

ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ПО НОВОМУ ПЛАНУ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

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

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

- произведенных капитальных вложений (строительство объектов основных средств и изготовление оборудования хозяйственным способом, а также приобретение за плату у юридических и физических лиц);
- безвозмездного поступления (в том числе в порядке благотворительной помощи);
- внесения в качестве вклада в уставный фонд (капитал);
- получения в обмен на другое имущество;
- получения в аренду;
- оприходования излишков основных средств, выявленных при инвентаризации;
- получения в иных случаях, установленных законодательством.

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 основных средств (форма №ОС-1), за исключением случаев, когда ввод объектов в действие в соответствии с законодательством должен оформляться в особом порядке. Так, акт приемки-передачи основных средств не составляется при наличии специальных актов приемки основных средств государственной приемочной комиссией.

Часть основных средств может быть оприходована и отражена в бухгалтерском учете только после государственной регистрации. Согласно статье 165 Гражданского кодекса Республики Беларусь государственной регистрации подлежат сделки с землей и недвижимым имуществом, а также с определенными видами движимого имущества. Согласно статье 130 Гражданского кодекса Республики Беларусь к недвижимому имуществу относятся земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты, леса, многолетние насаждения, здания, сооружения, предприятия в целом как имущественный комплекс и другие объекты основных средств, предусмотренные действующим законодательством. К движимому имуществу, подлежащему государственной регистрации, относятся транспортные средства. До постановки на учет в ГАИ транспортных средств и получения в установленном порядке номерных знаков они не считаются введенными в эксплуатацию. Поэтому поступление автотранспортных средств сначала в обязательном порядке отражается в учете по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» на основании товарно-транспортной накладной и других первичных документов, подтверждающих затраты, связанные с их приобретением (поступлением) и вводом в эксплуатацию как основных средств.

Акт (накладная) приемки-передачи 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 материальную ответственность одного и того же лица. К акту приемки-передачи основных средств прилагается необходимая техническая документация, относящаяся к принимаемому объекту (паспорта, спецификации, комплектовочные ведомости и т. п.), которая передается материально ответственным лицам по местам эксплуатации основных средств. Полностью оформленный акт приемки-передачи основных средств вместе с приложенной технической документацией передается на утверждение руководителю предприятия, а затем — в бухгалтерию, которая на основании этих документов открывает инвентарные карточки учета основных средств по форме № ОС-6. Инвентарные карточки составляются в одном экземпляре. В них указываются: наименование объекта, его краткая характеристика, первоначальная стоимость, срок полезного использования, способ начисления амортизации, предприятие-изготовитель, номер акта и дата приемки основных средств, инвентарный номер и другие индивидуальные характеристики объекта. Инвентарные карточки хранятся в бухгалтерии.

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств в момент составления акта по форме № ОС-1 каждому объекту основных средств присваивается инвентарный номер. Отдельный инвентарный номер присваивается каждому объекту основных средств независимо от того, находится он в

эксплуатации, в запасе или на консервации. Инвентарный номер сохраняется за объектом основных средств весь период его нахождения на данном предприятии. Инвентарные номера 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 обычно инвентарные карточки не открываются. Их учет ведут на копии карточки, прилагаемой арендодателем к акту приемки-сдачи объекта основных средств в аренду.

После открытия на объект основных средств инвентарной карточки, техническая документация по нему 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, способ начисления амортизации, 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-1) 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 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.

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 ведут 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; вышло 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 ответственным лицам применяется «Инвентарный список основных средств» (форма № ОС-13). В нем указывается: место нахождения объекта, наименование классификационной группы, дата, номер инвентарной карточки, инвентарный номер, полное наименование объекта основных средств, его характеристика, первоначальная стоимость, отметка 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 вводят в ЭВМ один раз. Все инвентарные карточки в дальнейшем хранятся в памяти компьютера и сведены в картотеку основных средств. При поступлении, перемещении, выбытии основных средств в полученный массив инвентарных карточек

вносят 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 начисленной амортизации.

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 основных средств предприятия, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, сданных в 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 отражается оприходование и дооценка основных средств, а по кредиту – списание выбывших и ликвидированных основных средств, их уценка. Дебетовое сальдо по счету 01 «Основные средства» показывает стоимость собственных основных средств на отчетную дату. Амортизацию основных средств учитывают на регулирующем счете 02 «Амортизация основных средств». По кредиту этого счета отражается сумма начисленной амортизации, а также амортизация по вновь поступившим основным средствам, бывшим ранее в эксплуатации. По дебету этого счета списывается амортизация, относящаяся к выбывшим основным средствам.

Основные средства, взятые в аренду, учитываются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» (по стоимости основных средств согласно договора аренды).

Все затраты предприятия на строительство и приобретение основных средств вначале концентрируются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Источником средств для осуществления капитальных вложений служит, как правило, собственный капитал организации, который не уменьшается при расходовании численно, но преобразует свою форму из денежной в натурально-вещественную, в результате чего образуются новые виды имущества.

В бухгалтерском учете при осуществлении вложений во внеоборотные активы на счетах делают следующие записи:

- на сумму затрат на приобретение и строительство объектов основных средств подрядным способом (включая консультационные, посреднические и другие услуги, расходы по доставке, монтажу и установке, выполненные сторонними организациями):
Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчета 4 «Приобретение объектов основных средств», 3 «Строительство и создание объектов основных средств» и
Кредит счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- на сумму налога на добавленную стоимость, выделенную в первичных и расчетных документах:
Дебет счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам», субсчет 1 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам»,
Кредит счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- на сумму оплаченных счетов поставщиков, подрядчиков, посредников, включая НДС:
Дебет счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,
Кредит счетов учета денежных средств: 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

После ввода объекта основных средств в эксплуатацию, что должно быть подтверждено документально, отражается постановка на баланс основных средств:

Дебет счета 01 «Основные средства»;

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные поставщикам при поступлении основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, после принятия их на учет подлежат вычету (зачету) из начисленного за отчетный период налога на добавленную стоимость. Вычеты производят ежемесячно из расчета 1/12 уплаченной суммы в течение года, начиная со следующего месяца после постановки основных средств на учет. На сумму налога на добавленную стоимость, подлежащую вычету в данном отчетном периоде, в бухгалтерском учете делается запись:

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Налог на добавленную стоимость»;

Кредит счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам», субсчет 1 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам».

кредитуют счета 60, 76, 70, 69 и др.; ввод в эксплуатацию отражают по дебету счета 01 и кредиту счета 08 с учетом понесенных расходов). При этом сумма амортизации, рассчитанная от первоначальной стоимости, будет отличаться от суммы признанной доли дохода.

Пример. Предприятие получило безвозмездно объект основных средств рыночной стоимостью 1800 тыс. руб. Расходы по доставке и монтажу составили 540 тыс. руб. На основании акта основные средства переданы в эксплуатацию по первоначальной стоимости 2340 тыс. руб.

На счетах бухгалтерского учета эти операции отразятся следующим образом:

Наименование хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, тыс. руб.
1. Оприходован объект основных средств по рыночной стоимости	08	98/2	1800
2. Затраты по доставке и монтажу	08	60	540
3. Передан в эксплуатацию объект по первоначальной стоимости (срок полезного использования –3 года)	01	08	2340
4. В следующем месяце начислена амортизация по данному объекту (2340:3=780:12=65 тыс. руб.)	44	02	65
5. Списывается сумма признанных доходов отчетного месяца (1800:3=600:12=50)	98/2	92	50

При получении предприятием безвозмездно денежных средств на строительство или приобретение объектов основных средств, они приходятся:

Дебет счета 51 «Расчетные счета»;

Кредит счета 86 «Целевое финансирование».

По мере использования этих средств дебетуют счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредитуют счета: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. При передаче объектов в эксплуатацию в учете делают запись:

Дебет счета 01 «Основные средства»;

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Одновременно их сумма отражается как безвозмездно поступившая по дебету счета 86 «Целевое финансирование» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Безвозмездные поступления» с последующим списанием в доходы предприятия по мере и в сумме начисления амортизации.

Неучтенные объекты основных средств, выявленные при инвентаризации, приходятся по рыночной стоимости бухгалтерской записью:

Дебет счета 01 «Основные средства»;

Кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы», субсчет «Внереализационные доходы».

Бухгалтерии предприятия необходимо установить причину возникновения излишка и виновных в этом лиц. Изменение стоимости объектов основных средств при их реконструкции, модернизации, достройке и дооборудовании отражается в учете по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Как правило, ежегодно на 1 января по решению правительства производится переоценка основных средств. Результаты проведенной переоценки отражаются в бухгалтерском учете следующим образом:

- на сумму дооценки первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств:

Дебет счета 01 «Основные средства»,

Кредит счета 83 «Добавочный фонд»;

- на сумму дооценки начисленной амортизации основных средств:

Дебет счета 83 «Добавочный фонд»,

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Если по результатам переоценки стоимость объектов основных средств и величина их амортизации будут уменьшены, то в учете будут составлены обратные проводки. Если у предприятия будет недостаточно сумм добавочного фонда, то результаты уценки основных средств следует отнести за счет прибыли.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. Утверждены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30 мая 2003 года.
2. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учеб.-практ. пособие. Под ред. Л.И.Кравченко.– Минск: ФУАинформ, 2001.
3. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов. Под ред. П.С.Безруких – 4-е изд., перераб. и доп.– М.: Бухгалтерский учет, 2002.
4. Бухгалтерский учет в торговле: Учеб. пособие. Под ред. М.И.Баканова – М.: Финансы и статистика, 2002.
5. Козлова Е.П. и др. Бухгалтерский учет в организациях.– 2-е изд., перераб. и доп.– М.: Финансы и статистика, 2001.