

№ 208

Е.И. Таюрская

И.П. Ильичев

О.О. Скрябин

Бухгалтерский учет

Учет основных средств

Учебное пособие

№ 208

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ «МИСиС»

Кафедра прикладной экономики

Е.И. Таюрская

И.П. Ильичев

О.О. Скрыбин

Бухгалтерский учет

Учет основных средств

Учебное пособие

Рекомендовано редакционно-издательским
советом университета



Москва 2012

УДК 657
Т12

Рецензент
канд. экон. наук *А.Ю. Анисимов*

Таюрская, Е.И.

Т12 Бухгалтерский учет : учет основных средств : учеб. пособие /
Е.И. Таюрская, И.П. Ильичев, О.О. Скрыбин. – М. : Изд. Дом
МИСиС, 2012. – 197 с.
ISBN 978-5-87623-567-1

Рассмотрены хозяйственные ситуации, связанные с особенностями бухгалтерского и налогового учета основных средств, вопросы учета основных средств в целях обложения налогом на прибыль организаций, налогом на добавленную стоимость, налогом на имущество организаций. Отражение бухгалтерского учета конкретных хозяйственных ситуаций осуществлено с помощью комплектов бухгалтерских записей и практических примеров, что способствует самостоятельному овладению вопросами бухгалтерского и налогового учета основных средств предприятия.

Составлено в соответствии с программой дисциплины «Бухгалтерский учет на предприятиях», может быть использовано как дополнительная литература при изучении модуля «Налоги и налогообложение».

Пособие предназначено для студентов специальности 080502.

УДК 657

ISBN 978-5-87623-567-1

© Е.И. Таюрская,
И.П. Ильичев,
О.О. Скрыбин, 2012

ОГЛАВЛЕНИЕ

1. Понятие основных средств	5
1.1. Учетная единица основных средств	5
1.2. Классификация основных средств	10
1.3. Документальное оформление операций с основными средствами.....	12
2. Поступление основных средств	18
2.1. Оценка основных средств	18
2.2. Приобретение объектов основных средств по договору купли-продажи	21
2.3. Поступление оборудования, требующего монтажа	27
2.4. Поступление основных средств в качестве вклада в уставный капитал организации	28
2.5. Безвозмездное получение объектов основных средств	33
2.6. Изготовление основных средств собственными силами. Строительство объектов основных средств.....	37
2.7. Приобретение объекта основных средств в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств (по договору мены).....	44
2.8. Принятие к учету основных средств, выявленных при инвентаризации	46
3. Амортизация основных средств	48
3.1. Остаточная стоимость основных средств.....	48
3.2. Амортизируемое и неамортизируемое имущество	50
3.3. Срок полезного использования	57
3.4. Способы начисления амортизации	59
3.5. Амортизационная премия	73
4. Изменение первоначальной стоимости основных средств в результате их переоценки	77
5. Восстановление основных средств	84
5.1. Ремонт основных средств	84
5.2. Модернизация (реконструкция) основных средств.....	93
5.3. Содержание и эксплуатация основных средств.....	99
6. Выбытие основных средств	104
6.1. Реализация основных средств	104
6.2. Ликвидация объекта основных средств.....	107
6.3. Передача основного средства в качестве вклада в уставный капитал.....	112

6.4. Безвозмездная передача объектов основных средств	116
6.5. Выбытие основных средств при чрезвычайных обстоятельствах	120
7. Перемещение основных средств	123
7.1. Аренда основных средств	123
7.2. Передача основных средств по договору безвозмездного пользования.....	142
7.3. Финансовая аренда основных средств.....	146
Библиографический список	154
Приложение 1. Бухгалтерские проводки по учету основных средств.....	157
Приложение 2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций	159
Приложение 3. Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы	165

1. ПОНЯТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. Учетная единица основных средств

Под основными средствами понимаются принадлежащие организации на праве собственности (полученные в оперативное управление или хозяйственное ведение) средства труда, которые функционируют в течение длительного срока, постепенно переносят свою стоимость на вновь созданный продукт и предназначены для извлечения дохода.

Условия признания материальных объектов основными средствами для целей бухгалтерского учета сформулированы в п. 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств», утвержденного приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ПБУ 6/01):

- использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо предоставление во временное владение и пользование;

- использование в течение длительного времени (не менее 12 месяцев) без утраты назначения и внешней формы;

- объекты не предполагаются к перепродаже в обозримом будущем;

- объекты способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Для отражения активов, относимых к основным средствам Планом счетов предусмотрены два счета:

- активы, предназначенные для использования в производственной деятельности (при оказании услуг, выполнении работ, для управленческих нужд), принимаются к учету на счете **01 «Основные средства»;**

- активы, предназначенные для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, принимаются к учету на счете **03 «Доходные вложения в материальные ценности».**

На субсчетах к балансовому счету 01 «Основные средства» организации отражают первоначальную (восстановительную) стоимость собственных основных средств, находящихся: в эксплуатации; в запасе (резерве); на консервации; в стадии достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации; в ремонте; в аренде; в безвозмездном пользовании; в доверительном управлении.

Если объект основных средств находится в долевой собственности, то на балансовом счете 01 отражается часть первоначальной (восстановительной) стоимости пропорционально доле организации.

Группировка основных средств на счете **01 «Основные средства»** осуществляется на субсчетах, характеризующих их классификационные виды:

- 01-1 «Земельные участки и объекты природопользования»;
- 01-2 «Здания»;
- 01-3 «Сооружения»;
- 01-4 «Машины и оборудование»;
- 01-5 «Транспортные средства»;
- 01-6 «Приборы, устройства и вычислительная техника»;
- 01-7 «Инструмент и инвентарь»;
- 01-8 «Рабочий и продуктивный скот»;
- 01-9 «Многолетние насаждения».

Земельные участки, лесные и водные угодья, месторождения полезных ископаемых, переданные в пользование организации, на счете 01 не учитываются. Их отражают на забалансовых счетах, если нет оснований учитывать их как основные средства, полученные в долгосрочную аренду (лизинг).

На каждом из субсчетов рекомендуется дополнительная группировка основных средств по характеру их применения. Например, на субсчете 01-4 «Машины и оборудование» может быть использована следующая система счетов третьего порядка:

- 01-4-1 «Машины и оборудование в эксплуатации»;
- 01-4-2 «Машины и оборудование в запасе»;
- 01-4-3 «Машины и оборудование законсервированные»;
- 01-4-4 «Машины и оборудование, сданные в аренду»;
- 01-4-5 «Машины и оборудование в доверительном управлении»;
- 01-4-6 «Машины и оборудование арендованные».

До принятия объекта основных средств к учету его первоначальная стоимость формируется на балансовом счете **08 «Вложения во внеоборотные активы»**. На соответствующем субсчете к счету 08 отражаются все произведенные организацией затраты, связанные с созданием или приобретением основного средства:

- 08-1 – приобретение земельных участков;
- 08-2 – приобретение объектов природопользования;
- 08-3 – строительство объектов основных средств;
- 08-4 – приобретение объектов основных средств.

При принятии объектов основных средств к учету выполняется запись:

Д-т 01 К-т 08.

Аналитический учет по счету 01 ведется:

- по отдельным инвентарным объектам основных средств;
- видам (группам) основных средств;
- местам нахождения;
- материально ответственным лицам.

На балансовом счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности» отражают первоначальную стоимость объектов, которые организация специально приобретает для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) другим организациям или физическим лицам с целью извлечения дохода. Все затраты, произведенные организацией в связи с осуществлением доходных вложений в материальные ценности, отражаются на балансовом счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Ввод объекта в эксплуатацию отражается записью:

Д-т 03 К-т 08.

Аналитический учет по счету 03 организации ведут:

- по видам материальных ценностей;
- отдельным объектам материальных ценностей;
- арендаторам (лизингополучателям).

В учетной политике в целях бухгалтерского учета организация утверждает порядок учета основных средств и контроля за их использованием:

- формы применяемых первичных учетных документов по поступлению, выбытию и внутреннему перемещению объектов основных средств;

- порядок оформления первичных документов, правила документооборота и технологии обработки учетной информации;

- перечень должностных лиц организации, на которых возложена ответственность за поступление, выбытие и внутреннее перемещение объектов основных средств;

- порядок осуществления контроля за сохранностью и рациональным использованием объектов основных средств в организации.

В составе основных средств учитываются следующие активы:

- движимое и недвижимое имущество, в том числе: здания; сооружения; рабочие и силовые машины, оборудование; измерительные и регулирующие приборы и устройства; вычислительная техника; транспортные средства; инструмент; производственный и хозяй-

ственный инвентарь и принадлежности; рабочий, продуктивный и племенной скот; многолетние насаждения; внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты;

- земельные участки;
- капитальные вложения в коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы);
- объекты природопользования (вода, недра, другие природные ресурсы);
- капитальные вложения в арендованные объекты основных средств.

Так как основными средствами признаются не только активы, учитываемые на счете 01, но и на счете 03, то при определении налоговой базы по налогу на имущество организации в состав налоговой базы включается остаточная стоимость всех активов, которые числятся на указанных счетах.

В целях налогового учета в соответствии с п. 1 ст. 257 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ)¹ основными средствами для целей налогообложения прибыли признаются средства труда, используемые при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией, со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 руб.

В учетной политике в целях бухгалтерского учета организации могут самостоятельно устанавливать лимит стоимости отнесения имущества к материально-производственным запасам (МПЗ).

С 2011 г. в бухгалтерском учете максимальный стоимостной предел отнесения основных средств к МПЗ равен 40 000 руб. за единицу. Все объекты основных средств, которые были приобретены и приняты к учету до этого срока, подлежат амортизации по тем правилам, которые действовали на момент их принятия к учету.

Установление лимита является правом организации, а не обязанностью. Отсутствие соответствующей записи в приказе об учетной политике предполагает, что все объекты, удовлетворяющие критериям п. 4 ПБУ 6/01, независимо от их стоимости, учитываются организацией на счете 01 (03) и амортизируются в общеустановленном порядке.

Если лимит установлен, то «малоценные» основные средства (стоимостью в пределах установленного в приказе об учетной политике лимита) учитываются не на счете 01 (03), а на счете 10 «Материалы» (на отдельном субсчете).

¹ Далее везде по тексту ссылка на Налоговый кодекс РФ 2000 г.

Для учета операций с «малоценными» основными средствами в этом случае нужно применять первичные учетные документы, предусмотренные для отражения операций с материалами (приходный ордер по форме № М-4, требование-накладную по форме № М-11, карточку учета материалов по форме № М-17 и др.)

В налоговом учете действует следующее правило: основные средства первоначальной стоимостью не более 40 000 руб. списываются в состав прочих расходов в полной сумме в момент их ввода в эксплуатацию (п. 1 ст. 254 НК РФ).

В то же время, по мнению Минфина России, стоимостной критерий не распространяется на основные средства, полученные организацией от учредителя в качестве вклада в уставный капитал. Такие основные средства должны амортизироваться в установленном порядке, независимо от их первоначальной стоимости, списать его на расходы единовременно нельзя.

Объекты стоимостью свыше 40 000 руб. и сроком полезного использования свыше 12 месяцев в момент ввода в эксплуатацию включаются в состав амортизируемого имущества и списываются на расходы путем начисления амортизации.

Таким образом, установление в бухгалтерском учете лимита отнесения активов к материально-производственным запасам (МПЗ) в размере 40 000 руб. позволяет максимально сблизить данные бухгалтерского и налогового учета, поскольку в налоговом учете действует такой же лимит, а также вывести все активы стоимостью не более 40 000 руб. из-под обложения налогом на имущество организации.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Инвентарным объектом основных средств согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» признается:

- объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;
- отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;
- обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы.

Комплекс конструктивно сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированных на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий

в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

Если объект основных средств состоит из нескольких частей, которые существенно различаются по сроку полезного использования, данные части объекта должны учитываться как самостоятельные инвентарные объекты.

При принятии к бухгалтерскому учету каждого объекта основных средств ему присваивается инвентарный номер. Номера списанных с учета объектов не присваиваются вновь принятым к учету объектам в течение пяти лет. Инвентарный номер обозначается путем прикрепления металлического жетона, нанесением краской или иным способом. Арендованные объекты учитываются арендатором по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем. Инвентарный номер сохраняется за объектом на весь период его нахождения в данной организации.

1.2. Классификация основных средств

Существуют классификации основных средств по разным основаниям: по отраслевой принадлежности организации; области применения; принадлежности; степени использования; видам; мобильности; функциональным признакам и назначению.

По отраслевой принадлежности организации различают основные средства: промышленности, сельского хозяйства, связи, транспорта, строительства, торговли, других отраслей экономики. По области применения основные средства разделяют на производственные и непроизводственные. По принадлежности различают основные средства, принадлежащие организации по праву собственности, сданные в аренду без права выкупа, полученные на условиях аренды без права выкупа. По степени использования основные средства разделяются на находящиеся: в эксплуатации, в запасе или резерве, в стадии достройки, на консервации.

Классификация основных средств по видам включает:

1. Здания (производственные цехи, склады, фермы, жилые здания и др.).
2. Сооружения (охладители, отстойники, ток крытый, оросительные сооружения и др.).
3. Машины и оборудование (электродвигатели, тракторы, конвейеры, измерительные приборы и др.).
4. Измерительные и регулирующие приборы и устройства (приборы и устройства для измерения толщины, диаметра, площади, массы,

интервалов времени, давления, скорости, числа оборотов, мощности, напряжения, силы тока и других величин).

5. Вычислительная техника.
6. Транспортные средства (автомобили, автокары, гужевого транспорт).
7. Инструменты (электродрели, тиски и др.).
8. Производственный инвентарь (рабочие столы, верстаки, баки, чаны и др.).
9. Хозяйственный инвентарь (офисная обстановка, шкафы, столы и др.).
10. Рабочий скот (рабочие лошади, волы, верблюды, ослы).
11. Продуктивный и племенной скот (основное стадо крупного рогатого скота, племенные лошади, основное стадо свиней, овец).
12. Многолетние насаждения (сады, виноградники, ягодники, лесополосы).
13. Земельные участки, объекты природопользования (находящиеся в собственности организации земельные участки, вода, недра и другие природные ресурсы).
14. Капитальные затраты по улучшению земель (мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы).
15. Прочие основные средства (оргтехника, оборудование систем связи, библиотечные фонды, спортивный инвентарь, капитальные затраты в арендованные основные средства).

Включение основных средств в конкретную классификационную группу производится в соответствии с общероссийским классификатором основных фондов (ОК 013-94), утвержденным постановлением Госстандарта России от 26.12.94 № 359.

В соответствии с признаком классификации основных средств по мобильности различают движимые и недвижимые основные средства.

К движимым объектам относятся: машины и оборудование; приборы, инструмент, инвентарь; рабочий и продуктивный скот; транспортные средства.

В состав недвижимых основных средств включают: землю и природные ресурсы; многолетние насаждения; здания и сооружения.

По функциональным признакам и назначению основные средства разделяют на активные и пассивные.

К активным основным средствам относят: рабочие и силовые машины и оборудование; измерительные и регулирующие устройства; транспортные средства; инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь.

В состав пассивных основных средств включают: здания; сооружения; землю и другие природные ресурсы.

1.3. Документальное оформление операций с основными средствами

В соответствии с постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» все хозяйственные операции по бухгалтерскому учету основных средств оформляются оправдательными документами по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации (табл. 1.1)¹.

Для приемки основных средств (не требующих монтажа), а так же для включения объектов в состав основных средств и ввода в эксплуатацию предназначены три унифицированные формы:

- Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1);
- Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма № ОС-1а);
- Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1б).

Указанными документами оформляется любая операция поступления основных средств в организацию по договорам купли-продажи, мены имущества, дарения, финансовой аренды и т.д.

Для всех основных средств, кроме зданий, используются:

- форма № ОС-1 – при приемке одного основного средства;
- форма № ОС-1б – при приемке группы объектов.

При постановке на учет зданий и сооружений применяется форма № ОС-1а.

Эти документы утверждаются руководителями организации-получателя и организации-сдатчика в двух экземплярах, к акту прилагается также техническая документация по данному объекту.

Если основные средства не требуют монтажа, то эти документы оформляются в момент приобретения, а если необходимы монтажные работы, то эти формы заполняются после приема основных средств из монтажа и сдачи в эксплуатацию. На основании оформленных актов данные о включении объекта в состав основных средств вносятся в инвентарные карточки (книгу) по формам № ОС-6, ОС-6а, ОС-6б.

¹ Касьянова Г.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. – М.: АБАК, 2010.

Формы первичной учетной документации

Этапы отражения в учете основных средств	Хозяйственные операции с основными средствами	Соответствующие формы первичных документов
Поступление	Прием основных средств	ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)», ОС-1а «Акт о приеме-передаче здания (сооружения)» и ОС-1б «Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)»
	Поступление оборудования	ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования»
	Монтаж оборудования	ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж», ОС-16 «Акт о выявленных дефектах оборудования»
Эксплуатация	Учет наличия	ОС-6 «Инвентарная карточка учета объектов основных средств»; ОС-6а «Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств»; ОС-6б «Инвентарная книга учета объектов основных средств»
	Эксплуатация-износ (амортизация)	Форм для данных операций постановлением Госкомстата № 7 не установлено
	Переоценка	Форм для данных операций постановлением Госкомстата № 7 не установлено
	Внутренние перемещения	ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств»
	Ремонт	ОС-3 «Акт о приеме-передаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств»
Выбытие	Ликвидация основных средств	ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)», ОС-4а «Акт о списании автотранспортных средств», ОС-4б «Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)»
	Передача основных средств (по договорам купли-продажи, мены, договора дарения и т.п.)	ОС-1, ОС-1а, ОС-1б

При поступлении на склад оборудования, которое после выполнения монтажных работ будет использоваться как основное средство, оформляется «Акт о приеме (поступлении) оборудования» по форме № ОС-14. Акт составляется комиссией по приему основных средств

в двух экземплярах и утверждается руководителем. Если качественную приемку оборудования при его поступлении на склад произвести невозможно, составляется предварительный акт по форме № ОС-14 на основании данных наружного осмотра. При передаче оборудования в монтаж оформляется «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж» (форма № ОС-15). В случае обнаружения в процессе монтажа и испытания объекта каких-либо дефектов, составляется «Акт о выявленных дефектах оборудования» (форма № ОС-16). Прием смонтированного и готового к эксплуатации оборудования в состав основных средств оформляется актом по форме № ОС-1 или № ОС-16.

Для приемки объектов основных средств после ремонта, модернизации или реконструкции используется унифицированная форма № ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств».

На основании сведений, отраженных в акте по форме № ОС-3, информация о ремонте (реконструкции, модернизации) объекта основных средств вносится в инвентарную карточку (книгу) по форме № ОС-6 (ОС-6а, ОС-6б).

Для отражения информации о внутреннем перемещении объектов основных средств используется унифицированная форма № ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств». Форма заполняется передающим подразделением в трех экземплярах и подписывается ответственными лицами подразделений получателя и сдатчика. В документе перечисляются названия всех перемещаемых основных средств с указанием их инвентарного номера, даты приобретения, количества и стоимости.

Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй – остается у лица, ответственного за сохранность объекта основных средств передающего подразделения, третий – передается получающему подразделению.

На основании накладной по форме № ОС-2 данные о перемещении объекта основных средств вносятся в инвентарную карточку (книгу) по форме № ОС-6 (ОС-6а, ОС-6б).

При списании автотранспорта оформляется «Акт о списании автотранспортных средств» по форме № ОС-4а. Для списания всех остальных объектов основных средств используются формы: № ОС-4 – при списании одного объекта; № ОС-4б – при одновременном списании нескольких объектов. Акты на списание оформляются в двух экземплярах, подписываются членами комиссии и утверждаются руководителем организации.

Для учета наличия объектов основных средств, а также их внутреннего перемещения предназначены формы:

- инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма № ОС-6) – ведется в бухгалтерии по каждому объекту основных средств;

- инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма № ОС-6а) – открывается на группу объектов основных средств;

- инвентарная книга учета объектов основных средств (форма № ОС-6б) – ведется малыми предприятиями.

Заполнение инвентарных карточек (инвентарной книги) производится на основании актов о приеме-передаче объектов основных средств (формы № ОС-1, № ОС-1а, № ОС-1б) и сопроводительных документов (технических паспортов заводов-изготовителей и др.). Прием, перемещение объектов основных средств внутри организации, включая проведение реконструкции, модернизации, капитального ремонта, а также их выбытие или списание отражаются в инвентарной карточке (книге) на основании соответствующих документов.

Инвентарные карточки составляются в одном экземпляре и находятся в бухгалтерии организации.

Все первичные учетные документы, которыми оформляются операции по движению основных средств, составляются и подписываются членами комиссии, назначенной распоряжением (приказом) руководителя организации. В состав такой комиссии должно входить не менее трех человек. Как правило, в состав комиссии включают:

- первых должностных лиц предприятия (главного бухгалтера, главного инженера, главного механика, главного технолога, главного энергетика);

- должностных лиц тех подразделений, в которых находится (или куда передается) основное средство (руководителя или его заместителя, начальника или мастера смены, участка и т.п., механика, технолога, бухгалтера).

В целях рационального ведения учета организации имеют право на основании унифицированных форм разработать собственные формы. При этом должны быть соблюдены следующие правила: удаление каких-либо реквизитов из унифицированных форм не допускается; в формы, разработанные организацией, могут быть добавлены любые дополнительные реквизиты. Формы бланков, установленные Госкомстатом РФ, являются рекомендуемыми и могут изменяться. Все изме-

нения, вносимые организацией в унифицированные формы, должны оформляться соответствующим организационно-распорядительным документом организации (приложением к приказу об учетной политике организации для целей ведения бухгалтерского учета).

Для целей налогообложения прибыли, в соответствии со ст. 313 НК РФ, организация должна самостоятельно разработать регистры налогового учета амортизируемых основных средств. В случае, когда бухгалтерский и налоговый учет основных средств совпадают, у налогоплательщика нет необходимости вести отдельные регистры налогового учета основных средств. Для целей налогового учета могут быть использованы данные, содержащиеся в инвентарной карточке (книге) (формы № ОС-6, ОС-6а, ОС-6б), что должно найти отражение в учетной политике организации для целей налогообложения.

Если же данные бухгалтерского и налогового учета амортизируемого имущества расходятся, то в этом случае необходимо разработать специальные регистры для налогового учета основных средств.

В основу может быть положена форма инвентарной карточки (№ ОС-6), дополненная реквизитами для отражения данных налогового учета. В этом случае в бухгалтерии на каждый объект может быть заведена единая инвентарная карточка, которая будет одновременно служить документом и бухгалтерского, и налогового учета.

Кроме того, для целей ведения налогового учета может быть разработан отдельный регистр налогового учета объектов основных средств в соответствии с рекомендациями Министерства по налогам и сборам России (МНС).

В регистре налогового учета основных средств должна найти отражение следующая информация: наименование объекта; инвентарный номер; дата приобретения; дата ввода в эксплуатацию; первоначальная стоимость; изменение первоначальной стоимости; амортизационная группа; срок полезного использования; изменение срока полезного использования; применение амортизационной премии; способ начисления амортизации; использование специальных коэффициентов; направление использования объекта; приостановление начисления амортизации; дата выбытия.

Порядок налогового учета основных средств должен быть отражен в Приказе об учетной политике организации для целей налогообложения.

В соответствии со ст. 17 ФЗ «О бухгалтерском учете» организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, ус-

танавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

По правилам налогового учета (п. 1 ст. 23 НК РФ) налогоплательщики обязаны в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов. При этом организация должна хранить первичные документы на приобретение основных средств, а также на их реконструкцию (модернизацию) в течение всего срока амортизации этих объектов плюс четыре года с момента завершения начисления амортизации.

2. ПОСТУПЛЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

2.1. Оценка основных средств

При оценке основных средств различают:

- первоначальную стоимость;
- восстановительную стоимость;
- остаточную стоимость;
- ликвидационную стоимость.

Первоначальная стоимость – это стоимость, по которой объекты основных средств принимаются к учету. Она определяется в зависимости от способа поступления объекта в организацию и представляет собой фактические расходы организации, понесенные при приобретении, сооружении и изготовлении основных средств.

Восстановительная стоимость представляет собой сумму затрат, которые должна была бы осуществить организация, ими владеющая, если бы она намеривалась полностью заменить их на аналогичные новые объекты по рыночным ценам и тарифам, существующим на дату переоценки, включая затраты на приобретение (строительство), транспортировку и установку объектов.

Остаточная стоимость – это стоимость, по которой объекты основных средств отражаются в бухгалтерском балансе. Она определяется как первоначальная (восстановительная) стоимость инвентарного объекта за вычетом суммы амортизации, накопленной с начала его эксплуатации (принятия на учет в качестве объекта основных средств).

Ликвидационная стоимость – это возможная стоимость продажи объектов основных средств или их остатков по истечении срока их полезного использования.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому и налоговому учету по первоначальной стоимости. Порядок определения первоначальной стоимости зависит от способа поступления объектов основных средств в организацию (табл. 2.1)¹.

¹ Касьянова Г.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. – М.: АБАК, 2010.