задолженности по оплате объекта основных средств, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения.

Все предприятия (различных форм собственности) в зависимости от источника поступления оценивают основные средства:

- 1) при приобретении основных средств на основании договора купли-продажи, мены имущества, дарения и других сделок об отчуждении указанных активов;
- 2) по рыночной стоимости;
- 3) изготовление для собственных нужд – в сумме фактических расходов, включая затраты по доставке, монтажу, а также другие расходы, связанные с введением основных средств в эксплуатацию;
- 4) строительство объектов основных средств подрядным способом на основании договора подряда – в сумме затрат на строительство объектов;
- 5) вклад в уставный капитал – по оценочной стоимости.

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

б) при получении унитарными предприятиями основных средств, переданных им государственными и муниципальными органами власти, – по рыночной стоимости на дату фактического поступления;

7) при принятии к бухгалтерскому учету земельных участков, а также лесных угодий, водоемов, карьеров, торфяных болот, участков с запасами минералов, нефти, газа и других объектов природопользования – первоначальная стоимость указанных объектов каждый год увеличивается на сумму произведенных капитальных затрат на удобрение земель минеральными веществами или на многолетние насаждения.

Если невозможно установить стоимость ценностей, переданных организации, или стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств по оплате неденежными средствами, первоначальная стоимость определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах организацией обычно приобретаются аналогичные ценности или объекты основных средств.

В бухгалтерском учете принятие и зачисление в состав собственных основных средств объектов, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, записывается следующим образом:

Дебет счета 01 «Основные средства»,

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Как правило, учет объектов по *счету 08 «Вложения во внеоборотные активы»* ведется по определенным субсчетам – *субсчет 1 «Приобретение земельных участков»*; *субсчет 2 «Приобретение объектов природопользования»*; *субсчет 3 «Строительство объектов основных средств»*; *субсчет 4 «Приобретение объектов основных средств»*; *субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов»*; *субсчет 6 «Перевод молодняка животных в основное стадо»*; *субсчет 7 «Приобретение взрослых животных»*.

При строительстве объектов основных средств подрядным или хозяйственным способом первоначальная стоимость определяется исходя из суммы фактических затрат на законченное и сданное капитальное строительство (под капитальным строительством понимаются законченные строительные, монтажные, пусконаладочные и другие работы, непосредственно связанные со строительством объекта).

Бухгалтерские проводки по принятию в эксплуатацию и зачислению в состав собственных основных средств в оценке по первоначальной стоимости объектов законченного капитального строительства, выполненного подрядным или хозяйственным способом, будут выглядеть следующим образом:

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.