СОДЕРЖАНИЕ

|  |  |
| --- | --- |
| ВВЕДЕНИЕ………………………………………………………………… | 4 |
| ГЛАВА 1 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ………… | 7 |
| 1.1 Понятие, классификация, оценка и переоценка основных средств… | 7 |
| 1.2 Учет поступления и выбытия основных средств…………………… | 15 |
| 1.3 Учет амортизации основных средств………………………………… | 21 |
| 1.4 Учет аренды основных средств……………………………………… | 25 |
| 1.5 Учет восстановления основных средств……………………………… | 27 |
| ГЛАВА 2 НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ……………… | 32 |
| 2.1 Основные средства как объект налогового учета……………………. | 32 |
| 2.2 Оценка основных средств в налоговом учете………………………… | 34 |
| 2.3 Налоговый учет поступления и выбытия основных средств……….. | 36 |
| 2.4 Налоговый учет амортизации основных средств…………………… | 40 |
| 2.5 Налоговый учет аренды основных средств…………………………… | 46 |
| 2.6 Налоговый учет расходов на восстановление основных средств…… | 47 |
| ГЛАВА 3 БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРИМЕРЕ МУП «Североморскводоканал»……………… | 50 |
| 3.1 Основная характеристика объекта исследования предприятия…….. | 50 |
| 3.2 Бухгалтерский и налоговый учет основных средств на предприятии...  | 55 |
| 3.2.1 Бухгалтерский и налоговый учет поступления основных средств на предприятии…………………………………………………………………… | 55 |
| 3.2.2 Бухгалтерский и налоговый учет переоценки основных средств на предприятии…………………………………………………………………. | 63 |
| 3.2.3 Бухгалтерский и налоговый учет амортизации основных средств на предприятии…………………………………………………………………. | 65 |
| 3.2.4 Бухгалтерский и налоговый учет ремонта, реконструкции и модернизации основных средств на предприятии …………………………. | 68 |
| 3.2.5 Бухгалтерский и налоговый учет инвентаризации основных средств на предприятии ….…………………………………………………………… | 72 |
| 3.2.6 Бухгалтерский и налоговый учет выбытия основных средств на предприятии…………………………………………………………………… | 74 |
| 3.3 Выводы и предложения по улучшению бухгалтерского и налогового учета основных средств МУП «Североморскводоканал»………………….. | 81 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ………………………………………………………………. | 86 |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ ………………………. | 91 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ……………………………………………………………… | 95 |

ВВЕДЕНИЕ

Основные средства составляют основу материально-технической базы организации, определяют её технический уровень, ассортимент, количество и качество выпускаемой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг.

В современных условиях хозяйствования предприятия должны уделять особое внимание учету основных средств, так как в результате снижения объемов отечественного производства, падения платежеспособного спроса населения и других причин, резко снизилась эффективность использования основных средств предприятия и все это разрушительно сказывается на отечественном производстве. Кроме того, основные средства в условиях рыночной экономики, жесткой конкурентоспособности между производителями подвергаются постоянной переоценке, осуществление которой невозможно без достоверного, оперативного и точного бухгалтерского учета и отчетности по основным средствам.

Эффективность использования основных средств в значительной степени зависти от организации бухгалтерского учета, поскольку именно в системе бухгалтерского учета формируется большая часть информации, необходимой для принятия управленческих решений. Основные средства через экономический механизм амортизации, а также затраты на их ремонт участвуют в формировании себестоимости товаров (работ, услуг) и финансового результата деятельности организации. На финансовый результат оказывают значительное влияние и операции по выбытию основных средств. Поэтому для обеспечения достоверности информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, организации должны вести учет операций с основными средствами в строгом соответствии с нормативными документами.

Для правильного определения финансового результата при движении основных средств, а также для правильного определения налоговой базы по различным налогам следует руководствоваться не только нормативными документами, регулирующими организацию бухгалтерского учета, но и налоговым законодательством.

В бухгалтерском и налоговом учете основных средств существуют множество различий, которые необходимо учитывать, для этого необходимо своевременно изучать и контролировать эти два учета.

Из выше сказанного следует, что учет основных средств, как бухгалтерский, так и налоговый крайне важен для предприятия, поэтому данная тема является актуальной.

Цель дипломной работы является на основе результатов исследования системы бухгалтерского и налогового учета основных средств, сделать выводы и разработать предложения по улучшению ведения бухгалтерского и налогового учета основных средств на примере Муниципального Унитарного Предприятия «Североморскводоканал».

Для достижения цели необходимо решение следующих задач:

- раскрыть понятие, классификацию, оценку и переоценку основных средств в бухгалтерском и налоговом учете;

- детально рассмотреть учет движения и восстановления основных средств в бухгалтерском и налоговом учете;

- рассмотреть учет амортизации и аренды по объектам основных средств в бухгалтерском и налоговом учете;

- дать основную характеристику МУП «Североморскводоканал»;

- исследовать ведение бухгалтерского и налогового учет основных средств МУП «Североморскводоканал»;

- сделать выводы и предложения по улучшению бухгалтерского и налогового учета основных средств МУП «Североморскводоканал».

Объектом дипломной работы являются основные средства .

Предмет исследования – изучение особенностей ведения бухгалтерского и налогового учета основных средств МУП «Североморскводоканал».

Вопросы бухгалтерского и налогового учета основных средств рассмотрены в трудах отечественных ученых экономистов, таких как Захарьин В.Р., Безруких П.С., Луговой В.А., Малявкина Л.И., Кузнецова С.Ю.

При написании дипломной работы использовались следующие методы: сравнения, группировки, обобщения и классификации.

Формирование целей и задач позволяет выявить следующую структуру работы: в первой главе дается определение, классификация, оценка основных средств, а также детально раскрывается бухгалтерский учет основных средств. Во второй главе рассматривается налоговый учет основных средств. В третьей приведена общая характеристика исследуемого учреждения – МУП «Североморскводоканал», затем изучено ведение бухгалтерского и налогового учета основных средств МУП «Североморскводоканал». В итоге сделаны выводы и предложения по улучшению ведения бухгалтерского и налогового учета основных средств.

ГЛАВА 1

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Основными задачамибухгалтерского учета основных средств являются:

- правильное оформление документов и своевременное отражение в учете поступления основных средств, их внутренне­го перемещения, выбытия;

-достоверное определение результатов их продажи и прочего
выбытия основных средств;

- полное определение затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (расходы на техниче­ский осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта);

- контроль за сохранностью и эффективностью использова­ния основных средств.

1.1 Понятие, классификация, оценка и переоценка основных средств

Основу нормативного регулирования бухгалтерского учета основных средств в Российской Федерации составляют законодательные и иные нормативные акты.

Основные средства представляют собой средства труда (здания, машины, оборудование и т.п.), участвующие длительный период (более одного года) в производственном (хозяйственном) процессе и приносящие предприятию экономические выгоды, стоимость которых постепенно в течение срока эксплуатации погашается посредством начисления амортизации и переносится на издержки производства и обращения.[[1]](#footnote-1)1

Основные средства используются в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

Для целей бухгалтерского учета имущество, приобретенное организацией, подлежит отражению в составе основных средств, если в соответствии с п.4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, от 12 декабря 2005 года №147н (Зарегистрировано в Минюсте РФ 16 января 2006года №7361), одновременно выполняются следующие условия:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности. Активы, в отношении которых выполняются такие условия и стоимость их составляет в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 20000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты. В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).[[2]](#footnote-2)2

Для классификации основных средств организацией применяется единая типовая классификация, в соответствии с которой основные средства группируются по: отраслевому признаку, назначению, видам, степени использования, принадлежности.

По отраслевому признаку основные средства делятся на группы: промышленность, сельское хозяйство, лесное хозяй­ство, транспорт, связь, строительство, торговля и обществен­ное питание, материально-техническое снабжение и сбыт, информационно-вычислительное обслуживание, здравоохранение, физическая культура и социальное обеспечение, народное образование и культура.

По назначению основные средства в зависимости от участия в хозяйственном обороте подразделяются на:

- производственные основные фонды, непосредственно при­нимающие участие в процессе производства продукции, к ним относятся: машины, станки, аппараты, вычислительная техника, инструменты здания основных и вспомогательных цехов, отделов и служб, предназначенные для производственного процесса (связанные с осуществлением предпринимательской деятельности); здания складов, транспортные средства, используемые для перемещения и хранения предметов и продуктов труда, хозяйственный инвентарь, мебель и другие основные средства, использование которых направленно на систематическое получение прибыли как основной цели деятельности организации;

- непроизводственные основные фонды, не принимающие прямого участия в производстве, но они используются для обеспечения культурно – бытовых нужд работников организации и активно влияют на процесс производства продукции (здания, дворцы и дома культуры, столовые, основные средства поликлиник, медицинских пунктов и другие).

Существуют следующие виды основных средств:

- Здания. К этой группе относятся здания основ­ных, вспомогательных и обслуживающих цехов, а также административные здания предприятий;

- Сооружения. Сюда входят подземные и открытые горные выработки, нефтяные и газовые скважины, гидро­технические и другие сооружения;

-Передаточные устройства – это устройства, с по­мощью которых происходит передача, например, элек­трической или другой энергии к местам ее потребления;

-Машины и оборудование. В эту группу входят все виды технологического оборудования, а также первич­ные и вторичные двигатели. В данной группе выделяются подгруппы:

А) силовые машины и оборудование (паровые и гидравлические турбины, транс­форматоры, ветродвигатели, электромоторы, двигатели внутреннего сгорания и другие первичные и вторичные двигатели);

Б) рабочие машины и оборудование (станки, прессы, молоты, химическая аппаратура, доменные и мартенов­ские печи, прокатные станы и другие машины, и оборудование);

В) измерительные и регулирующие предметы;

Г) вычислительная техника;

Д) прочие;

- Транспортные средства. В их состав входят все виды транспортных средств, в том числе: внутрицеховой, межцеховой и межзаводской транспорт, речной и мор­ской флот рыбной промышленности, трубопроводный магистральный транспорт и так далее;

- Инструмент. Сюда относятся инструменты режущие, давящие, ударные и другие;

-Производственный и хозяйственный инвентарь. Ин­вентарь производственного и хозяйственного назначения, способствующий облегчению и созданию нормальных условий труда (оборудование контор, инвентарная тара, предметы противопожарного назначения и другое);

- Рабочий скот – это рабочие лошади, волы, верблюды;

-Многолетние насаждения, к ним относятся: сады, виноградники, ягодники;

-Капитальные затраты по улучшению земель (по корчевке пней, очистке полей от валунов);

-Стоимость земельных участков, лесных, водных угодий, переданных предприятию в собственность;

-Прочие основные средства (библиотечные фонды, спортивный инвентарь).[[3]](#footnote-3)3

По степени использования основные средства подразделя­ются на:

- находящиеся в эксплуатации, установленные в цехах органи­зации;

- запасные, находящиеся в резерве и предназначенные для замены;

- на консервации (бездействующие) – излишние, неком­плектные и законсервированные;

- находящиеся в стадии достройки, дооборудования, реконст­рукции и частичной ликвидации.

По наличию прав на объекты основные средства подразде­ляются на:

- объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности, включая сданные в аренду (собственные);

- находящиеся у организации в оперативном управлении или
в хозяйственном ведении;

- полученные организацией в аренду.

В бухгалтерском учете объекты основных средств подлежат оценки по первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости. Принципы оценки имущества установлены статьей 11 Закона «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996 (в редакции от 03.11.2006 № 183-ФЗ), согласно которой оценка имущества приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку. Имущество, полученное безвозмездно, оценивается по рыночной стоимости на дату оприходования, а имущество, произведенное в самой организации, - по стоимости его изготовления. С учетом указанных принципов осуществляется формирование первоначальной стоимости основных средств.

По первоначальной стоимости основные средства принимаются к бухгалтерскому учету. Порядок формирования первоначальной стоимости объектов основных средств зависит от способа их получения. С 2006 года в первоначальную стоимость не включаются регистрационные сборы, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств. Проценты по займам и кредитам, непосредственно относящиеся к приобретению или строительству основных средств, включаются в их первоначальную стоимость, если указанные основные средства являются инвестиционными активами. В противном случае они являются текущими (операционными) расходами организации.[[4]](#footnote-4)4

К затратам, включаемым в первоначальную стоимость, относятся общехозяйственные и иные затраты организации, непосредственно связанные с приобретением объектов основных средств.

Фактические затраты на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте. При этом затраты, произведенные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу Банка России, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

В бухгалтерском балансе основные средства отражаются в составе внеоборотных активов по остаточной стоимости, которая определяется как разница между первоначальной (восстановительной) стоимостью и суммой начисленной амортизации.

Изменение первоначальной стоимости допускается только при достройке, дооборудовании, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки основных средств.

При переоценки определяется восстановительная стоимость, представляющая собой сумму денежных средств, которая должна быть уплачена организацией на дату проведения переоценки в случае необходимости замены какого-либо объекта. После отражения в бухгалтерском учете результатов переоценки в аналитическом и синтетическом учете движение объектов основных средств, подвергшихся переоценке, отражается по восстановительной стоимости. Амортизационные отчисления в бухгалтерском учете также исчисляются исходя из восстановительной стоимости.

Переоценка основных средств проводится с целью приведения их балансовой стоимости в соответствие с рыночными ценами. Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости. При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.[[5]](#footnote-5)5

Переоценка объекта основных средств, производится путём пересчёта его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за всё время использования объекта. Результаты проведённой на первое число отчётного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учёте обособленно. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчётности предыдущего отчётного года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчётного года.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации с отражением в бухгалтерском учете по Дебету 01 «Основные средства» и Кредиту 83 «Добавочный капитал». Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). При этом делаются бухгалтерские записи: Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кредит 01 – на сумму уменьшения первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств; Дебет 02 «Амортизация основных средств» Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – на сумму уменьшения начисленной амортизации основных средств.

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счёт учёта нераспределённой прибыли (непокрытый убыток), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчётности организации. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счёт учёта нераспределённой прибыли (непокрытый убыток), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчётности организации.

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации. При этом делаются бухгалтерские записи: Дебет 83 «Добавочный капитал» Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».[[6]](#footnote-6)6

1.2 Учет поступления и выбытия основных средств

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случае их приобретения, сооружения и изготовления, внесения учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капи­тал, получения по договору дарения и иных случаях безвоз­мездного получения и других поступлений.

Обобщенная информация о наличии и движении основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении, формируется на счете 01 «Основные средства», а аналитический учет ведется по объектам основных средств. Если принадлежащие организации объекты недвижимости предназначены для предоставления другим лицам за плату во временное пользование (владение и пользование) в целях получения дохода, то их следует рассматривать как доходные вложения в материальные ценности с отражением на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности». [[7]](#footnote-7)7

Учётной единицей основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом для бухгалтерского учёта основных средств признаётся отдельно взятый объект или обособленный комплекс конструктивно сочленённых предметов, предназначенный для выполнения определённых самостоятельных функций. Если у объекта основных средств имеется несколько частей с разным сроком полезного использования, каждая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

При принятии организацией объекта основных средств к учету ему присваивается инвентарный номер независимо от дальнейшей формы использования данного объекта – эксплуатация, запас или передача в аренду. Инвентарный номер назначается для объекта на весь срок его службы. При списании объекта с баланса его инвентарный номер не присваивается новому объекту в течение следующих пяти лет. По принятии объекта он учитывается за назначенным ему инвентарным номером в инвентарной карточке по типовой межотраслевой форме № ОС-6, открываемой на каждый объект аналитического учета.

Поступающие основные средства принимает комиссия, назначаемая руководителем организации. Для оформления приемки комиссия составляет в одном экземпляре акт о приеме-передаче объекта основных средств (форма № ОС-1) на каждый объект в отдельности. Общий акт на несколько объектов основных средств (форма № ОС-1б) можно составлять лишь в том случае, если объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты одновременно под ответственность одного и того же лица.[[8]](#footnote-8)8

Поступившее на склад оборудование для установки оформляют актом о приеме оборудования (форма № ОС-14). Передачу оборудования монтажным организациям оформляют актом о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма № ОС-15) с указанием монтажной организации, наименования и стоимости переданного оборудования, его комплектности и выявленных при наружном осмотре оборудования дефектах.

Перемещение основных средств из одного цеха и участка в другие в пределах одной организации осуществляется по распоряжению соответствующего отдела организации и оформляются также актом приема-передачи основных средств (форма № ОС-1). Накладная выписывается в двух экземплярах при передаче основных средств из запаса в эксплуатацию и из цеха в цех, отдел. Бухгалтерия на основании первого экземпляра осуществляет запись в инвентарной карточке и перекладывает ее по месту нового нахождения, эксплуатации. Сдатчик на основании второго экземпляра накладной отмечает в инвентарном списке о выбытии объекта.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету при их приобретении, сооружении, изготовлении, внесении учредителями в качестве вклада в уставный (складочный) капитал, получении по договору дарения (безвозмездно) и в других случаях.

В любом случае бухгалтерский учет поступления основных средств ведется с использованием счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в разрезе субсчетов: 08-1 «Приобретение земельных участков», 08-2 «Приобретение объектов природопользования», 08-3 «Строительство объектов основных средств», 08-4 «Приобретение объектов основных средств». По Дебету счета 08 отражаются произведенные организацией затраты, связанные с приобретением (поступлением) основных средств, затраты по приведению их в состояние, пригодное к использованию, а также рыночная стоимость (при безвозмездном получении) и согласованная стоимость (при внесении в уставный капитал) поступивших основных средств. По Кредиту счета осуществляется списание сформированной первоначальной стоимости по принятым к учету объектам основных средств. Сальдо по счету 08 показывает величину вложений организации в незавершенное строительство, незаконченные операции по приобретению (поступлению) основных средств.

 При покупке объекта основных средств, первоначальная стоимость является фактическими затратами по его приобретению. При этом делаются следующие записи: Дебет 01 Кредит 08 в размере фактических затрат по приобретению.[[9]](#footnote-9)9

При получении объектов в обмен на другое имущество - по стоимости ценностей, передаваемых в обмен за основные средства, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей. При этом делаются следующие записи: Дебет 08 Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражается стоимость полученных объектов; Дебет 01 Кредит 08 отражается ввод объектов в состав основных средств.

При строительстве объектов основных средств подрядным или хозяйственным способом первоначальная стоимость определяется исходя из суммы фактических затрат на законченное и сданное капитальное строительство. Объекты законченного капитального строительства, выполненного подрядным или хозяйственным способами, принимаются в эксплуатацию и зачисляются в состав собственных основных средств в оценки по первоначальной стоимости следующим образом: Дебет 01 Кредит 08 субсчет «Строительство объектов основных средств» отражаются фактические затраты или стоимость работ, предъявленных подрядчиками к оплате.

Если объекты основных средств поступили по договору дарения либо безвозмездно, то их первоначальная стоимость формируется на счете 08, на основе их текущей рыночной стоимости. При этом делаются следующие записи: Дебет 08 Кредит 98 «Доходы будущих периодов» отражается принятие объекта к учету; Дебет 01 Кредит 08 отражается ввод объектов в состав основных средств; Дебет 98 Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» отражается доход в размере начисленной амортизации по эксплуатируемому объекту.

Объекты основных средств, переданные в доверительное управление, которые находятся в хозяйственном ведение или оперативном управлении, оцениваются по стоимости, по которой они учитываются в бухгалтерском балансе учредителя управления на дату вступления в юридическую силу соглашения (договора) доверительного управления.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации по договоренности сторон. При этом делаются следующие записи: Дебет 08 Кредит 75 «Расчеты с учредителями» отражается договорная стоимость объекта. В случае превышения оценочной стоимости полученных основных средств над величиной вклада, отраженной в учредительных документах, на сумму превышения делается запись: Дебит 75 Кредит 83 «Добавочный капитал».

Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета. Выбытие объекта основных средств имеет место в случае: продажи; прекращения использования вследствие морального или физического износа; ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; выявления недостачи или порчи активов при их инвентаризации; частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции и другие случаи.

Основанием для списания с баланса основных средств являются оформленные в установленном порядке первичные документы, а именно:

- Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма № ОС-4); Акт о списании автотранспортных средств (форма № ОС-4а); Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма № ОС-4б) — при выбытии вследствие физического и морального износа, ликвидаций при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;

- Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1); Акт о приеме-передаче здания, сооружения (форма № ОС-1а); Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (форма № ОС-1б) – при продаже, безвозмездной передаче, передаче в видевклада в уставный (складочный) капитал других организаций.[[10]](#footnote-10)10

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в учете в том отчетном периоде, к которому они относятся. Бухгалтерский учет доходов и расходов, связанных с выбытием основных средств, как правило, ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в разрезе субсчетов: 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы». По Кредиту субсчета 91-1 «Прочие доходы» отражаются поступления, связанные с продажей и прочим списанием основных средств. По Дебету субсчета 91-2 «Прочие расходы» списывается остаточная стоимость основных средств, производится начисление НДС и других расходов, связанных с их выбытием. Финансовый результат от выбытия основных средств можно определить только по данным аналитического учета путем сопоставления дебетового оборота по субсчету 91-2 «Прочие расходы» и кредитового оборота субсчета 91-1 «Прочие доходы».

Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве операционных доходов и расходов. При этом составляются следующие записи: Дебет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кредит 99 «Прибыли и убытки» - отражена прибыль от выбытия основного средства; Дебет 99 «Прибыли и убытки» Кредит 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - отражен убыток от выбытия основного средства.

При списании основных средств из-за недостачи и порчи, а также вследствие чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности счет 91 «Прочие доходы и расходы» не используется. При этом остаточная стоимость объектов списывается на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» или 99 «Прибыли и убытки» соответственно.

При передаче основных средств в качестве вклада в уставный (складочный) капитал, паевой фонд счет 91 «Прочие доходы и расходы» применяется только в том случае, если передается полностью амортизированный объект для отражения его условной оценки, принятой организацией.[[11]](#footnote-11)11

Для определения остаточной стоимости выбывающего объекта основных средств рекомендовано к счету 01 «Основные средства» открывать субсчет «Выбытие основных средств», на котором остаточная стоимость формируется следующими записями: Дебет 01 субсчет «Выбытие основных средств» Кредит 01 «Основные средства» - списана первоначальная стоимость выбывающего объекта основных средств; Дебет 02 «Амортизация основных средств» Кредит 01 субсчет «Выбытие основных средств» - списана сумма амортизации, начисленной по этому объекту за время эксплуатации.

Остаточная стоимость подлежащего списанию с бухгалтерского учета объекта основных средств отражается в качестве операционного расхода записью: Дебет 91-2 «Прочие расходы» Кредит 01 субсчет «Выбытие основных средств». Если выбывший объект основных средств подвергался переоценке, сумма его дооценки переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации и в определении финансового результата от выбытия не участвует: Дебет 83 «Добавочный капитал» Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

1.3 Учет амортизации основных средств

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

Начисление амортизации по основным средствам производится одним из следующих способов:

-линейный способ;

-способ уменьшаемого остатка;

-способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

-способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Организации вправе применять один или несколько способов начисления амортизации одновременно. При этом единый способ амортизации устанавливается по каждой группе однородных объектов основных средств и применяется в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу. Избранные организацией способы начисления амортизации фиксируются в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

При применении любого из четырех способов начисления амортизации учитывается срок полезного использования объекта. Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации.

При определении срока полезного использования принимаемых к учету объектов основных средств организации могут использовать Классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденную постановлением Правительства РФ №1 от 1 января 2002 года.

Порядок исчисления амортизационных отчислений зависит от применяемых организацией способов амортизации.

При начислении амортизации линейным способом и способом уменьшаемого остатка организации должны определить по каждому объекту норму амортизационных отчислений исходя из срока его полезного использования. Для целей бухгалтерского учета годовая норма амортизации объекта основных средств рассчитывается путем деления 100 % на количество лет срока полезного использования этого объекта.[[12]](#footnote-12)12

При любом способе начисления амортизации, кроме способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ), первоначально рассчитывается годовая сумма амортизационных отчислений.

При линейном способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации. В том случае, если объект основных средств подвергался переоценке, сумма амортизации определяется исходя из текущей (восстановительной) стоимости. При этом способе годовые суммы амортизационных отчислений за весь период эксплуатации объекта тождественны. Это свидетельствует о равномерном перенесении стоимости основных средств на создаваемую продукцию (оказанные услуги, выполненные работы).

Способ уменьшаемого остатка предполагает, что эффективность использования основных средств в каждом последующем году снижается, так как ресурс их работы постепенно исчерпывается. При этом годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной в зависимости от срока полезного использования этого объекта с учетом коэффициента не выше 3, установленного организацией. Коэффициенты должны устанавливать организации в учетной политике по группам основных средств.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости объекта основных средств и соотношения, где в числителе – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

При применении трех рассмотренных способов начисления амортизации сумма ежемесячных амортизационных отчислений определяется путем деления суммы годовой амортизации на 12 месяцев. В случае принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету в течение отчетного года годовой суммой амортизации считается сумма, определенная с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, до конца отчетного года.[[13]](#footnote-13)13

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) основан на том, что амортизация основных средств зависит от результата их эксплуатации, а время использования в этом случае никакой роли не играет. При этом способе годовая сумма амортизации не исчисляется. Начисление амортизационных отчислений производится за каждый месяц исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования данного объекта. При применении этого метода начисления амортизации для каждой группы основных средств используется соответствующий показатель объема работ или продукции, который указывается в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации пересматривается срок полезного использования по этому объекту. Амортизация в этом случае определяется исходя из остаточной стоимости объекта (с учетом затрат на улучшения) и нового срока использования.

Начисление амортизации по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

Начисление амортизационных отчислений по вновь поступившему объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и продолжается до полного погашения стоимости либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. При этом амортизацию прекращают начислять с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости основных средств либо их списания с бухгалтерского учета. Начисление амортизации не приостанавливается в течение всего срока полезного использования объекта, кроме случаев его перевода на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта продолжительностью более 12 месяцев.

Для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объекта, в бухгалтерском учете используется счет 02 «Амортизация основных средств».

Начисленная за отчетный месяц сумма амортизации отражается в бухгалтерском учете по Кредиту 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) в зависимости от назначения соответствующих объектов основных средств: Дебет 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25«Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу» Кредит 02 «Амортизация основных средств».

1.4 Учет аренды основных средств

Согласно гражданскому законодательству Российской Федерации по договору аренды арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

В аренду могут быть переданы земельные участки и другие обособленные природные объекты, предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие объекты, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования.

Предоставление арендодателем арендатору объектов основных средств во временное владение и пользование или во временное пользование оформляется договором аренды (имущественного найма).

Разновидностью договора аренды является договор финансовой аренды (лизинга). Финансовая аренда – это одна из форм инвестирования, при которой лизингодатель (арендодатель) приобретает для лизингополучателя (арендатора) по выбору последнего необходимое для его производственной деятельности имущество у определенного им продавца и предоставляет это имущество за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей. При финансовой аренде право собственности за все время действия договора сохраняется за лизингодателем.[[14]](#footnote-14)14

Передача здания или сооружения арендодателем и принятие его арендатором в аренду оформляется Актом приема - передачи основных средств (форма № ОС-1) или накладной типовой формы.

Предприятие – арендатор учитывает полученные в аренду основные средства на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства». По Дебету счета 001 предприятие – арендатор принимает на учет полученные в аренду объекты основных средств в оценке по стоимости, указанной в договоре аренды, а по Кредиту счета 001 списывает арендованные основные средства в связи с окончанием срока договора аренды в той же оценке, по какой были ранее приняты на учет основные средства.

По договору аренды имущества арендодатель и арендатор принимают на себя определенные обязательства по содержанию сданного в аренду и арендуемого имущества в состоянии, пригодном для эксплуатации и извлечения доходов. По согласованию сторон договора аренды имущества арендодатель выполняет капитальный ремонт переданного в аренду имущества независимо от вида аренды. Затраты на капитальный и текущий ремонт, выполняемые сторонами договора аренды из собственных средств и за свой счет, учитываются в обычном порядке, то есть относятся в Дебет счетов по учету затрат на производство (расходов на продажу) с Кредита счетов по учету хозяйственных средств и обязательств.

Если же по договору аренды предусмотрено, что работы по капитальному и текущему ремонту имущества, сданного (принятого) в аренду, осуществлены арендодателем, то стоимость указанных работ по ремонту основных средств, выполненных арендатором, является для арендатора доходом от выполненных работ. То же относится к арендодателю, если работы по ремонту арендованных основных средств выполнены им, но в соответствии с договором аренды это было обязанностью арендатора.

Амортизацию по основным средствам, как правило, начисляет их собственник. Вместе с тем, если основные средства являются объектом договора финансовой аренды (лизинга), то амортизацию начисляет та сторона договора, на балансе которой учитывается лизинговое имущество.

Организация – арендодатель суммы начисленной амортизации включает в расходы по обычным видам деятельности или в операционные расходы в зависимости от того, является ли предоставление за плату во временное пользование ее предметом деятельности или не является.

В том случае, если предоставление имущества во временное пользование является предметом деятельности и доходы от аренды включаются в выручку, то и амортизация относится на затраты на производство (расходы на продажу). Если доходы от аренды включаются в операционные доходы, то амортизация в бухгалтерском учете признается в качестве операционных расходов.

1.5 Учет восстановления основных средств

В процессе эксплуатации объекты основных средств изнашиваются, теряют свои первоначальные технические характеристики. Восстановление основных средств производится посредством ремонта, модернизации и реконструкции.

Затраты на проведение ремонта являются текущими, а на реконструкцию и модернизацию – относятся к капитальным вложениям. В бухгалтерском учете организаций текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно. Поэтому важно разграничивать работы по ремонту основных средств и работы по реконструкции и модернизации.[[15]](#footnote-15)16

Реконструкцией зданий и сооружений, а также модернизацией машин и оборудования является производство таких работ, в результате которых у объекта основных средств появляются новые качественные или количественные параметры и характеристики, приводящие к увеличению срока полезного использования, мощности, повышению качества их применения.

Затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. Расходы на ремонт основных средств включаются в расходы по обычным видам деятельности, если основные средства используются для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг. В случае предоставления основных средств за плату во временное пользование другим организациям расходы на ремонт, осуществленные собственником, признаются операционными расходами.[[16]](#footnote-16)17

Порядок отражения в учете расходов на ремонт основных средств зависит от способа его проведения (подрядный или хозяйственный) и способа включения фактически произведенных затрат в расходы по обычным видам деятельности, избранного организацией и закрепленного в учетной политике.

При подрядном способе стоимость ремонтных работ определяется суммой выставленных подрядными организациями счетов. Цена на такого рода работы определяется по договоренности сторон, в том числе на основе принятых строительных норм и расценок. В бухгалтерском учете на основании предъявленных подрядчиками документов (сметы, актов выполненных работ) стоимость работ отражается по Дебету счета учета затрат, расходов на продажу в корреспонденции с Дебетом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При хозяйственном способе затраты учитываются по элементам. Если в организации создано специальное подразделение для проведения работ по ремонту основных средств (ремонтный цех, мастерские), фактически произведенные затраты предварительно учитываются на счете 23 «Вспомогательные производства» по элементам затрат, а затем включаются в расходы по обычным видам деятельности. Если ремонтное подразделение не создано, то фактические расходы на основании первичных документов списываются без использования счета 23 «Вспомогательные производства» на соответствующие счета в предусмотренном учетной политикой порядке.

Учет затрат на выполнение ремонтных работ организуется по объектам основных средств и их принадлежности к тем или иным хозяйствам и структурным подразделениям организации. При этом расходы на проведение ремонта подлежат отражению на следующих счетах: 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу».

Нормативными актами по бухгалтерскому учету предусмотрены три способа включения расходов на ремонт основных средств в расходы по обычным видам деятельности:

- фактически произведенные расходы отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся;

- сметная стоимость предстоящего ремонта равномерно включается в расходы по обычным видам деятельности путем ежемесячных отчислений в резерв расходов на ремонт основных средств. Фактически произведенные затраты списываются за счет ранее начисленного резерва;

- фактические затраты на ремонт, осуществленный в начале отчетного года, могут быть учтены как расходы будущих периодов и впоследствии включаться равномерно в текущие расходы до конца отчетного года.

Способ учета расходов на ремонт организации выбирают самостоятельно и фиксируют его в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Если учетной политикой предусмотрено создание резерва на покрытие расходов на ремонт основных средств, то в течение года организация создает этот резерв путем ежемесячного включения соответствующей суммы в расходы по обычным видам деятельности. Сумма ежемесячных отчислений в резерв на ремонт основных средств определяется исходя из годовой сметной стоимости ремонта.

По мере выполнения ремонтных работ фактические затраты, связанные с их проведением, независимо от способа их выполнения списываются за счет резерва. В конце года при инвентаризации резерва излишне зарезервированные суммы сторнируются. На конец года резерв расходов на ремонт основных средств может иметь остаток, если окончание ремонтных работ происходит в следующем за отчетным году. В этом случае по окончании ремонта излишне начисленная сумма резерва относится на финансовые результаты отчетного периода в качестве внереализационных доходов. В бухгалтерском учете составляется такая проводка: Дебет 96 субсчет «Резерв расходов на ремонт основных средств» Кредит 91-1 «Прочие доходы».

При проведении ремонта основных средств в начале отчетного года, фактические затраты на ремонт в целях равномерного включения в расходы по обычным видам деятельности первоначально могут учитываться в составе расходов будущих периодов. Списание расходов будущих периодов осуществляется равномерно, пропорционально объему продукции или другими методами по выбору организации. Расходы на ремонт основных средств, учтенные в составе расходов будущих периодов, как правило, включаются в текущие расходы равномерно. Сумма таких расходов, подлежащая ежемесячному списанию, определяется исходя из величины фактически произведенных затрат и количества месяцев, оставшихся до конца отчетного года.[[17]](#footnote-17)18

Учет затрат, связанных с модернизацией и реконструкцией ведется в порядке, установленном для учета капитальных вложений. Затраты на реконструкцию и модернизацию отражаются в бухгалтерском учете также в зависимости от способа проведения работ по восстановлению.

При подрядном способе в учете составляются следующие записи: Дебет 08 Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - отражена стоимость выполненных работ согласно предъявленным документам подрядчика (без НДС); Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям» субсчет «НДС при приобретении основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - учтен НДС, предъявленный подрядчиком; Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Расчеты по НДС» Кредит 19 субсчет «НДС при приобретении основных средств» - предъявлен к налоговому вычету НДС по принятым к учету затратам; Дебет 01 Кредит 08 - увеличена первоначальная стоимость объекта на сумму затрат по его реконструкции и модернизации.

При выполнении работ по реконструкции и модернизации хозяйственным способом фактически произведенные затраты отражаются по Дебету счета 08 в корреспонденции со счетами: 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и другие.

Приемка законченных работ по ремонту, достройке, дооборудованию, ре-конструкции, модернизации объекта основных средств оформляется Актом о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма № ОС-3). Соответствующие изменения (первоначальной стоимости, срока полезного использования) по объекту, подвергшемуся ремонту, модернизации или реконструкции, следует внести и в инвентарную карточку учета основных средств (форма № ОС-6).

ГЛАВА 2

 НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Налоговый учет — это система обобщения информации для определения налоговой базы на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым кодексом РФ.

В целях налогообложения прибыли правила бухгалтерского учета основных средств не применяются, поскольку в глава 25 Налогового кодекса РФ содержаться специальные правила налогового учета операций с основными средствами. По многим вопросам правила налогового учета основных средств совпадают с правилами, установленными бухгалтерским законодательством. Однако есть и принципиальные отличия, которые неизбежно приводят к расхождению данных бухгалтерского и налогового учета.

2.1 Основные средства как объект налогового учета

Для целей налогообложения прибыли основные средства классифицируются как часть амортизируемого имущества. Амортизируемым имуществом для целей налогообложения прибыли признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, стоимость которых погашается путем начисления амортизации. К амортизируемому имуществу относится имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 10 000 рублей. При этом указанное имущество должно использоваться для извлечения дохода. Таким образом, определение основных средств в налоговом учете в целом соответствует их понятию в бухгалтерском учете.В качестве основного условия отнесения основных средств к амортизируемому имуществу является принадлежность основных средств налогоплательщику на праве собственности, приобретенном в установленном законом порядке. Исключение составляет имущество, являющееся предметом лизинга, если оно учитывается на балансе лизингополучателя. Указанное имущество признается амортизируемым для целей налогообложения у лизингополучателя, несмотря на то, что является собственностью лизингодателя.[[18]](#footnote-18)20

Для унитарных предприятий определено, что к амортизируемому имуществу относится имущество, закрепленное за предприятием на праве оперативного управления или хозяйственного ведения.

С 1 января 2006 года амортизируемым имуществом также признаются капитальные вложения в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя.

Основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации, включаются в состав амортизируемого имущества с момента документального подтверждения факта подачи документов на регистрации.[[19]](#footnote-19)21

Исходя из требований статьи 323 Налогового кодекса РФ, единицей налогового учета основных средств является отдельный объект основных средств. В большинстве случаев в бухгалтерском и налоговом учете основными средствами считаются одни и те же объекты имущества.

Подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы. Поэтому налоговый учет основных средств целесообразно вести на основе тех же первичных документов, которые используются в бухгалтерском учете. Это акты о приеме-передаче основных средств (формы №ОС-1,ОС-1а,ОС-1б), инвентарные карточки и инвентарная книга учета основных средств (формы № ОС-6б,ОС-6а,ОС-6) и другие документы.

В тех случаях, когда оценка основных средств или способ начисления амортизации по данному объекту основных средств в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают, в унифицированные формы первичной документации следует вводить дополнительные реквизиты для целей налогового учета.

2.2 Оценка основных средств в налоговом учете

В налоговом (как и в бухгалтерском) учете применяются три вида стоимости амортизируемого имущества: первоначальная, восстановительная и остаточная.К налоговому учету амортизируемое имущество принимается по первоначальной стоимости, формируемой в соответствии со статьей 257 Налогового кодекса РФ. Как и в бухгалтерском учете, порядок формирования первоначальной стоимости зависит от способа поступления амортизируемого имущества.

Для целей налогообложения не включаются в первоначальную стоимость основных средств:

- проценты по долговым обязательствам, полученным для их приобретения (создания). Они относятся на внереализационные расходы;

- платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество и землю, платежи за предоставление информации о зарегистрированных правах, оплата услуг уполномоченных органов и специализированных организаций по оценке имущества и тому подобное. Указанные расходы включаются для целей налогообложения в прочие расходы;

- расходы по страхованию основных средств. Они включаются в прочие расходы;

- суммовые разницы. Они включаются во внереализационные доходы и расходы.[[20]](#footnote-20)22

Если при сооружении, изготовлении, доставке и доведении объекта до состояния, пригодного к эксплуатации, налогоплательщик использует сырье, комплектующие изделия, полуфабрикаты и иные материальные ценности или потребляет работы, услуги собственного производства, то оценка этой продукции, результатов этих работ или услуг собственного производства осуществляется исходя из оценки готовой продукции (работ, услуг) в соответствии со статьей 319 Налогового кодекса РФ. Первоначальная стоимость объекта основных средств собственного производства определяется на базе прямых расходов как стоимость готовой продукции.При изготовлении (сооружении) объекта основных средств хозяйственным способом формирование первоначальной стоимости этого объекта осуществляется в общеустановленном порядке, путем суммирования всех расходов, связанных с сооружением объекта и доведением до состояния, пригодного к эксплуатации.

Если организация в период действия главы 25 Налогового кодекса РФ вводит в эксплуатацию объект основных средств, капитальные вложения по которому производились еще до 2002 года, то в составе первоначальной стоимости учитывается вся сумма фактических расходов, понесенных налогоплательщиком, отраженная в соответствии с действовавшими до 2002 года правилами бухгалтерского учета на счете учета капитальных вложений.

При получении амортизируемого имущества безвозмездно его оценка осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 40 Налогового кодекса РФ, но не ниже остаточной стоимости по данным налогового учета передающей стороны. Кроме того, в первоначальную стоимость включаются также расходы по доведению до состояния, пригодного к эксплуатации.

Основные средства, полученные в виде взноса (вклада) в уставный (складочный) капитал организации, в целях налогообложения принимаются по остаточной стоимости, определяемой по данным налогового учета у передающей стороны на дату перехода права собственности. Также в стоимость полученного имущества для целей налогообложения включаются дополнительные расходы, которые осуществляются передающей стороной, при условии, что эти расходы определены в качестве взноса (вклада) в уставный (складочный) капитал.

По основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года, для целей налогообложения первоначальной стоимостью по состоянию на 1 января 2002 года признается восстановительная стоимость, сформированная по правилам бухгалтерского учета с учетом 30 процентного ограничения по увеличению восстановительной стоимости при переоценке, произведенной по состоянию на 1 января 2002 года. Результаты предыдущих переоценок, учтенные в бухгалтерском учете при определении восстановительной стоимости, признаются полностью.[[21]](#footnote-21)23

Изменения первоначальной стоимости в результате переоценок основных средств, проводимых после введение в действие главы 25 Налогового кодекса РФ и отражаемых в бухгалтерском учете, не признаются для целей налогообложения.

Остаточная стоимость в налоговом учете определяется в следующем порядке:

- по основным средствам, введенным в эксплуатацию до вступления в действие главы 25 Налогового кодекса РФ, – как разница между восстановительной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации (с учетом переоценки этой суммы);

- по основным средствам, введенным в эксплуатацию после вступления в действие главы 25 Налогового Кодекса РФ, – как разница между первоначальной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

В зависимости от содержания операций, совершаемых с основными средствами, используются разные способы их оценки.

2.3 Налоговый учет поступления и выбытия основных средств

Порядок ведения налогового учета поступления и выбытия основных средств устанавливается организациями самостоятельно и закрепляется в учетной политике для целей налогообложения. Возможны два варианта ведения налогового учета:

- создание автономной системы налогового учета, не связанной с бухгалтерским учетом. При этом каждая хозяйственная операция одновременно фиксируется в соответствующем регистре налогового учета и в бухгалтерском учете. Общими для обоих видов учета являются лишь первичные документы, а взаимодействие двух систем учета сводится к минимуму: данные бухгалтерского учета не используются в налоговом учете, а данные налогового учета применяются в части ведения бухгалтерского учета расчетов по налогу на прибыль для отражения постоянных и отложенных налоговых обязательств, отложенных налоговых активов. Этот вариант приемлем в условиях автоматизированной формы бухгалтерского учета. При этом должны быть использованы специальные бухгалтерские программы, позволяющие вести бухгалтерский и налоговый учет параллельно;

- создание интегрированной системы налогового учета (на основе данных бухгалтерского учета). В этом случае необходима такая методологическая и организационная основа, которая позволит наиболее рационально, с наименьшими временными и финансовыми затратами вести оба вида учета путем максимального их сближения. Инструментами такого сближения являются учетная политика, организация рационального документооборота, выбор регистров налогового учета.

При организации налогового учета поступления основных средств необходимо учитывать следующее. Как правило, у хозяйствующих субъектов состав основных средств и порядок формирования их первоначальной стоимости в бухгалтерском и налоговом учете в основном совпадают. Поэтому при интегрированной системе налогового учета в учетной политике для целей налогообложения организации могут предусмотреть применение в качестве регистров налогового учета поступления основных средств соответствующих регистров бухгалтерского учета (ведомостей по счетам 08 «Вложения во внеоборотные активы» и 01 «Основные средства»). В тех случаях, когда оценка основных средств в бухгалтерском и налоговом учете не совпадает, следует использовать специальный регистр налогового учета для корректировки бухгалтерских данных. Форма регистра разрабатывается организацией самостоятельно и утверждается приложением к учетной политике для целей налогообложения.[[22]](#footnote-22)24

Налоговый учет поступления амортизируемого имущества должен обеспечить: правильное определение первоначальной стоимости принимаемых к учету объектов; группировку имущества по амортизационным группам и определение срока полезного использования.

В связи с реализацией и прочим выбытием амортизируемого имущества организации получают доходы и несут расходы, порядок признания которых для целей налогообложения прибыли установлен в статье 268 Налогового кодекса РФ.

Доходом от реализации амортизируемого имущества признается выручка от его реализации за вычетом сумм налогов, предъявляемых покупателю. Выручка от реализации уменьшается на остаточную стоимость имущества, а также на сумму расходов, непосредственно связанных с реализацией (расходы по оценке, хранению, обслуживанию и транспортировке).

Остаточная стоимость исчисляется в порядке, определенном в пункте 1 статьи 257 Налогового кодекса РФ:

- по основным средствам, введенным в эксплуатацию до вступления в действие главы 25 Налогового кодекса РФ, как разница между восстановительной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации (с учетом переоценки этой суммы);

- по основным средствам, введенным в эксплуатацию после вступления в действие главы 25 Налогового кодекса РФ, как разница между первоначальной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации.

Если остаточная стоимость объекта основных средств с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от реализации, разница между этими величинами признается убытком налогоплательщика, учитываемым для целей налогообложения. Сумма убытка от реализации основных средств включается в состав прочих расходов равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.[[23]](#footnote-23)25

Для целей налогообложения доходы и расходы признаются в зависимости от метода их определения: кассового метода или метода начисления.

При методе начисления доходы от реализации признаются на день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг, имущественных прав), который в соответствии с пунктом 1 статьи 39 Налогового кодекса РФ определяется на дату перехода права собственности, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг).

При кассовом методе датой получения дохода признается день поступления средств на счета банка и (или) в кассу или иного имущества.

На дату реализации амортизируемого имущества сумма полученного дохода или расхода должна фиксироваться в аналитическом учете. При этом налоговый учет доходов и расходов по амортизируемому имуществу ведется пообъектно.

При списании объектов амортизируемого имущества вследствие морального и физического износа в качестве внереализационных расходов признаются расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств (расходы на демонтаж, разборку). Внереализационными расходами также считаются суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации.Для целей налогообложения прибыли не принимается стоимость безвозмездно переданного имущества, а также расходы, связанные с его передачей.

Списание убытков от реализации (выбытия) амортизируемого имущества, признаваемых для целей налогообложения, на прочие расходы производится в течение длительного времени. Для контроля своевременности и правильности их списания в течение отчетного и налогового (с начала года) периодов, а также в течение нескольких налоговых периодов от даты возникновения необходимо вести налоговый учет движения выявленных сумм убытка до полного их списания по каждому реализованному объекту.

2.4 Налоговый учет амортизации основных средств

Амортизация для целей налогообложения начисляется по основным средствам, признаваемым амортизируемым имуществом в соответствии со статьей 256 Налогового кодекса РФ. Для целей налогообложения не подлежат амортизации следующие виды амортизируемого имущества: земля и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы); имущество бюджетных организаций, за исключением имущества, приобретенного в связи с осуществлением предпринимательской деятельности и используемого для осуществления такой деятельности; имущество некоммерческих организаций, полученное в качестве целевых поступлений или приобретенное за счет средств целевых поступлений и используемое для осуществления некоммерческой деятельности; имущество, безвозмездно полученное государственными и муниципальными образовательными учреждениями, а также негосударственными образовательными учреждениями, имеющими лицензии на право ведения образовательной деятельности, на ведение уставной деятельности.[[24]](#footnote-24)26

В налоговом учете для целей начисления амортизации основные средства объединяются в десять групп в зависимости от срока полезного использования (таблица 2.2).

Таблица 2.2

Амортизационные группы основных средств

|  |  |
| --- | --- |
| Группы | Срок полезного использования |
| Первая группа | от 1 года до 2 лет включительно |
| Вторая группа | свыше 2 лет до 3 лет включительно |

Продолжение таблицы 2.2

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Третья группа | свыше 3 лет до 5 лет включительно |
| Четвертая группа | свыше 5 лет до 7 лет включительно |
| Пятая группа | свыше 7 лет до 10 лет включительно |
| Шестая группа | свыше 10 лет до 15 лет включительно |
| Седьмая группа | свыше 15 лет до 20 лет включительно |
| Восьмая группа | свыше 20 лет до 25 лет включительно |
| Девятая группа | свыше 25 лет до 30 лет включительно |
| Десятая группа | свыше 30 лет |

Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика.[[25]](#footnote-25)27

Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается налогоплательщиком в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций-изготовителей.

По основным средствам, введенным в эксплуатацию до вступления в силу главы 25 Налогового кодекса РФ, полезный срок их использования устанавливается по состоянию на 1 января 2002 года исходя из оставшегося срока полезного использования. Оставшийся срок полезного использования исчисляется как разница между сроком полезного использования, определяемого в соответствии с Классификацией основных средств, и сроком фактической эксплуатации по состоянию на 1 января 2002 года.

Амортизация для целей налогообложения начисляется ежемесячно отдельно по каждому объекту основных средств. Также как и в бухгалтерском учете, начисление амортизации производится с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода объекта в эксплуатацию.

Начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта основных средств или когда объект выбыл из состава амортизируемого имущества по любым основаниям.

В ряде случаев из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства, а именно:

- переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование;

- переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;

- находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

Величина амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной (остаточной) стоимости основных средств, срока полезного использования и применяемого метода амортизации.

Для целей налогообложения прибыли признается амортизация, исчисленная одним из следующих методов:

- линейным методом;

- нелинейным методом.

Выбор метода осуществляется организацией самостоятельно. При этом к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую –десятую амортизационные группы, применяется только линейный метод начисления амортизации.[[26]](#footnote-26)28

Выбранный метод применяется в отношении объекта амортизируемого имущества в течение всего периода начисления амортизации по этому объекту. При применении линейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации. При этом норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле 2.1.:

 К=(1/n)\*100%, (2.1)

где К – норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

n – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

По основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года, при исчислении амортизационных отчислений используется их остаточная стоимость, определенная по состоянию на 1 января 2002 года.

Норма амортизации рассчитывается исходя из оставшегося срока полезного использования, также определяемого по состоянию на 1 января 2002 года.

Линейный метод начисления амортизации в налоговом учете соответствует линейному способу начисления амортизации в бухгалтерском учете. При этом сумма амортизационных отчислений в каждом месяце эксплуатации объекта будет одинаковой.

При применении нелинейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации определяется как произведение остаточной стоимости объекта амортизируемого имущества и нормы амортизации. Норма амортизации объекта амортизируемого имущества определяется по формуле 2.2.:

 К = (2/n)\*100%, (2.2)

 где К – норма амортизации в процентах к остаточной стоимости, применяемая к данному объекту амортизируемого имущества.

При этом с месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стоимость объекта амортизируемого имущества достигнет 20% от первоначальной (восстановительной) стоимости этого объекта, амортизация по нему исчисляется в следующем порядке:

- остаточная стоимость объекта амортизируемого имущества в целях начисления амортизации фиксируется как его базовая стоимость для дальнейших расчетов;

- сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении данного объекта амортизируемого имущества определяется путем деления базовой стоимости на количество месяцев, оставшихся до истечения срока полезного использования данного объекта. Месяцем, в котором остаточная стоимость фиксируется как базовая, является месяц, следующий за месяцем, в котором остаточная стоимость достигает величины, равной или меньшей 20 % от первоначальной стоимости.

Налоговым кодексом РФ в отдельных случаях предусмотрено применение к установленным нормам амортизации повышающих коэффициентов. При этом повышающие коэффициенты установлены в зависимости от условий использования основных средств и видов налогоплательщиков:

- в условиях агрессивной среды или повышенной сменности;

- основные средства, являющиеся предметов лизинга.[[27]](#footnote-27)29

Под агрессивной средой понимается совокупность природных или искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации.

К работе в агрессивной среде приравнивается нахождение основных средств в контакте с взрывопожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

Если в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности используется объект основных средств, приобретаемый (передаваемый) по лизингу, то налогоплательщик может применять или коэффициенты, предусмотренные по договору лизинга, или повышающие коэффициенты по условиям эксплуатации объекта такой подход определяется требованием применения коэффициентов по лизингу и по условиям эксплуатации только к основной амортизации.

По легковым автомобилям и пассажирским микроавтобусам, имеющим первоначальную стоимость соответственно более 300000 и 400000 рублей, основная норма амортизации применяется с понижающим коэффициентом 0,5. Использование пониженных норм амортизации допускается только с начала налогового периода и в течение всего налогового периода и должно быть закреплено в учетной политике для целей налогообложения.

Амортизационные отчисления для целей налогообложения включаются в расходы отчетного периода в зависимости от применяемого организацией способа определения доходов и расходов.

При методе начисления амортизация признается в качестве расхода, ежемесячно исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с порядком, установленным статьями 259 и 322 Налогового кодекса РФ.

При кассовом методе амортизация также учитывается в качестве расхода в суммах, начисленных за отчетный (налоговый) период. При этом начисление амортизации производится только по оплаченным налогоплательщиком основным средствам.

Величина амортизационных отчислений, исчисленных в соответствии с требованиями главы 25 Налогового Кодекса РФ, отличается от ее величины в бухгалтерском учете в следующих случаях:

- при применении разных способов амортизации;

- вследствие отличий в порядке формирования первоначальной стоимости;

- при наличии в организации основных средств, приобретенных до 1 января 2002 года. По указанным основным средствам в бухгалтерском учете амортизация начисляется в том порядке, который применялся до 1 января 2002 года;

- вследствие единовременного списания в налоговом учете на расходы отчетного периода капитальных вложений в размере не выше 10 % первоначальной стоимости вводимых в эксплуатацию основных средств и расходов, понесенных в случаях достройки, дооборудования, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации.

Если в налоговом учете не могут использоваться данные бухгалтерского учета, расчет амортизационных отчислений следует вести в специальном регистре налогового учета.

2.5 Налоговый учет аренды основных средств

По общему правилу имущество, переданное в аренду, продолжает числиться на балансе арендодателя, поэтому и амортизационные отчисления начисляет арендодатель. Налоговый учет арендованных основных средств ведется аналогично собственным основным средствам, но есть некоторые особенности.[[28]](#footnote-28)30

Расходы на содержание имущества, переданного в аренду, на основании статьи 265 Налогового кодекса РФ включаются в состав операционных расходов, если аренда не является предметом деятельности. Для организаций, предоставляющих на систематической основе за плату во временное пользование свое имущество, расходы, связанные с содержанием этого имущества, будут считаться расходами, связанными с этой деятельностью, то есть расходами, связанными с производством продукции, работ, услуг.

Амортизируемым имуществом также признаются капитальные вложения в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя.

Капитальные вложения, стоимость которых возмещается арендатору арендодателем, амортизируются арендодателем. При этом для арендодателя капитальные вложения, произведенные арендатором в предоставленный в аренду объект основных средств, являются затратами на достройку, реконструкцию или модернизацию этого объекта, которые увеличивают его первоначальную стоимость. Если в результате достройки, реконструкции или модернизации объекта произошло увеличение срока полезного использования, арендодатель может увеличить срок полезного использования в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в составе которой учитывается объект основных средств. Если же увеличение срока его полезного использования не произошло, амортизация рассчитывается исходя из оставшегося срока полезного использования.[[29]](#footnote-29)31

Капитальные вложения, произведенные арендатором в арендованный объект с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды. Сумма амортизации рассчитывается с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств в соответствии с Классификацией основных средств. Кроме того, срок аренды, как правило меньше срока полезного использования, поэтому арендатору не удастся полностью амортизировать капитальные вложения. Не погашенная к окончанию срока аренды часть капитальных вложений будет передана арендодателю безвозмездно. Расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества не учитываются для целей налогообложения.

2.6 Налоговый учет расходов на восстановление основных средств

Для целей налогообложения прибыли расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение, как и в бухгалтерском учете, увеличивают первоначальную стоимость основных средств.

Налоговый учет изменения первоначальной стоимости основных средств целесообразно вести на основе данных бухгалтерского учета путем их корректировки в тех случаях, когда в бухгалтерском учете учтены расходы, не включаемые в первоначальную стоимость для целей налогообложения.

Порядок признания расходов на ремонт основных средств, для целей налогообложения прибыли определен в статье 260 Налогового кодекса РФ. Указанной статьей предусмотрены два способа включения расходов на ремонт в состав прочих расходов:

- единовременно в размере фактических затрат в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены;

- равномерно в течение нескольких отчетных (налоговых) периодов посредством создания резервов под предстоящие расходы на ремонт основных средств.[[30]](#footnote-30)32

Способ учета расходов на ремонт организации выбирают самостоятельно и фиксируют его в учетной политике для целей налогообложения. При этом для тождественности данных бухгалтерского и налогового учета целесообразно определить такой способ их учета, который применяется и в бухгалтерском, и в налоговом учете.

Если расходы на ремонт в бухгалтерском учете и для целей налогообложения признаются в том отчетном периоде, когда они произведены, то при определении налоговой базы по налогу на прибыль принимаются расходы на ремонт в полной сумме, отраженной в бухгалтерском учете.

Для обеспечения равномерного включения расходов на проведение ремонта организации могут создавать резервы под предстоящие ремонты основных средств, которые признаются для целей налогообложения прибыли. Порядок формирования резервов на ремонт основных средств, признаваемых для целей налогообложения прибыли, имеет некоторые отличия от порядка, установленного правилами бухгалтерского учета.

Порядок ведения налогового учета расходов на ремонт основных средств установлен в статье 324 Налогового кодекса РФ. Для целей налогообложения фактически произведенные расходы на ремонт следует отражать в специальном регистре налогового учета. Согласно пункту 1 статьи 324 Налогового кодекса РФ в аналитическом учете расходы на ремонт, произведенные хозяйственным способом, формируются с учетом группировки всех осуществленных расходов.

Если расходы на ремонт в бухгалтерском учете и для целей налогообложения признаются в том отчетном периоде, когда они произведены, то при определении налоговой базы по налогу на прибыль принимаются расходы на ремонт в полной сумме, отраженной в бухгалтерском учете, и в качестве регистров налогового учета могут использоваться регистры бухгалтерского учета.

В налоговом учете расходов на ремонт основных средств необходимо:

- обеспечить раздельный учет формирования и использования резерва на ремонты, осуществляемые в течение налогового периода, и резерва на финансирование капитального ремонта, накопление средств на проведение которого производится более одного налогового периода;

- вести аналитический учет фактических расходов на ремонт по элементам затрат при осуществлении его собственными силами организации;

- при утверждении норматива отчислений в резерв предстоящих расходов на ремонт к учетной политике для целей налогообложения следует прилагать расчет норматива.

ГЛАВА 3

БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРИМЕРЕ МУП «Североморскводоканал».

3.1 Основная характеристика объекта исследования

В качестве объекта исследования взято МУП «Североморскводоканал». Полное наименование - Муниципальное унитарное предприятие «Североморскводоканал», свидетельство о государственной регистрации № 762, выданное 22.09.98г. Администрацией ЗАТО г. Североморск. Собственником предприятия является Комитет имущественных отношений Администрации ЗАТО г. Североморск. Муниципальная собственность в объеме 100%. Юридический (он же фактический) адрес предприятия: 184600, Мурманская область, г. Североморск, ул. Гаджиева, д. 1а. Основной государственный регистрационный номер 1025100711570, Свидетельство о внесении записи в единый государственный реестр от 22.09.1998г. Уставный капитал составляет 10430 тыс. руб.

До 1994 года Североморский водоканал входил в состав Мурманского водоканала и был его структурным подразделением.

В 1994 году было образовано самостоятельное предприятие, которое называлось ГПП ВКХ – Государственное производственное предприятие водопроводно-канализационного хозяйства. Затем в 1998 году произошла перерегистрация предприятия, и оно получило название, действующее до настоящего времени.

Основной деятельностью МУП «Североморскводоканал» являются услуги водоснабжения, водоотведения и сопутствующие услуги.

МУП «Североморскводоканал» в соответствии с законодательством зарегистрирован во всех необходимых инстанциях, таких как: Инспекция федеральной налоговой службы, Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования, Комитет государственной статистики, Антимонопольная служба, Федеральная служба по государственному регулированию тарифов. Недвижимое имущество, находящееся в хозяйственном ведении предприятия, в установленном порядке зарегистрировано в Федеральной регистрационной службе недвижимости. Транспортные средства поставлены на учет в ГИБДД.

В соответствии с Уставом предприятия МУП «Североморскводоканал» осуществляет подачу воды и прием сточных вод потребителей города Североморска и поселков Росляково, Сафоново, Кортик, Сафоново-1, Североморск-3.

Эксплуатация водопроводно-канализационных сетей и систем производится в соответствии с «Правилами пользования системами коммунального водоснабжения и канализации в Российской Федерации», утвержденными постановлением Правительства РФ от 12.02.1999г. №167. Кроме того, по договорам с МУП «Служба Заказчика» предприятие оказывает услуги по обслуживанию котельной, содержанию общественного туалета, обслуживание хоккейного корта.

Численность работающих составляет более 300 человек.

Общая протяженность сетей водопровода, находящихся в хозяйственном ведении МУП «Североморскводоканал», составляет 150,5 км, канализации – 63,1 км.

Площадь арендуемых предприятием земельных участков более 30 тыс.га. В хозяйственном ведении находятся около 2000 наименований объектов основных средств. Из них зданий – 52, сооружений и передаточных устройств – 1500, 45 единиц различных транспортных средств и др.

В зависимости от места расположения и роду деятельности предприятие подразделено на 10 производственных участков: водоснабжение и канализация; энергоучасток; участок Североморск-3; участок Сафоново-Росляково; участок Щук-озеро; автотранспортный участок; хоккейный корт; сторожа; лаборатория; ремонтно-строительная группа; и 10 отделов структуры управления: руководитель; производственный отдел; отдел бухгалтерского учета; планово-экономический отдел; абонентный отдел; юридический отдел; отдел программного обеспечения; отдел материально-технического снабжения; отдел кадров; отдел охраны труда и техники безопасности. Бухгалтерский учет в МУП «Североморскводоканал» ведется в соответствии с действующими нормативными документами по ведению бухгалтерского учета: Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996г. № 129-ФЗ (в редакции закона от 31.12.2002г. № 191-ФЗ), Приказом МФ РФ от 28.06.2000г. № 60н «О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ от 29.07.1998г. № 34н и другими нормативными документами МФ РФ.

Учет затрат предприятия в целях формирования налоговой базы для налогообложения прибыли ведется в соответствии с Налоговым Кодексом РФ.

Учетная политика МУП «Североморскводоканал» (Приложение 16) составлена и утверждена таким образом, чтобы налоговый учет был максимально приближен к бухгалтерскому, и чтобы в качестве регистров налогового учета можно было частично использовать бухгалтерские журналы-ордера и ведомости.

Бухгалтерский учет ведется с применением рабочего плана счетов (Приложение 15) (Приказ МФ РФ от 31.10.2000г. № 94н) по журнально-ордерной форме.

Ежегодно перечисляется в бюджет, ЗАТО города Североморска часть прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после уплаты налогов и иных обязательных платежей, в соответствии с порядком, утвержденным органами местного самоуправления. (Постановление Администрации ЗАТО г. Североморск от 25.06.2002г. № 332, решение Городского Совета депутатов ЗАТО г. Североморск от 20.06.2002г. № 141, ФЗ от 14.11.2002г. № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях»).

Средства фонда потребления, образованного из чистой прибыли прошлых лет, используются на выплаты социального характера и материального в соответствии с приказами руководителя по каждой отдельной выплате.

Для целей налогообложения налоговый учет ведется в регистрах налогового учета.

При совпадении данных бухгалтерского и налогового учета ведомости по аналитическим счетам бухгалтерского учета считаются регистрами налогового учета.

Исчисление НДС производится в соответствии с гл. 21 НК РФ момент определения налоговой базы признается по мере поступления денежных средств (иного имущества, работ, услуг) в оплату (метод по оплате) (ст. 197НКРФ).

Исчисление налога на прибыль производится в соответствии с гл. 25 НК РФ, на основании данных бухгалтерского учета и на основании аналитических данных налогового учета. Доходы и расходы для целей исчисления налога на прибыль учитываются методом начисления (ст. 271 и 272 НК РФ).

Начисление амортизацию по всему амортизируемому имуществу производится линейным методом (ст. 259 НК РФ).

При получении убытка по итогам налогового периода производится его перенос на будущее. Создается резерв по сомнительным долгам в порядке, предусмотренным ст.266 НК РФ.

По итогам налогового периода МУП «Североморскводоканал» формирует и предоставляет в контролирующие органы (Межрайонную ИФНС РФ № 2 по Мурманской области, Госкомстат и учредителю – Комитету имущественных отношений) следующие отчетные формы:

Бухгалтерский баланс ф.-1 (приложение 1), Отчет о прибылях и убытках ф.-2 (приложение 2), Отчет об изменениях капитала ф.-3 (приложения 3.), Отчет о движении денежных средств ф.-4 (приложения 4.), приложение к бухгалтерскому балансу ф.-5 (приложения 5.), Пояснительную записку к балансу. По времени составления бухгалтерская отчетность учреждения составляется:

-на 1 января – годовая (с 1.01 по 31.12);

-на 1 апреля – квартальная (с 1.01 по 31.03);

-на 1 июля – полугодовая (с 1.01 по 30.06);

-на 1 октября – 9 месяцев (с 1.01 по30.09).

Остатки денежных средств на начало и конец периода (строки 010 и 450 отчета) должны совпадать суммами по строке баланса 260. В приложении к бухгалтерскому балансу форме № 5 приводятся данные о наличии и движении в течение отчетного периода некоторых активов, расходов и обязательств

Так же в состав годовой финансовой отчетности организации входит пояснительная записка. Предоставлять ее требует статья 13 Федерального закона от 21.11.1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Отдел бухгалтерского учета представлен бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером организации. Структура данного отдела изображена на рисунке 3.1.

 В обязанности бухгалтерии входит: ведение бухгалтерского учета в соответствии с требованиями действующего законодательства РФ и Инструкции №25н; своевременным и правильным оформлением первичных учетных документов и законностью совершаемых операций, также должное хранение первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, отчетности, смет доходов и расходов к ним; контроль за правильным и экономным расходованием средств, а также за сохранностью средств и материальных ценностей в местах их хранения и эксплуатации; начисление и выплата в установленные сроки заработной платы; ведение учета доходов и расходов по средствам, полученным за счет внебюджетных источников; участие в проведении инвентаризации имущества и финансовых обязательств; составление и представление в установленном порядке и в предусмотренные сроки бухгалтерской отчетности.

Главныйбухгалтер

Заместитель главного бухгалтера

Бухгалтерия

Бухгалтер

Кассир

Отдел Бухгалтерского учета

Рисунок 3.1 Структура отдела Бухгалтерского учета и Финансового контроля

3.2 Бухгалтерский и налоговый учет основных средств МУП «Североморскводоканал»

На синтетическом активном счете 01"Основные средства" МУП «Североморскводоканал» ведет учет основных средств, принадлежащих ему по праву собственности.

Синтетический учёт по счёту 01 МУП «Североморскводоканал» ведёт в журнале-ордере № 13 по кредиту счета 01 на основании актов приемки-передачи основных средств (ф. № ОС-1) и актов на списание основных средств (ф. № ОС-4).

Для целей налогообложения прибыли МУП «Североморскводоканал» по внебюджетной (предпринимательской) деятельности ведет самостоятельно разработанные регистры налогового учета основных средств.

Единицей учета основных средств МУП «Североморскводоканал» является инвентарный объект. Каждому объекту, кроме объектов стоимостью до 1000 рублей включительно, а также библиотечного фонда присваивается уникальный инвентарный порядковый номер. Присвоенный объекту инвентарный номер в МУП «Североморскводоканал» обозначается материально ответственным лицом в присутствии руководителя учреждения путем прикрепления жетона, обеспечивающим сохранность маркировки.[[31]](#footnote-31)34

Бухгалтерский аналитический (инвентарный) учет основных средств МУП «Североморскводоканал» ведется пообъектно с помощью инвентарных карточек ф. №ОС-6 (Приложение 8), открываемых на каждый инвентарный объект, которому присвоен свой инвентарный номер. Инвентарные карточки регистрируются в Описи инвентарных карточек по учету основных средств.

3.2.1 Бухгалтерский и налоговый учет поступления основных средств на предприятии

Поступление основных средств в МУП «Североморскводоканал» происходит за плату (по договору купли – продажи) и за счет безвозмездной передачи. Основные средства МУП «Североморскводоканал» принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной стоимости.

Для приемки объектов основных средств в МУП «Североморскводоканал» создана комиссия из компетентных лиц, которая оформляет приемку объектов путем составления Акта приема - передачи основных средств ф. №ОС-1 (Приложение 7), к этому акту прилагается бухгалтерская справка. В МУП «Североморскводоканал» такая комиссия состоит из Председателя комиссии –начальник производственного технического отдела – Апостолов Е.В., а также из Членов комиссии: гл. бухгалтера–Бондаренко А.В.; начальник материально технического отдела- Г.П. Папасемов; начальника энергоучастка– В.Т. Колесник. Принятие к бухгалтерскому учету объектов основных средств происходит по первоначальной стоимости, бухгалтерский учет поступления основных средств ведется с использованием счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в разрезе субсчетов: 08-1 «Приобретение земельных участков», 08-2 «Приобретение объектов природопользования», 08-3 «Строительство объектов основных средств», 08-4 «Приобретение объектов основных средств».

 Перемещение основных средств из одного отдела в другие в МУП «Североморскводоканал» осуществляется по распоряжению соответствующего отдела организации, и оформляются Накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств ф. № ОС-2 (Приложение 6). Внутреннее перемещение объектов основных средств между материально ответственными лицами в МУП «Североморскводоканал» отражается по Дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 01 «Основные средства» и Кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 01 «Основные средства». Учет операций по выбытию и перемещению объектов основных средств ведется в Журнале операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов.

Для контроля за соответствием учетных данных по объектам основных средств и данных по соответствующим счетам аналитического учета счета 01 «Основные средства» составляется Оборотная ведомость по основным средствам. На основании Оборотной ведомости вносятся в Главную книгу, а затем в Бухгалтерский баланс (Приложение 1) и Отчет о финансовых результатах деятельности.

При принятии к налоговому учету поступивших объектов основных средств МУП «Североморскводоканал» учитывает, что при формировании первоначальной стоимости имущества для целей налогообложения не принимаются отдельные виды произведенных учреждением затрат. Поэтому в бухгалтерском и налоговом учете образуются разницы при формировании первоначальной стоимости объектов основных средств.

Рассмотрим в пример 1 поступления основных средств по договору купли - продажи в МУП «Североморскводоканал» за счет бюджетных и внебюджетных средств, а также разницу формирования первоначальной стоимости в бухгалтерском и налоговом учете.

Пример 1: МУП «Североморскводоканал» получил в банке краткосрочный кредит на приобретение оборудования для производства, облагаемой НДС, в размере 800 000 руб. Срок кредитного договора - 6 месяцев. Размер процентной ставки - 10% в год. Согласно кредитному договору оплата процентов производится ежемесячно - на последний день календарного месяца.

В апреле было приобретено оборудование стоимостью 944 000 руб., в том числе НДС - 144 000 руб., и оборудование было введено в эксплуатацию. Счет поставщика оплачен.

Ставка рефинансирования Банка России в течение срока действия кредитного договора не менялась и составила 10,5%.

В бухгалтерском учете учреждения операции по приобретению основных средств отражены следующими записями:

Дебет 51 - Кредит 66 - 800 000 руб. - отражено получение кредитных средств.

Дебет 08/4 - Кредит 60 - 800 000 руб. - отражена покупная стоимость оборудования на сумму без НДС;

Дебет 19/1 - Кредит 60 - 144 000 руб. - отражена сумма "входного" НДС согласно счету-фактуре поставщика;

Дебет 08/4 - Кредит 66 - 4602,74 руб. (800 000 руб. x 10% : 365 дней x 21 день) - отражены начисление процентов за пользование заемными средствами в апреле, и их включение в первоначальную стоимость инвестиционного актива до его постановки на учет;

Дебет 01 - Кредит 08/4 - 804 602,74 руб. (800 000 + 4602,74) - отражены постановка на учет основного средства по первоначальной стоимости и его ввод в эксплуатацию;

Дебет 68/"Расчеты по НДС" - Кредит 19/1 - 144 000 руб. - сумма "входного" НДС предъявлена к вычету.

Дебет 66 - Кредит 51 - 4602,74 руб. - отражено перечисление процентов банку за апрель.

Дебет 91/2 - Кредит 66 - 6794,52 руб. (800 000 руб. x 10% : 365 дней x 31 день) - отражено начисление процентов за пользование заемными средствами после постановки на учет объекта основных средств;

Дебет 66 - Кредит 51 - 6794,52 руб. - отражено перечисление процентов банку за май.

Аналогичные записи будут делаться в учете ежемесячно до возврата кредита.

В налоговом учете согласно пп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ начисленные проценты за пользование заемными средствами отражаются в составе внереализационных расходов (при этом следует учитывать требования ст. 269 НК РФ).

В этой ситуации первоначальная стоимость производственного оборудования для целей налогового учета будет отличаться от первоначальной стоимости, сформированной по правилам бухгалтерского учета, на сумму начисленных процентов.

Поэтому необходимо составить налоговый регистр формирования первоначальной стоимости производственного оборудования (таблица 3.1).

Таблица 3.1

Регистр формирования первоначальной стоимости

основного средства

 Производственное

 оборудование

Наименование объекта -----------------------

 1401686980

Инвентарный номер -----------------------

 22.04.2006

Дата принятия к бухгалтерскому учету -----------------------

 22.04.2006

Дата принятия к налоговому учету -----------------------

 8

Номер амортизационной группы -----------------------

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Расходы на приобретение основного средства  | Источник информации  | Сумма стоимости для целей бухгалтерскогоучета, руб.  | Сумма стоимостидля целейналоговогоучета, руб.  |
| 1  | Покупная стоимостьпроизводственного оборудования  | Договор купли-продажи  | 800 000  | 800 000  |
| 2  | Проценты за пользование заемными средствами за апрель  | Договор займа, справка-расчет бухгалтерии  | 4 602,74  | -  |
|  | Итого  |  | 804 602,74  | 800 000  |

Различия в формирования первоначальной стоимости приведут к возникновению налогооблагаемой временной разницы и образованию отложенного налогового обязательства (ОНО):

ОНО = (804 602,74 - 800 000) руб. x 24% = 1105 руб.;

Дебет 68/"Учет расчетов по налогу на прибыль" - Кредит 77 - 1105 руб. - отражено начисление отложенного налогового обязательства.

По мере начисления амортизации инвестиционного актива ОНО подлежит списанию.

На практике достаточно часто возникают ситуации, когда заемные средства, полученные, например, для приобретения сырья и материалов, используются на покупку объектов основных средств. В этом случае согласно п. 29 ПБУ 15/01 начисление процентов за использование указанных заемных средств производится по средневзвешенной ставке.

 Пример 2. МУП «Североморскводоканал» приобрел штамповочный пресс у иностранной организации за 14 000 евро. Таможенная пошлина при ввозе данного оборудования на территорию РФ составляет 10% от контрактной стоимости. Таможенный сбор был установлен в размере 1000 руб.

Переход права собственности происходит в момент оформления ГТД и уплаты таможенных пошлин и сбора.

Переход права собственности состоялся 15 сентября.

Установка пресса производилась собственными рабочими, за что им была начислена заработная плата в размере 10 000 руб. На пусконаладочные работы было потрачено материалов на сумму 25 000 руб.

Пресс был оплачен 20 сентября и введен в эксплуатацию в цех основного производства 27 сентября.

В соответствии с Классификацией основных средств пресс относится к пятой группе. Приказом руководителя был установлен срок полезного использования - 9 лет.

Согласно учетной политике амортизация начисляется линейным способом в бухгалтерском и налоговом учете.

Учетной политикой для целей налогообложения предусмотрено включение таможенных пошлин и сборов в первоначальную стоимость приобретаемых внеоборотных активов.

Организации присвоен 4-й класс профессионального риска, тариф - 0,5%.

Официальный курс Банка России на дату:

- перехода права собственности (15 сентября) - 35,60 руб. за 1 евро;

- оплаты (20 сентября) - 35,45 руб. за 1 евро.

В бухгалтерском учете учреждения операции по приобретению основных средств отражены следующими записями:

15 сентября:

Дебет 07 - Кредит 60 - 498 400 руб. (14 000 евро x 35,60 руб/евро) - отражена покупная стоимость пресса согласно контракту по официальному курсу Банка России на дату перехода права собственности;

Дебет 07 - Кредит 68/"Расчеты с таможенным органом по таможенной пошлине" - 49 840 руб. (14 000 евро x 35,60 руб/евро x 10%) - начислена таможенная пошлина;

Дебет 19/1 - Кредит 68/"Расчеты с таможенным органом по НДС" - 98 683,2 руб. ((498 400 + 49 840) руб. x 18%) - начислена сумма НДС, подлежащая уплате на таможне;

Дебет 07 - Кредит 68/"Расчеты с таможенным органом по сборам" - 1000 руб. - начислен таможенный сбор;

Дебет 68/"Расчеты с таможенным органом по таможенной пошлине" - Кредит 51 - 49 840 руб. - уплачена таможенная пошлина;

Дебет 68/"Расчеты с таможенным органом по НДС" - Кредит 51 - 98 683,2 руб. - перечислен НДС;

Дебет 68/"Расчеты с таможенным органом по сборам" - Кредит 51 - 1000 руб. - уплачен таможенный сбор;

Дебет 08/3 - Кредит 07 - 549 240 руб. - передан пресс в монтаж;

Дебет 08/3 - Кредит 10 - 25 000 руб. - списаны материалы на установку пресса;

Дебет 08/3 - Кредит 70 - 10 000 руб. - начислена заработная плата работникам за установку пресса;

Дебет 08/3 - Кредит 69 - 2600 руб. - начислен ЕСН от заработной платы рабочих, производивших установку пресса;

Дебет 08/3 - Кредит 69/1 - 50 руб. - начислен тариф на страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний.

20 сентября:

Дебет 60 - Кредит 52/"Текущий валютный счет" - 496 300 руб. (14 000 евро x 35,45 руб/евро) - перечислены денежные средства иностранному поставщику по официальному курсу Банка России на дату оплаты.

В данном случае образовалась положительная курсовая разница, поскольку курс евро к рублю снизился:

Дебет 60 - Кредит 91/1 - 2100 руб. (498 400 - 496 300) - отражена положительная курсовая разница по оплате контрактной стоимости в составе прочих доходов.

27 сентября:

Дебет 01 - Кредит 08/3 - 586 890 руб. - поставлен на учет пресс по первоначальной стоимости и его ввод в эксплуатацию;

Дебет 68/"Расчеты по НДС" - Кредит 19/1 - 98 683,2 руб. - сумма "входного" НДС, уплаченного таможенному органу, предъявлена к вычету.

В этой ситуации первоначальная стоимость штамповочного пресса для целей налогового учета будет отличаться от первоначальной стоимости, сформированной по правилам бухгалтерского учета, на суммы ЕСН и тарифа от несчастных случаев и профессиональных заболеваний.

Поэтому необходимо составить регистр формирования первоначальной стоимости штамповочного пресса (таблица 3.2).

Таблица 3.2

Регистр формирования первоначальной стоимости

основного средства

 8

Номер амортизационной группы -----------------------

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Расходы на приобретение основного средства  | Источник информации | Сумма стоимости для целей бухгалтерскогоучета, руб.  | Сумма стоимостидля целейналоговогоучета, руб.  |
| 1  | Контрактная стоимость прессаштамповочного  | Контракт  | 498 400  | 498 400  |
| 2  | Таможенная пошлина  | ГТД  | 49 840  | 49 840  |
| 3  | Таможенный сбор  | ГТД  | 1 000  | 1 000  |
| 4  | Стоимость материалов, использованных при установке  | Требование-накладная  | 25 000  | 25 000  |
| 5  | Заработная платаработников за установку пресса | Расчетная ведомость  | 10 000  | 10 000  |
| 6  | ЕСН с заработнойплаты работниковза установку пресса  | Расчет авансовых платежей по ЕСН  | 2 600  | -  |

Продолжение таблицы 3.2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 7  | Тариф на страхование от несчастных случаев и профессиональныхзаболеваний  | Расчет авансовых платежей по ЕСН  | 50  | -  |
|  | Итого  |  | 586 890  | 584 240  |

В результате в бухгалтерском учете стоимость введенной в эксплуатацию штамповочный пресс равна 586 890 руб., а к налоговому учету оборудование принимается по стоимости 584 240 руб. Очевидна разница.

3.2.2 Бухгалтерский и налоговый учет переоценки основных средств на предприятии

МУП «Североморскводоканал» проводит переоценку стоимости объектов основных средств, по состоянию на начало отчетного года путем пересчета их балансовой стоимости и начисленной суммы амортизации.

Пример1. Объект ОС МУП «Североморскводоканал», имевший на 31.12.2006 восстановительную стоимость 100 000 руб. и начисленную амортизацию 50 000 руб., переоценен так, что его восстановительная стоимость стала составлять 200 000 руб., а начисленная амортизация - 100 000 руб. Общий срок полезного использования объекта - 50 мес. Налоговая и бухгалтерская стоимости объекта ОС до переоценки совпадали. Тогда после переоценки ежемесячная сумма амортизации для целей бухгалтерского учета составит 4000 руб., а для целей налогового учета останется прежней - 2000 руб.

В бухгалтерском учете производятся следующие проводки:

Дебет 20 "Основное производство" (23, 25, 26..) – Кредит 02 "Амортизация ОС" - 2000 руб.-начислена амортизация в части, совпадающей дл целей бухгалтерского и налогового учета.

 Дебет 92. 02- Кредит 02 -2000 руб. – начислена разница между бухгалтерским и налоговым учетом.

Дебет 20 "Основное производство" (23, 25, 26..) – Кредит 92.02 – 2000 руб. – Списана для целей бухгалтерского учета разница в начисленной амортизации.

Дебет 99 "Прибыли и убытки" – Кредит 68 "Расчеты по налогам и сборам" 480 руб. – учтено постоянное налоговое обязательство.

В заключение сделаем несколько выводов:

1. Действующее законодательство содержит неопределенность, касающуюся результатов учета переоценки основных средств для целей исчисления налога на имущество.

2. Налогоплательщики (хозяйствующие субъекты, кредитные организации и бюджетные организации) фактически поставлены в неравные условия по налогообложению налогом на имущество по результатам переоценки.

3. В результате переоценки образуются разницы между показателями бухгалтерского и налогового учета.

3.2.3 Бухгалтерский и налоговый учет амортизации основных средств на предприятии

Для учета начисленной амортизации МУП «Североморскводоканал» использует счет 02 "Амортизация основных средств". Счет пассивный, сальдо кредитовое показывает сумму накопленной амортизации.

Если объект основных средств используется при производстве продукции (работ, услуг), то начисленная амортизация отражена по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счета 02:

Дебет 20, 23, 25, 26, 97 - Кредит 02 - отражено начисление амортизации по основным средствам, используемым в процессе производства продукции, проведения работ и оказания услуг.

Если основные средства используются организацией (не являющейся строительной) при осуществлении капитальных вложений (создание, строительство, модернизация, реконструкция), то начисленную амортизацию по таким объектам относят в дебет счета 08:

Дебет 08/3 - Кредит 02 - отражено начисление амортизации по основным средствам, занятым в капитальном строительстве.

Если основные средства используют в обслуживающих производствах и хозяйствах, то начисленную амортизацию отражают так:

Дебет 29 - Кредит 02 - отражено начисление амортизации по основным средствам, используемым в обслуживающих производствах и хозяйствах.

Срок полезного использования объектов основных средств в МУП «Североморскводоканал» для бухгалтерского и налогового учета определяется в соответствии с Классификацией объектов основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденную постановлением Правительства РФ №1 от 1 января 2002 года.

Амортизацию МУП «Североморскводоканал» на объекты основных средств стоимостью до 1000 рублей включительно, а также на библиотечный фонд, независимо от стоимости, не начисляет. На объекты основных средств стоимостью от 1000 до 10000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию и единовременно списывается на расходы учреждения.

Пример 1. МУП «Североморскводоканал» приобрел гидронасос, бывший в эксплуатации, за 1 770 000 руб., в том числе НДС - 270 000 руб.

Поскольку руководством было принято решение о модернизации приобретенного гидронасоса, он будет числиться на счете 08 до окончания всех работ.

Модернизация была проведена в феврале с привлечением сторонней подрядной организации, которая выставила счет на сумму 531 000 руб., в том числе НДС - 81 000 руб., гидронасос был поставлен на учет и введен в эксплуатацию.

В соответствии с Классификацией основных средств гидронасос относится к пятой группе. Согласно приказу руководителя был установлен срок полезного использования с учетом срока эксплуатации у предыдущего владельца - 7 лет.

Согласно учетной политике амортизация начисляется линейным способом в бухгалтерском и налоговом учете; фирма применяет амортизационную премию. Размер премии - 10%.

В бухгалтерском учете производятся следующие проводки:

Дебет 08/4 - Кредит 60 - 1 500 000 руб. - отражена покупная стоимость гидронасоса на сумму без НДС;

Дебет 19/1 - Кредит 60 - 270 000 руб. - отражена сумма "входного" НДС согласно счету-фактуре поставщика;

Дебет 60 - Кредит 51 - 1 770 000 руб. - перечислены денежные средства поставщику.

Дебет 08/4 - Кредит 60 - 450 000 руб. - отражена стоимость услуг по модернизации на сумму без НДС;

Дебет 19 - Кредит 60 - 81 000 руб. - отражена сумма "входного" НДС согласно счету-фактуре подрядной организации;

Дебет 60 - Кредит 51 - 531 000 руб. - перечислены денежные средства подрядной организации;

Дебет 01 - Кредит 08/4 - 1 950 000 руб. - поставлена на учет гидронасос по первоначальной стоимости и введен в эксплуатацию.

Дебет 26 - Кредит 02 - 23 221,25 руб. - начислена амортизация производственной линии за месяц.

Такие записи делаются в учете в течение всего срока полезного использования.

Пример 2: в декабре 2005 года МУП «Североморскводоканал» за счет внебюджетных источников приобрело пылесос BABY BORA (4 амортизационная группа основное средство со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно), его первоначальная стоимость составила 13291 руб. Срок полезного использования пылесоса 7 лет (84 месяца).

Норма амортизации пылесоса в налоговом учете равна 1,19% (1 / 84 мес.\*100%). Сумма ежемесячных начислений амортизации в налоговом учете составляет 158 руб. 16 коп. (1,19%\*13291 руб.).

По основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года, при исчислении амортизационных отчислений используется их остаточная стоимость, определенная по состоянию на 1 января 2002 года. Норма амортизации рассчитывается исходя из оставшегося срока полезного использования, также определяемого по состоянию на 1 января 2002 года. Для основных средств введенных в эксплуатацию после 1 января 2002 года, при исчислении амортизационных отчислений используется их первоначальная стоимость, а норма амортизации определяется исходя из срока их полезного использования.

Пример 3: МУП «Североморскводоканал» в апреле 1999 года ввел в эксплуатацию персональный компьютер P233MMX. Первоначальная стоимость – 11935 руб., остаточная стоимость по состоянию на 1 января 2002 года – 7956 руб. 76 коп., оставшийся срок полезного использования на 1 января 2002 года – 5 месяцев. В соответствии с формулой 1 норма амортизации составит 20% (1 / 5\*100%). Сумма амортизационных отчислений за месяц составит 1591 руб. 76 коп. (7956,76\*20%).

В феврале 2004 года МУП «Североморскводоканал» приобрел монитор 19 «Samsung Sync Master 959 NF». Первоначальная стоимость – 10322 руб., срок полезного использования монитора – 37 месяцев. Норма амортизации составит 2,7% (1/37\*100%). Сумма амортизационных отчислений за месяц составит 278,97 руб. (10322\*2,7%).

3.2.4 Бухгалтерский и налоговый учет ремонта, реконструкции и модернизации основных средств на предприятии

МУП «Североморскводоканал все работы проводит хозяйственным способом или подрядным способом. Записи в учете делаются на основании акта о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма ОС-3) (Приложение 9).

Все затраты на ремонт относят непосредственно на счета учета издержек производства. При незначительных объемах ремонтных работ затраты на их проведение не приведут к резкому увеличению себестоимости продукции, т.е. ее удорожанию.

В бухгалтерском учете делаются следующие записи:

Подрядный способ:

Дебет 20, 25, 26 - Кредит 60- отражена стоимость услуг подрядчика за проведение ремонта без НДС;

Дебет 19 - Кредит 60 – отражена сумма "входного" НДС согласно счету-фактуре подрядчика;

Дебет 68/"Расчеты по НДС" - Кредит 19 - сумма "входного" НДС по услугам
предъявлена к вычету.

Хозяйственный способ:

Дебет 20, 23, 25, 26 - Кредит 10, 70, 69... - отражаются затраты на ремонт, проведенный хозяйственным способом

 Пример 1. В марте МУП «Североморскводоканал» отремонтировал собственными силами здание.

На ремонт было израсходовано 725 950 руб., в том числе:

- 230 000 руб. - заработная плата рабочих ремонтного подразделения;

- 59 800 руб. - ЕСН с заработной платы рабочих ремонтного подразделения;

- 1150 руб. - тариф на страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний;

- 435 000 руб. - стоимость использованных строительных материалов.

Вместе с тем для ремонта главного входа была приглашена специализированная подрядная организация, которая выставила счет на 280 840 руб., в том числе НДС - 42 840 руб.

Справочные данные. МУП «Североморскводоканал» не формирует резерв на ремонт основных средств.

В бухгалтерском учете делаются следующие записи:

Дебет 23 - Кредит 70 - 230 000 руб. - начислена заработная плата рабочим ремонтного подразделения;

Дебет 23 - Кредит 69 - 59 800 руб. - начислен ЕСН от заработной платы рабочих ремонтного подразделения;

Дебет 23 - Кредит 69 - 1150 руб. - начислены взносы на страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний рабочих ремонтного подразделения;

Дебет 23 - Кредит 10/8 - 435 000 руб. - списаны материалы, использованные при ремонте;

Дебет 26 - Кредит 23 - 725 950 руб. - списаны расходы по ремонту, выполненному ремонтно-строительным подразделением;

Дебет 26 - Кредит 60 - 238 000 руб. - отражена стоимость услуг подрядчика на сумму без НДС;

Дебет 19 - Кредит 60 - 42 840 руб. - отражена сумма "входного" НДС согласно счету-фактуре подрядчика;

Дебет 60 - Кредит 51 - 280 840 руб. - перечислены денежные средства подрядчику;

Дебет 68/"Расчеты по НДС" - Кредит 19 - 42 840 руб. - сумма "входного" НДС по услугам предъявлена к вычету.

Для целей налогового учета расходы на ремонт основных средств рассматриваются как прочие расходы и признаются для целей налогообложения в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат

Согласно п. 1 ст. 324 НК РФ фактически произведенные хозяйственным способом расходы на ремонт основных средств следует отражать в специальном налоговом регистре (Приложение 10)

Пример 2. МУП «Североморскводоканал» принял решение провести модернизацию производственной линии (система хлорирования воды). Для этого был заключен договор подряда со специализированной организацией, которая по окончании работ выставила счет на сумму 434 240 руб., в том числе НДС - 66 240 руб.

Для проведения работ по модернизации были списаны закупленные ранее для этого материалы на сумму 120 000 руб.

 Первоначальная стоимость производственной линии - 559 104 руб. (в бухгалтерском и налоговом учете). К моменту проведения модернизации объект эксплуатировался в течение 5 лет.

В соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы (Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 N 1) производственная линия относится к пятой группе. Согласно приказу руководителя был установлен срок полезного использования - 8 лет (96 месяцев).

Согласно учетной политике, амортизация начисляется линейным способом в бухгалтерском и налоговом учете.

Фирма применяет амортизационную премию. Размер премии - 10%.

Срок полезного использования производственной линии в результате модернизации не изменился.

В бухгалтерском учете делаются следующие записи:

Дебет 08/3 - Кредит 10/5 - 120 000 руб. - списаны на модернизацию закупленные ранее материалы;

Дебет 08/3 - Кредит 60 - 368 000 руб. - отражена стоимость услуг подрядчика за проведенную модернизацию на сумму без НДС;

Дебет 19/1 - Кредит 60 - 66 240 руб. - отражена сумма "входного" НДС согласно счету-фактуре подрядчика;

Дебет 60 - Кредит 51 - 434 240 руб. - перечислены подрядчику денежные средства за модернизацию;

Дебет 01 - Кредит 08/3 - 488 000 руб. - увеличена первоначальная стоимость производственной линии на сумму стоимости проведенной модернизации;

Дебет 68/"Расчеты по НДС" - Кредит 19/1 - 66 240 руб. - сумма "входного" НДС предъявлена к вычету.

До модернизации ежемесячная сумма амортизационных отчислений в бухгалтерском и налоговом учете была одинаковой.

Для целей бухгалтерского учета:

Nа = 100% : 8 лет = 12,5%;

Агод = 559 104 руб. x 12,5% = 69 888 руб.;

Амес. = 69 888 руб. : 12 мес. = 5824 руб.

Для целей налогового учета:

Nа = 1/96 мес. x 100 = 1,04%;

Амес. = 559 104 руб. x 1,0416% = 5824 руб.

После модернизации организация воспользовалась правом на амортизационную премию (ПА) в размере 10% от стоимости произведенных работ:

ПА = 488 000 руб. x 10% = 48 800 руб.

Поскольку в бухгалтерском учете амортизационная премия не предусмотрена, то возникает налогооблагаемая временная разница, которая приведет к образованию отложенного налогового обязательства (ОНО):

ОНО = 48 800 руб. x 24% = 11 712 руб.

Дебет 68/"Расчеты по налогу на прибыль" - Кредит 77 - 11 712 руб. - начислено ОНО.

По мере начисления амортизации ОНО подлежит списанию.

Поскольку срок полезного использования модернизированного объекта остался неизменным, то и нормы амортизации не изменились. Однако суммы амортизации в бухгалтерском и налоговом учете будут разными.

В бухгалтерском учете для расчета суммы амортизации следует остаточную стоимость производственной линии увеличить на величину расходов по модернизации: (559 104 - 69 888) руб. x 5 лет + 488 000 руб. = 697 664 руб.

Тогда размер ежемесячных амортизационных отчислений в оставшиеся 3 года срока полезного использования составит: 697 664 руб. : 3 года : 12 мес. = 19 379,56 руб.

В налоговом учете размер ежемесячных амортизационных отчислений составит: (559 104 + 488 000 - 48 800) руб. x 1,0416% = 10 398,33 руб.

Таким образом, период списания стоимости производственной линии увеличится. В результате возникнут расхождения между бухгалтерской и налоговой суммами амортизации. Это приведет к образованию налогооблагаемой временной разницы и, как следствие, - к появлению отложенного налогового актива (ОНА).

3.2.5 Бухгалтерский и налоговый учет инвентаризации основных средств на предприятии

Для инвентаризации основных средств МУП «Североморскводоканал» создал специальную комиссию, которая состоит из тех же лиц, что и комиссия по приму основных средств к учету.[[32]](#footnote-32)36 При проведении инвентаризации МУП «Североморскводоканал» руководствуется Методическими указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49.

Инвентаризация основных средств в учреждении проводится один раз в год, а библиотечного фонда один раз в пять лет. Инвентаризация производится на основании Приказа о проведении инвентаризации форма № ИНВ22 от 22.12.2006г. Комиссия производила осмотр объектов и заносила в Инвентаризационную опись (Приложение 11) их полное наименование, инвентарные и заводские номера, если таковые имелись.

В бухгалтерском учете итоги инвентаризации отражаются следующим образом.

Если выявлены ранее не учтенные объекты основных средств, то их необходимо поставить на учет по первоначальной стоимости, которая определяется текущими рыночными ценами. Амортизация будет начисляться исходя из первоначальной стоимости и установленного срока полезного использования.

Дебет 08/4 - Кредит 91/1 - отражена рыночная стоимость ранее не учтенных объектов основных средств;

Дебет 01 - Кредит 08/4 - принят объект основных средств к учету;

Дебет 91/9 - Кредит 99 - отражена прибыль при принятии на учет ранее не учтенного объекта основных средств.

В налоговом учете стоимость излишков имущества, выявленных в ходе инвентаризации, признается в составе внереализационных доходов (п. 20 ст. 250 НК РФ).

Если на предприятии МУП «Североморскводоканал» была обнаружена недостача объектов основных средств, то материально ответственные лица должны объяснить этот факт. Только после этого руководитель организации принимает решение о снятии с учета недостающих объектов.

Сумма недостач может быть отнесена на виновное лицо, если оно установлено.

Если виновники не установлены, то должны быть получены соответствующие подтверждающие документы: решение следственных или судебных органов.

Для целей бухгалтерского учета убытки от списания недостач основных средств учитываются в составе прочих расходов.

В бухгалтерском учете недостачи и потери материальных ценностей отражаются на счете 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

При списании с учета недостающих объектов основных средств делают следующие записи:

Дебет 01/"Выбытие основных средств" - Кредит 01/"Собственные основные средства" - списана первоначальная стоимость недостающих основных средств;

Дебет 02 - Кредит 01/"Выбытие основных средств" - списана амортизация, накопленная к моменту списания с учета;

Дебет 94 - Кредит 01/"Выбытие основных средств" - списана остаточная стоимость недостающего объекта основных средств;

Дебет 73/2 - Кредит 94 - отнесена остаточная стоимость недостающего объекта основных средств на виновное лицо.

С виновника может быть взыскана рыночная стоимость недостающих основных средств. В этом случае разницу между рыночной и остаточной стоимостью недостающего основного средства относят на доходы будущих периодов:

Дебет 73/2 - Кредит 98/4 - отражена разница между рыночной и остаточной стоимостью недостающего основного средства.

«Североморскводоканал» для целей налогообложения стоимость излишков в виде объектов основных средств, выявленных в результате инвентаризации, включается в состав внереализационных доходов. Первоначальная стоимость таких основных средств является их рыночная стоимость. Ущерб от недостачи в случае, когда виновники не установлены, а также убытки от хищения для целей налогообложения прибыли принимаются в качестве внереализационных расходов.

3.2.6 Бухгалтерский и налоговый учет выбытия основных средств

Объекты основных средств в МУП «Североморскводоканал» выбывают и списываются с баланса предприятия в результате: продажи объекта основных средств, списания в случае полного физического или морального износа, безвозмездной передачи, пришедших в негодность вследствие стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуаций.

Выбытие основных средств в МУП «Североморскводоканал» оформляется Актом о списании основных средств (Приложение 12) № ОС-4.

На основании оформленного акта на списание объекта основных средств в инвентарной карточке производится отметка о выбытии и снятии объекта с учета. Налоговый учет операций по выбытию и перемещению объектов основных средств ведется в регистре по выбытию и поступлению основных средств (Приложение 13, 14).

 Рассмотрим на примере, как производится выбытие основных средств вследствие его реализации.

Пример 1. МУП «Североморскводоканал» решил ликвидировать устаревшее технологическое оборудование.

Первоначальная стоимость ликвидируемого объекта 602 000 руб., сумма начисленной амортизации к моменту выбытия - 598 545 руб.

За демонтаж рабочим фирмы начислена заработная плата в сумме 9000 руб.

Материалы (запасные части), оставшиеся после разборки оборудования, были оприходованы по рыночной стоимости на дату списания объекта - 5000 руб.

В соответствии с Классификацией основных средств технологическое оборудование было отнесено к пятой группе со сроком эксплуатации 8 лет.

Организации присвоен 4-й класс профессионального риска, тариф - 0,5%.

В бухгалтерском учете делаются следующие записи:

Дебет 01/"Выбытие основных средств" - Кредит 01/"Собственные основные средства" - 602 000 руб. - списана первоначальная стоимость ликвидируемого объекта;

Дебет 02 - Кредит 01/"Выбытие основных средств" - 598 545 руб. - списана амортизация, накопленная к моменту ликвидации;

Дебет 91/2 - Кредит 01/"Выбытие основных средств" - 3455 руб. - списана остаточная стоимость ликвидируемого объекта;

Дебет 91/2 - Кредит 70 - 9000 руб. - начислена заработная плата рабочим за демонтаж объекта;

Дебет 91/2 - Кредит 69 - 2340 руб. - начислен ЕСН от заработной платы рабочим за демонтаж объекта;

Дебет 91/2 - Кредит 69 - 45 руб. - начислены взносы на страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний;

Дебет 10/5 - Кредит 91/1 - 5000 руб. - оприходованы запасные части, оставшиеся после разборки объекта по рыночным ценам;

Дебет 99 - Кредит 91/9 - 9840 руб. - отражен убыток от ликвидации основного средства.

В целях налогообложения МУП «Североморскводоканал» составляет налоговый регистр учета доходов и расходов по реализованным (выбывшим) объектам основных средств (таблица 3.3).

Таблица 3.3

Регистр учета доходов и расходов

по реализованным (выбывшим) объектам

основных средств

Наименование объекта технологическое оборудование

Дата принятия к бухгалтерскому учету

Дата принятия на налоговый период

Номер амортизационной группы 5

Дата выбытия

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| N п/п | Наименование показателя  | Источник информации  | Сумма, руб.  |
| 1  | Первоначальная стоимость, руб.  | Инвентарная карточка учета основных средств (форма N ОС-6)  | 602 000  |
| 2  | Сумма начисленной амортизации, руб.  | Разработочная таблица  | 598 545  |
| 3  | Остаточная стоимость намомент выбытия, руб.  | Стр. 1 - стр. 2  | 3 455  |
| 4 | Расходы по демонтажу, руб.  | Расчетно-платежная ведомость, Расчет авансовых платежей по ЕСН  | 11 385  |
| 5 |  Рыночная стоимость материалов, оставшихся после демонтажа, руб.  | Приходный ордер (форма N М-4)  | 5 000  |
| 6 | Прибыль (убыток) от реализации, руб. | Стр. 3 + стр. 4 - стр. 5  | -9 840  |

Согласно бухгалтерскому и налоговому законодательству полученные в результате ликвидации технологической линии доходы и расходы признаются полностью.

Пример 2: МУП «Североморскводоканал» 15 февраля 2006 года продало печатную офсетную листовую машину «Ромайор-314» за 11340 руб. (в том числе НДС – 1729 руб. 83 коп.), используемую в предпринимательской деятельности. Дата ввода в эксплуатацию 5 декабря 1999 года. По состоянию на 1 января 2002 года срок фактической эксплуатации – 2 года (24 мес.) Первоначальная стоимость - 16471 руб. Сумма начисленной амортизации по правилам бухгалтерского учета амортизации по состоянию на 1 января 2002 года (исходя из срока полезного использования 10 лет) – 3294 руб. 20 коп. Остаточная стоимость на 1 января 2002 года – 13176 руб. 80 коп. (16471 руб. – 3294 руб. 20 коп.). Норма амортизации, исчисленная исходя из оставшегося срока полезного использования (96 месяцев), - 1,04 %.

По данным налогового учета начисленной амортизации за период с января 2002 года по январь 2006 года – 6714 руб. 90 коп. (13176 руб. 80 коп. \* 1,04%\* 49 мес.), остаточная стоимость на 1 февраля 2006 года – 6461 руб. 90 коп. (13176 руб. 80 коп. – 6714 руб. 90 коп.).

Для определения финансового результата от реализации объекта рассчитываем остаточную стоимость объекта. Начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия амортизируемого имущества. Следовательно, нужно начислить амортизацию за февраль 2006 года в сумме 137 руб. (13176 руб. 80 коп.\*1,04%). Сумма начисленной амортизации за период эксплуатации объекта, включает месяц выбытия (с января 200 года по февраль 2006 года), – 10146 руб. 10 коп. (3294 руб. 20 коп. + 6714 руб. 90 коп. + 137 руб.). Остаточная стоимость печатной листовой машинки, признаваемая для целей налогообложения на дату реализации равна 6324 руб. 90 коп. (16471 руб. – 10146 руб. 10 коп.).

Прибыль от реализации равна 3285 руб. 27 коп. (11340 руб. – 1729 руб. 83 коп. – 6324 руб. 90 коп.). Сума прибыли включаются в доходы от реализации, а затем в налоговую базу по налогу на прибыль в этом отчетном налоговом периоде.

Затем для учета доходов и расходов по операциям реализации (выбытия) основных средств, в целях налогообложения МУП «Североморскводоканал» использует аналитический регистр «Ведомость налогового учета доходов и расходов по реализованным (выбывшим) объектам основных средств» (таблица 3.4).

Таблица 3.4

Ведомость налогового учета доходов и расходов по реализованным (выбывшим) объектам основных средств за февраль 2006 года

Наименование объекта офсетная листовая машина «Ромайор-314»

Дата принятия к бухгалтерскому учету 05.12.1999г. (по объектам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года)

Дата принятия на налоговый учет 01.01.2002г.

Номер амортизационной группы 6

Дата выбытия 15.02.2006г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование показателя | Источник информации | Сведения о реализованном объекте |
| 1 | 2 | 3 |
| 1.Первоначальная (восстановительная) стоимость на 1 января 2002 года, руб. | Инвентарная карточка  | 16471  |
| 2. Изменения первоначальной стоимости при достройки, дооборудовании, реконструкции, частичной модернизации, руб. | Данные по счету 010601 «Капитальные вложения в основные средства» | - |
| 3. Первоначальная стоимость на дату реализации (выбытия), руб.  | Стр.1 + Стр. 2 | 16471 |
| 4.Сумма начисленной амортизации по состоянию на 1 января 2002 года, руб.  | Ведомость амортизационных отчислений (по данным бухгалтерского учета)  | 3294,20 |

Продолжение таблицы 3.4

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 6. Дата исключения из состава амортизируемого имущества | Договор безвозмездного пользования, распоряжение о переводе на консервацию, о проведении реконструкции и модернизации | - |
| 7. Дата окончания договора безвозмездного пользования, расконсервации, завершения работ по реконструкции и модернизации | Договор безвозмездного пользования, распоряжение о переводе на консервацию, акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов | - |
| 8. Сумма амортизации, начисленной за период с 1 января 2002 года до даты реализации (выбытия), включая месяц реализации (выбытия), руб.  | Ведомость налогового учета амортизационных отчислений | 6851,90(6714,90+137) |
| 9.Остаточная налоговая стоимость на момент выбытия, руб.  | Стр.3-стр.4-стр.8 | 6324,90 |
| 10. Выручка от реализации (без НДС), руб.  | Договор купли-продажи, счет-фактура | 9610,17 |
| 11. Расходы, связанные с выбытием (без НДС), руб. | Первичные учетные документы(акты-приемки выполненных работ и др.) | - |
| 12. Прибыль (убыток) от реализации (выбытию) объекта, руб., в том числе: | Стр.10 – стр.9 – стр.11 | 3285,27(Прибыль) |
| 12.1 Прибыль, признаваемая для целей налогообложения, руб.  | - | 3285,27(Прибыль) |
| 13.Срок полезного ис-пользования (по основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года – оставшийся срок полезного использования), мес. | Ведомость налогового учета амортизационных отчислений | 96 |

Продолжение таблицы 3.4

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 14.Количество месяцев фактической эксплуатации, включая месяц выбытия (по основным средствам, веденным в эксплуатацию до 1 января 2002 года – с января 2002 года до месяца выбытия), мес.  | Определяется как разница между месяцем выбытия и месяцем ввода в эксплуатацию с учетом периода исключения из состава амортизируемого имущества (по основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года – как разница между месяцем выбытия и январем 2002 года) | 50 |
| 15. Способ начисления налоговой амортизации | Ведомость налогового учета амортизационных отчислений  | Линейный |

Если результатом реализации основного средства в МУП «Североморскводоканал» является убыток, то он включается в состав прочих расходов равными долями в течении срока, определяемого как разница между сроком полезного использования и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации. В ведомости налогового учета реализации основного средства (Таблица 3.4.), вместо строки прибыль заполняется убыток и добавляется строка 12.2 «Убыток, не признаваемый для целей налогообложения».

В МУП «Североморскводоканал» при списании объектов амортизируемого имущества вследствие морального и физического износа в качестве внереализационных расходов признаются расходы на ликвидацию вводимых из эксплуатации основных средств, суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации. Ведомость налогового учета доходов и расходов связанных с выбытием объекта амортизируемого имущества, в этом случае составляется также, как и для реализации основного средства (таблица 3.4).

3.3 Выводы и предложения по улучшению бухгалтерского и налогового учета основных средств на предприятии

На основе изучения организации ведения бухгалтерского и налогового учета основных средств МУП «Североморскводоканал» можно сделать следующие выводы:

- ведение бухгалтерского учета основных средств ведется на синтетических и аналитических счетах и сопровождается необходимой документацией. Каждому объекту основных средств назначается материально ответственное лицо, что свидетельствует о качественном контроле за сохранностью основных средств. Для целей налогообложения прибыли МУП «Североморскводоканал» по внебюджетной деятельности ведет регистры налогового учета основных средств;

- поступление основных средств в МУП «Североморскводоканал» происходит за плату и за счет безвозмездной передачи. Поступление основных средств за плату происходит как за счет бюджетных, так и внебюджетных источников. Основные средства, полученные за счет внебюджетного источника, учитываются в налоговом учете, а за счет бюджетных средств нет. Это приводит к значительным различиям в бухгалтерском и налоговом учете основных средств. Безвозмездное поступление основных средств в МУП «Североморскводоканал» происходит из бюджета. Такая передача, осуществляется по балансовой стоимости объекта с одновременной передачей суммы начисленной на объект амортизации.

- МУП «Североморскводоканал» проводит переоценку стоимости объектов основных средств, по состоянию на начало отчетного года путем пересчета их балансовой стоимости и начисленной суммы амортизации. Изменения первоначальной стоимости в результате переоценок основных средств, проводимых после 1 января 2002 года и отражаемых в бухгалтерском учете, не признаются для целей налогообложения. По основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года, переоценка учитывается в пределах 30% от восстановительной стоимости основного средства по состоянию на 1 января 2001 года;

- МУП «Североморскводоканал» не арендует и не сдает в аренду объекты основных средств;

- для бухгалтерского учета амортизации основных средств МУП «Североморскводоканал» использует синтетические счета по объектам основных средств. Амортизация в МУП «Североморскводоканал» на объекты основных средств стоимостью до 1000 рублей включительно, а также на библиотечный фонд, независимо от стоимости, не начисляется. На объекты основных средств стоимостью от 1000 до 10000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию и единовременно списывается на расходы учреждения. Расчет годовой суммы начисления амортизации на объекты основных средств стоимостью свыше 10000 рублей МУП «Североморскводоканал» производит линейным способом. В течение отчетного года амортизация на основные средства начисляется ежемесячно;

- для целей налогового учета начисление амортизации МУП «Североморскводоканал» производит так же линейным способом. Разница состоит в том, что в бухгалтерском учете сначала рассчитывается годовая сумма амортизации. В налоговом же учете сразу определяется ежемесячная сумма амортизации, поскольку срок полезного использования установлен в месяцах. Принципиальная разница здесь в том, что для це­лей финансового учета изменение нормы амортизации в течение года невозможно в принципе, а для целей налогового учета - допу­скается. Амортизация в налоговом учете МУП «Североморскводоканал» начисляет только на объекты основных средств, приобретенных за счет внебюджетной (предпринимательской) деятельности. Норма амортизации в бухгалтерском и налоговом учете рассчитывается по-разному. По основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года, при исчислении амортизационных отчислений используется их остаточная стоимость, определенная по состоянию на 1 января 2002 года. Норма амортизации рассчитывается исходя из оставшегося срока полезного использования, также определяемого по состоянию на 1 января 2002 года. Для основных средств, введенных в эксплуатацию после 1 января 2002 года, при исчислении амортизационных отчислений используется их первоначальная стоимость, а норма амортизации определяется исходя из срока их полезного использования;

- МУП «Североморскводоканал» работы по ремонту, реконструкции, модернизации основных средств, производит подрядным способом, с привлечением сторонних организаций. Расходы на ремонт основных средств, производятся за счет внебюджетных средств учреждения. Для этого в бухгалтерском учете образован резервный фонд. Налоговый учет изменения первоначальной стоимости основных средств при ремонте, реконструкции и модернизации МУП «Североморскводоканал» ведет на основе данных бухгалтерского учета, путем их корректировки в тех случаях, когда в бухгалтерском учете учтены расходы, не включаемые в первоначальную стоимость для целей налогообложения. Для обеспечения равномерного включения расходов на проведение ремонта основных средств для целей налогообложения, МУП «Североморскводоканал» формирует отдельный от бухгалтерского резервный фонд. Отчисления в резерв производятся в течении налогового периода равными долями на последний день соответствующего отчетного периода;

- инвентаризация основных средств в учреждении проводится один раз в год, а библиотечного фонда один раз в пять лет. Для инвентаризации основных средств МУП «Североморскводоканал» создал специальную комиссию. МУП «Североморскводоканал» для целей налогообложения стоимость излишков в виде объектов основных средств, выявленных в результате инвентаризации, включается в состав внереализационных доходов. Первоначальная стоимость таких основных средств является их рыночная стоимость. Ущерб от недостачи в случае, когда виновники не установлены, а также убытки от хищения для целей налогообложения прибыли принимаются в качестве внереализационных расходов;

- выбытие объектов основных средств в МУП «Североморскводоканале» происходит, вследствие: продажи объекта основных средств, списания в случае полного физического или морального износа, безвозмездной передачи, пришедших в негодность вследствие стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуаций. В связи с реализацией и прочим выбытием амортизируемого имущества от предпринимательской деятельности МУП «Североморскводоканал» получает доходы и несет расходы, признания которых учитывается для целей налогообложения прибыли. Сумма прибыли включается в доходы от реализации, а затем в налоговую базу по налогу на прибыль в этом отчетном налоговом периоде. Если результатом реализации основного средства МУП «Североморскводоканал» является убыток, то он включается в состав прочих расходов равными долями в течении срока, определяемого как разница между сроком полезного использования и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации. При списании основных средств вследствие морального и физического износа расходы на ликвидацию вводимых из эксплуатации основных средств, суммы не до начисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации признаются в качестве внереализационных расходов.

В целях улучшения учета основных средств МУП «Североморскводоканалу» целесообразно рекомендовать следующие мероприятия:

- поддерживать основные средств в исправном состоянии путем профилактических осмотров, своевременных ремонтов, списания изношенного оборудования и транспорта.

- правильно и своевременно осуществлять документальное оформление движения основных средств;

- своевременно и правильно начислять амортизацию основных средств, как в бухгалтерском, так и в налоговом учете;

- автоматизировать форму налогового учета;

- для правильного определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость, необходимо усилить контроль за ведением налоговых регистров по учету основных средств;

- проводить внезапные инвентаризации, что увеличит ответственность персонала;

- вести строгий контроль над соблюдением расходования внебюджетных и бюджетных средств на приобретение основных средств;

- осуществлять надлежащий учет безвозмездно поступивших основных средств;

- усилить контроль за списанием основных средств с баланса учреждения, а так же за правильным определением финансового результата от их выбытия;

- проверять на достоверность основания выбытия основных средств;

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе написания дипломной работы были раскрыты поставленные задачи. Так же было выявлено, что для ведения бухгалтерского учета основных средств необходимо: правильное оформление документов и своевременное отражение в учете поступления основных средств, их внутренне­го перемещения и выбытия; достоверное определение результатов их продажи и прочего выбытия основных средств; полное определение затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии; контроль за сохранностью и эффективностью использова­ния основных средств. В целях налогообложения существуют специальные правила налогового учета операций с основными средствами. По многим вопросам правила налогового учета основных средств совпадают с правилами, установленными бухгалтерским законодательством. Однако есть и принципиальные отличия, которые неизбежно приводят к расхождению данных бухгалтерского и налогового учета, эти расхождения крайне необходимо учитывать.

В первой главе дипломной работы были раскрыты вопросы, связанные с бухгалтерским учетом основных средств, а в частности было дано понятие основных средств, рассмотрена классификация, оценка и переоценка объектов основных средств; изучен учет поступления и выбытия основных средств; раскрывается сущность учета амортизации и аренды основных средств.

Во второй главе было рассмотрено ведение налогового учета основных средств. Дается определение сущности основных средств как объекта налогового учета. Сопоставив значение основных средств в бухгалтерском и налоговом учете, было выявлено, что в целом оно одинаково. Далее была изучена оценка основных средств в налоговом учете. Затем подробно рассматривается налоговый учет движения основных средств, варианты ведения такого учета, каким образом учитываются расходы и доходы от выбытия основных средств. В этой главе раскрывается понятие амортизации для налогового учета, а также приведены амортизационные группы, в которые основные средства включаются для целей налогообложения. В заключении был изучен налоговый учет аренды и расходов на восстановление основных средств.

В третьей главе был исследован бухгалтерский и налоговый учет основных средств на примере МУП «Североморскводоканал». Унитарным предприятием признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на закрепленное за ней собственником имущество.

В этой главе была дана основная характеристика объекта исследования. МУП «Североморскводоканал» является унитарным предприятием. Для целей бухгалтерского учета доходами унитарного предприятия признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) или погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала унитарного предприятия.

Расходами унитарного предприятия признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) или возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала унитарного предприятия.

После изучения ведения бухгалтерского и налогового учета основных средств МУП «Североморскводоканал» были сделаны следующие выводы:

- ведение бухгалтерского учета основных средств ведется на синтетических и аналитических счетах и сопровождается необходимой документацией. Для целей налогообложения прибыли МУП «Североморскводоканал» по внебюджетной деятельности ведет регистры налогового учета основных средств;

- поступление основных средств в МУП «Североморскводоканал» происходит за плату и за счет безвозмездной передачи. Основные средства, полученные за счет внебюджетного источника, учитываются в налоговом учете, а за счет бюджетных средств нет. Это приводит к значительным различиям в бухгалтерском и налоговом учете основных средств. Безвозмездное поступление основных средств в МУП «Североморскводоканал» происходит из бюджета. Такая передача, осуществляется по балансовой стоимости объекта с одновременной передачей суммы начисленной на объект амортизации.

- МУП «Североморскводоканал» проводит переоценку стоимости объектов основных средств, по состоянию на начало отчетного года путем пересчета их балансовой стоимости и начисленной суммы амортизации;

- МУП «Североморскводоканал» не арендует и не сдает в аренду объекты основных средств;

- амортизация МУП «Североморскводоканал» на объекты основных средств стоимостью до 1000 рублей включительно, а также на библиотечный фонд, независимо от стоимости, не начисляется. На объекты основных средств стоимостью от 1000 до 10000 рублей включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию и единовременно списывается на расходы учреждения. Расчет годовой суммы начисления амортизации на объекты основных средств стоимостью свыше 10000 рублей в МУП «Североморскводоканал» производится линейным способом. В течение отчетного года амортизация на основные средства начисляется ежемесячно;

- для целей налогового учета начисление амортизации в МУП «Североморскводоканал» производится так же линейным способом, это подтверждено в учетной политике учреждения. Разница состоит в том, что в бухгалтерском учете сначала рассчитывается годовая сумма амортизации. В налоговом же учете сразу определяется ежемесячная сумма амортизации, поскольку срок полезного использования установлен в месяцах. Принципиальная разница здесь в том, что для це­лей финансового учета изменение нормы амортизации в течение года невозможно, а для целей налогового учета - допу­скается. Норма амортизации в бухгалтерском и налоговом учете рассчитывается по-разному. По основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года, при исчислении амортизационных отчислений используется их остаточная стоимость, определенная по состоянию на 1 января 2002 года. Норма амортизации рассчитывается исходя из оставшегося срока полезного использования, также определяемого по состоянию на 1 января 2002 года. Для основных средств, введенных в эксплуатацию после 1 января 2002 года, при исчислении амортизационных отчислений используется их первоначальная стоимость, а норма амортизации определяется исходя из срока их полезного использования;

- МУП «Североморскводоканал» работы по ремонту, реконструкции, модернизации основных средств, производит подрядным способом, с привлечением сторонних организаций. Расходы на ремонт основных средств, производятся за счет внебюджетных средств учреждения. Для этого в бухгалтерском учете образован резервный фонд. Для обеспечения равномерного включения расходов на проведение ремонта основных средств для целей налогообложения, МУП «Североморскводоканал» формирует отдельный от бухгалтерского резервный фонд. Отчисления в резерв производятся в течении налогового периода равными долями на последний день соответствующего отчетного периода;

- инвентаризация основных средств в учреждении проводится один раз в год, а библиотечного фонда один раз в пять лет. Для инвентаризации основных средств МУП «Североморскводоканал» создал специальную комиссию. МУП «Североморскводоканал» для целей налогообложения стоимость излишков в виде объектов основных средств, выявленных в результате инвентаризации, включается в состав внереализационных доходов. Первоначальная стоимость таких основных средств является их рыночная стоимость. Ущерб от недостачи в случае, когда виновники не установлены, а также убытки от хищения для целей налогообложения прибыли принимаются в качестве внереализационных расходов;

- выбытие объектов основных средств в МУП «Североморскводоканал» происходит, вследствие: продажи объекта основных средств, списания в случае полного физического или морального износа, безвозмездной передачи, пришедших в негодность вследствие стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуаций.

В целях улучшения учета основных средств МУП «Североморскводоканалу» были рекомендованы следующие мероприятия:

- поддерживать основные средств в исправном состоянии путем профилактических осмотров, своевременных ремонтов, списания изношенного оборудования и транспорта;

- правильно и своевременно осуществлять документальное оформление движения основных средств;

- своевременно и правильно начислять амортизацию основных средств, как в бухгалтерском, так и в налоговом учете;

- для правильного определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость, необходимо усилить контроль за ведением налоговых регистров по учету основных средств;

- проводить внезапные инвентаризации, что увеличит ответственность персонала;

- вести строгий контроль над соблюдением расходования внебюджетных и бюджетных средств на приобретение основных средств;

- осуществлять надлежащий учет безвозмездно поступивших основных средств;

- усилить контроль за списанием основных средств с баланса учреждения, а так же за правильным определением финансового результата от их выбытия;

- проверять на достоверность основания выбытия основных средств;

Таким образом, в ходе написания дипломной работы произведено детальное исследование бухгалтерского и налогового учета основных средств, а также изучено ведение бухгалтерского и налогового учета основных средств на примере МУП «Североморскводоканал», тем самым достигнута поставленная цель.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Нормативно-правовые и другие официальные документы

1.1 Гражданский кодекс 3 части действует от 30.11.1994 на основании Закона РФ [№ 51-ФЗ](file:///E%3A%5CLaw%5C51-FZ.txt). // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.2 Налоговый кодекс 2 части действует от 05.08.2000 на основании Закона РФ [№ 117-ФЗ](file:///E%3A%5CLaw%5C117-FZ.doc) (в редакции от 03.11.2006 № 175-ФЗ и от 30.12.2006 № 268-ФЗ) // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.3 О бухгалтерском учете: федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (в редакции от 03.11.2006 № 183-ФЗ). // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.4 О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы: Постановление Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1 (в редакции от 18.11.2006 № 697). // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.5 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н (в редакции от 18.09.2006 № 116н). // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.6 Учет основных средств: положение по бухгалтерскому учету 6/01 от 30.03.2001 № 26н (в редакции от 12.12.2005 № 147н). // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.7 Доходы организации: положение по бухгалтерскому учету 9/99 от 06.05.1999 № 32н (в редакции от 30.03.2001 327н). // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.8 Расходы организации: положение по бухгалтерскому учету 10/99 от 6.06.1999 № 33н (в редакции от 30.03.2001 № 27н). // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.9 Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина России от 20.07.1998 № 33н (в редакции от 27.11.2006 № 156н). // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.10 Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49. // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1.11 Инструкция по бюджетному учету, утвержденная Приказом Минфина РФ от 10.02.2006 № 25н. // КонсультантПлюс [Электрон. ресурс] : информ. правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

2 Специальная литература

2.1 Абрамова, И.В. Налоговый учет / И.В. Абрамова, Р.Ф. Князев – М.: Инфра-М, 2002. – 304 с.

2.2 Аврова, И.А. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет / И.А. Аврова – М.: Бератор-Пресс, 2004. – 192 с.

2.3 Алиев, Б.Х. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Б.Х. Алиев – М.: Финансы и статистика, 2005. – 416 с.

2.4 Астахов, В.П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств: учебно-практическое пособие / В.П. Астахов – М.: ФБК-Пресс, 2004. – 256 с.

2.5 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин – М.: Юнити – Дана, 2005. – 569 с.

2.6 Баканов, М.И. Бухгалтерский учет / М.И. Баканов – М.: Финансы и статистика, 2005. – 247 с.

2.7 Белов, А.Н. Бухгалтерский учет в учреждениях непроизводственной сферы / А.Н. Белов – М.: Финансы и статистика, 2003. – 521 с.

2.8 Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебное пособие / В.М. Богаченко – Ростов-на-Дону: Феникс, 2005. – 676 с.

2.9 Гейц, И.В. Новое в бухгалтерском и налоговом учете основных средств / И.В. Гейц – М.: ЮНИТИ, 2006. – 304 с.

2.10 Евстигнеев, Е. Н. Налоги и налогообложение / Е.Н. Евстигнеев – СПб.: Питер, 2005. – 272 с.

2.11 Захарьин, В.Р. Налоговый учет / В.Р. Захарьин – М.: Гроссмедиа, 2006. – 368 с.

2.12 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков – М.: Проспект, 2004. – 248 с.

2.13 Кузнецова, С.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет /С.Ю. Кузнецова, Ю.А. Наумова и др. – М.: Экзамен, 2005. – 240 с.

2.14 Макарьева, В.И. Бухгалтерский учет основных средств / В.И. Макарьева – М.: БИНФА, 2005. – 321 с.

2.15 Паклар, А.Н. Налоговый учет / А.Н. Паклар – М.: ЗАО Юстицинформ, 2006. – 432 с.

2.16 Семенихина, В.В. Первичные учетные документы: Практическое руководство / В.В. Семенихина – М.: Эксмо, 2006. – 160 с.

2.17 Щуко, Л.П. Амортизация имущества организаций, учет износа основных средств бюджетных организаций / Л.П. Щуко – СПб.: Герда, 2004. – 416 с.

2.18 Юринова, Л.А. Налоги и налогообложение / Л.А. Юринова – СПб.: Питер, 2007. – 240 с.

3 Периодическая печать

3.1 Абакумов, Р.Г. Основной капитал: сущность и определение в современных условиях / Р.Г Абакумов // Экономический вестник. – 2004. – №3. – С. 98-103.

3.2 Азявин, П.Н. Резервы предстоящих расходов на ремонт основных средств (в целях налогообложения): теория и практика / П.Н. Азявин // Экономический вестник. – 2004. – № 1. – С.27-30.

3.3 Амитова, Т.Р. Продажа основных средств. Бухгалтерский и налоговый учет / Т.Р. Амитова // Практическая бухгалтерия. – 2005. – № 5. – С.8-13.

3.4 Багдасаров, Д.Р. Переоценка основных средств: оптимизация налогообложения организации / Д.Р. Багдасаров // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 22. – С.42-45.

3.5 Бедуницин, П.Л. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет / П.Л. Бедуницин // Экономико-Правовой Бюллетень. – 2006. – №5. – С.17-47.

3.6 Гладышева, Ю.А. Налоговый учет основных средств / Ю.А. Гладышева // Московский бухгалтер. – 2004. – № 4. – С.32-44.

3.7. Елина, Л.А. Налоговый учет в свете налоговой декларации /Л.А. Елина // Главная книга. – 2004. – № 07. – С.44-48.

3.8 Жуков, В.Н. Учет операций с недвижимостью: покупка, строительство, аренда / В.Н. Жуков // Бухгалтерский учет. – 2006. – №18.– С. 58-3.

3.9 Луговой, В.А. Основные средства организации /В.А. Луговой // Бухгалтерский учет. – 2005. – №4. – С.47– 51.

3.10 Ржаницына, В.С. Изменения в учете основных средств и налоговые последствия / В.С. Ржаницына // Бухгалтерский учет. – 2006. – №8.– С. 63-79.

4 Ресурсы Интернета

4.1 КонсультантПлюс [Электронный ресурс]: информационно правовая поисковая система. – Режим доступа: [http: // www.consultant.ru/ 14.04. 2007].

1. 1 Абакумов Р.Г. Основной капитал: сущность и определение в современных условиях // Экономический вестник. – 2004. – №3. – С. 98. [↑](#footnote-ref-1)
2. 2 Баканов М.И. Бухгалтерский учет / М.И. Баканов. – М., 2005. – С.7. [↑](#footnote-ref-2)
3. 3 Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин – М., 2005. – С. 34. [↑](#footnote-ref-3)
4. 4 Учет основных средств: положение по бухгалтерскому учету 6/01 от 30.03.2001 № 26н (в редакции от 12.12.2005 № 147н) п.7,п.8. [↑](#footnote-ref-4)
5. 5 Кузнецова С.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет / С.Ю. Кузнецова, Ю.А. Наумова и др. – М.,2005. – С.23. [↑](#footnote-ref-5)
6. 6 Макарьева В.И. Бухгалтерский учет основных средств/В.И. Макарьева. – СПб.: 2005. - С.189. [↑](#footnote-ref-6)
7. 7 Богаченко В.М. Бухгалтерский учет: учебное пособие/В.М. Богаченко – 2005. – С. 56. [↑](#footnote-ref-7)
8. 8 Семенихина В.В. Первичные учетные документы: Практическое руководство / В.В. Семенихина – 2006. – С.31. [↑](#footnote-ref-8)
9. 9 Луговой В.А. Основные средства организации // Бухгалтерский учет. – 2005. – №4. – С.47. [↑](#footnote-ref-9)
10. 10 Амитова Т.Р. Продажа основных средств. Бухгалтерский и налоговый учет // Практическая бухгалтерия. – 2005. – № 5. – С.8. [↑](#footnote-ref-10)
11. 11 Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств от 20.07.1998 № 33н (в редакции от 27.11.2006 № 156н) п. 85. [↑](#footnote-ref-11)
12. 12 Аврова И.А. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет / И.А. Аврова. – М., 2004. – С.78. [↑](#footnote-ref-12)
13. 13 Бедуницин П.Л. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет // Экономико-Правовой Бюллетень. – 2006. – №5. – С.17. [↑](#footnote-ref-13)
14. 14 Жуков В.Н. Учет операций с недвижимостью: покупка, строительство, аренда // Бухгалтерский учет. – 2006. – №18. – С.58. [↑](#footnote-ref-14)
15. 16 О бухгалтерском учете: федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (в редакции от 03.11.2006 № 183-ФЗ) п.6 ст.8. [↑](#footnote-ref-15)
16. 17 Расходы организации: положение по бухгалтерскому учету 10/99 от 6.06.1999 № 33н (в редакции от 30.03.2001 № 27н) п.7, п.11. [↑](#footnote-ref-16)
17. 18 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ от 29.07.1998 № 34н (в редакции от 18.09.2006 № 116н) п. 65. [↑](#footnote-ref-17)
18. 20 Захарьин В.Р. Налоговый учет / В.Р. Захарьин – М., 2006. – С. 233. [↑](#footnote-ref-18)
19. 21 Налоговый кодекс РФ от 05.08.2000 (в ред. от 30.12.2006 № 268-ФЗ) ст. 258, 313. [↑](#footnote-ref-19)
20. 22 Багдасаров Д.Р. Переоценка основных средств: оптимизация налогообложения организации // Бухгалтерский учет. – 2005. – № 22. – С.42. [↑](#footnote-ref-20)
21. 23 Гейц И.В. Новое в бухгалтерском и налоговом учете основных средств / И.В. Гейц – 2006. – С.178. [↑](#footnote-ref-21)
22. 24 Паклар А.Н. Налоговый учет / А.Н. Паклар – 2006. – С.256. [↑](#footnote-ref-22)
23. 25 Астахов В.П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств: учебно-практическое пособие / В.П. Астахов. – 2004. – С. 89. [↑](#footnote-ref-23)
24. 26 Налоговый кодекс РФ от 05.08.2000 (в ред. от 30.12.2006 № 268-ФЗ) ст. 251,256,258. [↑](#footnote-ref-24)
25. 27 Абрамова И.В. Налоговый учет / И.В. Абрамова, Р.Ф. Князев. – 2002. – С.176. [↑](#footnote-ref-25)
26. 28 Юринова Л.А. Налоги и налогообложение / Л.А. Юринова – 2007. – С.107. [↑](#footnote-ref-26)
27. 29 Алиев Б.Х. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Б.Х. Алиев – 2005. – С. 216. [↑](#footnote-ref-27)
28. 30 Евстигнеев Е. Н. Налоги и налогообложение / Е.Н. Евстигнеев – 2005. – С. 65. [↑](#footnote-ref-28)
29. 31 Гладышева Ю.А. Налоговый учет основных средств // Московский бухгалтер. – 2004. – № 4. – С.32. [↑](#footnote-ref-29)
30. 32 Азявин П.Н. Резервы предстоящих расходов на ремонт основных средств (в целях налогообложения): теория и практика // Экономический вестник. – 2004. – № 1. – С.27. [↑](#footnote-ref-30)
31. 34 Белов А.Н. Бухгалтерский учет в учреждениях непроизводственной сферы / А.Н. Белов – М., 2003. – С. 495. [↑](#footnote-ref-31)
32. 36 Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств от 13.06.1995 № 49. [↑](#footnote-ref-32)