**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН**

**Евразийская академия**

**Институт «АТиСО»**

***Курсовая работа***

по дисциплине: «**Финансовый учет 2**»

на тему:

«**МСФО №16 «Основные средства**»

**Выполнил:** ст-т 731 гр.

Хайрбаева Б.

**Проверил:** ст. преподаватель

Санатова А. А.

**Уральск - 2010**

**Содержание**

Введение……………………………………………………………………………..3

Глава 1. Теоретические основы учета основных средств

* 1. Понятие основных средств, их классификация….........................................5
  2. Признание основных средств. Критерии признания………………………6
  3. Общий порядок организации учета основных средств в организации…..8

Глава 2. Учет основных средств

* 1. Определение срока полезного использования основных средств при их постановке на учет………………………………………………………………11
  2. Учет расходов на ремонт, реконструкцию, модернизацию, демонтаж и переоценку основных средств………………………………………………….14
  3. Амортизация основных средств……………………………………………16
  4. Учет выбытия основных средств…………………………………………..20

Заключение…………………………………………………………………………24

Список использованной литературы……………………………………………..27

Приложение………………………………………………………………………...28

**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 т. п., 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 снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления износа (амортизации) по установленным нормам.

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

В последние годы значительно изменилась нормативная база по бухгалтерскому учету основных средств. Действует новый план счетов. Введено Положение по бухгалтерскому учету “Учет основных средств”, разработаны и введены в действие типовые межотраслевые формы первичной учетной документации по учету основных средств. Имели место серьезные изменения и дополнения в Законы РК “О налоговой системе”, “О налоге на добавленную стоимость” и ряд других.

Эти и другие нормативные документы внесли существенные изменения в технику и методологию учета основных средств.

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.

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.

Стоимость основных средств часто составляет существенную часть общей стоимости имущества организации, а ввиду долгосрочного их использования в деятельности организации основные средства в течение длительного периода времени оказывают влияние на финансовые результаты деятельности.

Из этих соображений вопросы о порядке бухгалтерского учета поступления, основных средств, возможных вариантах отнесения их стоимости на расходы организации, порядке отражения их выбытия, аренды, ремонта, реконструкции и т.п. представляются весьма существенными.

В данной курсовой работы мы рассмотрим порядок учета основных средств, соответствующие предписаниям Международных стандартов финансовой отчетности.

Основные средства представляют собой долгосрочные внеоборотные ативы. Определение внеоборотных активов часто понимают неправильно. Внеоборотный актив – это не актив с длительным сроком использования. Определяющим критерием здесь является намерение собственника по использованию данного актива. Внеоборотным активом считается тот актив, который фирма намеревается использовать в целях собственного бизнеса в течение длительного времени с целью обеспечения своей повседневной деятельности.

Методика отражения в бухгалтерском учете и отчетности основных средств изложена в МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (редакция принята в декабре 2003 года, дата вступления в силу – 1 января 2005 года). Основные средства (имущество, машины и оборудование) определяются в стандарте как материальные активы, необходимые для производства или продажи товаров и услуг, для административно-управленческих целей или для сдачи в аренду, срок полезного использования которых превышает годовой отчетный период.

Задача настоящего стандарта состоит в том, чтобы:

* Определить порядок учета основных средств;
* Информировать пользователей финансовой отчетности об инвестициях в основные средства и любых движения основных средств в течение отчетного периода.

Итак, целью нашей курсовой работы является изучение МСФО 16, посвященного вопросам учета основных средств. Данный стандарт определяет и регламентирует всю систему бухгалтерского учета основных средств. Данная работа призвана раскрыть всю информация касательно учета основных средств.

Для написания этой курсовой были использованы различные учебники и учебные пособия, а также периодические издания и ресурсы глобальной сети.

Задачами нашей работы явились рассмотрение теоретических аспектов учета основных средств, существующая практика их использования и непосредственное ознакомление и разъяснение статей стандарта.

**Глава 1. Теоретические основы учета основных средств**

* 1. **Понятие основных средств, их классификация, критерии признания**

Основные средства являются неотъемлемой частью любого предприятия и от повышения эффективности их использования зависят важные показатели деятельности предприятия, такие как финансовое положение, конкурентоспособность на рынке.

Согласно МСФО 16 основные средства (ОС) - материальные активы, действующие в течение длительного периода времени (более одного года) в качестве средств труда, как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере.

*Основные средства* – это часть имущества, совокупность производственных, материально-вещественных ценностей, которые действуют в процессе производства в течение длительного периода времени, сохраняют при этом на протяжении всего периода материально-вещественную форму и переносят их стоимость на продукцию по частям по мере износа в виде амортизационных отчислений.

В состав долгосрочных активов, кроме нематериальных активов, включаются и основные средства, которые используются субъектом в течение нескольких учетных периодов, т.е. сроком службы более одного года.

В соответствии с принципом соотнесения доходов и расходов затраты на приобретение или самостоятельное создание основных средств переносятся на себестоимость реализованных товаров и услуг по частям.

Основными признаками материальных активов являются:

* наличие физической формы и содержания (здание, земля, оборудование и т.п.);
* использование непосредственно в деятельности субъекта для производства продукции, работ и услуг (в противоположность для продажи или инвестирования);
* способность приносить выгоду в течение нескольких отчетных периодов.

В зависимости от учета переноса стоимости активов на продукцию различают три вида:

* активы, стоимость которых убывает в результате износа и переносится на стоимость продукции методом амортизации (здания, сооружения, оборудование и т.п.);
* активы, стоимость которых убывает в результате их физического истощения (природные ископаемые, водные и лесные ресурсы и т.п.);
* активы, стоимость которых в ходе производственной деятельности не убывает (земля, библиотечные фонды и т.п.).

В зависимости от сферы применения основных средств и в целях налогообложения они подразделяются на две группы:

* производственного назначения;
* непроизводственного назначения.

Материальные активы участвуют в бизнесе через следующие учетные операции:

* покупка и установка основных средств;
* их использование и амортизация;
* ремонт, замена, обмен;
* списание, продажа, расход на запчасти;
* переоценка первоначальной стоимости.

Основные средства могут поступать в результате:

* приобретения у юридических или физических лиц за плату;
* внесения учредителями в счет их вкладов в уставный капитал;
* получения от других юридических или физических лиц безвозмездно.

Основные средства разнообразны. Для достижения единообразия в построении учета и отчетности основные средства классифицируются следующим образом:

Основные средства

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| По составу (видам) | По назначению | По принадлежности |
| земля  здания и сооружения  машины и оборудование  транспортные средства  офисная мебель  производственный инвентарь и принадлежности  компьютеры, периферийные устройства и оборудование по обработке данных  прочие | промышленно-производственные  непроизводственные | собственные  долгосрочно арендуемые |

* 1. **Признание основных средств. Критерии признания.**

К объектам недвижимости, зданий и оборудования относятся имеющие материально-вещественную форму активы, например, активы, включающие недвижимость (земля, здания, сооружения, другие объекты, связанные с землей), транспортные средства, машины и оборудование, а также иное имущество, определяемое законодательством Республики Казахстан как недвижимое или движимое имущество, которые используются в деятельности организации для производства или продажи товаров (услуг), для сдачи в аренду другим организациям или в административных целях, и которые предполагается использовать в течение более чем одного периода.

Объект недвижимости, зданий и оборудования признается как актив, если удовлетворяет следующим двум условиям:

1. существует вероятность в том, что организация получит будущие экономические выгоды от их использования;
2. затраты на их приобретение могут быть надежно оценены.

Наличие достаточной вероятности получения в будущем экономических выгод означает уверенность в том, что организация получит связанные с ними экономические выгоды и возьмет ответственность за соответствующие риски. До момента, когда все выгоды и риски, связанные с объектом недвижимости, зданий и оборудования, не перешли к организации, объект не должен признаваться.

Условие надежной оценки затрат обычно определяется сразу, так как в случае покупки объекта стоимость определяется в процессе обмена, а при его создании своими силами оценка стоимости объекта может быть произведена на основании операций с внешними сторонами по закупке материалов, оплате труда и других расходов, осуществляемых в процессе строительства (изготовления).

Для получения будущих экономических выгод объект может быть:

* использован как отдельно, так и в сочетании с другими активами при производстве товаров и услуг, продаваемых организацией;
* продан или обменен на другой актив;
* передан в счет расчетов по обязательствам;
* распределен среди собственников организации.

При соблюдении условий признания объекта недвижимости, зданий и оборудования организация сама выделяет объекты, признаваемые объектами недвижимости, зданий и оборудования. Это делается применительно к конкретным обстоятельствам и конкретным видам деятельности. В частности, организация может объединить группу малоценных предметов (например, инструментов, шаблонов, штампов) в один объект и применять критерии признания к их общей стоимости.

Однако, при определенных обстоятельствах общую сумму затрат по приобретению или созданию объекта недвижимости, зданий и оборудования необходимо распределить между составными частями этого объекта и учитывать каждую часть отдельно, т.е. как отдельный объект недвижимости, зданий и оборудования. Такая необходимость возникает, если составные части объекта имеют различные сроки полезной службы или различным образом обеспечивают получение экономических выгод, вследствие чего для них должны применяться разные нормы и способы амортизации.

При признании объекта недвижимости, зданий и оборудования следует обратить внимание на следующие моменты:

* запчасти и ремонтное оборудование обычно признаются как запасы. Однако основные запасные части и резервное оборудование должны признаваться объектами недвижимости, зданий и оборудования, если организация планирует их использовать в течение более чем одного периода. Также если запасные части или вспомогательное оборудование могут быть использованы только вместе с определенным объектом и ожидается, что их использование будет нерегулярным, они должны признаваться объектами недвижимости, зданий и оборудования и амортизироваться с момента их готовности к использованию в течение периода времени, не превышающего срока полезного использования соответствующих активов;
* объекты, приобретенные для целей безопасности и защиты окружающей среды, хоть и непосредственно не увеличивают будущие экономические выгоды, но являются необходимым условием для обеспечения получения организацией будущих экономических выгод от использования других активов, принадлежащих ей, поэтому признаются в качестве объектов недвижимости, зданий и оборудования.

**1.3 Общий порядок организации учета основных средств в организации**

Все хозяйственные операции с основными средствами оформляются с применением унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных Минфином РК, а в случае отсутствия необходимой формы среди форм, утвержденных Минфином, - с применением форм, разработанных в организации и имеющих установленные в Законе “О бухгалтерском учете” обязательные реквизиты (наименование документа, дату его составления, наименование составившей документ организации, содержание хозяйственной операции, измерители операции в денежном и натуральном выражении, наименования должностей лиц, ответственных за совершение операции и правильность ее оформления и личные подписи этих лиц).

В соответствии с Законом “О бухгалтерском учете” перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Операции по движению основных средств оформляются следующими документами: акт приемки-передачи основных средств; инвентарная карточка, открываемая на каждый объект, в которой в течение срока службы делаются отметки о проведенных ремонтах, модернизации, выбытии основных средств; акт приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных основных средств; акт на списание основных средств; в конце месяца на основании первичных документов оформляется журнал-ордер №13.

Поступление основных средств на предприятие оформляется актом приемки-передачи основных средств или актом покупки основных средств. На предприятиях основные средства учитываются на карточках или в книгах по их видам, месту использования и материально-ответственному лицу. Данные на карточку или книгу заносятся на основе первичных документов (техпаспорт, акт приемки-передачи и др.). В строительстве зачисление объектов в состав основных средств оформляется актом приемки-передачи основных средств по форме ОС-1, за исключением случаев, когда ввод объектов в действие должен в соответствии с действующим положением оформляться в особом порядке. В акте указывается краткая характеристика принимаемого объекта, его основные признаки и параметры. Например, для характеристики здания указываются его назначение, материал основания, стен и крыши, число этажей, квартир, общая и полезная площадь, относящиеся к зданию и входящие в состав объекта подсобные строения и оборудование и т.д. Для характеристики машин и оборудования принимаются их тип, марка, мощность, производительность и т.д.

Каждому инвентарному объекту основных средств присваивается инвентарный номер, который наносится на данный инвентарный объект при принятии его на учет и сохраняется за ним в течение всего периода его нахождения в данной организации. После выбытия инвентарного объекта его инвентарный номер не присваивается другим основным средствам в течение пяти лет. На каждый инвентарный объект заводится инвентарная карточка унифицированной типовой формы ОС-6, либо, при небольшом количестве объектов основных средств, осуществляется запись в инвентарной книге.

Инвентарные карточки или инвентарная книга заполняются на основании актов (накладных) приемки-передачи основных средств типовой формы ОС-1, а также на основании данных технических паспортов, иных документов на приобретение, сооружение, дооборудование, перемещение и списание объектов основных средств, и должны содержать основные сведения о каждом инвентарном объекте. Аналогичные инвентарные карточки или инвентарная книга могут заводиться на арендованные основные средства, учитываемые организацией на забалансовых счетах.

Синтетический учет операций по движению основных средств ведется в журнале-ордере №13. В нем выделен раздел, где отражаются кредитовые обороты по счетам учета основных средств в корреспонденции с соответствующими дебетуемыми счетами. Записи в этот журнал-ордер делают на основании первичных документов на движение основных средств. Ежемесячно в журнале-ордере выводят итоги оборотов, которые после сверки с данными других учетных регистров переносят в главную книгу. Аналитический учет ведется по видам и отдельным объектам основных средств.

Поскольку основные средства приносят организации экономические выгоды в течение длительного периода времени их использования для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд, то их стоимость включается в издержки производства и обращения не единовременно, а в течение срока их полезного использования путем начисления амортизации.

С целью проверки полноты и достоверности бухгалтерских данных по основным средствам, соответствия записей бухгалтерского учета реальному положению дел регулярно (но не реже одного раза в год) производится инвентаризация основных средств, в ходе которой производится их физический пересчет (проверка их наличия и состояния), данные инвентарных карточек или записи в инвентарной книге суммарно сверяются с данными синтетического учета, проверяются учетные записи по движению основных средств и начислению по ним амортизации, проверяется соответствие учетной оценки объектов требованиям нормативных документов по бухгалтерскому учету и внутренних нормативных документов организации, анализируются события в жизни организации для выявления объектов основных средств, подлежащих отражению в бухгалтерском учете и финансовой отчетности, либо подлежащие списанию с бухгалтерского учета.

Для учета наличия и движения основных средств, принадлежащих субъекту на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления, долгосрочно арендуемых, а также незавершенного строительства, предназначены счета подраздела 24: 2411 «Земля», 2412 «Здания», 2413 «Машины и оборудование», 2414 «Транспортные средства», 2415 «Компьютеры, периферийные устройства и оборудование по обработке данных» и др. Эти счета по: экономическому содержанию – активы; назначению – материально-инвентарные; структуре – активные.

На счете 2930 «Незавершенное строительство» учитываются затраты:

* по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом), а также проценты по кредитам, предоставленным на период строительства;
* связанные со строительством и приобретением основных средств, включаемые и не включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств;
* по приобретению технологического, энергетического и производственного оборудования (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах капитальных вложений;
* при выращивании в хозяйстве молодняка, продуктивного и рабочего скота, переводимого в основное стадо.

При завершении строительства стоимость объектов основных средств, принятых в эксплуатацию, списывается с кредита счета 2930 в дебет соответствующих счетов подраздела 2410 «Основные средства». Затраты, связанные со строительством, но не включаемые в первоначальную стоимость объектов списываются со счета 2930 «Незавершенное строительство» в дебет соответствующих счетов 7210 «Административные расходы».

Таким образом, в данной главе мы рассмотрели сущность и значение основных средств, их классификацию, признаки и критерии признания их в учете, а также общий порядок учета основных средств в организации. Основные средства являются неотъемлемой частью построения деятельности организации, потому правильная организация учета основных средств на предприятии имеет решающее значение для его дальнейшей деятельности. Порядок учета основных средств определен МСФО 16 «Основные средства».

Основные средства – это материальные активы, отвечающие требованиям долгосрочного использования и предназначению для производственных, управленческих целей, а также для поставки товаров и услуг и сдачи в аренду.

По своему составу они очень разнообразны. 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).

Признание надо понимать, как определение категории объектов учета и отражение в соответствующей форме финансовой отчетности. Должны присутствовать два определяющих критерия признания объектов учета в составе активов: вероятность будущих экономических выгод и надежная оценка затрат.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.. В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

По учету наличия и движения основных средств разработаны и применяются типовые формы учетной документации, совершенствуются законодательство и методические рекомендации по применению международных стандартов и др.

**Глава 2. Учет основных средств**

**2.1 Определение срока полезного использования основных средств при их постановке на учет**

Основные средства признаются на балансе по себестоимости, которая равна:

* сумме всех прямых затрат на приобретение с учетом скидок;
* справедливой стоимости другого возмещения.

В большинстве случаев объекты недвижимости, зданий и оборудования могут быть приобретены: за деньги, путем строительства, в кредит, безвозмездно, в обмен на другие активы.

При приобретении объекта недвижимости, зданий и оборудования за плату фактические затраты на приобретение состоят из покупной цены (за вычетом любых торговых скидок, предоставленных продавцом), включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги и сборы, и всех затрат, непосредственно необходимых для приведения объекта в рабочее состояние, позволяющее его использовать по назначению. Необходимым условием для включения любых затрат фактическую стоимость является непосредственная связь их с приобретением или доведением объекта до рабочего состояния.

При определении фактических затрат на приобретение актива необходимо учитывать также принципы, установленные другими МСФО. Так, для включения в фактические затраты за кредит на создание (строительство) объекта необходимо, чтобы они удовлетворяли критериям, установленным МСФО 23 «Затраты по займам».

Период капитализации затрат по займам начинается при удовлетворении следующих условий:

* производятся расходы на этот актив;
* производятся затраты по займу;
* ведется деятельность, необходимая для подготовки актива к его использованию или продаже.

Когда объект недвижимости, зданий и оборудования приобретают в обмен на другой актив, фактическая стоимость полученного объекта принимается равной его справедливой стоимости, которая равняется справедливой стоимости переданного актива, скорректированной на сумму уплаченных денежных средств или их эквивалентов.

В случае если операция по обмену основана не на коммерческой основе, или справедливая стоимость ни полученного, ни переданного актива не может быть надежно оценена, то стоимость приобретенного объекта оценивается по балансовой стоимости переданного актива.

По каждому объекту основных средств при принятии его на учет определяется срок его полезного использования в целях бухгалтерского учета, который может быть уточнен (в сторону увеличения) при улучшении первоначально принятых в расчет нормативных показателей функционирования этого объекта в результате проведения реконструкции и модернизации.

По определению МСФО 16, срок полезного использования – это:

* период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования предприятием; или
* количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые предприятие ожидает получить от использования актива.

Этот срок определяется самой организацией исходя из:

* ожидаемого срока использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью,
* ожидаемого физического износа, зависящего от режима и условий эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта,
* нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (срока аренды для арендованных объектов и т.п.).

Из приведенного перечня определяющих срок полезного использования сведений можно сделать вывод, что степень нормативной и технической регламентации при установлении срока полезного использования основных средств существенно снизилась.

Если организация уже при вводе основного средства в эксплуатацию имеет информацию, например, о запуске некоторым заводом в производство аналогичного основного средства, обладающего гораздо лучшими производственными характеристиками, и планирует приобрести это новое оборудование, то “бухгалтерский” срок полезного использования данного основного средства может быть установлен существенно меньше сроков, указанных в его технической документации, ввиду планируемой экономии на обслуживании.

Аналогичным образом “технический” срок службы оборудования может и даже должен быть откорректирован, если использование объекта может осуществляться только в месте его расположения в момент ввода в эксплуатацию (например, если расходы на демонтаж и перенос объекта в другое место соизмеримы со стоимостью объекта, т.е. экономически явно нецелесообразны), и при этом срок аренды соответствующего земельного участка, или срок разработки участка недр в соответствии с соглашением о разделе продукции, или ожидаемый срок до истощения месторождения полезного ископаемого, или срок службы здания/сооружения, где смонтировано данное основное средство и т.п. меньше “технического” срока службы оборудования.

Такой подход будет полностью соответствовать требованию осмотрительности, состоящему в большей готовности к признанию в бухгалтерском учете расходов (повышенной амортизации), чем возможных доходов и активов.

Организация при определении “налогового” срока полезного использования основных средств в обязательном порядке должна учитывать сроки, установленные для многих типов основных средств Постановлением Правительства РК, а при отсутствии там конкретного вида основных средств должны использоваться сроки, указанные в технической документации, и рекомендации организаций-изготовителей.

На протяжении срока эксплуатации объектов часто возникает необходимость в последующих затратах, направленных на улучшение состояния объекта для продления срока полезной службы и/или повышения производительности сверх первоначально рассчитанных нормативных показателей (что ведет к увеличению будущих экономических выгод), а также для поддержания объекта в рабочем состоянии с целью сохранения или восстановления будущих экономических выгод, ожидаемых в соответствии с первоначально рассчитанными нормативными показателями его функционирования.

Последующие затраты, относящиеся к объекту основных средств, который уже был признан, должны увеличивать его балансовую стоимость, если организация с большей долей вероятности получит будущие экономические выгоды, превышающие первоначально рассчитанные нормативные показатели существующего актива.

Все прочие последующие затраты должны быть признаны как расходы того периода, в котором были понесены.

**2.2 Учет расходов на ремонт, реконструкцию, модернизацию, демонтаж и переоценку основных средств**

В процессе эксплуатации основных средств они могут потребовать восстановления. Под восстановлением основных средств понимается их ремонт, модернизация или реконструкция, демонтаж, а также переоценку основных средств, исходя из постулатов МСФО 16.

В соответствии с “Методическими рекомендациями по применению МСФО 16”, утвержденными Приказом Минфина РК от 24.01.2005г. №1 , организациям рекомендуется разрабатывать план проведения ремонтов, оценивая в денежном выражении расходы на ремонт исходя из существующей системы планово-предупредительных ремонтов. План и система ремонтов утверждаются руководителем организации.

Основные средства для бесперебойной работы нуждаются в периодическом ремонте. По степени сложности и продолжительности различают текущий и капитальный ремонт. Ремонт производится хозяйственным или подрядным способом. Предприятия могут создавать резерв на ремонт основных средств за счет дохода. Средства ремонта будут возмещаться за счет созданного резерва.

В “Методических рекомендациях…” особо описывается понятие капитального ремонта. Капитальным ремонтом машин, оборудования и транспортных средств считается такой вид ремонта с периодичностью свыше одного года, при котором, как правило, производится полная разборка агрегата, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов на новые и более современные, сборка, регулирование и испытание агрегата; при капитальном ремонте зданий и сооружений производится смена изношенных конструкций и деталей или замена их на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной замены основных конструкций, срок службы которых в данном объекте является наибольшим (каменные и бетонные фундаменты зданий, трубы подземных сетей, опоры мостов и т.п.).

Из данного определения видно, что капитальный ремонт вполне может включать в себя замену частей основного средства на более современные, а не просто обеспечивать поддержание основного средства в рабочем состоянии.

При улучшении в результате модернизации или реконструкции основного средства первоначально принятых нормативных показателей его функционирования (увеличения срока полезного использования, увеличения мощности, улучшения качества производимых изделий и т.п.) соответствующие затраты могут признаваться капитальными вложениями и после окончания реконструкции или модернизации относиться на увеличение первоначальной стоимости основного средства, а срок полезного использования после осуществления таких затрат может уточняться.

Таким образом, организация при осуществлении любого восстановления основных средств должна определить, какие из произведенных затрат должны увеличивать первоначальную стоимость основного средства (поскольку результатом осуществления этих затрат является улучшение его исходных характеристик), какие – относиться на издержки производства и обращения в качестве затрат по ремонту (поскольку их результатом является лишь поддержание основного средства в работоспособном состоянии), а какие – относиться на операционные расходы (поскольку, например, при перепрофилировании здания под иной вид деятельности, результатом работ будет являться изменение основного средства, а не поддержание его в рабочем состоянии, но об улучшении его исходных характеристик говорить может быть сложно).

“Методических рекомендациях…” указано, что учет затрат, связанных с модернизацией и реконструкцией (включая затраты по модернизации объекта, осуществляемой во время капитального ремонта), ведется в порядке, установленном для учета капитальных вложений.

Затраты на демонтаж. В соответствии с МСФО такие затраты капитализируются в стоимости земельного участка и амортизируются.

Последующие затраты, связанные с объектом основных средств, могут относиться либо на затраты периода, либо капитализироваться. Затраты включаются в стоимость актива в том случае, если производится существенная модернизация или реконструкция. Зачастую сложно решить вопрос отнесения затрат, связанных с ремонтом.

Переоценка. В соответствии с МСФО сумма уменьшения стоимости объекта основных средств, превышающая сумму ранее созданного в отношении этого объекта резерва переоценки, в части превышения относится к расходам отчетного периода. Такие финансовые потери компании в отечественном бухгалтерском учете относятся на нераспределенную прибыль.

Последующие затраты, относящиеся к объектам основных средств, которые уже были признаны и соответственно оценены, должны увеличивать его балансовую стоимость, если предприятие с большой долей вероятности получит будущие экономические выгоды, превышающие первоначально рассчитанную нормативную производительность существующего актива. Все прочие последующие затраты должны быть признаны как расходы в том периоде, в котором они были понесены.

Последующие затраты признаются как капитальные и относятся на увеличение первоначально рассчитанной себестоимости актива только в том случае, когда ожидается, что экономические выгоды, заключенные в активе, не только будут сохранены, но и преумножатся. То есть первоначально рассчитанная себестоимость актива, отражающая будущие экономические выгоды, должна быть увеличена, поскольку в результате проведенных последующих затрат ожидается, что это повлечет за собой увеличение срока полезной службы, улучшение качества выпускаемой продукции или значительное сокращение ранее рассчитанных производственных затрат.

Следовательно, увеличение срока службы, улучшение качества выпускаемой продукции или сокращение производственных затрат означает увеличение будущих экономических выгод, извлекаемых в процессе эксплуатации объектов основных средств.

И соответственно, это повлечет за собой увеличение доходов, представляющих собой форму реализации экономических выгод, заключенных в активах, против которых при определении финансовых результатов должны быть противопоставлены возросшие понесенные расходы, путем начисления амортизации. Основной целью этого стандарта при признании понесенных последующих затрат является необходимость выработки единого подхода по оценке объектов основных средств для целей достоверного отражения в финансовой отчетности.

Последующие затраты, связанные с объектом основных средств признаются в качестве актива только тогда, когда они улучшают состояние актива, повышая его производительность сверх первоначально рассчитанных нормативов. Примерами улучшений, которые ведут к увеличению будущих экономических выгод, являются:

* модификация объекта основных средств, увеличивающая срок его полезной службы, включая повышение его мощности;
* усовершенствование деталей и узлов машин для достижения значительного улучшения качества выпускаемой ими продукции; и
* внедрение новых производственных процессов, обеспечивающих значительное сокращение ранее рассчитанных производственных затрат.

Затраты на ремонт или обслуживание основных средств осуществляется для восстановления или сохранения будущих экономических выгод, которые компания может ожидать в соответствии с первоначально рассчитанными нормативами его производительности.

В этом качестве они признаются как расход по мере возникновения.

МСФО 16 предусматривает два метода учета последующей оценки основных средств:

* учет по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения (МСФО 36);
* учет по переоцененной стоимости, являющейся его справедливой стоимостью на дату переоценки за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения, накопленных впоследствии. Переоценки должны проводиться достаточно регулярно, чтобы балансовая стоимость существенно не отличалась от справедливой стоимости на отчетную дату.

**2.3 Амортизация основных средств**

Объекты недвижимости, зданий и оборудования, участвуя в течение длительного периода времени в процессе производства, постепенно изнашиваются. Износ- это процесс потери физических и моральных характеристик.

Физический износ является результатом использования объектов недвижимости, зданий и оборудования и воздействия внешних факторов.

Моральный износ представляет собой процесс, в результате которого активы не соответствуют современным требованиям развития науки и техники.

Стоимость основных средств, ввиду их длительного использования в процессе производства и реализации товаров/работ/услуг, включается в себестоимость этих товаров/работ/услуг не единовременно, а путем начисления амортизации.

Амортизация объектов недвижимости, зданий и оборудования – это систематическое распределение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы, в результате чего стоимость объекта в течение времени его полезного функционирования постепенно списывается, посредством отнесения на расходы части стоимости объекта по мере потребления экономических выгод, заключенных в нем. Амортизация актива начисляется с момента, как только актив будет доступен для использования и продолжается начисляться до его выбытия, даже если актив в течение определенного времени не был задействован.

Начисление амортизации начинается с первого числа месяца, следующего после месяца ввода основного средства в эксплуатацию, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости основного средства, или за месяцем его выбытия (списания с бухгалтерского учета).

При начислении амортизации основных средств необходимо руководствоваться следующими требованиями:

- амортизируемая стоимость объекта должна списываться систематически на протяжении срока полезной службы;

- используемый способ амортизации должен отражать процесс потребления организацией экономических выгод, заключенных в объекте;

- амортизационные отчисления за каждый период должны признаваться расходом, кроме случаев, когда они включаются в балансовую стоимость другого актива.

Амортизация начисляется независимо от результатов деятельности организации в соответствующих периодах. Начисление амортизации приостанавливается только на период перевода основного средства по решению руководителя организации на более чем 3-месячную консервацию или на более чем 12-месячное восстановление (ремонт, модернизацию, реконструкцию). При этом следует иметь в виду, что порядок консервации основных средств устанавливается и утверждается руководителем организации, при этом на консервацию могут быть переведены, как правило, основные средства, находящиеся в определенном комплексе, объекте, имеющие законченный цикл производства.

Остаточная стоимость объектов недвижимости, зданий и оборудования,

метод амортизации и срок полезной службы объектов недвижимости, зданий и

оборудования должны быть пересмотрены как минимум в конце каждого финансового года. В случае если ожидаемые результаты отличаются от предыдущих оценок, полученная разница должна быть учтена как разница в бухгалтерской оценке в соответствии с МСБУ (IAS) 8 «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

В сезонных производствах амортизация начисляется только в течение периода работы организации в отчетном году, но в полной годовой сумме.

Не подлежат амортизации земельные участки и объекты природопользования, потребительские свойства которых не изменяются с течением времени, а также объекты жилого фонда, объекты внешнего благоустройства и некоторые другие основные средства, по которым на забалансовом счете лишь учитывается их износ (в сумме, равной сумме расчетной амортизации).

Каждая значительная часть объектов недвижимости, зданий и оборудования, должна амортизироваться отдельно. Однако значительные части активов с одинаковым сроком полезной службы и методом амортизации могут объединяться в группы в целях начисления расходов по амортизации.

Способ начисления амортизация, применяемый для группы однородных объектов основных средств, не может изменяться в течение всего срока службы этих объектов.

Суммы начисленной амортизации накапливается в бухгалтерском учете на отдельном счете подраздела 2420 “Амортизация основных средств”. Независимо от отражения основных средств в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости (без отдельного выделения первоначальной (восстановительной) стоимости и суммы начисленной амортизации), информация о сумме амортизации, начисленной по каждой из основных групп основных средств на начало и на конец отчетного периода, подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности.

Для начисления амортизации могут применяться следующие методы:

а) прямолинейный (равномерный) метод списания стоимости;

б) метод суммы изделий (списания стоимости пропорционально объему

выполненных работ или производственный метод);

в) метод уменьшающегося остатка

К различным видам объектов недвижимости, зданий и оборудования допускается применение различных методов.

Выбранные организацией методы начисления амортизации должны определяться учетной политикой и применяться последовательно от одного отчетного периода к другому, за исключением случаев изменения в предполагаемом принципе получения будущих экономических выгод от активов.

Начисление амортизации по основным средствам допускается производить одним из следующих способов, для которых формулы расчета суммы амортизации D, начисляемой ежемесячно в течение календарного года, выглядят следующим образом:

1. линейный способ: ,
2. способ уменьшаемого остатка: ,
3. способ списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования: ,

Здесь:

*S* - первоначальная (или, в случае проведения переоценок, восстановительная) стоимость основного средства,

*Y* – срок полезного использования основного средства (в годах),

– число лет до окончания срока полезного использования основного средства,



 – сумма амортизации по основному средству, числящаяся на начало отчетного года,

*К* – коэффициент ускорения, установленный законодательством.

Прямолинейный метод является наиболее простым, при котором амортизируемая стоимость объекта ежемесячно списывается в равных суммах. При прямолинейном методе сумма амортизационных отчислений определяется исходя из срока полезной службы, для более точного определения которого следует учитывать всю имеющуюся информацию о состоянии объекта на данный момент (вопросы ремонта и тех. обслуживания, современные тенденции в области технологий и производств, опыт работы с подобными активами, климатические условия и т.д.).

Прямолинейный метод используется в том случае, когда можно предположить, что доходы, получаемые от использования объектов недвижимости, зданий и оборудования одинаковы в каждом периоде на протяжении срока его эксплуатации т.е. уменьшение остающейся полезности объекта происходит равномерно.

Производственный метод начисления амортизации заключается в том, что

амортизационные отчисления определяются только в период использования объекта, то есть между суммой амортизации и производственной мощностью существует прямая зависимость. При этом, срок службы для определения амортизации не имеет значения. Производственная мощность может выражаться в единицах выпуска продукции, в часах эксплуатации, в единицах пробега и т.д. Остаточная стоимость актива ежегодно уменьшается прямо пропорционально показателю производственной мощности до тех пор, пока не достигнет ликвидационной стоимости.

Производственный метод начисления амортизации приемлем в тех случаях, когда срок эксплуатации ограничен преимущественно техническими показателями, либо изменениями в деятельности организации.

При методе уменьшающегося остатка норма амортизации, применяемая при прямолинейном методе, умножается на коэффициент ускорения, обычно равный двум, и применяется всегда только к балансовой стоимости объекта на конец предшествующего периода. Сумма амортизации при этом из года в год уменьшается, причем в первые годы она значительно выше. Предполагаемая ликвидационная стоимость при подсчете амортизации не учитывается, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена величиной, необходимой для уменьшения остаточной стоимости до ликвидационной.

Данные методы амортизации должны постоянно пересматриваться и, если они в полной мере не отражают ожидаемых выгод от использования активов, то должны изменяться. Изменения в применении метода амортизации должны учитываться перспективно.

Срок полезной службы объектов недвижимости, зданий и оборудования, как и ликвидационная стоимость, при необходимости могут пересматриваться с учетом произведенных последующих затрат, улучшающих состояние объектов недвижимости, зданий и оборудования, что приводит к увеличению срока службы, а также с учетом технологических изменений, изменений на рынке сбыта или в результате изменения условий деятельности, юридических ограничений по использованию объектов недвижимости, зданий и оборудования, что приводит к сокращению срока службы, т.е. с учетом всех факторов, влияющих на будущие экономические выгоды.

Как уже отмечалось выше, основные средства в виде приобретенных книг, брошюр и т.п. разрешается не амортизировать, а списывать на затраты по производству и реализации по мере их отпуска в эксплуатацию (при этом списание основных средств с баланса требует организации последующего контроля за их сохранностью без использования счетов бухгалтерского учета).

Амортизация основных средств отражается следующими проводками:

Д-т счетов 7210, 8110 и др. К-т 2421, 2422 и т.д. – отражено ежемесячное начисление амортизации.

**2.4 Учет выбытия основных средств**

Объект недвижимости, зданий и оборудования необходимо периодически

проверять на обесценение в соответствии с МСБУ (IAS) 36 «Обесценение активов». Согласно МСБУ 36 организация пересматривает балансовую стоимость активов, определяет возмещаемую стоимость актива и признает или возвращает убыток от обесценения.

Обесценение или утрата объектов недвижимости, зданий и оборудования,

соответствующие требования выплаты возмещения или его выплаты третьими сторонами и любые последующие приобретения или сооружения замещающих активов являются отдельными экономическими событиями и должны учитываться как таковые. Четыре экономических события должны учитываться раздельно, следующим образом:

1) обесценение объектов недвижимости, зданий и оборудования должно

признаваться в соответствии с МСБУ 36;

2) списание или выбытие объектов недвижимости, зданий и оборудования должно признаваться в соответствии с МСБУ 16;

3) компенсация от третьих сторон по объектам недвижимости, зданий и

оборудования, которые обесценились, были утрачены или оставлены, должна включаться в отчет о прибылях и убытках на момент признания; и

4) первоначальная стоимость активов, восстановленных, закупленных или

сооруженных с целью замещения, или полученных в качестве возмещения, должна определяться и представляться согласно МСБУ 16.

Убыток от обесценения, признанный до окончания первого годового учетного периода, начинающего после объединения бизнеса, являющимся приобретением, учитывается согласно МСБУ (IAS) 22 «Объединение бизнеса».

Объекты недвижимости, зданий и оборудования должны быть списаны с баланса при выбытии или, когда от их использования или выбытия не ожидается получение никакой экономической выгоды, в день, когда критерии для продажи товаров согласно МСБУ (IAS) 18 доходы будут выполнены. В случае, если часть единицы актива, которая включена в балансовую стоимость данной единицы, была заменена, то необходимо списать с баланса ее учетную стоимость.

Основные средства выбывают в результате полного износа, реализации, безвозмездной передачи, чрезвычайных ситуаций, взносов в уставный капитал других предприятий. При выбытии используются счета 7410 и 6210 и соответствующие аналитические счета.

Прибыль или убытки, возникающие от прекращения признания, должны

определяться в отчете о прибылях и убытках как разница между оценочной суммой чистых поступлений от выбытия и балансовой стоимостью актива. Прибыль, которую организацию при ликвидации объектов недвижимости, зданий и оборудования не должна классифицироваться как доход.

Выбытие основных средств, т.е. списание его с бухгалтерского учета, может происходить в случае передачи права собственности на основное средство (продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный капитал), ликвидации основного средства ввиду морального и физического износа или в связи с чрезвычайными обстоятельствами (после аварии, стихийного бедствия).

Доходы и расходы, возникающие в связи со списанием основного средства, подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве операционных доходов и расходов. Выручка от реализации основного средства оценивается в соответствии с условиями договора; расходы по выбытию – по сумме фактических расходов по реализации, демонтажу, разборке, утилизации; полученные в результате разборки основного средства материальные ценности – по рыночной цене их возможной реализации.

А что касается раскрытия информации, МСБУ (IAS) 16 требует раскрытия следующей информации для каждого класса объектов недвижимости, зданий и оборудования:

1) базы измерения, используемые для определения валовой балансовой стоимости активов. Если использовались разные базы, должна раскрываться валовая балансовая стоимость активов по каждой группе объектов недвижимости, зданий и оборудования;

2) используемые методы амортизации, сроки полезной службы и нормы амортизации по каждому классу активов;

3) валовая балансовая стоимость и начисленная амортизация (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и на конец периода;

4) сверка балансовой стоимости на начало и конец периода, отражающая:

* приобретение,
* выбытие согласно МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность»,
* приобретение путем объединения бизнеса,
* увеличение или снижение, возникающее в результате переоценок,
* убытки от обесценения, признанные в отчете о прибылях и убытках в течение периода согласно МСБУ 36;
* убытки от обесценения, возвращенные в отчете о прибылях и убытках в течение периода согласно МСБУ 36;
* амортизацию;
* чистые курсовые разницы, возникающие в результате перевода из функциональной валюты в валюту презентации;
* прочие изменения.

Финансовая отчетность также должна включать:

* наличие и сумма ограничений на использование объектов недвижимости, зданий и оборудования, а также объекты недвижимости, зданий и оборудования, находящиеся в залоге в качестве обеспечения исполнения обязательств.
* величину затрат, включенных в стоимость объектов недвижимости, зданий и оборудования, находящихся в процессе строительства
* сумму обязательств по приобретению объектов недвижимости, зданий и оборудования.
* если не раскрыто отдельно в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности, сумму компенсаций третьих сторон за обесцененные и утерянные объекты недвижимости, зданий и оборудования, включенные в отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

Если объекты недвижимости, зданий и оборудования отражены по переоцененной стоимости, необходимы следующие раскрытия для каждого класса активов:

* дата проведения переоценки;
* привлекался ли независимый оценщик;
* метод и основные предположения, примененные в оценке справедливой стоимости активов;
* степень, в которой справедливая стоимость активов была определена на основании действующих цен на активных рынках или была основана на недавних сделка между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми друг от друга сторонами;
* для каждого переоцененного класса объектов недвижимости, зданий и оборудования, балансовую стоимость как если бы переоценка не проводилась;
* дополнительный неоплаченный капитал от переоценки объектов недвижимости, зданий и оборудования с указанием изменения за период и любые ограничения по распределению баланса акционерам.

Кроме того, следующая информация уместна в финансовой отчетности:

1. балансовую стоимость временно простаивающих объектов недвижимости, зданий и оборудования;

2) валовую балансовую стоимость всех полностью амортизированных, но еще используемых объектов недвижимости, зданий и оборудования;

3) балансовую стоимость недвижимости, зданий и оборудования, активная

эксплуатация которых прекращена и которые предназначены для выбытия; и

4) при применении основного порядка учета - справедливую стоимость

недвижимости, зданий и оборудования, если она существенно отличается от

балансовой стоимости.

Итак, в данной главе мы рассмотрели непосредственно учет основных средств в организации – это определение сроков полезной службы, оценка объектов недвижимости, зданий и оборудования, учет расходов на ремонт, реконструкцию, демонтаж, переоценку, амортизацию и методы ее начисления, а также учет выбытия основных средств. Также нами определены сведения, подлежащие раскрытию в финансовой отчетности при отражении основных средств. Необходимо определять срок полезной службы для последующего начисления амортизации и учета объектов недвижимости, зданий и оборудования, его движения внутри организации. Также мы рассмотрели рекомендуемые методы начисления амортизации, непосредственно их расчет.

**Заключение**

В последнее время с учётом широкого внедрения современных коммуникационных технологий требования к единообразному толкованию финансовой отчётности компаний возросли ещё больше. Инвестирование всё в большей степени осуществляется в реальном времени через всемирную электронную сеть, а это ещё один серьёзный довод в пользу унификации учётных стандартов. Уже в самом ближайшем будущем ведение бизнеса на международном уровне будет невозможно без использования единых учётных нормативов, применимых вне зависимости от страны. Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО), которые разрабатываются Комитетом по международным стандартам финансовой отчётности (КМСФО), признаны во всём мире как эффективный инструментарий для предоставления прозрачной и понятной информации о деятельности компаний.

Очевидно, что переход на МСФО не должен быть самоцелью. Ведь в действительности ни одна промышленно развитая страна в мире не использует МСФО полностью как национальные стандарты. Как правило, схожи общие принципы национального учёта и МСФО, однако зачастую системы учёта имеют значительные отличия. Например, в 1996 г. в результате сравнительного анализа международных стандартов и американских стандартов (US GAAP), проведённого Советом по стандартам финансовой отчётности США (FASB), выявлено, по меньшей мере, 255 различий между этими системами, начиная от интерпретации некоторых принципов до принципиальных отличий в подходе к анализу. Поэтому МСФО следует рассматривать как отправную точку формы и искать такие пути для адаптации международных стандартов, которые бы обеспечили общую сопоставимость финансовой отчётности российских и западных компаний. Реформа бухгалтерского учёта невозможна без серьёзных корректив в законодательстве, прежде всего в налоговом и гражданском. Бухгалтерский учёт традиционно ориентирован на налоговое законодательство и возникает проблема необходимости ведения учёта одновременно для налоговых органов и для целей финансового рынка, не говоря о том, что из-за несовершенства нашего налогового законодательства практически все предприятия ведут так называемую «чёрную» бухгалтерию. Это лишний раз доказывает, что реформирование системы бухгалтерского учёта должно осуществляться в комплексе с соответствующими изменениями в смежных отраслях законодательства.

Переход на МСФО осуществляется в рамках Программы реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными стандартами. Предполагается, что движение к международным стандартам будет поэтапным и займёт несколько лет. Поскольку данная тема представляет значительный практический интерес и, несомненно, является актуальной, то возникает необходимость её более детального анализа. К настоящему времени уже проделана значительная работа в этой области. Многие компании стремятся уже сейчас предоставлять финансовую отчётность в соответствии с МСФО для того, чтобы получать доступ к международным рынкам капитала, а также для того, чтобы иметь объективную оценку своего бизнеса. Тем не менее, очевидно, что работа по переходу на МСФО еще далека от своего завершения.

Подводя итоги проделанной работы, следует подвести под общую черту рассмотренную тему. Таким образом, можно сделать такой вывод: учет основных средств на предприятиях нашей страны получает все большее развитие. Основные средства представляют собой основную часть имущества предприятия, потому и большой интерес представляется к данной категории.

МСФО 16 «Основные средства» посвящен порядку организации учета в организации, представляющий собой некий прототип ведения бухгалтерского учета, который предписывает и дает рекомендации по учету основных фондов предприятия, однако он также предоставляет организации самостоятельность в выборе какого-либо одного метода учета.

Итак, во многих компаниях основные средства составляют больше половины всех активов предприятия. Информация о структуре и объеме основных средств имеет важное значение при оценке платежеспособности предприятия и его инвестиционной привлекательности. Вместе с тем компании должны быть готовы к тому, что при переходе на МСФО стоимость основных средств может существенно отличаться от их стоимости по нашей отчетности.

А если сделать краткие выводы по каждому рассмотренному вопросу, основные средства в соответствии с МСФО 16 оцениваются по фактической себестоимости на момент приобретения или сооружения. Фактическая стоимость приобретенных основных средств состоит из покупной цены с учетом импортных таможенных пошлин, невозмещаемых налогов и затрат, необходимых для приведения объекта в рабочее состояние (заработная плата, затраты на приобретение материалов, стоимость конструкторских и проектных работ и т. д.). Надо отметить, что проценты по займам, привлеченным для создания или приобретения основных средств, могут либо относиться на расходы отчетных периодов в течение всего срока кредитования, либо включаться в стоимость основных средств (капитализироваться) до момента сдачи в эксплуатацию (регулируется МСФО 23 «Затраты по займам»). Решение об использовании того или иного подхода к учету процентов принимается компанией самостоятельно, описывается в учетной политике и применяется для всех объектов основных средств. Не допускается по одним объектам основных средств капитализировать затраты по займам, а по другим – относить на расходы периода.

МСФО 16 требует оценивать необходимость пересмотра метода амортизации, по крайней мере, в конце каждого финансового года и при необходимости изменить его. Метод амортизации должен отражать то, каким образом организация будет получать ожидаемые экономические выгоды от актива. Если этот процесс меняется, то меняется и метод амортизации. Например, если организация изменила способ использования актива или планирует заменить его на новый актив раньше или позже изначально намеченного срока, то может потребоваться изменение метода амортизации.

Амортизация. В соответствии с МСФО амортизация рассчитывается с учетом ликвидационной стоимости объекта основных средств. Отечественный бухгалтерский учет предполагает, что базой для начисления амортизации является фактическая стоимость приобретения объектов основных средств. Также МСФО 16 предполагает, что срок полезного использования и метод начисления амортизации анализируются на предмет пересмотра и при необходимости могут быть изменены. Изменение сроков и метода амортизации не потребует пересмотра ранее отнесенных на расходы сумм амортизации.

Последующие затраты, связанные с объектом основных средств, могут относиться либо на затраты периода, либо капитализироваться. Затраты включаются в стоимость актива в том случае, если производится существенная модернизация или реконструкция. Зачастую сложно решить вопрос отнесения затрат, связанных с ремонтом.

Затраты на демонтаж. В соответствии с МСФО такие затраты капитализируются в стоимости земельного участка и амортизируются.

Переоценка. В соответствии с МСФО сумма уменьшения стоимости объекта основных средств, превышающая сумму ранее созданного в отношении этого объекта резерва переоценки, в части превышения относится к расходам отчетного периода. Такие финансовые потери компании в отечественном бухгалтерском учете относятся на нераспределенную прибыль.

Прекращение признания объектов основных средств. Объекты основных средств перестают отражать в финансовой отчетности компании в случае выбытия активов (продажа, передача в лизинг, безвозмездная передача, списание) или прекращения поступления экономических выгод от использования. Доходы (убытки), возникающие при прекращении признания актива, отражаются в отчете о прибылях и убытках. Следует отметить, что доходы от выбытия объектов основных средств не являются выручкой организации и отражаются в составе прочих операционных доходов. Сумма дохода или убытка от выбытия объекта рассчитывается как разница между стоимостью продажи актива за вычетом расходов на продажу (транспортировка, погрузочные работы и т. д.) и его балансовой стоимостью.

**Список использованной литературы**

1. Закон “О бухгалтерском учете” от 28.02.2005г.
2. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина РК от 24.01.2005г. №1 1.
3. Стандарты бухгалтерского учета. - Алматы: Юрист, 2005. - 352 с.
4. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие.- Ростов-на-Дону,МарТ,2002.
5. Бабаева Ю. А. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов.- М.: ЮНИТИ,2002.
6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2001.
7. Садиева А. С., Жуматов М. К., Тлеуова Э. М. Бухучет в соответствии с МСФО: учебное пособие. – Астана, 2009, с. 53-77.
8. Скала В. И., Скала Н. В., Скала Б. В. Внеоборотные активы (характеристика, учет, налогообложение): учебное пособие. – Изд. «LEM», 2002, с. 62-97.
9. Г. К. Тулешова. Финансовый учет и отчетность в соответствии с международными стандартами (часть 1). Алматы 2005, с. 67-93.
10. Методические рекомендации по применению международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности: справочник бухгалтера №2 – 2008, с. 53 – 61.
11. Журнал «Бюллетень бухгалтера» - Международные стандарты финансовой отчетности. №5, 2008.
12. Журнал «Международный бухгалтерский учет» – 2007 август, с. 104.
13. Журнал «МСФО» №11. -2009, с. 41-51.
14. Журнал «МСФО» №3. – 2010, с. 6 – 13.
15. Журнал «МСФО» №3. – 209, с. 52– 55.
16. Журнал «МСФО» №4. – 2005, с. 29– 36.
17. Журнал «МСФО» №5. – 2008, с. 21 – 50.
18. <http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=002712>
19. <http://www.ippnou.ru/msfo16>
20. <http://onoufriev.narod.ru/msfo/ias16>
21. <http://www.snezhana.ru/msfo_7>

Приложение 1.

**Пример 1**

*Компания приобрела автомобиль в 2008 году за 364 000 у.е. Ожидаемый срок службы - 5 лет, или 200 000 км пробега. Ожидаемая ликвидационная стоимость автомобиля составит 64 000 у.е. Пробег за 2008 год составил 35 000 км, за 2009 год – 50 000 км. Конец отчетного периода для компании – 31 декабря.*

*Для расчета амортизации применим производственный метод.*

Норма = Первоначальная стоимость – Ликвидационная стоимость =

амортизации Предполагаемое число единиц работы



2008 год: сумма амортизации = 1,5\*35 000 =52 000 у.е.

2009 год: сумма амортизации =1,5\*50 000 = 75 000 у.е.

**Пример 2**

*Компания приобрела кран для строительных целей. Стоимость крана 500 000 у.е. Предполагаемый срок службы 5 лет. Предполагаемая ликвидационная стоимость 50 000 у.е. Срок полезной службы в часах 30 000 часов. В 2009 году кран был задействован в работе 1 000 часов.*

*Для расчета амортизации применим производственный метод.*

Норма = Первоначальная стоимость – Ликвидационная стоимость =

амортизации Предполагаемое число единиц работы

(оценочное количество часов работы)



2009 год: начисленная амортизация 15\*1 000 = 15 000 у.е.

**Пример 3.**

**Порядок расчета ликвидационной стоимости производственного оборудования**

*Таблица 1*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№** | **Показатель** | **Сумма** |
| **1** |  |  |
| 1 | Первоначальная стоимость производственного оборудования | 131 000 |
| 2 | Возможная стоимость аналогичного оборудования, бывшего в эксплуатации в течения 10 лет | 35 000 |
| 3 | Предполагаемые расходы на ликвидацию:  - оплата труда работников по демонтажу оборудования;  - начислен ЕСН с сумм заработной платы работников, занятых при ликвидации оборудования (20%);  -стоимость услуг по транспортировке | 5 460  2 300  460  2 700 |
| 4 | Ликвидационная стоимость (п.2 – п.3) | 29 540 |

Приложение 2.

**Пример 4.**

*Организация обменяла станок с первоначальной стоимостью 90 00 и балансовой стоимостью 38 000 тенге на генератор, справедливая стоимость которого составляет 150 000 тенге, при этом поставщику было доплачено 75 000 тенге. В бухгалтерском учете данная операция будет отражена следующим образом:*

Д-т Износ оборудования (2422) 52 000

К-т Машины и оборудование (станок) (2413) 52 000

Д-т Машины и оборудование(генератор) (2413) 150 000

К-т Деньги (1011) 75 000

К-т Доходы от неосновной деятельности (6160) 37 000

К-т Машины и оборудование (станок) (2413) 38 000

**Пример 5.**

*Компания «Табыс» модернизировала производственное оборудование. В результате выполненных работ производительность оборудования увеличилась (имеется расчет, выполненный экономическим отделом компании). Стоимость выполненных работ (согласно акту выполненных работ специализированной организацией) – 248 640 тенге (включая НДС – 12%).*

*Как отразить в бухгалтерском учете данную хозяйственную операцию?*

В бухгалтерском учете компании «Табыс» будут произведены следующие записи:

1. На стоимость работ без НДС:

Д-т 2410 «Основные средства»/субсчет «Оборудование» - 222 000 тенге

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 222 000 тенге

1. На сумму НДС:

Д-т 1420 «Налог на добавленную стоимость» - 26 640 тенге

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 26 640 тенге

1. Произведена оплата согласно счету поставщика:

Д-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 248 640 тенге

К-т 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах» - 248 640 тенге

Приложение 3.

**Пример 6.**

*Компания обязана один раз в четыре года проводить регламентное тестирование своей доменной печи. В январе 2009 года были проведены эти работы, их стоимость составила 6 048 000 тенге (в том числе НДС – 12%). Через три года - в ноябре 2011 года – законодательство изменилось и теперь такие проверки компания обязана проводить каждые три года.*

*Как отразитьв бухгалтерском учете данную хозяйственную операцию?*

1. На стоимость работ без НДС:

Д-т 2410 «Основные средства»/субсчет «Оборудование» - 5 400 000 тенге

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 5 400 000 тенге

1. На сумму НДС:

Д-т 1420 «Налог на добавленную стоимость» - 648 000 тенге

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 648 000 тенге

1. Произведена оплата согласно счету поставщика:

Д-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 6 048 000 тенге

К-т 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах» - 6 048 000 тенге

В течение последующих лет компания амортизирует понесенные расходы на обязательное тестирование (5 400 000 : 4 года = 1 350 000 тенге в год):

Д-т 8410 «Накладные расходы»/субсчет «Расходы по амортизации» - 1 350 000 тенге

К-т 2420 «Амортизация основных средств» / субсчет «Амортизация оборудования» - 1 350 000 тенге

В январе 2002 года компания провела очередное тестирование доменной печи. Стоимость выполненных работ – 7 920 000 тенге (включая НДС – 10%, ставка взята условно). В бухгалтерском учете компании были признаны затраты на тестирование и списаны недоамортизированные расходы на предыдущую проверку:

1. На стоимость работ без НДС:

Д-т 2410 «Основные средства»/субсчет «Оборудование» - 7 200 000 тенге

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 7 200 000 тенге

1. На сумму НДС:

Д-т 1420 «Налог на добавленную стоимость» - 7 200 000 тенге

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 7 200 000 тенге

1. Произведена оплата согласно счету поставщика:

Д-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 7 920 000 тенге

К-т 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах» - 7 920 000 тенге

1. списаны предыдущие регламентные работы на тестирование:
2. Д-т 7410 «Расходы по выбытию актива» или 7210 «Административные расходы» - 1 350 000 тенге
3. Д-т 2420 «Амортизация основных средств» / субсчет «Амортизация оборудования» - 4 050 000 тенге
4. К-т 2410 «Основные средства» / субсчет «Оборудование» - 5 400 000 тенге

Приложение 4.

**Пример 7.**

*С 22 мая по 5 июня 2009 года в офисе компании «Табыс» был проведен косметический ремонт – покраска стен, замена линолеума. Работы выполнены подрядной специализированной организацией и обошлось компании в 262 080 тенге (включая НДС – 12%).*

*Как отразить в бухгалтерском учете данную хозяйственную операцию?*

После подписания акта о выполнении работ бухгалтер компании «Алия» произвела в учете следующие записи:

1. На стоимость работ без НДС:

Д-т 7210 «Административные расходы»/субсчет «Расходы по ремонту» - 234 000 тенге

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 234 000 тенге

1. На сумму НДС:

Д-т 1420 «Налог на добавленную стоимость» - 28 080 тенге

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 28 080 тенге

1. Произведена оплата согласно счету поставщика:

Д-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» - 262 080 тенге

К-т 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах» - 262 080 тенге

Для учета расходов на ремонт и техническое обслуживание объектов основных средств компании могут использовать два метода: с образованием провизии (резерва) на ремонт и без ее образования. Это обязательно должно быть прописано в учетной политике компании.

Провизия (ремонтный фонд) создается компанией обычно для обеспечения равномерности включения затрат на ремонт в себестоимость продукции (работ, услуг) и это намерение компании должно найти свое отражение в учетной политике. Провизия (резерв) образуется путем ежемесячных отчислений, исходя из годовой сметы затрат (бюджета) на все виды ремонта и его продолжительности.

Если компания создает провизию на ремонт, то на основании годовой сметы (бюджета) расходов на ремонт ежемесячно производятся бухгалтерские записи по ее созданию:

Д-т «расходы по ремонту основных средств» (7110, 7210, 8410)

К-т «Провизия (резерв) на ремонт основных средств» (3440 «прочие краткосрочные оценочные обязательства»)

Фактически произведенные расходы на ремонт, выполненные подрядным или хозяйственным способами, отражаются в уменьшении созданной провизии (резерва):

Д-т «провизия (резерв) на ремонт основных средств» (3440 «Прочие краткосрочные оценочные обязательства»)

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» или 8310 «Вспомогательные производства»

Если же компания не создает провизию, то понесенные расходы по ремонту объектов недвижимости, зданий и оборудования списываются на соответствующие счета расходов

Д-т «Расходы по ремонту основных средств» (7110, 7210, 8410)

К-т 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» или 8310 «Вспомогательные производства»