



УЧЕТ ОСНОВНЫХ ФОНДОВ

Основные фонды включают - основные средства (ОС) и нематериальные активы (НМА).

2.1. Основные средства, определение, задачи учета

Согласно Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) 6/01 «Учёт основных средств», утвержденного приказом МФ РФ от 30.03. 2001 г. № 26н и разработанных на основе его методических указаний, утвержденных приказом МФ РФ от 13.10.2003 г. №91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств», для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- 1.** объект используется в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование,
- 2.** срок полезного использования объекта свыше 12 месяцев;
- 3.** способность приносить организации доход;
- 4.** не предполагается последующая перепродажа данного объекта.

К основным средствам относятся здания, сооружения, машины, оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства и др.

Основными задачами учёта основных средств являются:

- правильное оформление документов и своевременное отражение в учёте поступления основных средств, их внутреннего перемещения, выбытия;
- достоверное определение результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;
- определение фактических затрат, связанных с содержанием основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии и др.);
- контроль за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учёту.

Единицей учёта основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями. Если у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Каждому объекту основного средства при принятии к бухгалтерскому учёту должен присваиваться инвентарный номер, который сохраняется за ним весь период его нахождения в данной организации.

Сроком полезного использования является

период, в течение которого использование объекта основного средства приносит доход организации. Определение срока полезного использования объекта основного средства производится организацией самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию объекта исходя:

- из ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью;
- из ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации;
- из нормативно-правовых ограничений использования объекта (например, срока аренды).

Определение срока полезного использования может производиться с учетом классификации основных средств, утвержденной Правительством РФ. В соответствии с постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» все основные средства классифицируются на 10 групп в зависимости от срока полезного использования. В 1 группу вошло имущество со сроком полезного использования от 1 до 2 лет, а в последнюю группу - имущество, которое можно использовать более 30 лет.



Классификация и оценка основных средств

Для правильного ведения учёта необходима классификация основных средств. Она осуществляется по различным признакам:

1. по видам - здания, сооружения, машины и оборудование, транспортные средства и др.;
2. по функциональному назначению - производственные и непроизводственные;
3. по степени использования - находящиеся в эксплуатации, в запасе, в ремонте, на консервации, в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;
4. от имеющих прав на объекты - на праве собственности, в оперативном управлении или хозяйственном ведении, полученные организацией в аренду, в безвозмездное пользование.

Необходимым условием учёта основных средств является единый принцип их оценки. В учёте используются следующие виды оценки основных средств:

(●первоначальная ●восстановительная ●остаточная).

При постановке объекта основных средств на учет, в первую очередь надо решить вопрос о его первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость складывается в момент введения объекта основного средства в эксплуатацию на данном предприятии.

Формирование первоначальной стоимости зависит от источника поступления основного средства на предприятие. Существуют различные способы поступления основных средств:

1. *Приобретение, сооружение и изготовление основных средств. Если мы покупаем или строим основное средство, то его первоначальной стоимостью является сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (Перечень таких затрат приведен п. 8 ПБУ 6/01), а именно:*

суммы, которые организация согласно договору должна уплатить продавцу или подрядчику, регистрационные сборы, таможенные пошлины, вознаграждения посредническим организациям, затраты на доставку и приведение этих активов в состояние, пригодное для использования и др. затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

2. *Внесение основных средств в качестве вклада в уставный капитал.*

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

3. Безвозмездное получение основных средств.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения, признается их текущая рыночная стоимость на дату оприходования. При определении рыночной стоимости могут быть использованы данные на аналогичную продукцию, сведения об уровне цен, имеющих у органов государственной статистики, экспертные заключения о стоимости отдельных объектов основных средств. Затраты по доставке указанных объектов основных средств относятся на увеличение первоначальной стоимости объекта.

4. Приобретение основных средств в обмен на другое имущество.

Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами равна цене имущества, которое было передано взамен. Стоимость товаров, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

Первоначальная стоимость в учётных документах не подлежит изменению, за исключением переоценки, достройки, переоборудования или реконструкции, частичной ликвидации объекта. Увеличение или уменьшение первоначальной стоимости основных средств относится на добавочный капитал организации.



Восстановительная стоимость - это

стоимость воспроизводства объектов основных средств в действующих ценах, которые определяются в результате их переоценки. По своему экономическому содержанию восстановительная стоимость основных средств представляет собой сумму затрат, которые должна была бы понести аптека, являющаяся собственником основного средства, для того, чтобы заменить переоцениваемый объект на аналогичный новый. Организация имеет право не чаще одного раза в год (на первое января отчетного года) переоценивать полностью или частично объекты основных средств по восстановительной стоимости путем прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам с отнесением возникающей разницы на добавочный капитал организации. Переоценка основных средств оформляется актами инвентаризации и переоценки. Организация, принявшая решение о переоценке, должна учитывать, что впоследствии переоценку придется производить регулярно. Переоценка необходима для того, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в учете, существенно не отличалась от текущей (восстановительной). Возможность проведения ежегодной переоценки основных средств, находящихся на балансе предприятия, должна быть закреплена в приказе об учетной политике.

Остаточная стоимость

основных средств представляет собой разность между первоначальной стоимостью (а в случае переоценки восстановительной) и суммой износа каждого объекта, отчисляемой на издержки обращения. Остаточная стоимость основного средства включается в валюту баланса и является налогооблагаемой базой для начисления налога на имущество.

Учет износа основных средств.

Износ — стоимостный показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты технико-экономических свойств.

Стоимостное выражение износа представляет **амортизацию**. В соответствии с положением по бухгалтерскому учету начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ **списания стоимости** по **сумме** чисел лет **срока полезного** использования;
- способ списания стоимости пропорционально объёму продукции.

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу. Выбранный способ амортизации предприятие должно зафиксировать в учетной политике и не менять в течение всего срока полезного использования группы основных средств.



Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

1. при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Пример, аптекой приобретен комплект торгового оборудования стоимостью 90000 р. Предприятием срок полезного использования установлен 8 лет. В этом случае годовая норма амортизации равна 0,125 ($1/8=0,125$). Годовая сумма амортизационных отчислений будет равна произведению первоначальной стоимости объекта основных средств на годовую норму амортизационных отчислений: $90\ 000 \cdot 0,125 = 11\ 250$ р.

Следует отметить, что при этом способе начисления амортизации годовой размер амортизационных отчислений будет одинаковым для всех 8 лет.

2. при способе уменьшаемого остатка — исходя из остаточной стоимости объекта основного средства отчётного года и норм амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией.

Пример. Аптекой приобретен компьютер стоимостью 30 000 р. Предприятием срок полезного использования установлен 5 лет, а коэффициент ускорения - 1,5. Норма амортизации будет равна: 0,3 ($1 \cdot 1,5 / 5 = 0,3$). Годовая сумма амортизационных отчислений будет ежегодно меняться и составит: в 1-й год $30\ 000 \cdot 0,3 = 9\ 000$ р; во 2-й год $(30\ 000 - 9\ 000) \cdot 0,3 = 6\ 300$ р., в 3-й год $(30\ 000 - 9\ 000 - 6\ 300) \cdot 0,3 = 4\ 410$ р. и т.д.

3. при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости объекта основного средства и соотношения, где в числителе число лет, оставшихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования.

Пример. Аптекой приобретен кассовый аппарат стоимостью 15 000 т.р. Срок полезного использования установлен 6 лет. Сумма чисел срока полезного использования составляет 21 ($1+2+3+4+5+6=21$). Годовая сумма амортизационных отчислений будет ежегодно меняться и составит:

В 1-й год: $15\ 000 * 6/21 = 4286$ р., во 2-й год $15\ 000 * 5/21 = 3571$ р., в 3-й год $15\ 000 * 4/21 = 2857$ р., в 4-й год $15\ 000 * 3/21 = 2143$ р., в 5-й год $15\ 000 * 2/21 = 1429$ р., в 6-й год $15\ 000 * 1/21 = 714$ р.

4. при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основного средства и предполагаемого объема продукции за весь срок полезного использования объекта основного средства.

Пример. Аптекой приобретен дистиллятор стоимостью 150 000 р. Срок полезного использования установлен 10 лет. Среднегодовое количество дистиллированной воды, расходуемое аптекой, составляет 700 л. Значит, предполагаемый объем за срок полезного использования равен 7 000 л. За 1-й год фактически полученное количество дистиллированной воды составило 800 л. Годовая сумма амортизационных отчислений за 1-й год составит $800 * 150\ 000 / 7\ 000 = 17143$ р.

Амортизационные отчисления списываются на издержки обращения. Начисление амортизации по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к учёту, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем его выбытия.

Амортизация начисляется не на все объекты основных средств. По объектам жилищного фонда, внешнего благоустройства, многолетним насаждениям амортизация не начисляется.



Документальное оформление движения основных средств.

Формы первичной документации для учёта основных средств и краткие указания по их заполнению утверждены Постановлением Государственного комитета РФ по статистике от 21.01.2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту основных средств». К ним относятся:

1) Акт (накладная) приёма - передачи основных средств (ф.ОС-1) составляется на каждый объект. К нему прилагается техническая документация (паспорт, инструкция по эксплуатации, гарантийный талон).

Этот документ составляется двумя сторонами - принимающей и передающей объект основного средства, с указанием времени вступления основного средства в эксплуатацию, даты изготовления, первоначальной стоимости и суммы износа.

Для составления акта в аптеке приказом руководителя назначается приемочная комиссия.

Внутреннее (между отделами аптеки) перемещение объектов основных средств оформляется **Накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств формы ОС-2**. Этот документ выписывается подразделением сдатчиком в 3-х экземплярах, подписывается ответственными лицами подразделения сдатчика и подразделения-получателя и передается сдатчику, получателю и бухгалтерию.

2) Инвентарная карточка учёта основного средства (ф. ОС-6) применяется для учета наличия объекта основных средств, а также учета движения его внутри организации и открывается для каждого инвентарного объекта в бухгалтерии и заполняется на основе первичных документов.

Присвоенный инвентарному объекту номер может быть обозначен на нем путем прикрепления металлического жетона, нанесен краской или иным способом.

3) Акт о списание основных средств (ф. ОС-4) применяется для учета и оформления списания, пришедших в негодность объектов основных средств и составляется комиссией, назначенной руководителем (указывается техническое состояние и причина списания). Составляется в 2-х экземплярах и утверждается руководителем. Один передается в бухгалтерию, второй - остается у лица, ответственного за сохранность основных средств. Данные результатов списания вносятся в инвентарную карточку или книгу.

При оформлении выбытия объекта в случае его продажи, безвозмездной передачи, передачи в обмен на другое имущество аптекой оформляется акт о приеме передаче объекта основных средств (по форме ОС- 1).

В конце месяца материально-ответственные лица составляют Отчёт о движении основных средств (8-й раздел месячного отчета аптеки).



Учет нематериальных активов

Нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, используемые в производстве продукции (выполнение работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (свыше 12 месяцев).

Для принятия к учету активов в качестве нематериальных, необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- 1). отсутствие материально-вещественной структуры,
- 2). возможность идентификации организацией от другого имущества;
- 3). использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, либо для управленческих нужд организации;
- 4). использование в течение длительного времени, свыше 12 месяцев;
- 5). организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;
- 6). способность приносить организации экономические выгоды в будущем,
- 7). наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства товарного знака и т.д.).

К нематериальным активам могут быть отнесены исключительные права на изобретение, промышленный образец, исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных; исключительное право владельца на товарный знак и т.д. В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация организации и организационные расходы, связанные с образованием юридического лица. Нематериальные активы принимаются к учету по первоначальной стоимости, т.е. в сумме фактических затрат, включающих расходы на приобретение, получение консультаций, связанных с защитой прав, маркетинговые исследования и т.д. Первоначальная стоимость нематериальных активов погашается путем начисления амортизации одним из следующих способов: линейный способ, способ уменьшаемого остатка, способ списания стоимости пропорционально объему продукции. Срок полезного использования нематериальных активов определяется организацией. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на 20 лет.

Аналитический учет НМЛ ведется по их видам в *Карточках аналитического учета по ф. НМА-1*.

«Общероссийский классификатор» основных фондов (Постановление Госстандарта РФ от 26.12.94 г. №359, в ред. изменений 1/98 утв. Госстандартом РФ 14.04.98. г.).

Положения по бухгалтерскому учету (ЛБУ) 6/01 «Учёт основных средств», утвержденного приказом МФ РФ от 30.03. 2001 г. № 26н

Приказ МФ РФ от 13.10.2003 г. №91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств»

Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»

Постановление Государственного комитета РФ по статистике от 21.01.2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту основных средств».

