

Министерство образования и науки Российской Федерации
Байкальский государственный университет экономики и права

И.А. Слободняк
И.О. Цизман
О.А. Преина

**Бухгалтерский учет и экономический анализ
основных средств
в организациях и учреждениях**

Учебное пособие

Иркутск
Издательство БГУЭП
2014

УДК 657.1:338
ББК 65.052я7
С48

Печатается по решению редакционно-издательского совета
Байкальского государственного университета экономики и права

Рецензенты д-р экон. наук, проф. Г.В. Максимова
канд. экон. наук, доц. Т.Г. Арбатская

Работа выполнена при финансовой поддержке государственного задания № 2014/52 на выполнение государственных работ в сфере научной деятельности в рамках базовой части проекта № 597 «Разработка методологии финансового обеспечения социально значимых расходов» (номер госрегистрации в ФГАНУ ЦИТиС 01201458899).

Слободняк И.А.

С48 Бухгалтерский учет и экономический анализ основных средств в организациях и учреждениях : учеб. пособие / И.А. Слободняк, И.О. Цизман, О.А. Преина. – Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2014. – 362 с.

ISBN 978-5-7253-2783-0

Рассматриваются вопросы, связанные с бухгалтерским и налоговым учетом основных средств в коммерческих организациях и бюджетных учреждениях. Систематизированы основные временные и постоянные разницы, возникающие в связи с разными требованиями бухгалтерского и налогового законодательства по учету основных средств.

Для студентов и аспирантов направлений «Экономика», «Менеджмент», слушателей курсов повышения квалификации, а также практикующих бухгалтеров, аудиторов, аналитиков, осуществляющих проведение соответствующих учетно-аналитических процедур.

УДК 657.1:338
ББК 65.052я7

ISBN 978-5-7253-2783-0

© Слободняк И.А., Цизман И.О.,
Преина О.А., 2014
© Издательство БГУЭП, 2014

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	6
1. Основные средства как объект бухгалтерского учета коммерческих организаций.....	9
1.1. Определение основных средств.....	9
1.2. Экономические выгоды от использования объектов основных средств ..	15
1.3. Комплекс конструктивно сочлененных предметов и предел стоимости основных средств	22
1.4. Движимое и недвижимое имущество	28
1.5. Основные средства обособленных подразделений	39
2. Бухгалтерский учет приобретения основных средств.....	42
2.1. Формирование первоначальной стоимости основного средства	42
2.2. НДС при приобретении основных средств	53
2.3. Безвозмездное получение объектов основных средств	63
2.4. Получение основного средства в счет вклада в уставный капитал	66
2.5. Синтетический учет приобретения и оплаты основных средств	68
3. Бухгалтерский учет амортизации основных средств и затрат на их эксплуатацию	80
3.1. Амортизация основных средств	80
3.2. Учет затрат на модернизацию, реконструкцию, достройку и ремонт основных средств	89
3.3. Бухгалтерский учет аренды основных средств.....	103
3.4. Бухгалтерский учет результатов переоценки основных средств.....	112
3.5. Страхование основных средств	121
4. Бухгалтерский учет выбытия основных средств	124
4.1. Прекращение признания объекта в качестве основного средства.....	124
4.2. Инвентаризация основных средств и вложений во внеоборотные активы. Недостача основных средств	131

4.3. Отражение информации об основных средствах в формах бухгалтерской отчетности организаций	145
5. Учет основных средств в государственных (муниципальных) учреждениях	149
5.1. Общие положения по бухгалтерскому учету основных средств в государственных (муниципальных) учреждениях	149
5.2. Синтетический учет основных средств в государственных (муниципальных) учреждениях	150
5.3. Оценка объектов основных средств	152
5.4. Документальное оформление операций по учету движения основных средств	155
6. Отражение информации об основных средствах в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности.....	161
6.1. Понятие основных средств. Признание объекта в качестве основного средства	161
6.2. Оценка при признании объекта основных средств	172
6.3. Амортизация основных средств	190
6.4. Последующая оценка основных средств в соответствии с требованиями МСФО.....	221
6.5. Обесценение основных средств.....	228
6.6. Отражение операций по аренде основных средств в соответствии с МСФО	240
6.7. Инвестиционная собственность.....	255
7. Отражение в учете основных различий между основными требованиями бухгалтерского финансового учета и налогового учета основных средств.....	263
8. Актуальные проблемы экономического анализа основных средств и иных внеоборотных активов	283
8.1. Анализ вложений во внеоборотные активы	283
8.2. Анализ технического состояния основных средств	293
8.3. Анализ эффективности использования основных средств.....	310

8.4. Определение оптимального момента реализации основных средств	321
8.5. Особенности экономического анализа основных средств в государственных (муниципальных) учреждениях	333
Список рекомендуемой литературы.....	355

ВВЕДЕНИЕ

Основные средства играют огромную роль в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности организаций, так как они в своей совокупности образуют производственно-техническую базу и определяют производственную мощность организации, предопределяют возможность оказания учреждением услуг. Состояние и эффективное их использование напрямую влияют на конечные результаты финансово-хозяйственной деятельности организации, а именно рост производительности труда, повышение фондоотдачи, увеличение выпуска продукции, снижение ее себестоимости, а главное – на рост доходов организации.

Являясь одним из основных производственных факторов, основные средства представляют собой важнейшую составляющую активов коммерческих организаций и нефинансовых активов бюджетных учреждений различных типов, а следовательно, выступают важнейшим объектом бухгалтерского учета. Однако организация учета основных средств в условиях неустойчивой нормативно-правовой базы, регулирующей вопросы бухгалтерского учета и налогообложения, и ее противоречивости является сложной задачей для организаций различных секторов экономики Российской Федерации. Обилие нормативных документов не решает многих проблем, с которыми сталкиваются бухгалтеры при ведении бухгалтерского финансового и налогового учета. В частности, существует неоднозначная трактовка условий, при совокупном единовременном соблюдении которых актив принимается к учету в качестве основного средства, существуют проблемы в определении момента признания объекта в качестве основного средства и прекращения этого признания, определения границ инвентарного объекта основных средств, классификации объектов в составе движимого и недвижимого имущества и др.

Важную роль играет и экономический анализ основных средств как важнейшего производственного фактора, обеспечивающего возможность функционирования организации (учреждения). Вопросы анализа основных средств, их движения, технического состояния и эффективности использования рассматриваются практически в каждой работе в области комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности. Тем не менее, несмотря на существование достаточно развитой методики анализа соответствующих объектов, все еще остаются «белые пятна», которые практически не затронуты в экономической литературе.

Издание, которое предлагается для изучения, является комплексным исследованием в рамках обозначенной области. Объектом исследования выступают основные средства коммерческих организаций и бюджетных учреждений. Предмет исследования – совокупность теоретико-методологических, методических и практических вопросов, связанных с бухгалтерским учетом и экономическим анализом основных средств. Авторы данного издания попытались придать ему комплексный характер, т.е. рассмотреть все основные вопросы, связанные с предметом проводимого исследования. В частности, в издании

соединены вопросы бухгалтерского финансового, налогового и управленческого учета основных средств. Определенное внимание уделено отражению информации об основных средствах в отчетности, составленной в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности.

В работе излагаются не только достаточно известные и широко освещенные в специализированной литературе вопросы, рассмотрение которых будет интересно прежде всего студентам, лишь начинающим постигать азы бухгалтерской профессии. Однако перед тем как приступить к изучению данного издания, мы настоятельно рекомендуем читателю внимательно изучить содержание как минимум трех нормативных документов, регламентирующих вопросы бухгалтерского финансового и налогового учета основных средств, в частности:

- ПБУ 6/01 «Учет основных средств»;
- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств;
- Налоговый кодекс (гл. 25, ст. 256–260).

Также заметим, что большое внимание уделено и анализу спорных (дискуссионных) проблем, связанных с бухгалтерским учетом и экономическим анализом основных средств. Эти разделы будут интересны не только студентам бакалавриата, но и магистрантам, аспирантам, а также практикующим специалистам в области бухгалтерского учета, экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности и аудита. Но все-таки данное издание является достаточно сложным, поэтому по достаточно простым вопросам авторы ограничились лишь констатацией фактов, в то время как сложные вопросы изложены достаточно подробно с большим количеством примеров по типовым ситуациям, встречающимся в практике хозяйствования экономических субъектов.

Стиль изложения данного издания также ориентирован на то, чтобы не просто излагать определенный набор знаний путем представления читателю информации, но пытаться актуализировать процесс мышления потребителя информации, заставить его самостоятельно видеть проблемы и предлагать пути их решения.

И еще одно замечание, которое мы считаем необходимым сделать перед началом изложения собственно вопросов в данном издании. Нормативно-правовая база в области бухгалтерского финансового и налогового учета находится в постоянном движении. Поэтому читатель должен понимать, что излагаемый материал является справедливым на момент его написания, т.е. по состоянию на сентябрь–ноябрь 2014 г. Возможно, что после обозначенного периода были внесены изменения в нормативно-правовые акты, которые поменяли правила бухгалтерского финансового и налогового учета основных средств. В любом случае, если пользователь данного издания столкнется с какой-либо ситуацией, описанной в данном издании, на практике, то мы рекомендуем еще раз внимательно изучить требования нормативно-правовых актов, прежде чем принимать какое-то решение в области учета и налогообложения описываемых объектов.

Надеемся, что изложенные в данном пособии вопросы помогут магистрантам и аспирантам в их научно-исследовательской деятельности, предоставят почву для размышлений и, возможно, для дальнейшего развития изложенных в учебном пособии положений, а специалистам-практикам позволят решить хотя бы часть проблем, с которыми они сталкиваются в своей практической деятельности.

С уважением,

доктор экономических наук
Слободняк Илья Анатольевич

кандидат экономических наук
Цизман Ирина Оттовна

эксперт-аналитик
Преина Ольга Александровна