

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ
УРАЛЬСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

Специальность 08.01.09

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

КУРСОВАЯ РАБОТА
по бухгалтерскому (финансовому) учету

Тема: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ОРГАНИЗАЦИИ

Исполнитель:

студент группы ФБУ-04-3

Бибенин М.Г.

дата

подпись
студента

Руководитель:

Фомина Л. В.

Допущен к защите:

дата

подпись
руководителя

Курсовая работа

защищена:

дата

оценка

подписи не
менее двух
членов комиссии

Екатеринбург
2007

Содержание.

| | |
|--------------------------------------------------------------------------|----|
| Введение | 3 |
| 1. Понятие, классификация и оценка основных средств | 4 |
| 2. Бухгалтерский учет основных средств организации | |
| 2.1 Учет поступления и движения основных средств | 10 |
| 2.2 Учет амортизации основных средств | 17 |
| 2.3 Аренда и лизинг основных средств | 24 |
| 2.4 Инвентаризация основных средств | 28 |
| 2.5 Выбытие основных средств | 29 |
| 3. Бухгалтерский учет основных средств организации в соответствии с МСФО | 34 |
| Заключение | 42 |
| Список литературы | 44 |

Введение.

Производственно – хозяйственная деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет основных фондов – средств труда и материальных условий процесса труда.

Средства труда – станки, рабочие машины, передаточные устройства, инструмент и , а материальные условия процесса труда – производственные здания, транспортные средства и другие.

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

Формирование рыночных отношений в стране заставляет по-новому подойти к постановке учета на отдельных участках финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, в том числе учета основных средств и их налогообложения.

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

1. Понятие, классификация и оценка основных средств организации.

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, рабочий, продуктивный и племенной скот, 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).

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.

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

а) 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;

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

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

Некоммерческая организация принимает объект к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если он предназначен для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания данной некоммерческой организации (в т. ч. в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации), для управленческих нужд некоммерческой организации, а также если выполняются условия, установленные в подпунктах «б» и «в» настоящего пункта.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

Классификация основных средств организации:

- 1) по видам;
- 2) в зависимости от целевого использования;
- 3) по отраслям народного хозяйства;
- 4) в зависимости от имеющихся прав – основные средства, принадлежащие организации на праве собственности; находящиеся в организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении; полученные в аренду; полученные в безвозмездное пользование; полученные в доверительное управление.
- 5) по степени использования.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций.

Оценка активов производится по первоначальной стоимости, по текущей (восстановительной) стоимости, по текущей рыночной стоимости.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

К фактическим затратам на приобретение, изготовление, сооружение основных средств относятся:

1) суммы, уплачиваемые поставщику, а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;

2) суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;

3) суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением, таможенные пошлины и таможенные сборы, невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемая в связи с приобретением объекта основных средств, вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и прочие затраты, связанные с приобретением.

Первоначальной стоимостью основных средств:

- внесенных в счет вклада в уставный капитал, признается их денежная оценка, согласованная учредителями организации;

- полученных по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы;

- приобретенных в обмен на другое имущество, признается стоимость ценностей переданных или подлежащих передаче организацией.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухучету, не подлежит изменению, кроме случаев установленных законодательством и ПБУ. Изменение допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства, т.е.

стоимость основных средств после их переоценки.

В бухгалтерском балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости – это первоначальная или восстановительная стоимость за минусом суммы начисленной амортизации.

В соответствии с ПБУ 6/01, в ред. пр. № 147н от 12.12.05г. установлено, что стоимость ОС, в которой они приняты к бухучету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством и данным ПБУ.

Изменение первоначальной стоимости ОС, в которой они приняты к бухучету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов ОС.

Переоценка объектов ОС производится с целью определения реальной стоимости путем приведения первоначальной стоимости в соответствие с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки.

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов ОС 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.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. 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).

Если основные средства ранее не подвергались переоценке:

| | | |
|----|----|---------------------------|
| 01 | 83 | на сумму дооценки |
| 83 | 02 | корректировка амортизации |

Если основные средства ранее переоценивались (была уценка основных средств):

| | | |
|----|----|-------------------------------------------------------------|
| 01 | 84 | на сумму ранее проведенной уценки |
| 01 | 83 | на разницу |
| 84 | 02 | корректировка амортизации на сумму ранее проведенной уценки |
| 83 | 02 | на разницу |

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). 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 счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации.

Если основные средства ранее не переоценивались:

| | | |
|----|----|---------------------------|
| 84 | 01 | на сумму уценки |
| 02 | 84 | корректировка амортизации |

Если основные средства ранее переоценивались (была дооценка основных средств):

| | | |
|----|----|-------------------------------------|
| 83 | 01 | на сумму ранее проведенной дооценки |
| 84 | 01 | на разницу |

| | | |
|----|----|------------------------------------------------------------------|
| 02 | 83 | корректировка амортизации на сумму ранее проведенной дооценки |
| 02 | 84 | на разницу |

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации: Дебет 83
Кредит 84.

Результаты проведенной по состоянию на первое число отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

2. Бухгалтерский учет основных средств.

2.1 Учет поступления и движения основных средств.

Учет основных средств в организациях ведется в соответствии с действующим Положением по учету основных средств и организуется на основе принятого классификатора в разрезе инвентарных объектов.

Инвентарный объект как единица учета основных средств представляет собой объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных функций или же обособленный комплекс конструктивно - сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы. Если объект включает несколько частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Для правильной организации аналитического учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому инвентарному объекту (отдельно стоящему зданию с его внутренними коммуникациями и надворными постройками, обособленному сооружению, станку или аппарату с приспособлениями, приборами, индивидуальным ограждением, системами управления и контроля и т. п.), находящемуся в эксплуатации или в запасе, присваивается инвентарный номер (серия номеров, например, для автоматизированных производственных систем), который пробивается на металлическом жетоне или наносится на объект масляной краской. Инвентарные номера имеют кодовое обозначение. При этом для каждой номенклатурной группы основных средств отводится серия порядковых номеров, чтобы по коду можно было определить принадлежность объекта к той или иной классификационной группе. Инвентарный номер объекта сохраняется за ним в течение всего периода его эксплуатации в данной организации. Он проставляется на всех первичных документах (или

машиночитаемых носителях), оформляющих наличие и движение объекта. При выбытии объекта его номер считается ликвидированным и вновь поступившему объекту не присваивается в течение пяти лет. По арендованным объектам учет может осуществляться по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем.

В настоящее время аналитический учет базируется на использовании унифицированных форм первичной учетной документации, разработанных Государственным комитетом РФ по статистике и согласованных с Министерством финансов РФ (введены с 1 ноября 1997г. в соответствии с постановлением Правительства РФ “ О первичных учетных документах” от 8 июля 1997 г. № 835).

Для первичного учета основных средств используются следующие унифицированные формы:

«Акт (накладная) приемки-передачи основных средств» (ф. № ОС-1) применяется для зачисления в состав основных средств отдельных объектов, поступивших за плату от других организаций, полученных в безвозмездное пользование, внесенных учредителями в счет вкладов в уставный капитал, полученных в хозяйственное ведение или оперативное управление и др. Акт используется для учета ввода объектов в эксплуатацию, внутреннего перемещения основных средств, передачи со склада (из запаса) в эксплуатацию, а также выбытия при их продаже, передаче и др.

«Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов» (ф. № ОС-3) применяется для оформления приемки-сдачи основных средств из ремонта, после реконструкции, модернизации. Акт подписывается представителем принимающего подразделения и представителем подразделения, выполнившего работы по ремонту (реконструкции, модернизации). При выполнении работ сторонней организацией акт составляется в двух экземплярах: первый - остается в организации; второй - передается производителю работ. Оформленные акты сдаются в бухгалтерию, а в технический паспорт объекта вносятся

необходимые изменения в части характеристики объекта. Акт, подписанный главным бухгалтером, утверждается руководителем организации;

«Акт на списание основных средств» (ф. № ОС-4) применяется для оформления полного или частичного списания основных средств (кроме автотранспортных). Акт составляется в двух экземплярах, подписывается членами комиссии, утверждается руководителем организации. Первый экземпляр акта передается в бухгалтерию, второй - остается у материально ответственного лица и является основанием для сдачи на склад материалов, запасных частей после разборки (демонтажа) объекта. Затраты по списанию и стоимость оставшихся материальных ценностей отражаются в разделе акта «Справка о затратах, связанных со списанием основных средств, и о поступлении материальных ценностей от их списания»;

«Акт на списание автотранспортных средств» (ф. № ОС-4а) составляется в двух экземплярах, подписывается членами комиссии и утверждается руководителем организации. Первый экземпляр вместе с документом, подтверждающим снятие объекта с учета в автоинспекции, передается в бухгалтерию; второй - остается у материально ответственного лица и является основанием для сдачи на склад материальных ценностей, оставшихся после списания;

«Инвентарная карточка учета основных средств» (ф. № ОС-6) применяется для пообъектного учета всех видов основных средств. Заполняется в одном экземпляре на основании первичных документов на поступление, выбытие, ремонт, дооборудование основных средств. При значительном изменении качественных и количественных показателей в характеристике объекта (достройка, дооборудование и т. п.) может быть открыта новая карточка, а старая сохраняется как справочный документ;

«Акт о приемке оборудования» (ф. № ОС-14) составляется в двух экземплярах и подписывается членами комиссии, в ее состав включается представитель монтажной организации (при проведении монтажных работ подрядным способом);

«Акт приемки-передачи оборудования в монтаж» (ф. № ОС-15) выписывается в двух экземплярах для передающей и принимающей стороны;

«Акт о выявленных дефектах оборудованию (ф. № ОС-16) подписывается представителями заказчика, подрядчика и организации-изготовителя оборудования.

Перечисленные формы первичной учетной документации применяются юридическими лицами всех форм собственности, осуществляющими финансово- хозяйственную деятельность во всех отраслях экономики.

Учет объектов основных средств по местам их эксплуатации осуществляется в инвентарном списке типовой формы, данные которого должны быть идентичны записям в инвентарных карточках (книгах).

В течение отчетного месяца инвентарные карточки по всем поступившим, выбывшим и перемещенным внутри организации объектам хранятся в особой ячейке картотеки, а по основным средствам, находящимся в запасе (резерве) или на консервации, карточки в картотеке бухгалтерии отделяются специальным разделителем. По данным инвентарных карточек и ведомостей расчета амортизации в конце месяца заполняются карточки учета движения основных средств в разрезе видов (групп) основных средств.

В конце года по итоговым суммам карточек учета движения составляется оборотная ведомость движения основных средств, итоги которой сверяются с данными Главной книги и служат основанием для заполнения отчетности.

При автоматизации учета информация инвентарных карточек переносится на магнитные носители, а затем используется для составления в автоматизированном режиме ведомости движения основных средств, итоги которой в том же режиме сверяются с данными соответствующего синтетического счета.

Законченные строительством здания и сооружения; приобретенное оборудование, не требующее монтажа; завершённые работы по достройке, дооборудованию и реконструкции объектов, увеличивающие их первоначальную стоимость, зачисляются в основные средства по дебету

счета 01 «Основные средства» с кредита счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» по соответствующим субсчетам в сумме фактически произведенных затрат, включая затраты на доставку. При этом для отражения поступления каждого объекта основных средств используется утвержденный руководителем акт приемки-передачи типовой формы (№ ОС-1), на основе которого составляется инвентарная карточка объекта и иные документы, подтверждающие их государственную регистрацию в установленных законодательством случаях. Общим актом может оформляться только одновременное поступление однотипных объектов с одинаковой стоимостью.

Порядок отражения поступления основных средств на счетах бухгалтерского учета:

| | | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|------|--------------------------------|
| 1. Учет основных средств, приобретенных за плату: | | |
| 2. Приобретены объекты основных средств на: | | |
| - сумму фактических затрат | 08 | 60,10,15,16,23, 26,70,69,76 |
| - на сумму НДС | 19 | 60,76 |
| Начислены % по кредитам и займам: | | |
| -до оприходования основных средств | 08 | 66,67 |
| -после оприходования основных средств | 91-2 | 66,67 |
| 3. Ввод в эксплуатацию основных средств по фактической стоимости приобретения, сооружения: | 01 | 08 |
| - налог на добавленную стоимость предъявлен к вычету | 68 | 19 |
| - налог на добавленную стоимость включен в первоначальную стоимость | 08 | 19 |

| | | |
|----------------------------------------------------------------------|---------|----------------|
| 4. Учет основных средств внесенных в счет вклада в уставный капитал: | | |
| Определена задолженность учредителей | 75 | 80 |
| Оприходование основных средств (по согласованной стоимости) | 08 | 75 |
| На сумму налога на добавленную стоимость | 19 | 75 |
| На сумму превышения оценочной стоимости над величиной вклада | 75 | 83 |
| - на сумму расходов | 08 | 10,23,60,76 |
| - ввод объектов в эксплуатацию | 01 | 08 |
| -налоговый вычет | 68 | 19 |
| 5. Учет основных средств, полученных безвозмездно | | |
| Оприходование основных средств - по рыночной стоимости | 08 | 98 |
| - отражен отложенный налоговый актив | 09 | 68 |
| -расходы по доставке | 08 | 10,23,60,70,69 |
| -налог на добавленную стоимость по услугам, работам | 19 | 60,76 |
| -сборы за регистрацию объекта | 08 | 76 |
| -ввод в эксплуатацию | 01 | 08 |
| Начисление амортизации по данным основным средствам | 20,44.. | 02 |
| Включена в состав внереализационных доходов часть рыночной стоимости | 98 | 91-1 |
| Отражено уменьшение отложенного налогового | 68 | 09 |

| | | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|------|
| актива | | |
| 6. При получении основных средств в обмен на другое имущество | 08 | 60 |
| - по стоимости ценностей, переданных или подлежащих передаче в обмен за основные средства, исходя из цены, по которой обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей | 01 | 08 |
| | 60 | 62 |
| 7. Приобретение основных средств за счет бюджетных средств: | 76 | 86 |
| - отражено целевое финансирование и задолженность по данным средствам | 51 | 76 |
| - фактическое получение средств (или 51/86) | | |
| Отражается использование бюджетных средств | 86 | 98 |
| | 08 | 60 |
| Ввод объектов основных средств в эксплуатацию | 01 | 08 |
| - при начислении амортизации | 20,44.. | 02 |
| - сумма амортизации отражена в составе внереализационных доходов | 98 | 91-1 |
| 8. Зачисление в состав основных средств лизингового имущества | 01 | 03 |
| 9. Перемещение основных средств в рамках группы взаимосвязанных организаций | 01 | 76 |
| 10. Оприходование основных средств доверительным управляющим | 01 | 79 |
| 11. Оприходование основных средств участником ведущим общие дела по ДПТ | 01 | 80 |
| 12. На сумму проведенной дооценки основных средств | 01 | 83 |

| | | |
|-----------------------------------------------|----|------|
| 13. На сумму неучтенных объектов ОС (излишки) | 01 | 91-1 |
|-----------------------------------------------|----|------|

2.2 Учет амортизации основных средств.

В соответствии с ПБУ 6/01 стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено Положением.

Амортизация объектов основных средств производится одним из следующих способов начисления амортизационных начислений:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Способ избирается отдельно применительно к каждой группе основных средств исходя из специфики их эксплуатации, и применение этого способа начисления амортизации производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Переходя к подробному рассмотрению каждого из перечисленных способов начисления амортизации, отметим, что они не могут применяться в отношении объектов основных средств стоимостью не более 2000 рублей за единицу, а также приобретенных книг, брошюр и тому подобных изданий, которые разрешается списывать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию.

Покажем на примере применение предусмотренных законодательством способ амортизации основных средств. Возьмем в качестве образца объект стоимостью 100000 рублей со сроком полезного использования 5 лет.

Годовая сумма амортизационных начислений определяется согласно п.19 ПБУ 6/01 при линейном способе исходя из первоначальной стоимости

объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта:

Пример.

Годовая норма амортизации составит $1/5$ стоимости объекта, или 20%.

Тогда, годовая сумма амортизационных отчислений составит: $100000 * 20\% = 20000$ рублей.

Снижение остаточной стоимости объекта можно представить следующим графиком:

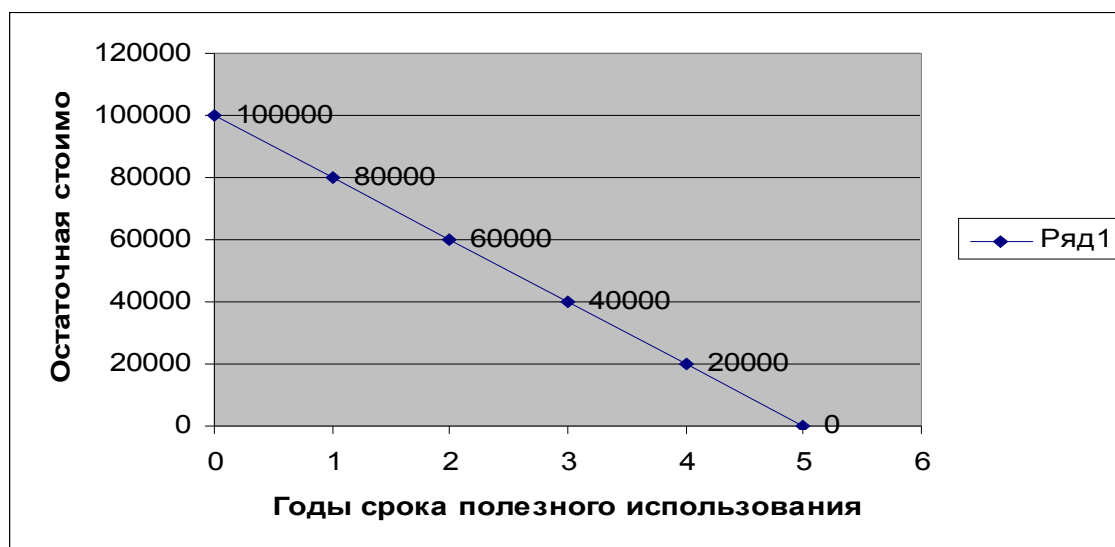


Рис. 1. Амортизация по линейному способу

Это наиболее простой и традиционный способ, достоинства которого, впрочем, крайне сомнительны. Эксплуатационные характеристики объекта основных средств изменяются в течение срока службы, со временем увеличиваются простои, растет продолжительность ремонтов, снижается производительность. Линейный способ никак не отражает эти тенденции, вследствие чего себестоимость, в которую в первые годы использования объекта можно было безболезненно включать более высокие амортизационные отчисления, а по мере выработки ресурса основного средства снижать их размер, остается нечувствительной к устареванию основных средств организации.

При выборе способа уменьшаемого остатка следует иметь в виду, что годовая норма амортизации определяется исходя из остаточной стоимости

объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством Российской Федерации (п. 19 ПБУ 6/01), - обычно не более 2.

Пример.

При способе уменьшаемого остатка годовая норма амортизации – $40\% = 20\% * 2,0$.

Эта фиксированная ставка относится к остаточной стоимости в конце каждого года. При этом предполагаемая ликвидационная стоимость объекта при расчете не учитывается, за исключением последнего года. В последний год сумма амортизации исчисляется путем вычитания из остаточной стоимости на начало последнего года ликвидационной стоимости.

Расчет амортизационных отчислений представлен в таблице 1.

| Период | Сумма амортизации за годы (рублей) | Накопленная амортизация (рублей) | Остаточная стоимость (рублей) |
|---------------|------------------------------------|----------------------------------|-------------------------------|
| Первый год | $100000 * 40\% = 40000$ | 40000 | 60000 |
| Второй год | $60000 * 40\% = 24000$ | 64000 | 36000 |
| Третий год | $36000 * 40\% = 14400$ | 78400 | 21600 |
| Четвертый год | $21600 * 40\% = 8640$ | 87040 | 12960 |
| Пятый год | 12960 | 100000 | - |

Снижение остаточной стоимости основного средства при рассматриваемом способе начисления амортизации представлено на рис. 2.

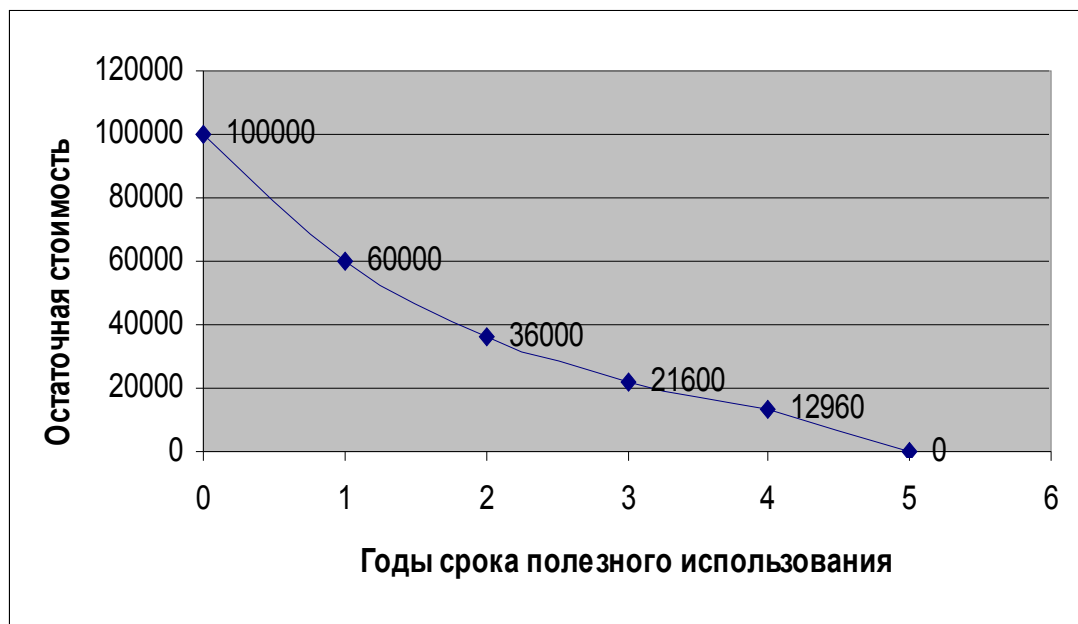


Рис. 2. Амортизация по способу уменьшаемого остатка

Как видно из графика, остаточная стоимость в данном случае уменьшается нелинейно: чем “моложе” основное средство, тем больше годовая сумма амортизационных отчислений.

К недостаткам этого способа следует отнести необходимость в последний год использования списать остаток стоимости объекта, который, как видно из примера, может значительно превосходить амортизационные отчисления за предшествующие годы. Учитывая факт, что в последний год отдача продукции наименьшая, себестоимость выпускаемой продукции будет неоправданно завышена, и это неизбежно скажется на финансовых результатах деятельности компании.

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

Пример.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования сумма чисел лет срока полезного использования равна 15

годам ($5+4+3+2+1=15$). Таким образом, в первый год эксплуатации может быть начислена амортизация в размере $5/15$ от стоимости объекта, во второй год – $4/15$, в третий год – $3/15$, в четвертый год – $2/15$, в пятый год – $1/15$.

Расчет амортизационных отчислений выглядит следующим образом:

в первый год – $100000 \text{ рублей} * 5/15 = 33333 \text{ рублей}$

во второй год – $100000 \text{ рублей} * 4/15 = 26667 \text{ рублей}$

в третий год – $100000 \text{ рублей} * 3/15 = 20000 \text{ рублей}$

в четвертый год – $100000 \text{ рублей} * 2/15 = 13333 \text{ рублей}$

в пятый год – $100000 \text{ рублей} * 1/15 = 6667 \text{ рублей}$

Снижение остаточной стоимости объекта в этом случае происходит в соответствии со следующей кривой.

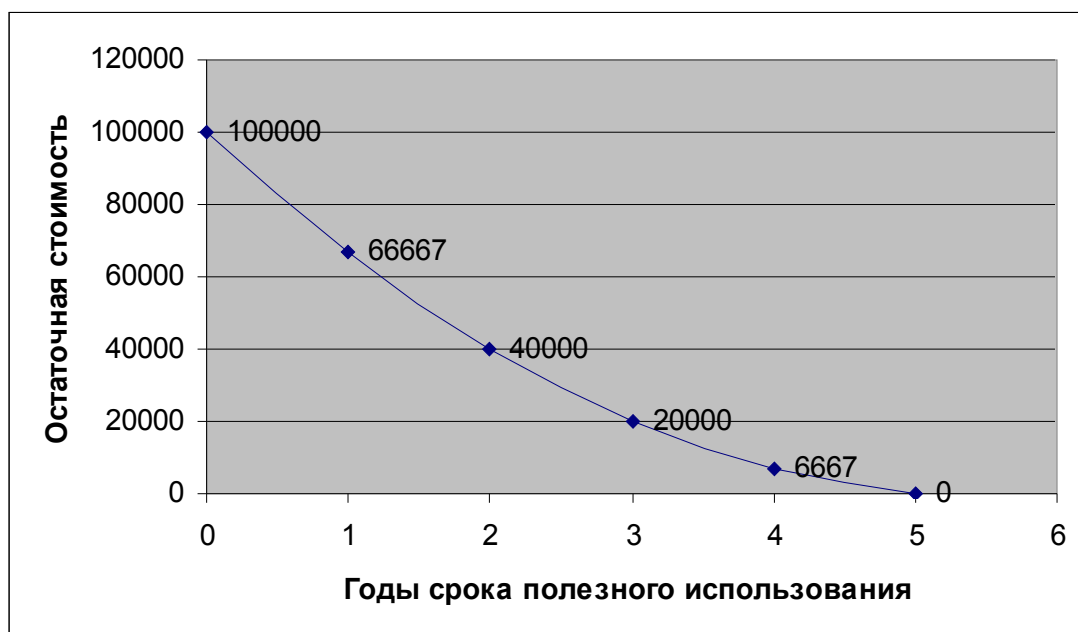


Рис.3. Амортизация по способу суммы чисел лет срока полезного использования.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг) начисление амортизации производится исходя из прогнозируемого объема выпуска в течение срока эксплуатации объекта основных средств.

Пример.

В течение срока полезного использования планируется выпуск с помощью объекта основных средств продукции на сумму 245000 рублей, причем в первый год – на сумму 20000 рублей, во второй год – на сумму 70000 рублей, в третий год – на сумму 75000 рублей, в четвертый год – на сумму 50000 рублей, в пятый год – на сумму 30000 рублей.

Таким образом, пользуясь способом начисления амортизации пропорционально объему выпуска, начисляем амортизацию в следующей пропорции:

в первый год – $100000 \text{ рублей} * 20000 / 245000 = 8164 \text{ рублей}$

во второй год – $100000 \text{ рублей} * 70000 / 245000 = 28571 \text{ рублей}$

в третий год – $100000 \text{ рублей} * 75000 / 245000 = 30612 \text{ рублей}$

в четвертый год – $100000 \text{ рублей} * 50000 / 245000 = 20408 \text{ рублей}$

в пятый год – $100000 \text{ рублей} * 30000 / 245000 = 12245 \text{ рублей}$

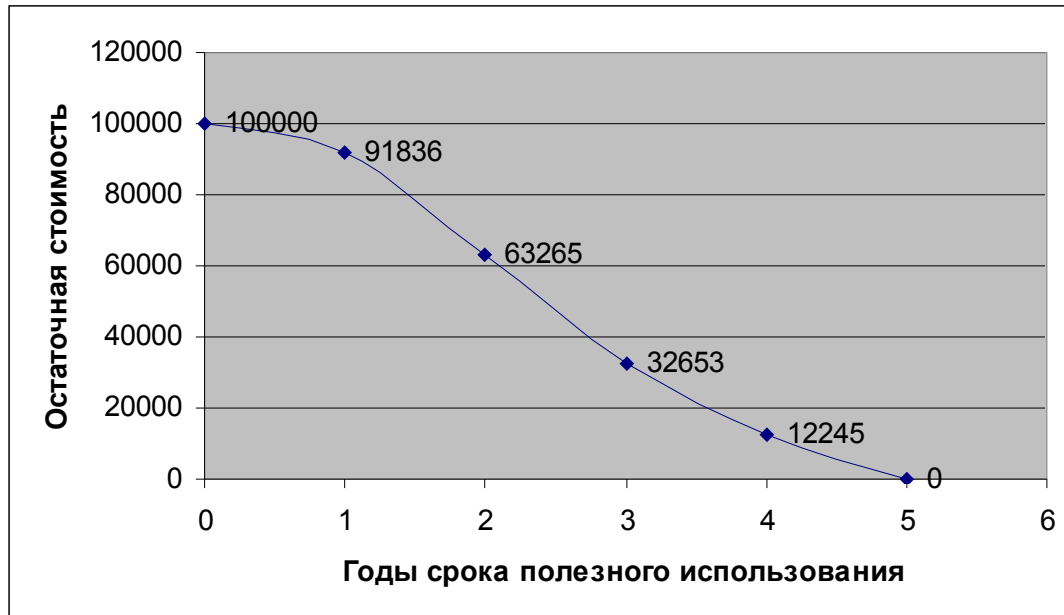


Рис.4. Амортизация пропорционально объему продукции

Амортизация не начисляется по следующим объектам:

- по используемым для реализации законодательства РФ о мобилизационной подготовке и мобилизации объектам основных средств, которые законсервированы и не используются 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;

- по объектам основных средств некоммерческих организаций. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом.

- по объектам основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.). В соответствии с ФЗ от 26.05.96г. №54-ФЗ «О музейном фонде РФ и музеях в РФ» под музейным предметом понимается культурная ценность, качество либо особые признаки которой делают необходимым для общества её сохранение, изучение и публичное представление. Музейная коллекция- совокупность культурных ценностей, которые приобретают свойства музейного предмета только будучи соединенными вместе в силу характера своего происхождения, либо видового родства, либо по иным признакам.

По объектам жилищного фонда, которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

2.3 Аренда и лизинг основных средств организации.

По договору аренды (имущественного найма) арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование и временное пользование (гл.34 ГК РФ).

Объектами аренды могут быть: земельные участки и др. обособленные природные объекты, предприятия, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и др. вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования.

Договор аренды должен быть заключен в письменной форме. Договор аренды недвижимого имущества подлежит государственной регистрации, если иное не установлено законом (ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» от 21.07.97г. № 122-ФЗ).

Аренда может быть краткосрочной (до 1 года, а по зданиям, сооружениям и нежилым помещениям в жилых домах - до 5 лет) и долгосрочной (свыше 1 года, а по зданиям, сооружениям и нежилым помещениям в жилых домах - свыше 5 лет).

В соответствии с действующим законодательством принято различать следующие виды аренды:

- аренда отдельных объектов основных средств в т.ч. и таких, по которым предусматривается выкуп по истечении или до истечения действия договора (текущая аренда);
- аренда предприятия как имущественного комплекса в целом;
- финансовая аренда (лизинг).

В состав арендной платы включаются: амортизация объекта аренды, затраты арендодателя по его эксплуатации (коммунальные платежи, техническое обслуживание и т.д.) и расчетная (плановая) прибыль от использования объекта основных средств.

Формирование информации о доходах в бухгалтерском учете осуществляется в зависимости от того, является предоставление имущества за плату во временное пользование в соответствии с договором аренды

предметом деятельности организации или нет. Отсюда следует и порядок включения амортизационных отчислений у арендодателя в состав расходов организации или в состав операционных расходов.

В краткосрочную аренду передают или принимают отдельные объекты основных средств, которые учитываются арендодателем на счете 01 «ОС» с выделением в аналитическом учете. На арендный период к арендатору переходит только право владения арендованным имуществом, а право собственности на него остается у арендодателя.

Бухгалтерский учет по текущей (краткосрочной) аренде у арендодателя:

| | | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------|
| 1. Передача основных средств в аренду | 01-3 , 03 | 01-1 |
| 2. Начисление арендной платы с налогом на добавленную стоимость: (предмет деят.) | 62,76 | 90-1 |
| (не является предм. деят.) | 62,76 | 91-1 |
| на сумму налога на добавленную стоимость | 90-3,91-2 | 68 |
| 3. Начисление арендной платы авансом | 76 | 98 |
| 4. Поступление арендной платы | 51 | 76 |
| 5. Отражение арендной платы отчетного периода, поступившей авансом | 98 | 90-1,91-1 |
| 6. Начисление амортизации по сданным в аренду объектам основных средств | 91-2 44,26 | 02 02 |
| 7. Дооцениваются основные средства, возвращенные арендатором, на стоимость осуществленных им капвложений в объекты, бывшие у него в аренде (без согласия собств.) | 08 01 | 98 08 |
| 8. Проведение капитального ремонта за счет средств арендодателя: является предметом деятельности | 20,26,44 ... | 60,10,70,6 9 |
| не является предметом деятельности | 91-2 | 60,10,70,6 9 |

| | | |
|-----------------------------------------------------------------------|---------|-------|
| 9. Отражение затрат путем зачета или в счет уменьшения арендной платы | 20,26.. | 76,62 |
|-----------------------------------------------------------------------|---------|-------|

Бухгалтерский учет по краткосрочной аренде у арендатора:

| | | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|----------------------|
| 1. Получение в аренду основных средств | 001 | |
| 2. Начисление арендной платы | 20,23, 25,26,44 | 76 |
| 3. Начисление арендной платы авансом | 97 | 76 |
| 4. Списание арендных платежей отчетного периода | 25,26,44 | 97 |
| 5. Начисление налога на добавленную стоимость | 19 | 76 |
| 6. Налог на добавленную стоимость к вычету из бюджета | 68 | 19 |
| 7. Затраты на ремонт основных средств: | | |
| а) за счет арендатора | 23,25,26,44 | 23,60 |
| б) за счет арендодателя: | | |
| - начисление задолженности | 76 | 91-1 |
| - списание затрат | 91-2 | 23,25,26,44.... |
| 8. Затраты на реконструкцию за счет арендатора: | | |
| - увеличение стоимости объекта на сумму затрат | 08 01 | 10,23,70,69,60 08 |
| - на сумму передаваемых вложений арендодателю по окончании сроков аренды (без согласия собств.) | 91-2 | 01 |
| 9. Возврат арендованных основных средств | | 001 |

Лизинговая деятельность - вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его в лизинг. Доходы, получаемые от

лизинговых операций, для целей бухгалтерского учета и налогообложения являются основным видом деятельности.

Предметом лизинга могут быть: предприятия, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и др. движимое и недвижимое имущество, которое может использоваться для предпринимательских целей.

Субъектами бухгалтерского учета лизинговых сделок являются: лизингодатель, лизингополучатель и продавец. Продавец может одновременно выступать в качестве лизингополучателя в пределах одного лизингового правоотношения.

Законом РФ «О финансовой аренде (лизинге)» (от 29.10.1998 № 164-ФЗ) предусмотрены долгосрочный (на 3 года и более), среднесрочный (от 1,5 до 3-х лет), краткосрочный (менее полутора лет) типы лизинга.

Лизинговая плата представляет собой компенсационный платеж, покрывающий затраты лизингодателя по приобретению имущества и вознаграждение за оказанную услугу, т.е. доходом лизингодателя является только сумма причитающегося вознаграждения. Основными формами лизинга являются внутренний лизинг и международный лизинг.

Предмет лизинга учитывается на балансе лизингодателя или лизингополучателя по соглашению сторон (счет 001 «Арендованные основные средства», счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности», счет 011 «основные средства, сданные в аренду»). Амортизационные отчисления производит сторона договора лизинга, на балансе которой находится предмет лизинга. В соответствии с п. 7 ст. 259 НК для амортизируемых основных средств, которые являются предметом договора лизинга, к основной норме амортизации налогоплательщик, у которого учитывается на балансе данное основное средство вправе применять специальный коэффициент, но не выше 3. Это не распространяется на основные средства 1-й, 2-й и 3-й амортизационных групп (если амортизация по ним начисляется нелинейным методом).

К счету 03 рекомендовано вести субсчета: 03-1 «Имущество для сдачи в

лизинг приобретенное»; 03-2 «Имущество для сдачи в лизинг переданное».

2.4 Инвентаризация основных средств организации.

Создание инвентаризационной комиссии.

До начала инвентаризации комиссией проверяется наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, технических паспортов и других документов на объекты основных средств. При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов подтверждающих право собственности на объекты.

Неучтенные объекты, выявленные инвентаризацией, оцениваются по рыночным ценам, а амортизация определяется по фактическому техническому состоянию объекта.

Если комиссией установлено, что работа капитального характера или частичная ликвидация строений и сооружений не отражены в бухучете, необходимо определить сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта и привести в описи данные о производственных изменениях.

На основные средства, не подлежащие восстановлению, комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин приведших к непригодности.

По арендованным объектам составляются отдельные инвентаризационные описи, с указанием сведений об арендодателе и сроке аренды.

Отражение результатов инвентаризации на счетах бухучета:

| | | |
|-------------------------------------------------------------|------|------|
| 1. Приходуются излишки по рыночной стоимости | 01-1 | 91-1 |
| 2. Недостача объектов основных средств на сумму амортизации | 02 | 01-2 |
| 3. На остаточную стоимость объекта | 94 | 01-2 |

| | | |
|-------------------------------------------------------------------------|-------|------|
| | | |
| 4. Отражается налог на добавленную стоимость: оплаченная сумма | 94 | 68 |
| неоплаченная сумма | 94 | 19 |
| 5. Отражение суммы подлежащей взысканию с материально ответственных лиц | 73 | 94 |
| 6. На разницу по рыночной или кратной стоимости | 73 | 98 |
| 7. Погашение недостачи материально ответственных лиц | 50,70 | 73 |
| одновременно | 98 | 91-1 |
| 8. Если виновные не установлены или во взыскании отказано судом | 91-2 | 94 |

2.5 Выбытие основных средств организации.

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 другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи или порчи активов при их инвентаризации; частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции; в иных случаях.

Если списание объекта основных средств производится в результате его

продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. 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 выбытии объектов основных средств в бухучете используется счет 01 субсчет 2 «Выбытие ОС». По Дебету счета отражается первоначальная (восстановительная) стоимость выбывающих объектов основных средств (Дебет 01-2 Кредит 01-1), а по Кредиту – начисленная амортизация на дату выбытия (Дебет 02 Кредит 01-2) и списание остаточной стоимости.

1) продажа объекта другим юридическим или физическим лицам:

| | | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|----------------|
| 1. Списана первоначальная (восстановительная) стоимость | 01-2 | 01-1 |
| 2. Списана начисленная амортизация | 02 | 01-2 |
| 3. Списана остаточная стоимость объекта основных средств | 91-2 | 01-2 |
| 4. Отражена продажная стоимость объекта основных средств | 62 | 91-1 |
| 5. Расходы по демонтажу, связанные с продажей объекта | 91-2 | 23,69,70. . |
| 6. Списывается сумма дооценки по объектам основных средств, по которым ранее проводилась переоценка | 83 | 84 |
| 7. Начислен налог на добавленную стоимость к уплате в бюджет | 91-2 | 68 |
| 8. Определен финансовый результат от реализации | 91-9(99) | 99(91-9) |

| | | |
|------------------|--|--|
| основных средств | | |
|------------------|--|--|

2) ликвидация по причине морального или физического износа:

| | | |
|---------------------------------------------------------------------------------------|------|-------|
| 1. Оприходованы материалы от разборки объектов основных средств по рыночной стоимости | 10 | 91-1 |
| 2. Списаны расходы, учтенные при разборке основных средств | 91-2 | 10,23 |
| 3. Начислена зарплата работникам и отчисления на зарплату по демонтажу объектов | 91-2 | 70,69 |

3) безвозмездная передача основных средств другим предприятиям:

| | | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|-------|
| 1. Списаны расходы, учтенные при разборке основных средств | 91-2 | 10,23 |
| 2. Начислена зарплата работникам и отчисления на зарплату по демонтажу объектов | 91-2 | 70,69 |
| 3. Начислен налог на добавленную стоимость к уплате в бюджет | 91-2 | 68 |
| 4. Определен финансовый результат от реализации основных средств (убыток) не учитывается для целей налогообложения | 99 | 91-9 |
| 5. В бухгалтерском учете отражается ПНО | 99 | 68 |

4) внесение в счет вклада в уставный капитал другого предприятия, в совместную деятельность:

| | | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|----|------|
| 1. Списана остаточная стоимость объекта основных средств | 76 | 01-2 |
| 2. Отражена согласованная стоимость объекта основных средств | 58 | 76 |
| 3. Отражается разница вклада между согласованной стоимостью и остаточной, передаваемых основных | 76 | 91-1 |

| | | |
|---------|------|----|
| средств | 91-2 | 76 |
|---------|------|----|

5) списание недостачи, порчи объектов основных средств:

| | | |
|-----------------------------------------------------------------------|----|------|
| 1. Списана недостача по остаточной стоимости объекта основных средств | 94 | 01-2 |
| 2. Восстанавливается налог на добавленную стоимость : | | |
| оплаченная сумма | 94 | 68 |
| неоплаченная сумма | 94 | 19 |

6) выбытие основных средств в результате стихийных бедствий:

| | | |
|-----------------------------------------------------------------------|----|----------|
| 1. Списана недостача по остаточной стоимости объекта основных средств | 99 | 01-2 |
| 2. Восстанавливается налог на добавленную стоимость : | | |
| оплаченная сумма | 99 | 68 |
| неоплаченная сумма | 99 | 19 |
| 3. Затраты по устранению чрезвычайных обстоятельств | 99 | 10,70,69 |
| 4. Приходуются материалы от разборки испорченных основных средств | 10 | 99 |

7) выбытие основных средств по страховым случаям:

| | | |
|----------------------------------------------------------|------------|----------|
| 1. Получены суммы страхового возмещения | 51 | 76 |
| 2. Списана остаточная стоимость объекта основных средств | 76 | 01-2 |
| 3. Затраты по устранению страховых обстоятельств | 99 (91) | 10,70,69 |
| 4. Приходуются материалы от разборки | 10 | 99 (91) |

| | | |
|----------------------------------------------------------------|------------|---------|
| испорченных основных средств | | |
| 5. На сумму превышения страхового возмещения над суммой ущерба | 76 | 99 (91) |
| 6. На сумму превышения ущерба над суммой страхового возмещения | 99 (91) | 76 |

3. Бухгалтерский учет основных средств организации в соответствии с МСФО.

Порядок учета и отражения основных средств в отчетности в

соответствии с МСФО, а также раскрытие информации о них в примечании к отчетности изложены в МСФО (IAS) N 16 "Основные средства" ("Property, Plant and Equipment") (далее МСФО N 16).

Стандарт определяет основные средства как материальные активы:

- используемые для производства продукции, выполнения работ или оказания услуг, сдачи в аренду третьим лицам, управленческих и административных целей;

- эксплуатация которых предположительно продлится более чем один год (период).

Однако не все активы, удовлетворяющие этим условиям, попадают под действие стандарта МСФО N 16. Стандарт не применяется к:

- основным средствам, классифицированным как предназначенные для продажи;

- биологическим активам;

- правам на минеральные ископаемые (невозобновляемые ресурсы).

Даже если актив удовлетворяет рассмотренным критериям отнесения к основным средствам, это не означает, что данный объект будет немедленно признан в бухгалтерском учете. Для любого актива, в том числе и основного средства, в МСФО определены два условия признания его в бухгалтерском учете:

- существует вероятность получения от этого актива будущих экономических выгод;

- первоначальную стоимость этого актива можно надежно оценить.

Как правило, второе условие не вызывает затруднений, так как основные затраты, связанные с приобретением или сооружением активов, производятся по заранее заключенным договорам с заранее установленными ценами.

При первоначальном признании объект основных средств оценивается по первоначальной стоимости. В первоначальную стоимость включаются все затраты, связанные с приобретением объекта основных средств и доведением его до состояния, пригодного к эксплуатации.

В первоначальную стоимость (себестоимость) основных средств могут входить:

- цена покупки;
- импортные пошлины, невозмещаемые налоги;
- прямые затраты, связанные с доставкой объекта и доведением его до состояния, пригодного для эксплуатации;
- оценка затрат на демонтаж и удаление объекта, а также восстановление природных ресурсов в соответствии с принятыми в компании обязательствами;
- процентные расходы за пользование заемными средствами, привлеченными для покупки основных средств (если компания выбрала в учетной политике альтернативный порядок отражения таких расходов в соответствии с МСФО N 23 «Учет затрат по займам»).

После того как объект введен в эксплуатацию и отражен в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости, он может подвергаться различного рода техническим воздействиям. Любые воздействия на объекты основных средств связаны с возникновением дополнительных затрат, которые необходимо отразить в бухгалтерском учете.

Затраты, связанные с эксплуатацией объектов основных средств после их первоначального признания в учете, могут быть либо отнесены на увеличение стоимости объекта основных средств, либо списаны как расходы текущего периода.

Чтобы определить правильный источник отнесения затрат, необходимо воспользоваться следующими критериями:

- если произведенные затраты увеличивают экономические выгоды от объекта сверх того, что ожидалось в момент первоначального признания, то они подлежат включению в стоимость основного средства;
- если же понесенные затраты необходимы для того, чтобы поддержать объект в технически исправном состоянии, то такие затраты являются текущими и списываются на финансовый результат в момент их понесения.

Увеличение экономических выгод сверх ранее планировавшихся может быть вызвано тем, что техническое воздействие привело к качественным изменениям в объекте, например, таким как:

- увеличение полезного срока жизни объекта;
- существенное улучшение качества выпускаемой продукции;
- увеличение производительности основного средства;
- существенное сокращение эксплуатационных расходов;
- изменение целевого (производственного) назначения объекта основных средств

После первоначального признания объекты основных средств могут учитываться двумя способами:

1) по первоначальной стоимости за минусом:

- накопленной амортизации;
- убытков от обесценения (если они есть, то учитываются в соответствии с МСФО N 36 "Обесценение активов");

2) по переоцененной стоимости, которая равна справедливой стоимости на дату оценки за минусом:

- накопленной амортизации;
- убытков от обесценения (если они есть, то учитываются в соответствии с МСФО N 36).

Выбранный способ закрепляется в учетной политике. Причем компания имеет право применять одновременно оба способа учета, но к разным классам основных средств. Под классом основных средств понимается группа однородных активов - одинаковых по содержанию и характеру их использования в деятельности компании.

Начисление амортизации в соответствии с МСФО в большинстве случаев осуществляется с использованием амортизированной стоимости. Чтобы определить амортизированную стоимость, необходимо из первоначальной стоимости вычесть ликвидационную стоимость.

Амортизируемая стоимость является базой для расчета затрат на

амортизацию по объектам основных средств, поэтому норма амортизации применяется именно к ней:

Амортизируемая стоимость x Норма амортизации (%) = Сумма затрат на амортизацию.

Ликвидационная стоимость - это расчетная величина стоимости на текущий момент, которую компания могла бы получить от продажи объекта основных средств за минусом предполагаемых затрат на продажу, в конце срока его полезной службы.

Таким образом, ликвидационная стоимость должна определяться в момент поступления объекта основных средств в компанию. Для расчета ликвидационной стоимости могут быть использованы экспертные оценки или фактические данные по выбытию аналогичных активов. Если сумма предполагаемой ликвидационной стоимости объекта незначительна (несущественна), то ее можно принять равной нулю. Амортизация начинается с момента, когда объект готов к эксплуатации в соответствии с намерениями руководства компании. Амортизация прекращается с момента выбытия актива.

Амортизируемая стоимость актива должна на систематической основе распределяться на его срок полезной службы. Срок полезной службы объектов основных средств устанавливается компанией самостоятельно в зависимости от особенностей эксплуатации и отраслевой специфики. Факторы, которые необходимо учесть при определении срока полезной службы:

- предполагаемая производительность или мощность объекта;
- число рабочих смен;
- количество ремонтов и их частота;
- моральное и коммерческое устаревание;
- юридические ограничения на использование актива (например, срок аренды по договору лизинга).

Ликвидационная стоимость и срок полезной службы являются

оценочными показателями. По крайней мере, на конец каждого отчетного периода они должны пересматриваться с целью более точной оценки. Произведенные при этом изменения отражаются как изменения в расчетных оценках в соответствии с МСФО N 8 "Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки". МСФО N 8 устанавливает, что отражение изменений в расчетных оценках должно быть произведено перспективным методом, т.е. в текущем и последующих периодах от даты пересмотра.

Еще одним показателем, определяемым самой компанией при постановке объекта основных средств на учет, является способ начисления амортизации.

Этот метод должен отражать схему ожидаемого потребления компанией экономических выгод от объекта основных средств. Поэтому при выборе метода амортизации не следует ориентироваться на такие критерии, как желаемые налоговые последствия, простота ведения учета или заранее оформленная учетная политика. Главным критерием при выборе метода амортизации должно быть соблюдение принципа соответствия доходов и расходов.

Стандарт N 16 предусматривает использование трех возможных методов амортизации основных средств:

- линейный;
- уменьшаемого остатка;
- единиц продукции (пропорционально количеству единиц произведенной продукции).

Выбранный метод должен подвергаться пересмотру, по крайней мере, в конце каждого финансового года. Если происходит существенное изменение графика получения экономических выгод, то метод начисления амортизации пересматривается. Изменение метода амортизации в этом случае не влечет за собой изменения учетной политики, так как в соответствии с МСФО N 8 рассматривается как изменения в расчетных оценках.

В целях реализации принципа осмотрительности по отношению к активам должен применяться МСФО N 36. В конце каждого отчетного периода компания обязана выявлять наличие признаков возможного обесценения основных средств. Если такие признаки обнаружены, то необходимо определить возмещаемую сумму основного средства и сравнить ее с балансовой стоимостью этого основного средства.

Возмещаемая сумма - это наибольшая из двух величин: справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу и ценность использования основного средства. Если балансовая стоимость основного средства больше возмещаемой величины, то на возникающую разницу между этими величинами признается убыток от обесценения.

В бухгалтерском учете производится запись:

Дебет "Убыток от обесценения", Кредит "Резерв под обесценение основного средства", субсчет - превышение балансовой суммы над возмещаемой.

Целесообразно убыток от обесценения отражать не на счете основного средства, а на специально открытом счете "Резерв под обесценение основных средств". Это позволяет быстро и без больших трудозатрат производить корректировку стоимости основного средства в случае восстановления убытка от обесценения. Такой счет является контрактивным к счету "Основные средства" и указывается вместе с ним в активе баланса и, следовательно, уменьшает отраженную в отчетности величину.

Признание объекта основных средств прекращается при наступлении одного из двух событий:

- при выбытии объекта;
- от его эксплуатации или выбытия не ожидается получения экономических выгод.

Финансовый результат, возникающий при выбытии основного средства, должен быть признан как прибыль или убыток от операционной

деятельности в отчете о прибылях и убытках в период прекращения признания объекта. Прибыль от выбытия основного средства не может быть отражена как выручка.

Прибыль или убыток от выбытия определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью объекта. Любое встречное возмещение в счет выбывающего основного средства оценивается по справедливой стоимости.

Для каждого класса основных средств организация должна раскрыть:

- способ оценки балансовой стоимости (с переоценкой или без нее);
- используемые методы амортизации;
- применяемые сроки полезной службы и нормы амортизации;
- валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию (вместе с суммой обесценения) на начало и конец периода;
- согласование валовой балансовой стоимости на начало и конец периода.

Ниже приведен условный пример раскрытия информации по основным средствам (фрагмент примечания к финансовой отчетности компании за 2005 г.).

Если объект основных средств отражается по переоцененной стоимости, то необходимо раскрыть следующую информацию:

- дата по состоянию, на которую проводилась переоценка;
- кто проводил переоценку - профессиональный оценщик или сама компания;
- если для оценки основного средства определялась справедливая стоимость;
- использовавшиеся для этого методики (например, ссылки на активный рынок);
- конкретные сделки между независимыми сторонами, на индексы цен и т.д.);
- балансовую стоимость по каждому классу основных средств при

условии, что переоценка не проводилась;

- прирост переоценки.

Заключение.

Основные средства играют огромную роль в процессе труда, так как они в своей совокупности образуют производственно – техническую базу и определяют производственную мощь предприятия.

На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию; изнашиваются в результате эксплуатации; подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические качества; перемещаются внутри предприятия; выбывают с предприятия вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего применения. Одним из показателей эффективного применения основных фондов является увеличение: времени их работы (путем сокращения простоев); коэффициента сменности; производительности (на базе внедрения новой техники и технологии); фондоотдачи (т.е. увеличения выпуска продукции, объема выполняемых работ и услуг на каждый рубль основных фондов).

Предприятия имеют право владения, пользования и распоряжения основными средствами: безвозмездно передавать или продавать другим предприятиям, обменивать, сдавать в аренду, принадлежащие ему здания, сооружения, оборудование, транспортные средства, инвентарь, списывать с баланса, если они изношены или морально устарели, независимо от того, полностью ли они амортизированы или нет.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

- контроль за сохранностью и наличием основных средств по местам их использования;
- правильное документальное оформление и своевременное отражение в учете их поступления, выбытия и перемещения;
- контроль за рациональным расходованием средств на реконструкцию и модернизацию основных средств;
- исчисление доли стоимости основных средств в связи с использованием и износом для включения в затраты предприятия;

- контроль за эффективностью использования рабочих машин, оборудования, производственных площадей, транспортных средств и других основных средств;

- точное определение результатов от списания, выбытия объектов основных средств.

Эти задачи решаются с помощью надлежащей документации и обеспечения правильной организации учета наличия и движения основных средств, расчетов по их амортизации и учета затрат по их ремонту.

Список литературы.

1. Международные стандарты финансовой отчетности №16.
2. Методические указания по учету основных средств от 13.10.2003 г. №91н.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации.
4. План счетов бухгалтерского учета.
5. Положения по бухгалтерскому учету №6, 2001 г.
6. Гетьман В. Г. «Финансовый учет», 2002 г.
7. Качалин В. В. «Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP». М.: Дело, 2006 г.
8. Климова М. А. «Как правильно оформить учетную политику организации», 2001 г.
9. Кондраков Н. П. «Бухгалтерский учет», 2002 г.
10. Медведев А. Н. «Учет основных средств», 2001 г.
11. Палий В. Ф. «Международные стандарты учета и финансовой отчетности». М.: ИНФРА-М, 2007 г.
12. Соловьева О. В. «Зарубежные стандарты учета и отчетности». М.: Аналитика-Пресс, 2005 г.
13. «Бухгалтерский учет» №1, 2007 г.
14. «Финансовая газета» №3,5, 2007 г.
15. Справочно - информационная система «Консультант плюс».