ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ

ГЛАВА I. Сущность основных средств

Основные понятия4

Классификация основных средств 5

Признание активов основными средствами 6

ГЛАВА II. Учет основных средств

Аналитический учет основных средств9

Синтетический учет основных средств9

Переоценка основных средств 10

Амортизация основных средств11

Уменьшение полезности основных средств12

Выбытие основных средств 13

Раскрытие информации про основные средства в примечаниях к финансовой отчетности13

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

ВВЕДЕНИЕ

Для осуществления своей деятельности предприятия должны иметь необходимые средства и материальные условия, которые являются важнейшим элементом производительных сил и определяют их развитие. В бухгалтерском учете средства труда выделены в отдельный объект учета, именуемый основными средствами (фондами) предприятия.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления износа (амортизации) по установленным нормам.

Формирование рыночных отношений в стране заставляет по-новому подойти к постановке учета на отдельных участках финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, в том числе учета основных средств и их налогообложения. Стоимость основных средств часто составляет существенную часть общей стоимости имущества организации, а ввиду долгосрочного их использования в деятельности организации основные средства в течение длительного периода времени оказывают влияние на финансовые результаты деятельности.

В условиях ограниченности финансовых ресурсов в современных условиях развития экономики, высокой степени изношенности основных средств важное значение приобретает выбор учетной политики на предприятиях по привлечению инвестиций и обновлению основного капитала.

На данный момент основные средства рассматриваются более подробно ввиду многочисленных изменений и требуют еще большего внимания в связи с тем, что в последние годы значительно изменилась нормативная база по бухгалтерскому учету основных средств.

Цель работы: изучить теоретические основы учета основных средств, действующие в настоящее время нормативные акты в сфере учета основных средств, быть в курсе последних изменений законодательства.

ГЛАВА I. Сущность основных средств

**Основные понятия**

Активы предприятия в бухгалтерском учете делятся на оборотные и необоротные. К необоротным активам относят те, которые используются в течение длительного времени с определенной целью. К таким активам относятся основные средства и прочие материальные необоротные активы, малоценные необоротные материальные активы и нематериальные активы.

Учет основных средств в Украине регламентируется стандартом бухгалтерского учета №7 (ПСБУ-7)

Основные средства - это материальные активы, которые предприятие содержит с целью использования их в процессе производства, поставки товаров, предоставления услуг, передачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый строк полезного использования (эксплуатации) которых больше одного года (или операционного цикла, если он больше года).

Объект основных средств - это:

* законченное устройство со всеми приспособлениями и принадлежностями к нему;
* конструктивно обособленный предмет, предназначенный для исполнения определенных самостоятельных функций;
* обособленный комплекс конструктивно объединенных предметов одинакового или разного назначения, которые имеют общие приспособления для их обслуживания, управления и единый фундамент, в результате чего каждый предмет может выполнять свои функции, а комплекс - определенную работу только в составе комплекса, а не самостоятельно;
* другой актив, который отвечает определению основных средств, или часть такого актива, которая контролируется предприятием.

Если один объект основных средств состоит из частей, которые имеют различный срок полезного использования (эксплуатации), то каждая из этих частей может признаваться в бухгалтерском учете как отдельный объект этих основных средств. Приведенные выше формулировки позволяют трактовать понятие "объект основных средств" достаточно широко и учитывать особенности его использования. Для того, чтобы вести учет основных средств, стандарт 7 дает нам следующие базовые определения:

Амортизация - систематическое распределение стоимости необоротных активов, которая амортизируется, на протяжении срока их полезного использования (эксплуатации).

Стоимость актива, подлежащая амортизации - первичная или переоцененная стоимость необоротных активов за вычетом их ликвидационной стоимости.

Группа основных средств - совокупность однотипных по техническим характеристикам, предназначению и условиям использования необоротных материальных активов.

Уменьшение полезности - потеря экономической выгоды в сумме превышения остаточной стоимости актива над суммой ожидаемой компенсации.

Износ основных средств - сумма амортизации объекта основных средств с момента начала его полезного использования.

Ликвидационная стоимость - сумма средств или стоимость других активов, которую предприятие ожидает получить от реализации (ликвидации) необоротных активов после окончания срока их полезного использования (эксплуатации), за вычетом затрат, связанных с их реализацией (ликвидацией).

Подобные объекты - это объекты, которые имеют одинаковое функциональное назначение и одинаковую справедливую стоимость.

Первоначальная стоимость - историческая (фактическая) себестоимость необоротных активов, определяемая как сумма уплаченных денежных средств или справедливая стоимость других объектов, переданных (затраченных) для приобретения (создания) необоротных активов.

Переоцененная стоимость - стоимость необоротных активов после их переоценки.

Срок полезного использования (эксплуатации) - ожидаемый период времени, на протяжении которого необоротные активы будут использоваться предприятием или с их использованием будет изготовлен (выполнен) ожидаемый предприятием объем продукции (работ, услуг). Последнее замечание достаточно важно. Его нужно применять для основных средств, эксплуатация которых имеет ограничения, связанные с ресурсом или возможностями самих основных средств. Например, сооружение имеет паспортный срок эксплуатации - десять лет. Именно это и будет полезным сроком его использования, несмотря на то, что он, теоретически, может быть продлен.

Незавершенные капитальные инвестиции в необоротные материальные активы - капитальные инвестиции в строительство, изготовление, реконструкцию, модернизацию, приобретение объектов необоротных материальных активов, введение которых на дату баланса не произошло, а также авансовые платежи для финансирования строительства. Именно, исходя из данной формулировки в процессе практического ведения бухгалтерского учета основных средств, бухгалтеру следует сначала приходовать основные средства как незавершенные инвестиции, а лишь, потом, после получения акта ввода в эксплуатацию основных средств, приходовать их как основные средства. Это избавит Вас от необходимости раздумывать, что же делать, когда дата баланса наступила, а акт ввода в эксплуатацию, например, станка, у Вас отсутствует. Особенно это важно для производственных предприятий, поскольку акт ввода в эксплуатацию одновременно является подтверждением, что соблюдены все требования техники безопасности и охраны труда.

Чистая стоимость реализации необоротного актива - справедливая стоимость необоротного актива за вычетом ожидаемых расходов на его реализацию.

**Классификация основных средств**

Для целей бухгалтерского учета основные средства классифицируются на следующие группы:

1. Основные средства
   1. Земельные участки
   2. Капитальные затраты на улучшение земель
   3. Здания, сооружения и передаточные устройства
   4. Машины и оборудование
   5. Транспортные средства
   6. Инструменты, приспособления, инвентарь (мебель)
   7. Животные
   8. Многолетние насаждения
   9. Другие основные средства
2. Другие необоротные материальные активы
   1. Библиотечные фонды
   2. Малоценные необоротные материальные активы
   3. Временные (нетитульные) сооружения
   4. Природные ресурсы
   5. Инвентарная тара
   6. Предметы проката
   7. Другие необоротные материальные активы
3. Незавершенные капитальные инвестиции

Предприятия могут устанавливать стоимостные признаки предметов, которые входят в состав малоценных необоротных материальных активов. На последнюю фразу прошу обратить внимание особо - это значит, что главный критерий принадлежности к необоротным активам - срок использования, а вот деление на малоценные предметы и основные фонды - вопрос учетной политики предприятия.

**Признание активов основными средствами**

Объект основных средств признается активом, если существует вероятность того, что предприятие получит в будущем экономические выгоды от его использования и стоимость его может быть достоверно определена. Данное определение является общим для признания любого объекта учета активом. Поэтому для целей учета необходимо всегда принимать во внимание эти два основополагающих принципа признания актива. Приобретенные (созданные) основные средства принимаются на баланс предприятия по первоначальной стоимости. Единицей учета основных средств является "объект основных средств". Понятие объекта основных средств было рассмотрено на предыдущем уроке. Обратите внимание на необходимость принятия основных средств на баланс по стоимости приобретения или по сумме расходов на их создание. Это позволяет разделить капитальные затраты предприятия и текущие расходы и обеспечивает выполнение одного из основных принципов бухгалтерского учета - исторической себестоимости.

Первоначальная стоимость объекта основных средств состоит из следующих затрат:

* Суммы, которые были уплачены поставщикам активов и подрядчикам за исполнение строительно-монтажных работ (без учета непрямых налогов)
* Регистрационные сборы, государственные пошлины и аналогичные платежи, которые осуществляются в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств
* Сумм ввозной пошлины
* Сумм непрямых налогов в связи с приобретением (созданием) основных средств (если они не компенсируются предприятию)
* Затраты по страхованию рисков доставки основных средств
* Затраты на транспортировку, установку, монтаж, наладку основных средств
* Прочие расходы, непосредственно связанные с приведением основных средств до состояния, в котором они пригодны для использования с запланированной целью

Итак, чтобы внести некоторую ясность, необходимо прокомментировать данный перечень, который взят просто из стандарта ПСБУ-7. Во-первых, стандарт нам явно указывает, что суммы непрямых налогов не включаются в стоимость основных средств. Прежде всего, это налог на добавленную стоимость (НДС). Однако, данное указание справедливо только для предприятий, которые являются плательщиками НДС на общих основаниях. Далее следует оговорка, что для предприятий, которые непосредственно не являются плательщиками косвенных налогов, стоимость приобретения основных средств вместе с непрямыми налогами включается в первоначальную стоимость. Это справедливо для частных предпринимателей, не являющихся плательщиками НДС, организаций на едином налоге и т.д. Также важно указание на то, что сопутствующие приобретению основных средств расходы, связанные с доставкой, оформлением, наладкой, страхованием и т.д. включаются в первоначальную стоимость этих основных средств. Еще раз обращаю внимание на то, что и в данном случае, непрямые налоги по данным работам и услугам подчиняются тому же самому принципу.

Финансовые расходы не включаются в первоначальную стоимость основных средств, приобретенных (созданных) полностью или частично за счет займов (за исключением займов, которые включаются в себестоимость квалификационных активов согласно ПСБУ-31 "Финансовые расходы"). Первоначальная стоимость объекта основных средств увеличивается на обоснованную расчетом сумму обязательства, которое согласно Законодательству возникает у предприятия по демонтажу, перемещению объекта основных средств и приведения земельного участка, на котором он расположен в состояние, пригодное для дальнейшего использования (в особенности на предусмотренную законодательством рекультивацию земель). Данное положение ПСБУ-7 говорит о том, что если предприятие создает объект основных средств, после использования которого для приведения земли, экологической обстановки и др. в исходное состояние, необходимо понести затраты, то они должны быть рассчитаны и изначально включены в первоначальную стоимость основных средств. Например, это могут быть шахтные и горные работы, экологически опасные объекты - склады химических веществ, радиоактивных материалов и т.д. Первоначальная стоимость объектов основных средств, обязательства по которым определены общей суммой, определяется распределением всей суммы пропорционально справедливой стоимости отдельного объекта основных средств.

Если предприятие получило основные средства в виде какого-либо имущественного комплекса, а учетная политика предполагает разделение такого комплекса на отдельные объекты, то общая сумма затрат на приобретение распределяется пропорционально справедливой стоимости. Первоначальная стоимость безвозмездно полученных основных средств приравнивается к их справедливой стоимости на дату получения с учетом затрат на монтаж, транспортировку, наладку, регистрацию и т.д. (см. выше). Первоначальная стоимость основных средств, которые внесены в уставный фонд предприятия определяется как согласованная учредителями их справедливая стоимость с учетом затрат на монтаж, наладку, транспортировку, доставку и т.д. (см. выше). На этом моменте стоит остановиться особо. Основной мыслью данного положения в ПСБУ-7 является то, что если учредители предприятия договорились, что, например, компьютер, который вносится в уставный фонд предприятия, стоит определенную сумму, то это и есть самая, что ни на есть справедливая стоимость. Однако, в условиях нашей страны, с целью наполнения уставного фонда, учредители часто вступают в сговор. Поэтому стоимость основных средств в таких случаях может достигать фантастических значений.

Первоначальная стоимость объектов, переведенных в состав основных средств и оборотных активов, товаров, готовой продукции и т.д. приравнивается к их себестоимости, которая определяется согласно ПСБУ-9 "Запасы".

Первоначальная стоимость объекта основных средств, полученного в обмен на подобный объект, приравнивается к остаточной стоимости переданного объекта основных средств. Если остаточная стоимость переданного объекта превышает его справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью объекта основных средств, полученного в обмен на подобный объект, является справедливая стоимость переданного объекта с включением разницы в расходы отчетного периода. Первоначальная стоимость объекта основных средств, приобретенного в обмен на неподобный объект, приравнивается к справедливой стоимости переданного объекта основных средств, увеличенной (уменьшенной) на сумму денежных средств, которая была передана в момент обмена.

Первоначальная стоимость основных средств увеличивается на сумму расходов, связанных с улучшением объекта (модернизация, модификация, достройка, дооборудование, реконструкция и т.д.), что приводит к увеличению будущих экономических выгод, изначально ожидаемых от объекта. Остаточная стоимость объекта уменьшается в связи с частичной ликвидацией объекта основных средств. Данный пункт бухгалтерам необходимо изучить особенно внимательно. Эта норма радикально отличается от соответствующей нормы налогового законодательства. В бухгалтерском учете не принимается во внимание сумма понесенных затрат. Основополагающее значение имеет лишь изменение полезных свойств объекта - то есть изменение его качественных характеристик, а также увеличение срока его использования. Никакие другие случаи - даже если произведен ремонт на большую сумму, но срок использования объекта не изменился - не принимаются во внимание. Об этом нам говорит следующая норма ПСБУ-7. Расходы, которые осуществляются для поддержания объекта в рабочем состоянии и получения первоначально определенной суммы будущих экономических выгод от его использования, включаются в состав текущих расходов.

ГЛАВА II. Учет основных средств

По способу группирования и обобщения учетных данных бухгалтерские счета подразделяются на синтетические и аналитические.

**Аналитический учет основных средств**

Основным регистром аналитического учета основных средств являются инвентарные карточки. На лицевой стороне инвентарной карточки указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска (постройки), дату и номер акта о приемке, местонахождение, первоначальную стоимость, норму амортизационных отчислений, шифр затрат, сумму начисленной амортизации, внутреннее перемещение и причину выбытия.

На оборотной стороне инвентарных карточек указывают сведения о дате и затратах по достройке, дооборудовании, реконструкции и модернизации объекта, выполненных ремонтных работах, а так же краткую индивидуальную характеристику объекта. Инвентарные карточки составляются в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. Они могут использоваться для группового учета однотипных предметов, имеющих одинаковую техническую характеристику, одинаковую стоимость, одинаковое производственно-хозяйственное назначение и поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце.

При размещении в одном здании нескольких структурных подразделений (цехов, отделов), по которым затраты планируются отдельно, в дополнении к общей инвентарной карточке следует открыть справочные инвентарные карточки отдельно по каждому направлению (коду) затрат с пометкой «для начисления амортизации» в соответствии с утвержденным распределением площади и первоначальной стоимости инвентарного объекта между соответствующими пользователями. Инвентарные карточки заполняются на основе первичных документов и передают под расписку в соответствующий отдел организации.

По месту нахождения основных средств для контроля за их сохранностью можно вести инвентарные списки основных средств. В них записывают номер и дату инвентарной карточки, инвентарный номер объекта, его полное название, первоначальную стоимость и данные о прибытии (перемещении) – дату и номер документа, и причину выбытия. Разрешается вести учет основных средств по месту их нахождения в инвентарных карточках. В этом случае инвентарные карточки выписываются в двух экземплярах, и второй экземпляр передают по месту нахождения объекта. Учет объектов основных средств по месту нахождения осуществляют лица, ответственные за сохранность этих средств.

**Синтетический учет основных средств**

Синтетические счета – это балансовые счета, обобщающие учет хозяйственной деятельности предприятия. Синтетические счета предназначены для учета информации в обобщенном виде и в денежном измерителе. Учет наличия и изменений совокупности экономически однородных хозяйственных средств и источников их образования в денежном измерителе называется синтетическим учетом. Учет на синтетических счетах используют при заполнении баланса предприятия и соответствующих форм отчетности. В синтетическом учете существуют субсчета – синтетические счета второго порядка. Для детальной характеристики объектов бухгалтерского учета используются аналитические счета, в которых кроме стоимостного (денежного) измерителя используются натуральные и трудовые измерители. Например, аналитический счет к синтетическому счету «основные средства» - «Сооружение 1», «Сооружение 2» и т.д. Учет наличия и изменений отдельных видов и объектов хозяйственных средств и источников их образования с использованием различных измерителей называется аналитическим учетом. Все хозяйственные операции записываются на синтетических и аналитических счетах бухгалтерского учета с использованием метода двойной записи, т.е. каждая операция одновременно записывается на двух взаимосвязанных бухгалтерских счетах в одной и той же сумме: по дебету одного счета и одновременно по кредиту другого.

Синтетический учет основных средств ведется на активном счете № 10 «Основные средства», имеющем следующие субсчета:

* 101 – земельные участки;
* 102 – капитальные затраты на улучшение земель;
* 103 – здания и сооружения;
* 104 – машины и оборудование;
* 105 – транспортные средства;
* 106 – инструменты, приборы, инвентарь;
* 107 – рабочий и продуктивный скот;
* 108 – многолетние насаждения;

На дебете счета № 10 отражается первоначальная стоимость основных средств, поступивших в отчетном периоде, а на кредите — первоначальная стоимость основных средств, выбывших в отчетном периоде. Дебетовое (и только) сальдо означает наличие на отчетную дату первоначальной (восстановительной) стоимости собственных объектов основных средств, находящихся в распоряжении предприятия.

**Переоценка основных средств**

Раздел ПСБУ-7, касающийся переоценки основных средств, соответствует аналогичным положениям международных стандартов бухгалтерского учета. Однако применение данных положений, в связи с тем, что они влекут для предприятия определенные налоговые последствия, крайне затруднено. Предприятие имеет право переоценить объект основных средств, если остаточная стоимость этого объекта существенно отличается от его справедливой стоимости на дату баланса. В случае переоценки объекта основных средств на эту же самую дату должна быть осуществлена переоценка всех объектов группы основных средств, к которой принадлежит данный объект. Переоценка основных средств той группы, объекты которой уже были переоценены, в дальнейшем должна проводиться с такой периодичностью, чтобы их остаточная стоимость на дату баланса существенно не отличалась от справедливой стоимости.

Не подлежат переоценке малоценные необоротные материальные активы и библиотечные фонды, если амортизация их стоимости осуществляется путем списания 50% стоимости в момент начала использования, а остальные 50% в момент списания с баланса. Переоцененная первоначальная стоимость и сумма износа основных средств определяется произведением соответствующей первоначальной стоимости и суммы износа объекта основных средств на индекс переоценки. Индекс переоценки определяется делением справедливой стоимости объекта, который переоценивается на его остаточную стоимость. Если остаточная стоимость объекта равняется нулю, то его переоцененная остаточная стоимость определяется добавлением справедливой стоимости этого объекта к его первоначальной стоимости без изменения суммы износа этого объекта. При этом для таких объектов обязательно определяется ликвидационная стоимость. Сведения про изменение первоначальной стоимости и суммы износа основных средств заносятся в регистры аналитического учета. Сума дооценки остаточной стоимости объекта основных средств включается в состав дополнительного капитала, а сумма уценки - в состав расходов, кроме случаев, приведены ниже. В случае наличия на дату проведения последней дооценки объекта основных средств превышения сумы предыдущих уценок объекта над суммой предыдущих дооценок остаточной стоимости объекта основных средств, сумма дооценки, но не большая, чем указанное превышение, включается в состав доходов отчетного периода, а разница (при ее наличии) направляется на увеличение дополнительного капитала.

В случае наличия на дату проведения уценки объекта основных средств превышения суммы предыдущих дооценок объекта основных средств над суммой уценок остаточной стоимости этого объекта, сумма уценки, но не большая указанное превышение, направляется на уменьшение дополнительного капитала, а разница (если имеется), включается в расходы отчетного периода. Дооценка основных средств выполняется за счет увеличения прочего дополнительного капитала предприятия. Уценка - включается в расходы периода. Но, когда объекты основных средств попеременно то дооцениваются, то уцениваются, сначала изменение стоимости объекта регулируется дополнительным капиталом, а после исчерпания данной суммы - предприятие отражает в текущем периоде прочие доходы или расходы. Обратите внимание, что имеется в виду изменения дополнительного капитала в результате переоценки данного конкретного объекта основных средств, а не общая строка в балансе.

При выбытии объектов основных средств, которые ранее были переоценены, превышение сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости объекта основных средств включается в состав нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением дополнительного капитала. Допускается (в случае ликвидации объекта) превышение сумм предыдущих дооценок над суммами предыдущих уценок остаточной стоимости этого объекта ежемесячно (ежеквартально, ежегодно) в сумме, пропорциональной начисленной амортизации включать в сумму нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением дополнительного капитала.

**Амортизация основных средств**

Объектом амортизации является стоимость основных средств (кроме стоимости земли и незавершенных капитальных инвестиций). Начисление амортизации осуществляется на протяжении срока полезного использования (эксплуатации) объекта, который устанавливается предприятием при признании этого объекта активом (при принятии на баланс), и приостанавливается на период его реконструкции, модернизации, достройки, дооборудования и консервации. Из изложенного в стандарте бухгалтерского учета следует, что в тот момент, когда объект основных средств находится на длительном ремонте, модернизации, реконструкции и т.д. начисление амортизации не должно осуществляться, так как не происходит полезное использование объекта.

При определении срока полезного использования (эксплуатации) необходимо учитывать:

* ожидаемое использование объекта предприятием с учетом его мощности или продуктивноси;
* физический и моральный износ, который ожидается;
* правовые или иные ограничения отностительно сроков ипользования объекта
* другие факторы

Срок полезного использования (эксплуатации) объекта основных средств пересматривается в случае изменения ожидаемых экономических выгод от его использования. Амортизация основных средств начисляется исходя из нового срока его использования, начиная с месяца, следующего за месяцем изменения срока полезного использования.

Амортизация основных средств (кроме прочих необоротных материальных активов) начисляется с использованием таких методов:

1. прямолинейного, по которому годовая сумма амортизации определяется делением стоимости, подлежащей амортизации на срок полезного использования объекта основных средств
2. методом уменьшения остаточной стоимости по которому годовая сумма амортизации определяется как частное остаточной стоимости объекта на начало отчетного года первичной стоимости на дату начала начисления амортизации и годовой нормы амортизации. Годовая норма амортизации (в процентах) вычисляется как разница между единицей и результатом извлечения корня в степени количества лет полезного использования объекта из результата от деления ликвидационной стоимости объекта на его первоначальную стоимость
3. методом ускоренного уменьшения остаточной стоимости, по которому годовая сумма амортизации определяется как частное от деления остаточной стоимости объекта на начало отчетного года или первоначальной стоимости на дату начала начисления амортизации и годовой нормы амортизации, которая определяется, исходя из срока полезного использования объекта и удваивается
4. куммулятивного, по которому сумма годовой амортизации определяется как частное стоимости, которая амортизируется и куммулятивного коэффициента. Куммулятивный коэффициент рассчитывается делением количества лет, которые остались до конца срока полезного использования объекта основных средств на сумму числа лет его полезного использования
5. производственного, по которому месячная сумма амортизации определяется как частное фактического месячного объема производства продукции(работ, услуг) и производственной ставки амортизации. Производственная ставка амортизаци определяется делением стоимости, которая амортизируется, на общий объем продукции (работ, услуг), кторый предприятие ожидает выполнить с использованием объекта основных средств.

Предприятие может использовать нормы и методы начисления амортизации основных средств, предусмотренные налоговым законодательством. Амортизация малоценных необоротных материальных активов и библиотечных фондов может начисляться следующим образом: в первом месяце использования объекта в размере 50 процентов его стоимости, которая амортизируется, а остальные 50 процентов - в месяце списания с баланса. Метод амортизации выбирается предприятием самостоятельно, с учетом ожидаемого способа получения экономических выгод от его использования. Метод амортизации может быть пересмотрен с учетом изменения получения экономических выгод от его использования. Начисление амортизации по новому методу начинается с месяца, следующего за месяцем, в котором было принято решение о смене метода начисления амортизации.

Начисление амортизации производится ежемесячно. Сумму начисленной амортизации все предприятия отражают через увеличение суммы расходов предприятия и износа основных средств.

**Уменьшение полезности основных средств**

В процессе хозяйственной деятельности предприятия возможны ситуации, когда "полезность" основных средств изменяется вследствие каких-либо событий. Это может быть что угодно - от изменения рыночной ситуации и морального устаревания оборудования до его порчи, возникновения неустранимых дефектов и т.д. Процесс может протекать и в "обратном" направлении. То есть полезность от использования основных средств может вырасти. В этом случае ПСБУ-7 оперирует термином "уменьшение и увеличение полезности основных средств".

Потери от уменьшения полезности объектов основных средств включаются к состав затрат отчетного периода с увеличением в балансе суммы износа основных средств. А в случае, если такие основные средства подвергались ранее переоценке - сначала регулируется прочий дополнительный капитал, который изменился вследствие такой переоценки, а оставшаяся сумма показывается как увеличение износа основных средств.

Сумма выгод от восстановления полезносити объекта основных средств, которая признана в соответствии с ПСБУ-28 (уменьшение полезности активов) отражается через признание дохода с одновременным уменьшением суммы износа объекта основных средств. Если объект до этого момента подвергался переоценке, то, как это указывалась выше, сначала регулируется величина прочего дополнительного капитала, а потом на оставшуюся разницу корректируется величина износа. Данная ситуация является цитированием соответствующих международных стандартов финансового учета и отчетности. То есть практически переводом их на украинский язык. В практике отечественного учета применяется достаточно редко.

**Выбытие основных средств**

В практике бухгалтерского учета часто встречаются ситуации, когда объекты основных средств выбывают из состава активов предприятия. Рассмотрим эти ситуации в соответствии с ПСБУ-7. Объект основных средств исключается из активов предприятия (списывается с баланса) в случае го выбытия вследствие безоплатной передачи или несоответствия критериям признания активом. Финансовый результат от выбытия объектов основных средств определяется вычитанием из дохода от их выбытия основных средств их остаточной стоимости, непрямых налогов и расходов, связанных с выбытием основных средств.

Регистры аналитического учета основных средств, которые выбыли из состава активов, прилагаются к документам, которыми оформлены акты выбытия основных средств. В случае частичной ликвидации объекта основных средств его первичная стоимость и износ уменьшаются соответственно на сумму первоначальной (переоцененной) стоимости и иноса ликвидированной части объекта.

**Раскрытие информации про основные средства в примечаниях**

**к финансовой отчетности**

Обычно бухгалтера прохладно относятся к составлению примечаний к финансовой отчетности, поскольку максимальное количество времени они тратят на ведение регистров учета и заполнение обязательных форм отчетности. Пользователи же финансовой отчетности наиболее важную информацию извлекают из примечаний. Поэтому к составлению примечаний к финансовой отчетности нужно относиться очень внимательно.

В примечаниях к финансовой отчетности по каждой группе основных средств указывается следующая информация:

1. Стоимость (первоначальная или переоцененная) по которой основные средства отображены в балансе
2. Методы амортизации, которые используются предприятием и диапазон сроков полезного использования (эксплуатации)
3. Наличие и движение в отчетном году:
   1. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма износа на начало отчетного года
   2. Первоначальная стоимость основных средств, которые признаны активом, с выделением стоимости основных средств, полученных в результате объединения предприятий
   3. Сумма изменения первоначальной (переоцененной) стоимости и износа основных средств в результате переоценки
   4. Первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма износа основных средств, которые выбыли
   5. Сумма начисленной амортизации
   6. Сумма потерь от уменьшения полезности и сумма выгод от возобновления полезности, отраженные в отчете про финансовые результаты в отчетном периоде
   7. Прочие изменения первоначальной (переоцененной) стоимости и сумма износа основных средств
   8. Первоначальная (переоцененная стоимость) и сумма износа основных средств на конец отчетного года.

В примечаниях к финансовой отчетности также приводится следующая информация:

1. Первоначальную (переоцененную) стоимость и сумму основных средств, относительно которых существуют предусмотренные действующим законодательством ограничения владения, использования и распоряжения
2. Первичную (переоцененную) стоимость и сумму износа переданных в залог основных средств
3. Сумма капитальных инвестиций в основные средства за отчетный год
4. Сумма заключенных договоров на приобретение в будущем основных средств
5. Остаточная стоимость основных средств, которые временно не используются (консервация, реконструкция и т.д.).
6. Первоначальная (переоцененная) стоимость полностью амортизированных основных средств, которые продолжают использоваться
7. Остаточная стоимость основных средств, исключенных из эксплуатации для продажи
8. Первичная стоимость, остаточная стоимость и метод оценки основных средств, полученных за счет целевого финансирования.

В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация про изменение размера дополнительного капитала в результате переоценки основных средств и ограничения относительно его распределения между собственниками (участниками). В примечаниях к консолидированной финансовой отчетности относительно каждой группы основных средств приводится сумма курсовых разниц в связи с переоценкой стоимости основных средств, приведенной в финансовой отчетности дочерних предприятий.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные средства играют огромную роль в процессе труда, в своей совокупности они образуют производственно-техническую базу и определяют производственную мощность предприятия. На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию; изнашиваются; подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические свойства; перемещаются внутри предприятия; выбывают с предприятия вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего использования.

Основные средства предприятия разнообразны по своему составу и назначению. Для ведения учета необходима классификация основных средств по видам, назначению или характеру участия в процессе производства, отраслям хозяйства, степени использования, принадлежности.

В системе рыночных отношений задачами бухгалтерского учета являются правильное и своевременное отражение поступления, выбытия и перемещения основных средств, контроль за их наличием и сохранностью в местах эксплуатации; своевременное и точное исчисление износа основных средств и правильное его отражение в учете; определение затрат по ремонту и контроль за рациональным использованием средств, выделенных для этой цели; своевременное проведение инвентаризации и переоценки. Также одной из важных задач является поиск путей совершенствования бухгалтерского учета основных средств.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон Украины от 16.07.99 р. №996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине»
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291
3. МСБУ 16 - Международный стандарт бухгалтерского учета "Основные средства".
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92
6. Чебанова Н.В.,Василенко Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Пособие.-К.:Видавничий центр «Академiя»,2003.-688 с.
7. <http://profmeter.com.ua/communication/learning/course/course2/chapter42/>
8. http://www.dtkt.com.ua/show/2cid16880.html
9. <http://www.orioncom.ru/demo_bkb/ias/ias16.htm>