Содержание

1. Понятие амортизации и износа 3

2. Амортизационная политика организации 6

3. Определение срока полезного использования объекта 7

4. Амортизация основных средств, бывших в эксплуатации 9

5. Объекты основных средств, стоимость которых не погашается (амортизация не начисляется) 10

6. Основные средства: методы начисления амортизации 11

6.1 Линейный способ 12

6.2 Способ уменьшаемого остатка 13

6.3 По сумме лет срока полезного использования 13

6.4 Пропорционально объему продукции (работ) 14

Задача 16

Список литературы 17

1. Понятие амортизации и износа

Износ основных средств — это потеря ими первоначальных физических и моральных характеристик (отсюда и понятия физического и морального износа) под влиянием естественных сил природы, старение и обесценивание основных средств. Иными словами, процесс износа — физический, влияющий на экономику предприятия только в том смысле, что после потери определенной доли первоначальных характеристик объект должен быть списан, а на его место следует приобрести иной объект, иначе производство просто остановится.

Напротив, амортизация основных средств — процесс, вызванный отнюдь не физическими, а экономическими причинами: с одной стороны, это перенесение стоимости основных средств на себестоимость вырабатываемой продукции, а с другой — целевое накопление денежных средств для возмещения изношенных объектов.

Таким образом, амортизация – это исчисляемый в денежном выражении износ основных средств в процессе их применения и производственного использования. Это процесс перенесения стоимости изношенных средств труда на произведенный с их помощью продукт.

Амортизационная политика является составной частью общей политики формирования собственных финансовых ресурсов и заключается в управлении ими с целью реинвестирования в производство. Поэтому довольно часто накопленные на основе амортизации собственные средства, предназначенные для замены объектов основных средств, называют амортизационным капиталом. Степень амортизации показывает, какая доля стоимости объекта перенесена на себестоимость готовой продукции и включена в амортизационный капитал организации, а степень износа — сколько процентов первоначальных характеристик уже потеряно данным объектом и как скоро потребуется его замена. В отличие от степени амортизации, степень износа нельзя рассматривать как источник чего-либо, она характеризует только потерю работоспособности, истечение ресурса работы объекта.

Различие износа и амортизации накладывает довольно сильный отпечаток на методологию бухгалтерского учета.

Во-первых, появляется возможность использовать нелинейные методы. Поскольку скорость износа практически не меняется, то его накопление осуществляется равномерно в течение всего срока службы объекта (странно предполагать, что при одинаковой интенсивности использования объект в начале эксплуатации стареет в несколько раз быстрее, чем в конце). Другое дело — накопление амортизации. Оно не зависит от физических процессов и определяется только волей бухгалтера, определяющего, какие суммы стоимости будут включены в себестоимость продукции, поэтому возможны любые расчеты, включая нелинейные.

Во-вторых, приходуя объект, бывший в эксплуатации, бухгалтер не должен одновременно приходовать и накопленный по этому объекту износ. Напомним, что раньше ситуация была иная. Положение по бухгалтерскому учету основных средств (фондов) государственных, кооперативных (кроме колхозов) и общественных предприятий и организаций содержит на этот счет специальное требование:

Основные средства (фонды), бывшие в эксплуатации, приобретенные предприятием (организацией) за плату, приходуются по счету Основных средств (фондов) по стоимости приобретения, включая расходы по доставке и установке. Сумма износа по этим объектам, указываемая в документах на оплату, отражается по дебету счета Основных средств (фондов) и кредиту счета Уставного фонда и одновременно по дебету счета Уставного фонда и кредиту счета Износа основных средств (фондов).

В-третьих, сразу становится понятным и логичным отсутствие амортизации по безвозмездно полученным объектам или по объектам, приобретенным за счет целевых поступлений: нет затрат на приобретение объекта, нечего включать в себестоимость, поэтому нет амортизации.

В-четвертых, подтверждена необходимость начала амортизации объекта сразу после его принятия к учету. Если раньше в учете отражался износ, то начало его начисления можно было привязать к вводу объекта в эксплуатацию, ведь неэксплуатируемый объект не изнашивается. Теперь, говоря об амортизации, уже нет никакой возможности отсрочить ее начало вплоть до начала эксплуатации объекта — необходимо начмнать амортизацию сразу после окончания формирования той стоимости, которая будет амортизироваться, то есть после принятия объекта к учету.

В остальных случаях амортизация по неэксплуатируемым объектам продолжает начисляться — по объектам в ремонте, находящимся в простое, на техническом обслуживании, в настройке, наладке, в модернизации или на реконструкции. Во всех этих случаях перевод основных средств в нерабочее состояние, как правило, осуществляется в единичном порядке и поэтому себестоимость существенно исказить не может, значит, нет оснований для прекращения накопления средств на воспроизводство (замену) этих объектов, амортизация продолжает начисляться. Если же объект не эксплуатируется более года, ситуация иная — амортизация начисляться не должна. Год и более длится ремонт, реконструкция или модернизация особо сложных, крупных, а потому и особо дорогих объектов — отсюда увеличение риска искажения себестоимости (выше стоимость объекта, значит, выше сумма его амортизации, сильнее ее влияние на себестоимость продукции). Если же объект простаивает год и более по причине своей невостребованности, ненужности, то организация должна либо перевести его в режим консервации, либо списать с баланса на основании требований.

Второй аспект — перевод на реконструкцию или модернизацию целого подразделения (участка, цеха и др.). Он тоже зачастую длится не менее 12 месяцев. В этом случае начисление амортизации прекращается по той же причине, что и в случае их консервации.

2. Амортизационная политика организации

Амортизационная политика организации заключается, в основном, в выборе скорости переноса стоимости основных средств на себестоимость продукции и одновременно скорости накопления фондов для их замены. Иными словами, это выбор оптимального соотношения между ростом затрат на производство, сопровождающееся снижением его рентабельности и инвестиционной привлекательности, и возможностью быстрее сформировать источник средств, а значит, быстрее обновить эксплуатируемые объекты. Необходимость увеличить прибыль путем снижения себестоимости заставляет применять замедленную амортизацию — метод, позволяющий отклониться от средних параметров воспроизводства основных средств путем уменьшения величины амортизационных отчислений и адекватного увеличения сроков службы, что означает замедление процесса их обновления. Практически замедленная амортизация реализуется путем применения понижающих коэффициентов к нормам амортизации. Если бухгалтер не боится снижения рентабельности и заинтересован в ускоренном обновлении основных средств (чаще всего это имеет место в новых, высокотехнологичных отраслях — связь и телекоммуникации, точное машиностроение и приборостроение, компьютерные технологии и т.п.), он выбирает ускоренную амортизацию, которая начисляется исходя из условия, что в начале срока службы объекта размер его амортизации больше, чем этот же показатель в конце срока службы.

Ускоренная амортизация применяется только для активной части основных средств и на практике реализуется в двух вариантах — применением повышающих коэффициентов к линейным нормам амортизации и использованием нелинейных способов амортизации.

Часто под ускоренной амортизацией понимается перенос стоимости основных средств на себестоимость продукции быстрее, чем истечет нормативный срок их службы. Однако это условие соблюдается только для линейной амортизации. Если же амортизация начисляется нелинейным способом, то полный перенос стоимости основных средств может совпадать с окончанием их нормативного срока службы (способ амортизации по сумме чисел лет использования), либо вообще не состояться, так как при окончании срока службы объект будет самортизирован не полностью (способ уменьшающегося остатка). При нелинейных способах суть ускоренной амортизации сводится к следующему: в начале срока службы размер амортизации больше, чем этот же показатель в конце срока службы, то есть основная часть амортизационного капитала формируется сразу, и это дает возможность расходования средств на обновление парка основных средств гораздо быстрее, чем при обычной амортизации.

## 3. Определение срока полезного использования объекта

При любом способе амортизации расчеты сумм амортизационных отчислений базируются на величине срока полезного использования объекта. Поэтому необходимо остановиться на характеристике этого понятия. Подчеркнем, что речь должна идти именно о сроке, в течение которого организация предполагает пользоваться данным объектом, а не о сроке, который он теоретически мог бы прослужить. Моральный износ, желание вести производство на более современных, более качественных, более производительных мощностях — вот причины, которые обусловливают сокращение срока полезного использования объекта по сравнению со сроком его эксплуатации согласно техническим характеристикам.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит организации доход. 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.

Срок службы — это время, которое объект должен отработать согласно своим техническим характеристикам, ресурс времени его работы до полного физического износа. Очевидно, что больше этого срока объект отработать не может, поэтому срок полезного использования не может превышать срок службы. Срок полезного использования — это тот срок, в течение которого эксплуатация объекта является выгодной. Если предполагается, что на каком-то этапе объект устареет морально, то есть может быть заменен иными, более прогрессивными и более выгодными для организации объектами, то срок полезного использования может быть установлен меньшим, нежели срок службы. Поэтому в течение срока полезного использования должен произойти не полный физический износ объекта, а лишь его полная амортизация — перенос стоимости на себестоимость готовой продукции. Отсюда понятно, что амортизация может идти более высокими темпами, чем износ основных средств.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Сначала определяется срок службы объекта основных средств, а затем принимается решение, будет ли к этому сроку приравнен срок полезного использования объекта, либо срок полезного использования будет принят более коротким, по каким причинам, и на сколько короче. На все эти вопросы должна ответить комиссия по приему основных средств или по их вводу в эксплуатацию.

Если в технических условиях эксплуатации объекта (в техническом паспорте, в проекте изготовления, акте приема-передачи и т.п.) срок его службы не оговорен, то организация обязана установить этот срок самостоятельно. Определение срока полезного использования объекта производится не бухгалтерией, а специалистами по эксплуатации, поскольку только им могут быть известны факторы, влияющие на его длительность:

* ожидаемая производительность, мощность, интенсивность эксплуатации;
* работа в многосменном режиме или в агрессивных средах;
* система планово-предупредительных ремонтов по данной группе объектов;
* статистика (опыт) использования данной группы объектов в данной организации и в других организациях;
* сведения о производителе объекта и качестве его изготовления (например, качество сборки оргтехники и персональных компьютеров).

С другой стороны, одним из способов определения срока службы и срока полезного использования объекта не только для целей налогового, но и для целей бухгалтерского учета, может быть его исчисление на основе Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы (утверждена постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. №1).

В некоторых случаях величина срока полезного использования объекта не зависит от его срока службы, а определяется нормативно-правовыми и другими ограничениями использования этого объекта (например, срок полезного использования капитальных вложений в арендованные объекты основных средств определяется сроком их аренды).

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации срок полезного использования этого объекта пересматривается. Это происходит в тех случаях, когда после проведения реконструкции или модернизации у организации появляется уверенность в том, что увеличена производительность и/или мощность данного объекта.

## 4. Амортизация основных средств, бывших в эксплуатации

Объекты основных средств, которые уже были в эксплуатации у предыдущих владельцев, следует амортизировать с учетом уже отработанного времени:

Затраты организации по приобретению основных средств, бывших в эксплуатации, погашаются путем начисления амортизации исходя из оставшегося срока службы основных средств, т.е. нормы амортизационных отчислений рассчитываются в этом случае исходя из сроков фактической эксплуатации и предполагаемых сроков полезного использования у нового собственника основных средств (письмо Минэкономики РФ от 29 декабря 1999 г. №МВ-890/6-16 «Об определении сроков полезного использования основных средств»).

## 5. Объекты основных средств, стоимость которых не погашается (амортизация не начисляется)

Перечень неамортизируемых основных средств условно можно разделить на три группы.

1. Основные средства, не являющиеся активами организации (не приносящие организации экономических выгод от их использования):

* принадлежащие некоммерческим организациям;
* относящиеся к мобилизационным мощностям (мобрезерву);
* относящиеся к объектам жилого фонда — жилые дома, общежития, квартиры и др.

Несмотря на то, что эти объекты изнашиваются, они не приносят организации дохода — тех денежных средств, которые впоследствии можно было бы направить на приобретение новых объектов. Именно поэтому нет никакого смысла накапливать в учете их амортизацию — она ни при каких условиях не может быть источником финансирования чего-либо.

2. Основные средства, эксплуатация которых временно приостановлена по причине перевода в режим:

* консервации (срок консервации не может быть меньше 3 месяцев);
* восстановления — достройки, ремонта, модернизации, реконструкции (если продолжительность превышает 12 месяцев).

3. Объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются:

* земельные участки;
* объекты природопользования.

Амортизация — не просто источник приобретения объектов основных средств, а источник приобретения новых объектов взамен износившихся. Поэтому если какие-либо объекты не требуют замены, то нет смысла накапливать средства на их обновление. Именно поэтому данная группа объектов не амортизируется.

4. Специфические объекты основных средств по специальному перечню:

* объекты внешнего благоустройства и другие аналогичные объекты лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированные сооружениям судоходной обстановки и т.п.;
* продуктивный скот, буйволы, волы и олени, многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста;
* объекты, относящиеся к фильмофонду, сценическо-постановочным средствам, экспонатам животного мира в зоопарках и других аналогичных учреждениях.

По объектам первой и четвертой групп (кроме мобрезерва и объектам, относящимся к фильмофонду, сценическо-постановочным средствам, экспонатам животного мира в зоопарках и других аналогичных учреждениях) в конце отчетного года производится начисление износа по установленным нормам. Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете.

## 6. Основные средства: методы начисления амортизации

Основные средства - это часть имущества, используемая 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. К основным средствам относятся:

* здания и сооружения,
* рабочие и силовые машины и оборудование,
* измерительные и регулирующие приборы и устройства,
* вычислительная техника,
* транспортные средства,
* инструменты, 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).

Рассмотрим основные способы начисления амортизации основных средств.

###

### **6.1 Линейный способ**

При использовании линейного способа годовая сумма амортизации объекта основных средств определяется, исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, рассчитанной на основе срока полезного использования этого объекта:

где т - номер года от начала срока использования объекта основных средств (); - годовая сумма амор­тизационных отчислений; Т- срок полезного использования объекта (в целых годах); - первоначальная стоимость объекта основных средств.

Начисление амортизации таким способом предполагает равномерность перенесения стоимости актива на затраты в течение срока полезного использования.

###

### **6.2 Способ уменьшаемого остатка**

При этом способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Годовая сумма амортизации вычисляется по формуле:

где - величина накопленной амортизации на начало т-го года.

Этот метод начисления амортизации является ускоренным, т. е. в начале срока полезного использования основного средства амортизация начисляется в больших суммах, нежели в конце этого срока.

**6.3 По сумме лет срока полезного использования**

При этом способе годовая сумма амортизации определяется исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) 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.

Годовая сумма амортизации определяется:

,

где - сумма чисел лет срока службы объекта.

При использовании этого способа, как и при линейном способе, за основу берется первоначальная стоимость объекта. Однако норма амортизационных отчислений меняется с каждым годом полезного использования основного средства. Наибольшая величина амортизации начисляется в первые годы использования объекта основных средств с постепенным уменьшением к концу срока.

Этот метод начисления амортизации является ускоренным, т. е. в начале срока полезного использования основного средства амортизация начисляется в больших суммах, нежели в конце этого срока.

### **6.4 Пропорционально объему продукции (работ)**

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) сумма амортизационных отчислений за отчетный период определяется , 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 объекта основных средств:

,

где Rm- натуральный показатель объема продукции (работ) в отчетном периоде, R0- предполагаемый объем продукции (работ) за весь срок использования объекта основных средств. Имеется в виду только та продукция, которая получена с использованем данного конкретного объекта основных средств.

По сравнению с предыдущими этот способ не предполагает расчета годовой суммы амортизации. Размер начисляемой амортизации определяется за каждый месяц отдельно исходя из фактического объема произведенной продукции.

При начислении амортизации способом списания стоимости пропорционально объему продукции ее величина линейно зависит от выпуска продукции. Фактический выпуск может оказаться больше, нежели предполагаемый объем продукции за весь срок использования объекта. Однако стоимость объекта основных средств может быть списана на себестоимость только один раз (переамортизация не допускается).

Оценить величину предполагаемого выпуска за срок полезного использования объекта зачастую сложнее, чем срок полезного использования в годах. Применение этого способа возможно, если в течение всего срока службы выпускается однородная продукция. Для расчета амортизационных отчислений потребуется организация аналитического учета выпуска продукции по объектам основных средств.

# Задача

В отчётном периоде отпускная цена изделия без НДС составила 90 руб., рентабельность изделия - 8%. Планируется повысить себестоимость изделия на 10%. Рассчитать новую рентабельность изделия, если отпускная цена остаётся прежней.

Решение:

1. Найдём себестоимость изделия. Для этого используем формулу рентабельности:

Р = (Т-С) / С\*100, где Р – рентабельность, Т – товарная продукция в оптовых ценах предприятия, С – полная себестоимость товарной продукции.

Получаем уравнение (90 – С) / С\*100 = 0,08.

Решая его, получаем значение себестоимости, равное 10 рублям.

2. Известно, что планируется повысить себестоимость изделия на 10%. Поэтому новая себестоимость изделия равна 11 рублям.

3. Найдём значение новой рентабельности изделия:

Р = (90 – 11) / 11\*100,

Р = 79 / 1100,

Р = 0,07.

Таким образом, новая рентабельность изделия равна 7%.

# Список литературы

1. Бурмистрова Л.М. Финансы организаций (предприятий). – М.: Инфа-М, 2007. – 240 с.
2. Загородников С.В. Финансы организаций (предприятий). Краткий курс. – М.: Окей-книга, 2008. – 176 с.
3. Никитина Н.В., Старикова С.С. Финансы организаций. – М.: Флинта, МПСИ, 2008. – 368 с.
4. Румянцева Е.Е. Финансы организаций: финансовые технологии управления предприятием. Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2003. – 460 с.
5. Толмачёв И.А. Амортизация в бухгалтерском и налоговом учёте. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2008. – 104 с.