



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

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 -

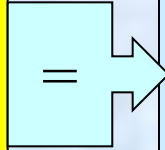
соответствует несамортизированной части стоимости объекта

Ликвидационная стоимость

Первоначальная стоимость

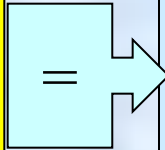
Сумма фактически

Приобретение за плату
или **изготовление**
на предприятии



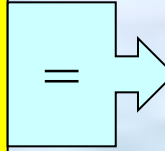
затрат на
приобретение,
сооружение и
изготовление объектов

Внесение в счет вклада
в уставный
(складочный)
капитал организации



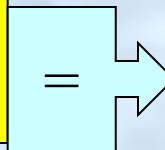
Денежная оценка,
согласованная
с учредителями

Получение по договору
дарения
(**безвозмездно**)



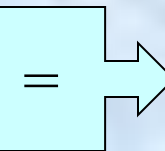
Текущая **рыночная**
стоимость на дату
оприходования

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. Отообразить 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. ($((36\ 000\ \text{руб.} + 180\ 000\ \text{руб.} : 10\ \text{лет}) - (36\ 000\ \text{руб.} + 180\ 000\ \text{руб.} : 10\ \text{лет}) \times 0,5)$ [*начислено амортизации за текущий год!*]),
- **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

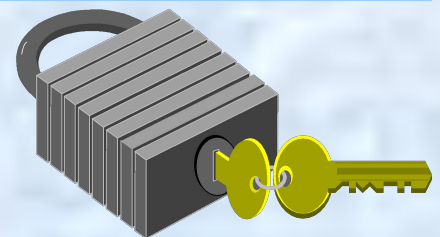
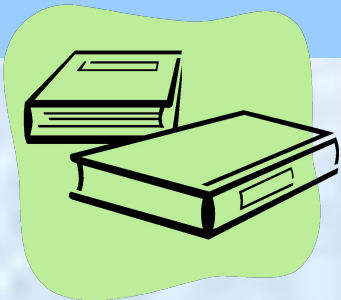
**Способ списания стоимости по сумме
чисел лет срока полезного
использования**

**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

```
graph TD; A[Варианты учета затрат по ремонту основных средств] --> B[С прямым отнесением затрат по ремонту на текущие расходы организации]; A --> C[С использованием счета 96 «Резервы предстоящих расходов» субсчет «Ремонтный фонд»];
```

**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. аморти. x **К-Т** – Накопл. аморти.)

2) Первоначальное **уменьшение** стоимости ОС

Д 84 К 01 (Первоначальная цена – Рыночная цена)

Д 02 К 84 (Накопл. Аморт. – Накопл. Аморт. x **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

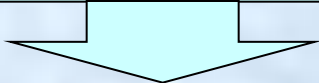
Сдача в аренду

Выбытие основных средств

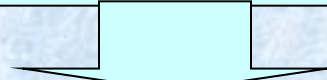
Для учета выбытия объекта основных средств открывается субсчет к счету **01** «Основные средства» субсчет **«Выбытие основных средств»** (субсчет 01/выбытие)

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**

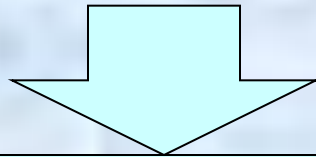
Выбытие основных средств

Дальнейшие проводки
зависят от направления
выбытия основных средств

Выбытие основных средств:

Ликвидация объекта

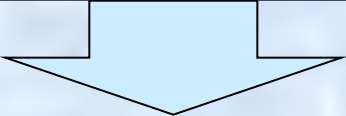
4 проводка: Д 91 К 76, 10, 70,69 -
расходы по ликвидации
(демонтаж, вывоз мусора и т.п.)



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 (дарение)

**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!