

## **МЕТОДИКИ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕНИЯ И УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

*Т. Л. Кравченко, канд. экон. наук, доцент БГЭУ*

В процессе производственной и другой хозяйственной деятельности предприятия наряду с предметами труда используют средства труда. Средства труда (основные фонды) участвуют в процессе производства и обращения длительный период времени, сохраняя свою натурально-вещественную форму. По мере износа основных фондов соответствующая часть их стоимости переносится на вновь созданный продукт. Основные фонды, выраженные в денежной оценке, называются основными средствами. К ним относятся: здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь, скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства. Кроме того, к основным средствам относятся капитальные затраты, улучшение земель (мелиоративные работы) и в долгосрочно арендованные основные средства. Капитальные вложения в арендованные основные средства, выполненные арендатором, включаются в состав основных средств арендатора в сумме произведенных затрат и учитываются им как отдельный объект основных средств.

Основными критериями для отнесения объектов к основным средствам являются их стоимость за единицу и срок службы. К основным средствам относятся те средства труда, срок службы которых более одного года и стоимость превышает установленный лимит для отнесения к малоценным и быстроизнашивающимся предметам. Лимит устанавливается Министерством финансов Республики Беларусь. Согласно приказа Министерства финансов Республики Беларусь от 19.01.1999 года Об изменении лимита отнесения имущества к малоценным и быстроизнашивающимся предметам, в связи с ростом минимальной заработной платы и увеличением цен на товары с 1.02.1999 года лимит отнесения предметов к малоценным и быстроизнашивающимся установлен в пределах 30 минимальных заработных плат (кроме ковров и ковровых изделий, лимит по которым установлен в пределах 10 минимальных заработных плат). Перенесение из основных средств в состав малоценных и быстроизнашивающихся предметов, числящихся на 01.02.1999 года, в связи с изменением лимита не производится. Руководителям предприятий и хозяйственных организаций предоставлено право устанавливать более низкий предел стоимости объектов для отнесения их к основным средствам.

Не относятся к основным средствам предприятий и учитываются в составе оборотных средств:

- 1) средства труда, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;
- 2) средства труда, стоимостью менее установленного лимита, независимо от срока их службы, за исключением инвентаря гостиниц (мебель, ковры, ковровые дорожки, зеркала, белье постельное и столовое, постельные принадлежности), сельскохозяйственных машин и орудий труда, а также рабочего и продуктивного скота, которые относятся к основным средствам независимо от стоимости;
- 3) специальные инструменты и специальные приспособления независимо от их стоимости;
- 4) молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, подопытные животные;
- 5) специальная одежда, специальная обувь и постельные принадлежности независимо от их стоимости и срока службы;
- 6) отдельные строительные конструкции и детали, части и агрегаты машин, оборудования и подвижного состава, предназначенные для строительства, ремонтных целей и комплектации;
- 7) оборудование и машины, числящиеся как готовые изделия на складах предприятий-изготовителей, снабженческих и сбытовых организаций, а также оборудование, требующее монтажа и учтенное, на балансе капитального строительства;
- 8) временные нетитульные строения и устройства, строительство которых производится за счет накладных расходов строительства;
- 9) машины и оборудование, законченные монтажом, но не эксплуатируемые и числящиеся на балансе капитального строительства;
- 10) многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала;
- 11) орудия лова независимо от их стоимости и срока службы.

В основу методики и организации учета, контроля и планирования основных средств на предприятиях положена их научно обоснованная классификация. Министерство статистики и анализа Республики Беларусь

установлена единая, классификация основных средств, которая применяется в учете для группировки средств труда по следующим признакам:

1. По отраслям народного хозяйства;
2. По функциональному назначению;
3. По натурально-вещественному составу;
4. По степени использования;
5. По принадлежности.

В зависимости от вида деятельности предприятия основные средства относятся к определенным отраслям. В соответствии с данной классификацией основные средства по 19 отраслям, что позволяет получить информацию о стоимости основных средств в каждой отрасли и обоснованно планировать их развитие.

По функциональному назначению основные средства подразделяются на промышленно-производственные, производственные других отраслей национальной экономики и непроизводственные. К промышленно-производственным относятся основные средства, непосредственно участвующие в производственном процессе, при помощи которых рабочими или средствами автоматизации осуществляется воздействие на предметы труда при изготовлении продукции (системы машин, комплексы технологического оборудования, инструменты и т. п.) или которые создают необходимые материальные условия для осуществления производства (здания, сооружения, передаточные устройства и т. п.). К непроизводственным основным средствам относятся объекты жилищно-коммунального и культурного назначения, бытового обслуживания, здравоохранения, просвещения и т. п.

По натурально-вещественному составу производственные основные средства учитываются по следующим группам:

1. Здания.
2. Сооружения.
3. Передаточные устройства.
4. Машины и оборудование.
5. Транспортные средства.
6. Инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь.
7. Рабочий и продуктивный скот.
8. Многолетние насаждения.
9. Капитальные затраты по улучшению земель.
10. Прочие основные средства.

По использованию в производственном и торговом процессах различают действующие, находящиеся в запасе и бездействующие основные средства. Такое деление необходимо для получения информации о загрузке и эффективности использования основных средств, а также для правильного расчета их износа (для включения износа основных средств в издержки производства и обращения).

По характеру участия в основной деятельности предприятия и способу перенесения своей стоимости на издержки производства и обращения основные средства подразделяются на активные и пассивные. Активные основные средства включают машины, оборудование, транспортные средства и т. п. Активное участие этой группы основных средств может быть измерено количеством часов их работы, объемом выполненных работ. Пассивная часть основных средств представлена зданиями, сооружениями, передаточными устройствами.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные и арендованные. Собственные основные средства принадлежат данному предприятию, а арендованные являются собственностью других предприятий и в соответствии с договором аренды используются на данном предприятии.

Для правильного учета основных средств большое значение имеет их оценка. Различают три вида оценки основных средств: первоначальную, восстановительную и остаточную. В соответствии со статьей 18 Закона Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности" основные средства отражаются в учете по первоначальной стоимости, состоящей из фактических затрат на их приобретение, возведение (сооружение) и изготовление, включая расходы по доставке, монтажу и установке, из процентов за кредит, уплат государственных пошлин и других расходов. В бухгалтерском балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости, которая определяется как разница между первоначальной или восстановительной стоимостью и суммой начисленного износа.

В условиях инфляции по решению правительства периодически проводится переоценка основных средств, позволяющая устранить несоответствие первоначальной стоимости основных средств, приобретенных ранее, современным ценам. При проведении переоценки основных средств путем уточнения первоначальной их

стоимости получают так называемую восстановительную стоимость. Под восстановительной стоимостью основных средств следует понимать стоимость их воспроизводства (строительства, приобретения) в современных условиях. В нашей стране переоценка основных средств обычно проводится один раз в год в соответствии с приказом министра статистики и анализа Республики Беларусь с применением альтернативных методов их переоценки:

- индексацией первоначальной (восстановительной) стоимости путем применения коэффициентов переоценки;
- прямым пересчетом первоначальной (восстановительной) стоимости по сложившимся рыночным ценам на определенные виды основных средств по состоянию на 1 января соответствующего года.

При этом предприятиям, проводящим переоценку, дано право переоценивать одну часть имеющихся у них основных средств первым методом, а другую — вторым.

Документальное оформление и методика учета поступления средств во многом зависят от условий их приобретения и источников поступления. Основные средства могут поступать на предприятиях в результате:

- капитальных вложений;
- приобретения у других юридических и физических лиц за плату;
- получения от других предприятий и лиц безвозмездно;
- субсидий правительственных и местных органов власти;
- внесения их учредителями в счет вклада в уставный капитал предприятия;
- оприходования излишков основных средств, выявленных при инвентаризации;
- получения в аренду.

Приемка в эксплуатацию основных средств на предприятиях, как правило, осуществляется постоянно действующей комиссией, которая назначается приказом (распоряжением) руководителя хозяйствующего субъекта. В состав комиссии обычно включают специалиста по строительству или инженера по технике безопасности, бухгалтера, руководителя структурного подразделения предприятия, которому передаются в эксплуатацию основные средства. На принятые в эксплуатацию объекты основных средств комиссия составляет акт (накладную) приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств, за исключением случаев, когда ввод объектов в действие в соответствии с законодательством должен оформляться в особом порядке. Так, акт приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1) не составляется при наличии специальных актов приемки основных средств государственной приемочной комиссией.

Акт (накладная) приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств составляется в одном экземпляре на каждый объект основных средств. В нем дается подробная характеристика объекта, источник приобретения (возведения), год выпуска или постройки, дата ввода в эксплуатацию, соответствие основных средств техническим условиям, заключение и подписи членов комиссии, другая информация, необходимая для правильной эксплуатации и учета основных средств. Составление общего акта на несколько принимаемых объектов основных средств допускается лишь для хозяйственного инвентаря, оборудования и т. п., если эти объекты основных средств однотипны, имеют одинаковую стоимость и принимаются под ответственность одного и того же ответственного лица. К акту приемки-передачи основных средств прилагается необходимая техническая документация, относящаяся к принимаемому объекту (паспорта, спецификации, комплектовочная ведомость и т. п.), которая передается материально ответственным лицам по местам эксплуатации основных средств. Полностью оформленный акт приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств вместе с приложенной технической документацией передается на утверждение руководителю предприятия, а затем — в бухгалтерию, которая на основании этих документов открывает инвентарные карточки по форме № ОС-6 (для зданий и сооружений), № ОС-7 (для машин, оборудования, производственного и хозяйственного инвентаря), № ОС-8 (для животных и многолетних насаждений), № ОС-9 (для группового учета однородных объектов основных средств, поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце и имеющих одинаковое производственно-хозяйственное назначение, техническую характеристику и стоимость). Инвентарные карточки составляются в одном экземпляре. В них указываются: наименование объекта, его краткая характеристика первоначальная стоимость, норма амортизационных отчислений (износа) предприятие-изготовитель, номер акта и дата приемки основных средств, инвентарный номер и т. п.

Инвентарный номер присваивается каждому инвентарному объекту основных средств в момент составления акта по форме № ОС-1. Инвентарный номер сохраняется за объектом основных средств весь период его нахождения на данном предприятии. Инвентарные объекты нумеруются по порядково-серийной системе. Каждой классификационной группе основных средств заранее выделяется определенная серия порядковых

номеров, которые в последовательном порядке присваиваются каждому объекту данной группы основных средств. Инвентарные номера обозначают прикреплением металлического жетона или нанесением несмываемой краской на объекты основных средств, кроме многолетних насаждений, капитальных затрат в улучшение земель. Инвентарные номера выбывших объектов основных средств не могут присваиваться другим, вновь поступившим основным средствам.

По основным средствам, взятым в аренду (лизинг), новые инвентарные номера не присваиваются. Они учитываются по номерам, присвоенным им арендодателем (лизингодателем). На арендованные основные средства инвентарные карточки не открываются. Их учет ведут на копии карточки, прилагаемой арендодателем к акту приемки-сдачи объекта основных средств в аренду. Техническая документация по данному инвентарному объекту после открытия на него инвентарной карточки передается в бухгалтерию для хранения и учета.

На наиболее крупные объекты основных средств и приобретенное оборудование составляют технические паспорта. В них дается технико-экономическое описание объекта основных средств, указывается время ввода его в действие, время и стоимость проведенных ремонтов, норма износа, причины выбытия и другая информация, необходимая для использования и учета основных средств.

Внутреннее перемещение основных средств на предприятии оформляется накладной на внутреннее перемещение основных средств (форма № ОС-2) в двух экземплярах работником подразделения, которое передает основные средства. Первый экземпляр накладной с распиской получателя передается в бухгалтерию, а второй остается в подразделении предприятия, передавшем основные средства. На основании данных первого экземпляра накладной бухгалтерия торгового предприятия делает запись в инвентарной карточке и перекладывает ее по месту нового нахождения объекта. По данным второго экземпляра накладной сдатчиком делаются отметки в инвентарном списке о выбытии объекта. Внутреннее перемещение основных средств отражается только в аналитическом учете торгового предприятия. При перемещении основных средств внутри предприятия, ремонте и выбытии в карточках делаются соответствующие отметки. Основанием для этого служат данные документов о перемещении, ремонте, ликвидации основных средств. При значительных изменениях качественных и количественных показателей в характеристике основных средств в результате реконструкции (модернизации), достройки и дооборудования карточку учета основных средств обычно заменяют на новую. Старую инвентарную карточку сохраняют как справочный документ. Инвентарные карточки хранятся по классификационным группам основных средств, а внутри каждой группы — по местам их нахождения и видам. Это позволяет легко установить наличие основных средств по каждой группе и местам их нахождения. При выбытии основных средств инвентарные карточки из картотеки изымаются.

Предприятия, имеющие небольшое количество объектов основных средств, могут вести их пообъектный учет в инвентарной книге (форма № ОС-11). Записи в книге производятся в разрезе классификационных групп (видов) основных средств по местам их нахождения.

Для обеспечения контроля за сохранностью инвентарных карточек их регистрируют в специальной "Описи инвентарных карточек по учету основных средств" (форма № ОС-10), составляемой в одном экземпляре. В ней указываются наименование основных средств, их назначение, инвентарный номер и номер карточки по каждому объекту, а также делаются отметки об их выбытии. Описи инвентарных карточек ведутся в разрезе классификационных групп основных средств. Предприятия, учитывающие основные средства в инвентарной книге, описи не составляют.

Для учета движения основных средств по классификационным группам составляется "Карточка учета движения основных средств" (форма № ОС-12). Она открывается на каждую классификационную группу основных средств на год. В карточке отражаются следующие данные: отчетные периоды; наличие основных средств на первое число отчетной даты; поступило; выбыло всего, в том числе вследствие стихийных бедствий; амортизация; затраты на ремонт основных средств. Инвентарные карточки и карточки учета движения основных средств сверяются с данными синтетического учета основных средств и используются для заполнения отчетности о наличии и движении основных средств.

Для пообъектного учета основных средств в местах их нахождения (эксплуатации) и по материально ответственными лицам применяется "Инвентарный список основных средств" (по месту их нахождения, эксплуатации) формы № ОС-13. В нем указываются местонахождение объекта, наименование классификационной группы, дата, номер инвентарной карточки, инвентарный номер, полное наименование объекта основных средств, его характеристика, первоначальная стоимость, отметки о выбытии основных средств и др. Инвентарные списки составляются в двух экземплярах. Первый экземпляр списка с распиской материально ответственного лица хранится в бухгалтерии; второй — у материально ответственного лица по месту нахождения объекта основных средств. Не реже одного раза в полугодие инвентарные списки, находящиеся

в бухгалтерии и у материально ответственных лиц, должны сверяться. Данные инвентарных списков по местам нахождения основных средств должны быть тождественны с данными их аналитического учета в бухгалтерии.

При автоматизации учета основных средств данные инвентарных карточек вводятся в ЭВМ один раз. Все инвентарные карточка в дальнейшем хранятся в памяти компьютера и сведены в картотеку основных средств. При поступлении, перемещении и выбытии основных средств в полученный массив инвентарных карточек вносятся соответствующие изменения. В результате обеспечивается получение необходимой информации о наличии, основных средств по местам их нахождения в разрезе материально ответственных лиц, а также об их поступлении, перемещении и выбытии. Учет движения основных средств отражается в машинограмме-ведомости движения основных средств за месяц. В ней отражается информация о поступлении и выбытии каждого объекта основных средств, а также о сумме начисленного износа.

Синтетический учет основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности, ведется на счете 01 "Основные средства". Этот счет предназначен для обобщения информации о наличии и движении собственных основных средств предприятия, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, сданных в текущую аренду. Счет 01 "Основные средства" является активным. Синтетический учет собственных основных средств на этом счете ведется по первоначальной (восстановительной) стоимости в течение всего срока их эксплуатации. По дебету счета отражаются оприходование и дооценка основных средств; по кредиту — списание выбывших и ликвидированных основных средств, их уценку. Дебетовое сальдо по счету 01 "Основные средства" показывает стоимость собственных основных средств предприятия на отчетную дату.

Износ основных средств учитывают на регулирующем счете 02 "Износ основных средств". По кредиту этого счета отражается сумма начисленного износа, а также износ по вновь поступившим основным средствам, бывшим ранее в эксплуатации. По дебету счета списывается износ, относящийся к выбывшим основным средствам. К счету 02 "Износ основных средств" открывают следующие субсчета: субсчет 02/1 "Износ собственных основных средств", субсчет 02/2 "Износ долгосрочно арендуемых основных средств", субсчет 02/3 "Износ объектов лизинга основных средств".

Основные средства, взятые в текущую аренду, учитывают на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства", а взятые в долгосрочную аренду с последующим выкупом — на активном счете 03 "Долгосрочно арендуемые основные средства" (по стоимости основных средств согласно договора аренды).

Суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные предприятием при приобретении оборудования и других объектов основных средств, подлежит вычету при введении их в действие, что должно быть подтверждено документально. При оприходовании приобретенных объектов основных средств на сумму налога на добавленную стоимость, указанную в первичных документах, дебетуется счет 18 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсчет 18/1 "Причитающийся к уплате налог" и кредитуются счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". По мере расчетов с поставщиками за приобретенные основные средства на сумму уплаченного налога на добавленную стоимость производится внутренняя запись по дебету субсчета 18/21 "Уплаченный налог по основным средствам и нематериальным активам" и кредиту субсчета 18/1 "Причитающийся к уплате налог". При введении объектов основных средств в эксплуатацию производится вычет (зачет) налога на добавленную стоимость, уплаченного при приобретении по дебету счета 68 "Расчеты с бюджетом", субсчет "Налог на добавленную стоимость" и кредиту субсчета 18/21 "Уплаченный налог по основным средствам и нематериальным активам".

Поступление основных средств в бухгалтерском учете отражается следующими записями (табл. 1).

Методика отражения в бухгалтерском учете выбытия основных средств зависит от причины выбытия. Чаще всего основные средства выбывают по следующим причинам:

- при их реализации юридическим и физическим лицам;
- при безвозмездной передаче основных средств другим предприятиям и лицам;
- при их внесении в качестве вноса в уставный капитал других предприятий;
- при частной или полной ликвидации основных средств, связанной с их физическим и моральным износом;
- при выявлении недостачи основных средств в результате проведенной инвентаризации;
- при передаче арендодателю капитальных вложений в арендованные основные средства после истечения срока аренды;
- при уничтожении основных средств в результате аварий, стихийных бедствий и т. п.

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета при поступлении основных средств

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Зачисление арендатором долгосрочно арендуемых основных средств в собственные (после выкупа):		
	а) на договорную стоимость основных средств	01	03
	б) на сумму начисленного износа	02/2	02/1
2	Оприходование основных средств арендодателем при возврате их из долгосрочной аренды	01	09
3	Оприходование основных средств, переведенных из состава малоценных и быстроизнашивающихся предметов:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	01	12
	б) на сумму начисленного износа	13	02/1
	в) на списание превышения начисленного износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов над суммой амортизации основных средств	13	80
	г) на доначисление износа основных средств	88	02
4	Ввод в эксплуатацию новых основных средств:		
	а) полученных за плату от поставщиков	01	08
	б) созданных на самом предприятии	01	08
	в) поступивших от учредителей в счет их вклада в уставный капитал	01	75
	г) поступивших безвозмездно:		
	в пределах одного собственника	01	88
	от других собственников	01	80
5	Принятие на баланс основных средств, поступивших:		
	а) от поставщиков за плату:		
	на покупную стоимость приобретенных основных средств	01	08
	на сумму начисленного износа основных средств	01	02/1
	б) от учредителей в счет их вклада в уставный капитал:		
	на оценочную (остаточную) стоимость основных средств	01	75
	на сумму начисленного износа основных средств	01	02/1
	в) безвозмездно в пределах одного собственника:		
	на остаточную стоимость основных средств	01	88
	на сумму начисленного износа основных средств	01	02/1
	г) безвозмездно от других собственников:		
	на остаточную стоимость основных средств	01	80
	на сумму начисленного износа основных средств	01	02/1
6	Отражение в учете излишков основных средств, выявленных при инвентаризации:		
	а) на остаточную стоимость основных средств	01	80
	б) на сумму начисленного износа основных средств	01	02/1
7	Отражение в учете дооценки основных средств, произведенной по постановлению правительства:		
	а) на увеличение первоначальной стоимости основных средств	01	88
	б) на увеличение суммы износа основных средств	88	02/1
8	Оприходование основных средств, полученных от внутрихозяйственных подразделений торгового предприятия, выделенных на самостоятельный баланс:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	01	79
	б) на сумму начисленного износа основных средств	79	02/1
9	Оприходование основных средств, полученных в долгосрочную аренду:		
	а) на покупную (остаточную) стоимость основных средств	03	97
	б) на сумму начисленного износа основных средств	03	02/2

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4
10	Учтены суммы налога на добавленную стоимость по приобретенному оборудованию и другим объектам основных средств	18/1	60, 76
11	По мере расчетов с поставщиками за приобретенные основные средства на сумму уплаченного налога на добавленную стоимость производится внутренняя запись по счету 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	18/21	18/1
12	При введении объектов основных средств в эксплуатацию производится зачет (вычет) налога на добавленную стоимость, уплаченную при их приобретении	68	18/21

В современных условиях хозяйствования предприятия имеют право продать другим юридическим и физическим лицам ненужные основные средства. Продажная стоимость основных средств согласуется собственником с покупателем. Она зависит от остаточной стоимости продаваемого объекта, его физического и морального износа, спроса и предложения на рынке на аналогичные основные средства. Цена, по которой предприятие реализует основные средства, может быть на уровне остаточной стоимости, выше или ниже её. При продаже основных средств материально ответственное лицо, получив от представителя покупателя доверенность на право совершения покупки, выписывает товарно-транспортную накладную в трех экземплярах. В товарно-транспортной накладной работник бухгалтерии проставляет необходимые данные по основным средствам (первоначальную или восстановительную их стоимость, начисленный износ, отпускную цену и т. п.). К накладной прилагается необходимая техническая документация на основные средства. На реализуемый объект основных средств комиссия составляет "Акт приемки-передачи основных средств" в двух экземплярах (для сдающего и принимающего основные средства). На основании акта приемки-передачи основных средств в бухгалтерии делаются соответствующие отметки в инвентарных карточках. Эти карточки изымаются из картотеки, о чем делаются соответствующие записи в описи инвентарных карточек или в инвентарной книге, а также в инвентарных списках местонахождения объектов основных средств.

Если основные средства пришли в негодность и реализовать либо передать безвозмездно другому субъекту хозяйствования невозможно, то они подлежат списанию и ликвидации. Ликвидацией называется выбытие основных средств вследствие их физического и морального износа, ветхости, аварий, стихийных бедствий, нарушения нормальных условий эксплуатации, а также в связи со строительством, реконструкцией, техническим перевооружением предприятия и по другим причинам. Ликвидация связана с разборкой, демонтажем оборудования, транспортных средств, перевозкой ликвидированных основных средств, очисткой территории и т. п.

Для списания пришедших в негодность основных средств создается специальная комиссия, которая производит оценку пригодности объектов к дальнейшему использованию, возможности и целесообразности восстановления основных средств. На многих торговых предприятиях приемку и списание основных средств осуществляет одна и та же комиссия. На предъявленный к списанию объект комиссия составляет Акт ликвидации основных средств (форма № ОС-4) в двух экземплярах. В нем указывается наименование объекта основных средств, год изготовления или постройки, дата поступления на предприятие и ввода в эксплуатацию, инвентарный номер первоначальная стоимость, причины выбытия, наличие драгоценных металлов в списываемом предмете. При списании транспортных средств, пришедших в негодность в результате аварий, к акту о ликвидации основных средств прикладывается копия акта об аварии. Акт на списание основных средств подписывается всеми членами комиссии, главным бухгалтером, утверждается руководителем предприятия и передается в бухгалтерию для отражения в учете.

К ликвидации основных средств приступают только после утверждения акта. Затраты по разборке, демонтажу основных средств, а также стоимость полученных при ликвидации материальных ценностей бухгалтер отражает на оборотной стороне акта формы № ОС-4 в разделе "Расчет результатов ликвидации объекта".

Выбывшие основные средства должны быть сняты с учета, для чего в инвентарной карточке делается специальная отметка и она изымается из картотеки.

Для отражения в учете выбытия основных средств независимо от причины используется счет 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств". По дебету этого счета отражается первоначальная стоимость выбывших основных средств, а также расходы, связанные с их выбытием; по кредиту — сумма износа по выбывшим основным средствам, выручка от реализации имущества и стоимость материальных ценностей, полученных от ликвидации основных средств, по ценам их возможного использования или продажи. Счет 47

"Реализация и прочее выбытие основных средств" закрывается и определяется финансовый результат от выбытия основных средств. Дебетовое (убыток) или кредитовое (доход) сальдо по счету 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств" списывается на счет 80 "Прибыли и убытки". Кредитовое сальдо по счету 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств", образующееся при сдаче объектов основных средств в долгосрочную аренду, списывается на счет 83 "Доходы будущих периодов".

Если при ликвидации и реализации основных средств предприятие получило доход, т. е. образовалась добавленная стоимость, то на нее начисляется налог на добавленную стоимость, который отражается в учете по дебету счета 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств" и кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом". При безвозмездной передаче основных средств возникшие убытки относятся за счет собственных источников средств предприятия.

В случае недостачи или порчи основных средств их первоначальная стоимость списывается с кредита счета 01 "Основные средства" в дебет счета 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств". Сумма начисленного износа относится в дебет счета 02 "Износ основных средств" в корреспонденции с кредитом счета 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств". Остаточная стоимость основных средств, отражаемая как недостача, списывается в дебет счета 84 "Недостачи и потери от порч и ценностей" с кредитованием счета 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств". Если установлены конкретные виновники недостачи и порчи основных средств, то их остаточная стоимость относится на виновных лиц и отражается по дебету счета 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсчет 73/3 "Расчеты по возмещению материального ущерба" и кредиту счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей". Если конкретные виновники не установлены (что должно быть подтверждено решением суда), списание испорченных и недостающих объектов основных средств производится за счет прибыли предприятия и относится на счет 80 "Прибыли и убытки" или за счет собственных источников средств.

По обнаруженным недостачам основных средств на сумму налога на добавленную стоимость, относящуюся к недостающим основным средствам (по которым при вводе в эксплуатацию был заведен зачет (вычет) по данному налогу), сумма зачтенного налога должна быть восстановлена сторнировочной записью по дебету счета 68 "Расчеты с бюджетом" и кредиту счета 18 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсчет 18/21 "Уплаченный налог по основным средствам и нематериальным активам". Одновременно на сумму налога на добавленную стоимость, относящуюся к недостающим основным средствам, дебетуется счет 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей" и кредитуется счет 18 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям", субсчет 18/21 "Уплаченный налог по основным средствам и нематериальным активам".

Методика отражения в бухгалтерском учете выбытия основных средств представлена в табл. 2.

Таблица 2

**Корреспонденция счетов бухгалтерского учета при выбытии основных средств**

№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение в реализации основных средств:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	47	01
	б) на сумму начисленного износа основных средств	02	47
	в) на сумму расходов по демонтажу основных средств	47	69, 70, 76 и др.
	г) на стоимость реализованных основных средств по договорной цене	50, 51, 76, 62	47
	д) на сумму налогов на доходы от реализации основных средств	47	68
	е) на финансовый результат от реализации основных средств:		
	на сумму полученной прибыли	47	80
	на сумму полученных убытков	80	47
2	Отражение в учете безвозмездной передачи основных средств:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	47	01
	б) на сумму начисленного износа основных средств	02	47



Продолжение таблицы 2

1	2	3	4
	в) на сумму расходов по демонтажу и доставке основных средств	47	69, 70, 76 и др.
	г) на сумму убытков от безвозмездной передачи основных средств	81, 88	47
3	Отражение в учете ликвидации основных средств:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	47	01
	б) на сумму начисленного износа основных средств	02	47
	в) на сумму расходов по ликвидации основных средств	47	69, 70, 76 и др.
	г) на стоимость материалов, полученных от ликвидации основных средств	10	47
	д) на финансовый результат от ликвидации основных средств:		
	на сумму полученной прибыли	47	80
	на сумму полученных убытков	80	47
4	Отражение в учете недостачи основных средств:		
	а) на первоначальную стоимость недостающих основных средств	47	01
	б) на сумму начисленного износа по недостающим основным средствам	02	47
	в) на остаточную стоимость недостающих средств	84	47
	г) отнесение недостачи основных средств на виновное лицо	73/3	84
	д) списание недостачи основных средств за счет предприятия	81, 88	84
	е) восстановление ранее зачтенного налога на добавленную стоимость по недостающим основным средствам (красным сторно)	68	18/21
	ж) списание налога на добавленную стоимость по недостающим основным средствам	84	18/21
5	Отражение в учете вноса основных средств в качестве вклада в уставный капитал другого предприятия:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	47	01
	б) на сумму начисленного износа основных средств	02	47
	в) на стоимость передаваемых объектов основных средств по договорным ценам	06, 58	47
	г) на сумму начисленных налогов на доход от финансовых вложений	47	68
	д) на финансовый результат от финансовых вложений:		
	на сумму полученной прибыли	47	80
	на сумму полученных убытков	80	47
6	Отражение в учете передачи основных средств дочерним предприятиям:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	78	01
	б) на сумму начисленного износа основных средств	02	78
7	Отражение в учете передачи основных средств внутрихозяйственным подразделениям торгового предприятия, выделенным на самостоятельный баланс:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	79	01
	б) на сумму начисленного износа основных средств	02	79
8	Отражение в учете передачи основных средств арендодателем в долгосрочную аренду:		
	а) на первоначальную стоимость основных средств	47	01
	б) на сумму начисленного износа основных средств	02/1	47
	в) на продажную стоимость основных средств (согласно договора долгосрочной аренды)	09	47
9	Отражение в учете возврата арендодателю долгосрочно арендуемых основных средств (при долгосрочном прекращении договора аренды):		
	а) на остаточную стоимость долгосрочно арендуемых основных средств	97	03
	б) на сумму начисленного износа по долгосрочно арендуемым основным средствам	02/2	03
10	Списание уценки основных средств, проводимой по постановлению правительства:		
	а) на уменьшение первоначальной стоимости основных средств	88	01
	б) на уменьшение суммы основных средств	02/1	88