Колледж «Престиж» при академии «Престиж»

Специальность Экономика, бухгалтерский учет и аудит

Курсовая работа

**Учет и анализ основных средств предприятия ТОО Казахстан 2008 курсовая**

Алматы 2008

Учет и анализ основных средств предприятия

План

Введение

I. Учет поступления и списания основных средств.

1.1. Основные средства, их классификация и оценка

1.2. Учет поступления и организация аналитического учета основных средств

1.3. Учет выбытия основных средств. Сводный учет

2. Методы исчисления амортизации основных средств

3. Учет ремонта основных средств

4. Анализ использования основных средств

Заключение

Список использованной литературы.

Приложения

# Введение

Экономические законы возникают, действуют и развиваются независимо от воли и сознания людей. Тем не менее общество, опираясь на новое качество отношений собственности, организует свою деятельность в области экономики на научной основе, т. е. на основе познания и сознательного использования объективных законов в своих интересах[[1]](#footnote-1).

Бухгалтерский учет представляет собой систему сбора, регистрации и обобщения информации об операциях и событиях предпринимателей и организаций, регламентированную законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, стандартами бухгалтерского учета[[2]](#footnote-2), а также учетной политикой организации.

Учетная политика представляет собой принципы, основы, условия, правила и практику, принятые организацией для ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в соответствии с требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, стандартами бухгалтерского учета и типовым планом счетов бухгалтерского учета, исходя из потребностей организации и особенностей ее деятельности.

Операции и события отражаются в системе бухгалтерского учета, при этом должны обеспечиваться:

1) адекватное подкрепление бухгалтерских записей оригиналами первичных документов и отражение в бухгалтерских записях всех операций и событий;

2) хронологическая и своевременная регистрация операций и событий;

3) приведение в соответствие синтетического (итогового) учета с аналитическим (детальным) учетом по состоянию на первое число каждого месяца.

Операции и события отражаются на синтетических счетах способом двойной записи в соответствии с типовым планом счетов бухгалтерского учета. Порядок ведения аналитического учета операций и событий устанавливается предпринимателем или должностными лицами юридического лица (руководство), которые в соответствии с законодательными актами Республики Казахстан и учредительными документами осуществляют текущее руководство и ведение дел, исходя из потребностей предпринимателя или организации.

Предприниматели и организации обеспечивают ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности на государственном и (или) русском языках.

Руководство или предприниматель:

1) формирует учетную политику;

2) обеспечивает организацию бухгалтерского учета.

Учетная политика утверждается в порядке, установленном законодательством Республики Казахстан и уставом (положением) организации.

В современных условиях хозяйствования практически невозможно управлять сложным экономическим механизмом хозяйствующего субъекта без своевременной, полной и достоверной экономической информации, которую дает только четко налаженная система учета.

Владельцы и трудовые коллективы предприятий всех отраслей экономики заинтересованы в бережном и рациональном расходовании сырья и материалов, сокращении отходов производства, устранении потерь, увеличении производства конкурентоспособной продукции, повышении ее качества, снижении себестоимости. При этом возрастает приоритетная роль и значение бухгалтерского учета, поскольку он не только отражает хозяйственную деятельность, но и воздействует на нее. Являясь частью процесса управления, он дает важную информацию, позволяющую: контролировать текущую деятельность предприятия; планировать его стратегию и тактику; оптимально использовать ресурсы, измерять и оценивать результаты деятельности; устранять субъективность при приятии решений

Работники экономической службы и, в первую очередь, персонал бухгалтерии, должны хорошо знать всю систему учета и отчетности для того, чтобы уметь быстро и безошибочно ориентироваться в хозяйственной обстановке, понимать рыночную ситуацию и ее тенденции Они должны строго соблюдать положения, инструкции и другие нормативные акты, регламентирующие деятельность предприятия, организацию бухгалтерского и налогового учета.

В ходе написания индивидуального задания, использовались нормативные акты Республики Казахстан, законодательство Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, стандарты бухгалтерского учета, а также учетная политика, статистические данные, работы отечественных и зарубежных ученых; специальные исследования в данной области, материалы периодической печати; учетные и отчетные материалы предприятий.

В отечественной практике приобретение и выбытие основных средств, являются составной частью общей единой системы бухгалтерского учета.

В части обеспечения устойчивого экономического роста Казахстана предстоит решить ряд задач путем реформирования системы государственного планирования, бюджетно-налоговой и денежно-кредитной политики, развития финансового сектора, регулирования деятельности естественных монополий, развития конкуренции и предпринимательства, а также внедрения принципов корпоративного управления[[3]](#footnote-3).

# I. Учет поступления и списания основных средств

# 1.1. Основные средства, их классификация и оценка

Любое производство возможно только с привлечением средств производства, которые подразделяются на предметы труда (сырье, материалы, покупные полуфаб­рикаты) и средства труда (станки, машины). Включение того или иного предмета в состав средств труда определяется не внешними признаками, а той ролью, которую он выполняет в процессе производства. Например, изготовленный заводом паровой котел является для него готовой продукцией; этот же котел, приобретенный субъек­том для установки, - предметом труда; установленный и сданный в эксплуатацию па­ровой котел служит средством труда. Этот же котел, приобретенный для дальнейшей перепродажи является товаром.

Основные средства - это материальные активы, действующие в течение длитель­ного времени (более одного года), как в сфере материального производства, так и в непроизводственной (социальной) сфере. К ним относятся: недвижимость (земель­ные участки, здания, сооружения, многолетние насаждения и другие объекты, прочно связанные с землей, перемещение которых невозможно без ущерба их назначению), транспортные средства, оборудование, орудия лова, производственный и хозяйствен­ный инвентарь, взрослый рабочий и продуктивный скот, специальные инструменты и прочие основные средства[[4]](#footnote-4).

Учет основных средств на предприятии организуется в соответствии с СБУ 6. Этот стандарт определяет методику учета основных средств, принадлежащих субъек­ту на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект, то есть закон­ченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми принадлежностями и приспособлениями. Инвентарные объекты делятся на простые (единичные) и слож­ные, состоящие из нескольких предметов. Признаком обособления одного вида ин­вентарных объектов от другого служит выполнение ими самостоятельных функций.

Важным условием правильной организации бухгалтерского учета основных средств является их классификация.

В зависимости от характера участия в процессе производства основные средства подразделяются на производственные и непроизводственные.

К производственным основным средствам относятся объекты, непосредственно участвующие в производственном процессе, при помощи которых осуществляется воздействие на предметы труда при изготовлении продукции (машины, оборудова­ние, инструменты и др.) или которые создают необходимые материальные условия для осуществления производства (здания, сооружения, передаточные устройства). Обобщающим экономическим показателем, характеризующим использование ос­новных производственных средств, является фондоотдача, под которой понимают производство продукции на единицу основных средств в натуральном или денежном выражении.

Непроизводственные основные средства - средства потребительного назначения. Они предназначены для обслуживания культурно-бытовых потребностей коллектива (здания, сооружения, инвентарь жилищно-коммунального хозяйства, здравоохране­ния, образования, культуры и т.п.).

По принадлежности основные средства делятся на собственные и арендованные.

Собственные - это основные средства, которые принадлежат субъекту и получа­ют отражение на его балансе.

Арендованные - основные средства, полученные от другого субъекта по договору аренды на установленный в нем срок. При текущей аренде арендодатель их учитывает на балансе, а арендатор - на забалансовом счете "Арендованные основные средства". В условиях финансируемой аренды в учете арендатора арендуемое имущество учитывает­ся как актив на счетах "Земля", "Здания и сооружения", "Машины и оборудо­вание, передаточные устройства", "Транспортные средства", "Прочие основные средства", с использованием субсчета "Арендуемые основные средства".

По характеру использования основные средства делят на действующие, без­действующие (законсервированные) и находящиеся в запасе. К действующим от­носятся средства, находящиеся в эксплуатации, бездействующие - это временно не используемые основные средства в связи с консервацией или по другим причинам, к находящимся в запасе относят объекты, которые составляют запас, образуемый в плановом порядке для замены действующих.

По вещественному составу основные средства подразделяют на инвентарные и неинвентарные. К инвентарным относятся объекты, имеющие вещественное содер­жание и поддающиеся обмеру и подсчету в натуре (здания, сооружения, машины, оборудование). К неинвентарным относятся капитальные вложения в земельные, лесные и водные угодья (кроме сооружений), т.е. затраты, не имеющие вещественной формы (планировка земельных участков, корчевка площадей под пашню, капиталь­ные затраты в арендованные основные средства и др.).

На каждом субъекте основные средства в зависимости от целевого назначения и выполняемых функций подразделяют на следующие виды (группы, подгруппы): земля; здания; сооружения; передаточные устройства; машины и оборудование (в т.ч. силовые машины и оборудование; рабочие машины и оборудование; измерительные и регулирующие приборы и устройства, лабораторное оборудование; вычислитель­ная техника; прочие машины и оборудование); транспортные средства; инструмент; производственный инвентарь и принадлежности; хозяйственный инвентарь; рабочий и продуктивный скот; многолетние насаждения; капитальные затраты по улучшению земель (без сооружений); прочие основные средства.

В состав каждой из приведенных групп основных средств входят:

земля - количество и стоимость земли, приобретенной субъектом на правах собс­твенности или правах постоянного землепользования. Право собственности или право постоянного землепользования на землю должно быть подтверждено "Актом на право собственности на земельный участок, право постоянного землепользования". Инвен­тарным объектом является каждый земельный участок, на который выдан такой Акт;

здания - архитектурно-строительные объекты, назначение которых состоит в создании условий для труда, жилья, социально-культурного обслуживания населе­ния и хранения материальных ценностей. Инвентарным объектом считается каждое отдельно стоящее здание;

сооружения - инженерно-строительные объекты, предназначенные для осу­ществления процесса производства путем выполнения тех или иных функций, не связанных с изменением предметов труда (ствол шахты, нефтяная скважина, плоти­на, эстакада, мост, автомобильная дорога). Инвентарным объектом является каждое отдельное сооружение со всеми удобствами, составляющими с ним одно целое;

передаточные устройства - устройства для передачи электрической, тепловой или механической энергии (линии электропередач, трансмиссии, трубопроводы). Инвентарным объектом по электрическим сетям, например, является линия от рас­пределительного устройства электростанции или от клемм генераторов до распреде­лительных устройств, приемных подстанций и от подстанций до фидеров трансфор­маторных помещений;

машины и оборудование. Инвентарным объектом является каждая машина, если она не часть другого инвентарного объекта, включая входящие в ее состав приспо­собления, принадлежности, приборы, ограждения, фундамент. Эта группа основных средств состоит из пяти подгрупп:

1. силовые машины и оборудование - машины-генераторы, производящие тепловую и электрическую энергию; машины-двигатели, превращающие различную энергию в механическую, т.е. в энергию движения (тракторы и самоходные шасси, паровые двигатели, турбины, двигатели внутреннего сгорания, электродвигатели);
2. рабочие машины и оборудование - машины, аппараты и оборудование, предна­значенные для механического, термического и химического воздействия на предмет труда в процессе создания продуктов труда (токарно-винторезные станки, лесопиль­ные рамы);
3. измерительные и регулирующие приборы и устройства, лабораторное обору­дование - приборы и устройства для измерений, регулирования производственных процессов, а также приборы и аппаратура, используемые в лабораториях (дозаторы, амперметры, микроскопы);
4. вычислительная техника - машины, устройства, приборы, предназначенные для ускорения и автоматизации процессов (компьютеры, управляющие и другие вычис­лительные машины);
5. прочие машины и оборудование - машины, аппараты и другое оборудование (обо­рудование телефонных станций, радиоузлов, пожарные машины);

транспортные средства - средства передвижения, предназначенные для переме­щения людей и грузов (подвижной состав автомобильного, железнодорожного и водного транспорта, гужевой транспорт). Инвентарным объектом является отдельный объект со всеми относящимися к нему приспособлениями и принадлежностями;

инструмент - механизированные и немеханизированные орудия ручного труда или прикрепленные к машинам предметы для обработки металлов, дерева и т.п. (режущие, ударные, давящие и уплотняющие орудия труда). Инвентарным объектом являются лишь те предметы, которые не входят в состав другого инвентарного объ­екта;

производственный инвентарь и принадлежности - предметы производствен­ного назначения, которые служат для выполнения или облегчения производственных операций; оборудование, способствующее охране труда; вместилища для хранения жидких, сыпучих и других материалов; предметы производственного назначения. Инвентарный объект - предмет, который не является частью какого-либо другого инвентарного объекта и имеет самостоятельное значение;

хозяйственный инвентарь - предметы офисного и хозяйственного обзаведения (столы, шкафы, ковры). Инвентарным объектом является каждый объект, имеющий самостоятельное значение;

рабочий и продуктивный скот. Рабочий скот-лошади, волы, верблюды и другие рабочие животные; скот продуктивный - крупный рогатый скот, жеребцы-производи­тели и племенные кобылы, верблюды-производители и матки, олени, маралы-матки и самцы (рогачи), хряки-производители и свиноматки, козы, овцематки и бараны-про­изводители. Инвентарным объектом является каждое взрослое животное;

многолетние насаждения - искусственные многолетние насаждения независимо от их возраста (плодовые и ягодные, виноградники, многолетние насаждения цветов, плантации роз, живые изгороди, полезащитные насаждения). Молодые насаждения учитываются отдельно от достигших полного развития (начало плодоношения, смы­кание кроны);

капитальные затраты по улучшению земель (без сооружений) - затраты не инвентарного характера на мероприятия по поверхностному улучшению земель для сельскохозяйственного пользования (планировка земельных участков, корчевка пло­щадей под пашню, очистка полей от камней);

прочие основные средства - библиотечные фонды, спортивный инвентарь и другие.

В учете основных средств выделяют первоначальную, текущую, балансовую стоимость, стоимость реализации, ликвидационную стоимость и амортизируемую стоимость основных средств.

Первоначальная (историческая) стоимость - стоимость фактически про­изведенных затрат по возведению или приобретению основных средств, включая уплаченные невозмещаемые налоги и сборы (например, НДС, уплаченный при приобретении легковых автомобилей, госпошлина, уплачиваемая при составлении договора на куплю-продажу), а также затраты по доставке, монтажу, установке, пус­ку в эксплуатацию, проценты за кредит, предоставленный на период строительства (такие затраты капитализируются в связи с длительностью использования кредита), и любые другие расходы, непосредственно связанные с приведением актива в рабочее состояние для его использования по назначению.

Первоначальная стоимость основных средств формируется следующим образом:

1. по земельным участкам, приобретенным на праве собственности или постоянного землепользования в первоначальную стоимость включаются: цена приобретения, указан­ная в Акте, комиссионные вознаграждения агентам по недвижимости, оплата услуг по оформлению договора купли-продажи, возникающие при этом налоги и сборы, расходы по подготовке земли к целевому использованию (снос старых зданий за вычетом доходов от реализации материалов, полученных при разборке здания, очистка, выравнивание) и др.;
2. по приобретенным машинам и оборудованию, требующим и не требующим монта­жа и установки, первоначальная стоимость состоит из цены приобретения, затрат на перевозку, в том числе страхование во время перевозки, монтажа, проведения испыта­ний с целью проверки годности машин и оборудования к эксплуатации и др. Стоимость ремонта поврежденных машин и оборудования во время монтажа включают в текущие расходы. Если основные средства приобретены в кредит, уплаченные проценты являются текущими расходами и их не включают в первоначальную стоимость объекта;
3. по приобретенным зданиям и сооружениям в первоначальную стоимость вклю­чается цена приобретения, оплата услуг по осуществлению сделки по покупке недви­жимости, возникающие при этом сборы, оплачиваемые покупателем;
4. при строительстве зданий и сооружений хозяйственным способом в перво­начальную стоимость включаются все расходы по строительству: строительные материалы, оборудование, работа строительных машин и механизмов, оплата труда рабочих, соответствующая доля накладных расходов, оплата услуг архитекторов, юристов, расходы на страхование в период строительства, проценты по кредитам, предоставленным на период строительства, расходы на приобретение разрешения на строительство, стоимость проектно-сметной документации и др.;
5. при приобретении земли, зданий или сооружений как одного целого с целью ис­пользования каждого по назначению при оприходовании необходимо разграничить первоначальную стоимость этих объектов, так как здания и сооружения имеют огра­ниченный срок эксплуатации и подвержены износу Срок же использования земли не ограничен, поэтому она является неамортизируемым материальным активом. Если к использованию предназначен только земельный участок, а здания, сооружения, пло­довые и др. насаждения подлежат сносу (выкорчевке), то разграничение в стоимости не делают, а приобретенным объектом считается земля. Расходы по сносу за вычетом доходов от реализации как объекта в целом, так и отдельных частей, получаемых при разборке, учитывают в первоначальной стоимости земли;
6. по зданиям и сооружениям, возведенным подрядным способом, первоначальная стоимостью определяется договорной стоимостью работ по возведению объекта и расходами по приобретению оборудования, если его стоимость оплачивалась заказ­чиком; по основным средствам, внесенным учредителями в счет их вклада в уставный капитал, первоначальная стоимость определяется по цене, согласованной между участниками;
7. по основным средствам, изготовленным самим субъектом или приобретенным за плату, первоначальная стоимость состоит из суммы фактических затрат по приоб­ретению, доставке и других расходов по приобретению с добавлением суммы износа по приобретаемым объектам (для оборудования, требующего монтажа, включая рас­ходы получателя по установке);
8. по объектам основных средств, полученным от других юридических или физичес­ких лиц безвозмездно, первоначальной является стоимость, указанная в документах о передаче (для оборудования, требующего монтажа, включая расходы по доставке и установке) или, определенная экспертным путем (профессиональным оценщиком);
9. по объектам, полученным в результате обменной операции, первоначальная стои­мость определяется по текущей стоимости полученных основных средств, которая равна текущей стоимости переданных основных средств, с поправкой на сумму полученных (переданных), денежных средств. Обмену могут подлежать как идентичные объекты, предназначенные для использования с одинаковой целью, так и объекты различного на­значения. При обмене неидентичных основных средств, например-, трактора на грузовой автомобиль, полученный объект будет отражен по стоимости реализации переданного объекта с учетом внесенной суммы в виде денежных средств или товаров;
10. по молодым животным, переведенным в основное стадо, первоначальная стои­мость это фактическая себестоимость выращивания этих животных;
11. по взрослым животным, приобретенным для формирования основного стада, первоначальная стоимость - это затраты по приобретению, включая расходы по до­ставке и прочие расходы, связанные с приобретением;
12. по молодым насаждениям в первоначальную стоимость включаются фактичес­кие затраты по закладке, уходу, пополнению, прочистке (за вычетом стоимости полу­ченной продукции - плоды, ягоды и др. по ценам использования или реализации) со дня закладки до сдачи насаждений в эксплуатацию;
13. по основным средствам, арендованным на условиях финансируемой аренды - их стоимость определяется в соответствии с бухгалтерским учетом;
14. по капитальным затратам по улучшению земель первоначальная стоимость включает все фактические затраты по проведенным работам.

Изменение первоначальной стоимости допускается только в случаях осуществле­ния дополнительных капитальных вложений или частичной ликвидации и демонтажа объекта, влияющих на состояние основных средств, что, в свою очередь, увеличивает или сокращает срок полезной службы.

Текущая стоимость - стоимость основных средств по действующим рыночным ценам на определенную дату. В целях приведения первона­чальной стоимости основных средств в соответствие с действующими ценами на определенную дату производится переоценка объектов, в результате которой основные средства отражаются в учете и отчетности по текущей стоимости.

Балансовая стоимость - первоначальная или текущая стоимость основных средств за вычетом суммы накопленной амортизации, по которой актив отражается в учете и финансовой отчетности.

Стоимость реализации - стоимость, по которой возможен обмен основных средств между хорошо осведомленными и готовыми к проведению сделки незави­симыми сторонами.

Ликвидационная стоимость - стоимость запасных частей, лома, отходов и других ценных материалов, возникающих при ликвидации основных средств в кон­це срока полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по выбытию, в оценке по ценам возможного использования.

Амортизируемая стоимость - разность между первоначальной и прогнозиру­емой ликвидационной стоимостью, которая систематически распределяется в виде амортизационных отчислений на расходы субъекта в течение всего срока полезной или нормативной службы, при этом:

срок полезной службы - это период, в течение которого предприятие предполага­ет получение экономической выгоды от использования основных средств;

срок нормативной службы - это период, в течение которого предприятие начисля­ет износ на основные средства в соответствии с установленными нормами.

Учет основных средств ведется на активных инвентарных счетах подраздела "Основные средства", в состав которого входят следующие синтетические счета: "Земля", "Здания и сооружения", "Машины и оборудование, передаточные устройства", "Транспортные средства", "Прочие основные средства", "Незавершенное строительство".

Бухгалтерский учет основных средств должен обеспечить: правильное докумен­тальное оформление и своевременное отражение в учете их поступления, перемеще­ния и выбытия; их закрепление за материально ответственными лицами и контроль за сохранностью и рациональным использованием; своевременное, правильное отражение в учете сумм начисленной амортизации; достоверный учет затрат по ре­монту; своевременное и полное проведение инвентаризации и переоценки основных средств и отражение их результатов в учете; точное отражение в учете результатов реализации и прочего выбытия основных средств.

# 1.2. Учет поступления и организация аналитического учета основных средств

Основные средства могут поступать на предприятие в результате строительства производственных и жилых зданий, сооружений, передаточных устройств; приобре­тения машин, оборудования, транспортных средств; изготовления своими силами инвентаря, оборудования, мебели; перевода молодняка животных в основное стадо; зачисления в основные средства декоративных, защитных и других насаждений; безвозмездного поступления от других субъектов и физических лиц; финансируемой аренды объектов (после перехода права собственности); вкладов в уставный капитал и др. Учетной политикой хозяйствующего субъекта определяется порядок оприходо­вания поступивших основных средств, состав комиссии, осуществляющей осмотр и приемку объектов, их обязанности и порядок оформления соответствующей до­кументации. Поступление основных средств оформляют следующими документами.

Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств применяется для зачис­ления в состав основных средств отдельных объектов; для оформления ввода их в эксплуатацию, за исключением тех случаев, когда ввод в действие должен быть, в соответствии с существующим законодательством, оформлен в особом порядке; для оформления внутреннего перемещения основных средств из одного цеха (отдела, участка) в другой; для оформления передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию, а также для исключения из состава основных средств при передаче другому субъекту (вклады в уставный капитал, реализация, дарение).

При оформлении приемки основных средств акт составляется в одном экземпляре на каждый отдельный объект приемочной комиссией, назначенной распоряжением руководи­теля субъекта (персональный состав комиссии утверждается ежегодно руководителем). Со­ставление общего акта, оформляющего приемку-передачу нескольких объектов основных средств, допускается лишь при учете хозяйственного инвентаря, инструмента, оборудова­ния и т.п., если эти объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты в одном календарном месяце. Акт, после его оформления, с приложенной технической документа­цией, относящейся к данному объекту, передается в бухгалтерию, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем субъекта или лицами на то уполномоченными.

В Акте приемки передачи (перемещения) основных средств помимо обязательных рек­визитов, комиссия отражает срок полезного использования и прогнозируемую ликвидаци­онную стоимость объекта. Срок полезного использования основных средств определяется хозяйствующим субъектом самостоятельно при принятии объекта к учету, исходя из техни­ческих условий его эксплуатации, норм, установленных субъектом или других условий.

Порядок определения прогнозируемой ликвидационной стоимости хозяйствующий субъект отражает в своей учетной политике: либо ее определяет приемочная комиссия путем визуальной оценки его технического состояния и исходя из норм эксплуатации отдельных частей, узлов и деталей; либо она определяется исходя из первоначальной сто­имости (процент к первоначальной стоимости) объекта. В последнем случае бухгалтерии хозяйствующего субъекта необходимо проанализировать списание объектов основных средств за предыдущие периоды и определить какой процент списываемых объектов со­ставляют полученные запасные части, лом и отходы. В зависимости от специфики деятель­ности субъектов ликвидационная стоимость может составлять от 0,01 до 2% и более.

Рис.1. Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств.

При оформлении внутреннего перемещения основных средств Акт выписывается в двух экземплярах работником подразделения (отдела)-сдатчика. Первый экземпляр с распиской получателя и сдатчика передается в бухгалтерию, второй - подразделе­нию (отделу)-сдатчику. (См. Рис.1. Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств).

При безвозмездной передаче (дарении) основных средств другому субъекту, Акт составляется в двух экземплярах (для субъектов, сдающих и принимающих объект). При реализации основных средств другому субъекту Акт составляется в трех экземплярах: первые два остаются у сдающего субъекта (где первый экземп­ляр прилагается к отчету об остатках и движении основных средств, а второй - к расчетно-платежным документам), третий экземпляр передается лицу, принимаю­щему основные средства. Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств приведен выше.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственных операций | Сумма, тенге | Корреспонденция счетов |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Перемещение основных средств внутри пред­приятия (из цеха в цех и т.п.) | 200000 | 121-125 | 121-125 |
| 2 | Приобретены основные средства у других юри­дических лиц: - на договорную стоимость - на сумму НДС (кроме зданий жилищного фон­да и легковых автомобилей) (16%) | 150000 24000 | 122-125 331 | 671 671 |
| 3 | Оприходованы основные средства, внесенные участниками в счет их вклада в уставный капи­тал предприятия | 600000 | 121-125 | 511 |
| 4 | Получены основные средства от дочерних, зависимых и совместно контролируемых пред­приятий: - на балансовую стоимость - на сумму НДС (кроме зданий жилищного фон­да и легковых автомобилей) (16%) - на сумму износа, начисленную у передающей стороны | 250000 40000 100000 | 122-125 331 122-125 | 641-643 641-643 131-134 |
| Итого первоначальная стоимость основных средств, полученных от дочерних, зависимых и совместно контролируемых предприятий | 350000 |  |  |
| 5 | Оприходованы основные средства, полученные безвозмездно (подаренные предприятию): - на балансовую стоимость - на сумму износа, начисленную на день передачи | 132000 28000 | 122-125 122-125 | 727 131-134 |
| Итого первоначальная стоимость безвозмездно полученных основных средств | 160000 |  |  |
| 6 | При инвентаризации выявлены неучтенные ос-новные средства:- остаточная стоимость, определенная экспер-тным путем- износ неучтенных основных средств, опреде-ленный экспертным путемИтого первоначальная стоимость, определен-ная экспертным путем | 640001800082000 | 122-125122-125 | 727131-134 |
| 7 | Основные средства изготовлены самим пред-приятием:- в цехах основного производства- в цехах вспомогательных производств | 300000200000 | 122-125122-125 | 900920 |
| Итого изготовлено основных средств | 500000 |  |  |

Табл. 1. Содержание хозяйственных операций.

Бухгалтерия закрепляет поступивший объект за материально ответственным лицом, открывает инвентарную карточку, присваивает объекту инвентарный номер, вносит объект в Инвентарный список (по месту нахождения, эксплуатации) и делает запись по оприходованию основных средств.

При поступлении основных средств составляется следующая корреспонденция счетов. (См. Табл. 1. Содержание хозяйственных операций.)

Аналитический учет основных средств ведется в бухгалтерии в Инвентар­ных карточках, которые открывают на каждый инвентарный объект, за исключе­нием однотипных предметов хозяйственного инвентаря, инструментов и других предметов, имеющих одно и то же производственное или хозяйственное назна­чение, одинаковые технические характеристики, стоимость и находящиеся в одном производственном подразделении. Эти предметы допускается учитывать в одной инвентарной карточке.

Форма Инвентарной карточки для всех видов основных средств приве­дена ниже

Рис.2. Инвентарная карточка для всех видов основных средств

Карточку заполняют на основе Актов на поступившие основные средства, технических паспортов и других документов. Характеристика объектов и отде­льных их конструктивных элементов должна быть краткой и точно отражать ин­дивидуальные особенности объекта, а не дублировать полностью данные техни­ческой документации. Инвентарная карточка ведется в бухгалтерии на каждый объект или группу отдельных объектов. В случае группового учета карточка за­полняется путем позиционных записей отдельных объектов основных средств. Основанием для отметок о выбытии основных средств при передаче объекта основных средств другому субъекту, а также при перемещении объектов основ­ных средств внутри субъекта является Акт приемки-передачи (перемещения) основных средств, при списании объекта основных средств вследствие ветхости или износа - Акт на списание основных средств. Записи о законченных работах по достройке, дооборудованию, реконструкции и модернизации, ремонту объек­та вносятся в карточки на основании Актов приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов.

В разделе "Краткая индивидуальная характеристика объекта" записываются толь­ко основные качественные и количественные показатели основного объекта, а также относящиеся к нему важнейшие пристройки, приспособления и принадлежности, ограничиваясь двумя-тремя наиболее важными для данного объекта качественными показателями, исключая дублирование данных, имеющихся в технической докумен­тации объекта. Краткую индивидуальную характеристику в случае группового учета основных средств дают не по каждому объекту отдельно, а в целом по всей группе объектов, учитываемых в инвентарной карточке.

При значительном изменении качественных и количественных показателей в характеристике объекта в результате реконструкции (модернизации), достройки и дооборудования прежнюю инвентарную карточку в случае невозможности отразить в ней все показатели, характеризующие реконструированный (модернизированный, дооборудованный, достроенный) объект в целом, заменяют новой. Старую инвентар­ную карточку сохраняют как справочный документ.

Заполненные инвентарные карточки в бухгалтерии регистрируют в Описях ин­вентарных карточек по учету основных средств, которые ведут в одном экземпляре по каждой классификационной группе основных средств. Опись приведена ниже. (Рис.3. Опись ин­вентарных карточек по учету основных средств.)

При регистрации карточки нумеруют, затем помещают в специальную картотеку, где хранят по классификационным группам основных средств, а внутри этих групп - по местам эксплуатации, материально ответственным лицам и видам основных средств. В картотеке, как правило, предусматриваются следующие разделы: "Основ­ные средства в эксплуатации" (по классификационным группам: "Здания", "Соору­жения", "Передаточные устройства" и др.), а также "Поступило в текущем месяце", "Выбыло в текущем месяце", "Внутреннее перемещение", "В ремонте", "В запасе", "На консервации", "Основные средства, сданные в аренду", "Основные средства, сданные в долгосрочную аренду", "Арендованные основные средства", "Архив". В течение месяца карточки из разделов "Поступило", "Выбыло" и "Внутреннее пере­мещение" после сверки с оборотами, учтенными на счетах подраздела 12 "Основные средства", помещают в соответствующие разделы картотеки. После возврата объекта из ремонта или от арендаторов, прекращения консервации, передачи из запаса в экс­плуатацию и т.д карточки на эти объекты раскладывают в соответствующие разделы картотеки По выбывшим основным средствам карточки помещают в раздел "Архив" картотеки.

Рис.3. Опись ин­вентарных карточек по учету основных средств.

Свод оборотов и остатков по каждой классификационной группе основных средств за месяц при ручной обработке информации проводят в Карточках учета движения основных средств, в которых на основании документов записывают обо­роты и остатки, показанные в инвентарных карточках, которые сверяют с Главной книгой по счетам подраздела 12 "Основные средства" В карточках указывают ос­таток основных средств на начало года (квартала, месяца), поступление, выбытие (в том числе ликвидировано), остаток на конец месяца (квартала, года). На основе этих данных составляют отчетность о наличии и движении основных средств. Кар­точка приведена ниже. (Рис.4. Кар­точка учета движения основных средств.)

Все основные средства, закрепленные за материально ответственными лицами в разрезе цехов (отделов) субъекта, заносят в инвентарные списки основных средств. Списки находятся у материально ответственных лиц и используются ими для опе­ративных целей. Данные о стоимости основных средств в списках и инвентарных карточках должны соответствовать. По месту нахождения (эксплуатации) учет основных средств может вестись во вторых экземплярах инвентарных карточек, кото­рые выписывает бухгалтерия Данные картотеки бухгалтерии и картотеки по месту эксплуатации основных средств должны быть тождественны. Инвентарный список основных средств приведен ниже. (Рис.5. Инвентарный список основных средств.)

Рис.4. Кар­точка учета движения основных средств.

Рис.5. Инвентарный список основных средств.

# 1.3. Учет выбытия основных средств. Сводный учет

Хозяйствующий субъект в соответствии с действующим законодательством имеет право передавать другим субъектам, обменивать, сдавать в аренду, предо­ставлять бесплатно во временное пользование либо взаймы принадлежащие ему здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и инвентарь, а также списывать их с баланса.

Выбытие основных средств происходит при ликвидации по физическому и мо­ральному износу, в связи со строительством, расширением и техническим перевоо­ружением предприятий, цехов или других объектов, при вкладе в уставный капитал, при выбраковке животных из основного стада, при сдаче объектов в долгосрочную (финансируемую) аренду, в результате стихийных бедствий, аварий, нарушения нор­мальных условий эксплуатации, при безвозмездной передаче другим юридическим и физическим лицам, дарении, передаче (продаже) межхозяйственным и другим пред­приятиям и общественным организациям, реализации неиспользуемых в хозяйствен­ной деятельности объектов, при обмене, недостаче и т.п.

Ликвидация бывает полной или частичной (при переоборудовании и модер­низации объекта). В порядке ликвидации с баланса субъекта списывают здания, сооружения, оборудование и другое изношенное имущество, полностью утратив­шее производственное назначение вследствие физического или морального износа, после отработки им установленных сроков службы, в результате стихийных бедс­твий, аварий, если восстанавливать эти объекты экономически нецелесообразно или невозможно, и если они не могут быть реализованы или переданы другим хозяйствующим субъектам

Для определения непригодности основных средств, а также для оформления всей необходимой документации, по приказу руководителя субъекта создаются постоянно действующие комиссии в составе главного инженера или заместителя руководителя субъекта (председатель), главного бухгалтера или его заместителя, материально ответственных лиц, представителя собственника, представителя До­рожной полиции (при списании автотранспортных средств). В комиссию при спи­сании с баланса отдельных видов основных средств включают соответствующих специалистов: инженеров-механиков, инженеров-энергетиков, инженеров-гидро­техников, инженеров-теплотехников, инженеров-технологов, ветврачей, зоотехни­ков и других специалистов

Постоянно действующие комиссии производят непосредственный осмотр объ­ектов, подлежащих списанию, и устанавливают их непригодность к восстановле­нию и дальнейшему использованию, причины списания, а в необходимых случаях и виновных в преждевременном списании объектов; возможность использования отдельных узлов, деталей и материалов, их оценку, составляют акты на списание основных средств. Комиссия обязана при составлении актов использовать паспор­та, поэтажные планы, ведомости дефектов, акты об авариях машин и другую име­ющуюся документацию

Здания и сооружения списывают при износе основных конструктивных элемен­тов, невозможности или нецелесообразности восстановительного ремонта, трак­торы, автомобили, самоходные машины - лишь при предельном износе базовых деталей, большинства узлов и агрегатов При этом субъекты должны списывать с баланса здания, сооружения, машины, оборудование, транспортные средства и другое имущество, относящееся к основным средствам, до истечения срока их службы только в тех случаях, когда они пришли в негодность вследствие аварий или стихийных бедствий.

Полное или частичное списание основных средств (кроме автотранспортных средств) оформляют Актом о ликвидации основных средств. Акт составляет в двух экземплярах комиссия, назначенная руководителем субъекта, или лицом на то упол­номоченным. Первый экземпляр Акта передается в бухгалтерию, второй - остается у лица, ответственного за сохранность основных средств, и является основанием для сдачи на склад полученных в результате списания запасных частей, матери­алов, металлолома и т.п Затраты по списанию, а также стоимость поступивших материальных ценностей от ликвидации и разборки зданий, сооружений, демонта­жа оборудования и т п. отражают в Акте по разделу "Расчет результатов списания объекта". Акт приведен ниже.

Списание с баланса всех видов автотранспортных средств оформляется Актом на списание автотранспортных средств. Акт составляется в двух экземплярах ко­миссией и утверждается руководителем субъекта или лицом на то уполномоченным. Один экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается у лица, ответственного за сохранность основных средств, и является основанием для сдачи на склад мате­риальных ценностей и металлолома, полученных в результате списания автотранс­портной техники.

Затраты по ликвидации, а также стоимость материальных ценностей, поступив­ших от разборки автотранспортных средств, отражаются в разделе "Расчет результа­тов списания автомобиля (прицепа, полуприцепа)".

В Актах дают характеристику списываемых объектов, указывают причину вы­бытия, приводят описание технического состояния основных частей, узлов, деталей, конструктивных элементов и обосновывают нецелесообразность ремонта. Кроме того, определяют результат от ликвидации объекта. При списании объектов вследствие сти­хийных бедствий, аварий, а также преждевременного износа или разукомплектования, к Актам должны быть приложены документы, объясняющие причины их списания с указанием мер, принятых к виновным. Акты утверждает руководитель субъекта. Толь­ко после их утверждения можно приступить к разборке (ликвидации) объекта. Полу­ченные от ликвидации запасные части, агрегаты, металлолом и другие ценности прихо­дуют на соответствующие счета по ценам возможного использования или реализации.

На основании Актов на ликвидацию основных средств делают отметки о выбы­тии основных средств в инвентарных карточках, описях инвентарных карточек и инвентарном списке основных средств по месту их нахождения, эксплуатации.

В случаях нарушения действующего порядка списания основных средств, а также бесхозяйственного отношения к материальным ценностям, полученным от ликвида­ции (уничтожение, сжигание и т.п.), виновных в этом должностных лиц привлекают к ответственности в установленном порядке.

Излишнее, не используемое оборудование, транспортные средства, приборы, инструменты, инвентарь, рабочий и продуктивный скот могут быть проданы дру­гим юридическим и физическим лицам. Средства, полученные от продажи излиш­них, неиспользуемых основных средств, остаются, как правило, в распоряжении предприятия.

Передачу основных средств одним предприятием другому оформляют Актом, который составляют в двух экземплярах. На основании Акта делают отметку о вы­бытии основных средств в инвентарных карточках и инвентарном списке основных средств (по месту нахождения, эксплуатации).

Перемещение основных средств внутри предприятия (из цеха в цех) оформляют Актом. На его основании делают отметку о перемещении основных средств в инвен­тарных карточках и инвентарных списках объектов по месту их нахождения. При внутрихозяйственном перемещении основных средств делают записи по дебету и кредиту счетов подраздела 12 "Основные средства".

Рассмотрим корреспонденцию счетов по выбытию основных средств (сокращенную).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственных операций | Сумма, тенге | Корреспонденция счетов |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| А. Ликвидация всех видов основных средств |
| 1 | На основании актов на списание основных средств списывается производственное оборудо­вание (см. акт): - на сумму износа, начисленного за время эксплу­атации объекта - на балансовую стоимость объекта | 349860 5140 | 132 842 | 123 123 |
| Итого | 355000 |  |  |
| 2 | Начислена заработная плата и произведены отчисления от оплаты труда за разборку объекта основных средств: - заработная плата - отчисления от оплаты труда - начислен соци­альный налог (13700 - 1370 (10% пенсионных отчислений)) х 21% | 13700 2590 | 842 842 | 681 634 |
| 3 | Акцептован счет автохозяйства за перевозку лик­видированного объекта | 5500 | 842 | 671 |
| 4 | Оприходованы материалы (металлолом), полученные от ликвидации объекта основных средств | 18000 | 206 | 722 |
| 5 | В конце года списываются доходы и расходы на счет итогового дохода (убытка): - расходы по ликвидации основных средств ((5140 + 13700 + 2590 + 5500) - 26930) - доходы от ликвидации основных средств | 26930 18000 | 571 722 | 842 571 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Б. Реализация основных средств |
| 1 | На сумму износа, начисленную к моменту реали­зации оборудования | 16000 | 132 | 123 |
| 2 | На балансовую стоимость реализуемого обору­дования | 234000 | 842 | 123 |
| Итого | 250000 |  |  |
| 3 | Предъявлен к оплате счет покупателю за реализо­ванное оборудование - на договорную стоимость -на сумму НДС (16%) | 300000 48000 | 301 301 | 722 633 |
| Итого | 348000 |  |  |
| В. Внутренние перемещения основных средств |
| 1 | Переданы основные средства из одного цеха (структурного подразделения) в другой | 300000 | 121-125 | 121-125 |
| Г. Безвозмездная передача (дарение) основных средств |
| 1 | Переданы безвозмездно основные средства (обо­рудование) другому предприятию: - на сумму начисленного износа - на балансовую стоимость передаваемого объекта - на сумму НДС (от облагаемого оборота - балан­совой стоимости) 25600 тенге (160000 х 16%) | 40000 16000025600 | 132 842821 | 123 123633 |
| Д. Недостача основных средств |
| 1 | Установлена недостача основных средств (обо­рудование): - на сумму начисленного износа - на балансовую стоимость, предъявленную к взысканию - на сумму НДС 9600 тенге (60000 х 16%): сторнируется НДС, ранее отнесенный в зачет отсторнированная сумма НДС относится на расходы | 10000 60000(9600) 9600 | 132 334633 821 | 123 123331 331 |
| 2 | Если виновный не установлен или судом отказа­но во взыскании | 60000 | 821 | 334 |
| 3 | Если виновный установлен, то в бухгалтерском учете отражают следующие записи: - на балансовую стоимость объекта -на сумму НДС (16%) - погашение недостачи (в установленном по­рядке) | 60000 9600 69600 | 333 333 441,451,681 | 334 633 333 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Е. Вклад основных средств в уставный капитал других хозяйствующих субъектов |
| 1 | Переданы в качестве вклада в уставный капитал других хозяйственных товариществ основные средства (оборудование): - на балансовую стоимость передаваемых в ус­тавный капитал основных средств - на сумму износа основных средств, начислен­ную до момента вклада в уставный капитал - на договорную стоимость основных средств, принятую в качестве вклада в уставный капитал | 200000 20000 320000 | 842 132 141-144 | 123 123 722 |

Оформленные Акты о ликвидации основных средств поступают в бухгалтерию и служат основанием для записи в ведомость аналитического учета, которая ведет­ся по кредиту счетов подраздела 12 "Основные средства"[[5]](#footnote-5).

(42000 - 10500 - 10500) будет полностью перенесена на нераспределенный доход.

**2. Методы исчисления амортизации основных средств**

Основные средства, участвуя в процессе производства, под влиянием времени, воз­действием сил природы и в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются. В соот­ветствии с СБУ 6, износ - это процесс потери физических и моральных характеристик объектов основных средств. Различают два вида износа: физический и моральный[[6]](#footnote-6).

Физический износ основных средств является результатом их использования и воздействия внешних факторов, то есть такой износ происходит в результате участия основных средств в процессе производства в связи с механическим изнашиванием частей и деталей оборудования, конструктивных элементов зданий и сооружений (эксплуатационная форма физического износа), а также под воздействием различных внешних факторов: влажности, атмосферных осадков, ржавления, старения металла и др. (естественная форма физического износа). В результате физического износа утрачивается часть первоначальной стоимости основных средств.

Моральный износ основных средств представляет собой процесс, в результате которого активы не соответствуют современным требованиям развития науки и техники, то есть связан с техническим прогрессом, совершенствованием и обновле­нием методов производства. Совершенствование техники и технологий способствует удешевлению производства аналогичных действующих основных средств. В связи с этим основные средства, находящиеся в эксплуатации, как бы обесцениваются, теряя часть своей стоимости. С созданием и внедрением в производство принципиально новых, более совершенных и экономичных видов машин, оборудования, зданий и сооружений, новых или улучшенных более продуктивных пород животных, видов и сортов многолетних насаждений становится экономически нецелесообразным даль­нейшее использование действующих основных средств.

Моральный износ основных средств определяют следующие факторы: новшества в производстве или обновлении оборудования (замена старых машин новыми, более производительными); совершенствование технологического процесса - при новой технологии невозможно использовать действующие машины и оборудование; обнов­ление и изменение номенклатуры выпускаемой продукции (при этом старые машины и оборудование не пригодны для выпуска новой продукции); сокращение спроса на отдельные товары, требующее от субъекта сокращения количества машин и оборудо­вания для производства этих товаров; изменения в занятости рабочей силы, квалифи­кации персонала, географии размещения производства, которые могут потребовать уменьшения производства и количества используемых машин и оборудования.

В результате действия морального износа до наступления срока физического износа объекты основных средств заменяют новыми, более экономичными. С целью устранения морального износа проводят реконструкцию и модернизацию объектов основных средств. Воздействию морального износа подвержены все основные средс­тва, кроме музейных и художественных ценностей, книг фундаментальных библио­тек, фильмофондов, зданий и сооружений, являющихся памятниками архитектуры и искусства.

Амортизация (лат. amortisatio - "погашение") - стоимостное выражение износа. В соответствии с принципами бухгалтерского учета стоимость основных средств должна равномерно распределяться в течение предполагаемого срока их эксплу­атации путем распределения (списания) на отчетные периоды, в течение которых эти объекты способны выполнять функции, приносящие доход их владельцу. Задача процесса амортизации - распределить стоимость материальных активов длительного пользования на себестоимость продукции (работ, услуг) или на расходы компании в течение предполагаемого срока эксплуатации.

Все материальные активы длительного пользования, кроме земли, имеют огра­ниченный срок эксплуатации. Из-за ограниченного срока службы стоимость этих активов необходимо распределять в течение всех лет эксплуатации. Основными причинами ограниченности срока службы активов являются физический и мораль­ный износ. Периодический ремонт и тщательный уход могут сохранить объекты в хорошем состоянии и продлить срок их службы, но, в конечном итоге каждый объект основных средств должен придти в негодность. Регулярный ремонт не исключает необходимости амортизации.

Амортизационные отчисления - один из основных элементов, составляющих себестоимость продукции, работ и услуг. Завышение или занижение суммы аморти­зационных отчислений приводит к искажению затрат на производство.

В соответствие с СБУ 6, амортизация - это процесс распределения амортизиру­емой стоимости актива в течение срока службы. Амортизируемая стоимость пред­ставляет собой разницу между первоначальной стоимостью и ликвидационной, кото­рая определяется при поступлении основных средств как предполагаемая стоимость запасных частей, лома, отходов, образующихся в конце срока полезной службы. Амортизационные отчисления признаются за каждый отчетный период как расход.

Начисление амортизации на основные средства, вновь введенные в эксплуатацию, начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода, а по выбывшим основным средствам прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия. Амортизация по всем видам основных средств начисляется в целых тенге.

По полностью самортизированным основным средствам начисление аморти­зации прекращается с первого числа месяца, следующего за последним месяцем, в котором амортизируемая стоимость этих средств была полностью перенесена на се­бестоимость продукции (работ, услуг), а объект подлежит списанию с баланса. Если объект основных средств полностью самортизирован, но может выполнять свои фун­кции, то предприятию необходимо определить его рыночную (текущую) стоимость экспертным путем и пересмотреть срок полезного использования.

Начисление амортизации по арендованным основным средствам производится арен­додателем или арендатором в соответствии с формой и условиями договора аренды.

Начисление амортизации не производится во время проведения реконструкции и технического перевооружения при условии их полной остановки, а также в случае перевода основных средств на консервацию. Кроме того, амортизация не начисляется по следующим видам основных средств: земле, продуктивному скоту, библиотечным фондам, музейным ценностям, памятникам архитектуры и искусства, автомобиль­ным дорогам общего пользования.

Для учета амортизации (износа) основных средств применяют счета подраздела "Износ основных средств", который включает в себя следующие синтетические счета: "Износ зданий и сооружений", "Износ машин и оборудования, передаточных устройств", "Износ транспортных средств", "Износ прочих основных средств". К каждому из указанных выше счетов могут быть открыты субсчета: "Из­нос собственных основных средств" или "Износ арендуемых основных средств".

При начислении амортизации основных средств, учтенных на счетах подраздела (счета), составляется следующая корреспонденция счетов:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Содержание хозяйственныхопераций | Сумма,тенге | Корреспонденция счетов |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Начислена амортизация по основнымсредствам, используемым:- в основном производстве (технологи-ческое оборудование и другие объекты)- во вспомогательном производстве | 540000197000 | 935935 | 131-134131-134 |
| 2 | Начислена амортизация по основнымсредствам:- цехового (общепроизводственного)назначения-административно-управленческого(общехозяйственного) назначения- социальной сферы- отдела сбыта продукции товаров- используемым на горно-подготови-тельных работах, подготовительныхработах в сезонных отраслях промыш-ленности, при рекультивации земельи др. | 39800029300017000016000080000 | 935821946811343 | 131-134131-134131-134131-134131-134 |
|  | Итого | 1838000 | X | X |

Амортизационные отчисления по арендуемым основным средствам на условиях финансируемой аренды начисляет арендатор. Начисление амортизации отражается по дебету счетов издержек производства и других (счета 935, 946, 126, 811, 821, 343 и др.) и кредиту счетов подраздела 13 (счета 131, 132, 133, 134), субсчет "Износ арен­дуемых основных средств".

После оплаты выкупной стоимости арендуемые на условиях финансируемой аренды основные средства переходят в состав собственных. При этом дебетуют счета подраздела 12 "Основные средства" (счета 122-125), субсчет "Собственные основные средства" и кредитуют счета подраздела 12 "Основные средства" (счета 122-125), субсчет "Арендуе­мые основные средства". Одновременно износ этих арендуемых основных средств запи­сывают по дебету счетов подраздела 13, субсчет "Износ арендуемых основных средств" и кредиту счетов подраздела 13, субсчет "Износ собственных основных средств".

Методы начисления амортизации могут быть разными. В соответствии со стандартом бухгалтерского учета хозяйствующие субъекты вправе самостоятельно предусматривать своей учетной политикой применение следующих методов начисления амортизации:

— равномерного (прямолинейного) списания стоимости;

— списание стоимости пропорционально объему выполненных работ (производс­твенный метод);

— ускоренного списания:

— уменьшающегося остатка;

— списания стоимости по сумме чисел (кумулятивный метод).

К различным видам основных средств допускается применение различных ме­тодов начисления амортизации. При этом, к одному виду основных средств следует применять не более одного метода. Выбранные субъектом методы начисления амор­тизации должны определяться учетной политикой и применяться от одного отчетно­го периода к другому. В случае изменения метода начисления амортизации должны раскрываться причины, вызвавшие это изменение. По бюджетным учреждениям пра­во выбора метода начисления износа на основные средства предоставляется уполно­моченным органам, т.е. государственным органам, осуществляющим по отношению к учреждениям функции субъекта права государственной собственности.

Метод равномерного (прямолинейного) списания стоимости является наибо­лее простым, при котором амортизируемая стоимость объекта ежемесячно списыва­ется в равных суммах. Метод основан на предположении, что амортизация зависит только от длительности срока службы. При этом методе сумма амортизационных отчислений определяется исходя из:

— срока полезной службы. При его определении необходимо принять во внима­ние состояние объекта при приеме его в эксплуатацию, намерения субъекта по его эксплуатации и содержанию (вопросы ремонта и техобслуживания, климатические условия и другие);

— предельных норм амортизации, установленных налоговым законодательством Республики Казахстан. Нормы, установленные хозяйствующим субъектом, не долж­ны превышать предельных норм, установленных налоговым законодательством.

Пример начисления амортизации методом равномерного (прямолинейного) списания стоимости. Предприятие приобрело оборудование стоимостью 20000 тыс. тенге, комис­сией определена предполагаемая ликвидационная стоимость в размере 2000 тыс.тенге, срок эксплуатации оборудования по технической документации определен в 10 лет.

Ежегодная сумма амортизации по методу равномерного списания стоимости со­ставит (20000 - 2000) /10 лет = 1800 тыс.тенге и соответственно ежемесячная сумма амортизации составит 1800 / 12 мес. = 150 тыс.тенге.

Как видно из приведенного примера в основу этого метода заложена формула:

(Первоначальная стоимость - ликвидационная стоимость) / Срок службы

позволяющая распределить первоначальную стоимость равномерно по периодам срока службы актива.

Срок эксплуатации основных средств, как и ликвидационная стоимость, при необходимости могут пересматриваться с учетом произведенных последующих за­трат, улучшающих состояние основных средств, что приводит к увеличению срока службы, а также с учетом технологических изменений, изменений на рынке сбыта или в результате изменения условий хозяйственной деятельности, что приводит к сокращению срока службы.

Так, если в нашем примере через 4 года после приобретения оборудования из-за изменения вида хозяйственной деятельности срок эксплуатации основного средства будет пересмотрен и установлен в 7 лет, сумма амортизации (ежегодной) на остав­шиеся 3 года составит [20000 - (1800 х 4 года) - 2000] / 3 года = 3600 тыс.тенге или ежемесячно 300 тыс.тенге (3600 / 12 мес.).

Метод равномерного (прямолинейного) списания стоимости используется тогда, когда предполагается, что доходы от использования объектов основных средств оди­наковы в каждом периоде на протяжении срока его эксплуатации, т.е. уменьшение остающейся полезности объекта происходит равномерно.

Производственный метод (начисление амортизации пропорционально объ­ему выполненных работ) основан на том, что амортизация является только резуль­татом эксплуатации объекта и отрезки времени не играют никакой роли в процессе ее начисления. Стоимость каждой единицы продукции, работ и услуг, производимых на предприятии "впитывает" в себя равное количество стоимости объектов основных средств, с помощью которых производилась данная продукция, работы и услуги. Таким образом, сумма амортизации за месяц или год определяется путем деления амортизируемой стоимости объекта на количество изделий (работ, услуг), которые будут произведены с его участием.

Пример. Предприятие имеет агрегат КЛМ-5, первоначальная стоимость которого составляет 250000 тенге, прогнозируемая ликвидационная стоимость - 10000 тенге. С его помощью за 6 лет эксплуатации будет произведено 60000 изделий. Аморти­зация, начисленная производственным методом, на одно изделие составит: (250000 - 10000) /60000 = 4 тенге.

Если в августе 2001 года было произведено 1000 изделий, а в сентябре - 1200, то сумма амортизации соответственно составит 4000 тенге и 4800 тенге.

При использовании этого метода заметна прямая связь между ежегодной суммой амортизации и единицей работы или использования. Накопленный износ увеличивается ежегодно в прямой зависимости от единицы работы или исполь­зования (пробега и др.). Балансовая стоимость ежегодно уменьшается прямо пропорционально показателю единицы работы или использования до тех пор, пока не достигнет ликвидационной стоимости. В соответствии с данным мето­дом единицы работы или использования, которые применяются для определения предполагаемого срока полезной службы для каждого объекта, должны соответс­твовать определенным активам. Например, количество произведенных товаров должно относиться к определенному станку, тогда как число часов использования объекта может служить лучшим показателем при исчислении амортизации для другого станка.

Ярким примером производственного метода начисления амортизации является принятый порядок ее начисления в горнодобывающей промышленности (уголь­ной, сланцевой, горнорудной, по добыче редких драгоценных металлов, алмазов, нерудных ископаемых). По основным средствам, связанным непосредственно со вскрытием и обработкой запасов полезных ископаемых на месторождении (горно-капитальные выработки, специализированные здания, сооружения, передаточные устройства), начисление амортизации производится по потонным ставкам (сумма амортизации, приходящаяся на одну тонну запасов полезных ископаемых)

Этот метод следует применять в том случае, когда отдача объекта в течение срока его полезной эксплуатации может быть определена с достаточной точностью.

Ускоренные методы. Методы ускоренного начисления амортизации применяют­ся в случаях, когда стоимость актива может сократиться существенно быстрее, чем в ходе его физического устаревания, прежде всего под воздействием его морального износа. Наиболее характерной является ситуация с компьютерной техникой, новые поколения которой появляются значительно быстрее, чем происходит физический износ компьютеров. В то же время физически еще вполне нормально функциони­рующие компьютеры в ряде случаев практически теряют свою ценность, поскольку их ресурса недостаточно для использования последних версий программного обес­печения. Кроме фактора морального устаревания, в пользу применения методов ускоренного начисления амортизации говорит тот факт, что в первые годы службы основного средства оно может приносить больший доход, чем в последние, так как в начале эксплуатации затраты на ремонт и техническое обслуживание объектов зна­чительно меньше, чем в конце. В целях создания финансовых условий для ускорения внедрения в производство научно-технических достижений и повышения заинтере­сованности в обновлении основных средств субъекты могут применять следующие методы ускоренного начисления амортизации: списания стоимости по сумме чисел (кумулятивный метод) и уменьшающегося остатка.

Метод списания стоимости по сумме чисел (кумулятивный метод) заключается в том, что для вычисления суммы амортизации за тот или иной период, амортизационная стоимость основного средства умножается на дробь, числитель которой равен количеству оставшихся лет (периодов) эксплуатации данного средства в начале учетного периода (т.е. к сумме оставшихся периодов плюс один - текущий), а знаменатель - сумме порядковых номеров лет (периодов) эксплуатации основного средства, начиная с единицы и заканчивая последним годом эксплуатации, т.е. 1 + 2 + 3 + ...+ п. При переходе от одного учетного периода к другому числитель этой дроби сокращается на единицу. При этом методе сумма амортизации в первые годы эксплуатации значительно выше, чем в последующие.

При данном методе сумма амортизации резко увеличивается в первый год ис­пользования объекта и снижается - в последние.

В качестве примера рассмотрим основное средство - трактор, срок службы которого составляет 6 лет. Сумма чисел (кумулятивное число) составит 21 (1+2+3+4+5+6 = 21). Для более быстрого определения кумулятивного числа, как правило, применя­ют не расчет, а формулу:

S = Nx(N+ l)/2, где:

S - сумма чисел;

N - предполагаемый срок полезной службы.

В первый год будет начислено 6/21 первоначальной стоимости объекта, во второй

- 5/21, в третий - 4/21, в четвертый - 3/21, в пятый - 2/21, в шестой -1/21. Ежегодная норма амортизации представляет собой дробь, в знаменателе которой будет сумма числа лет, а в числителе: для первого года - 6, второго - 5, третьего - 4, четвертого

- 3, пятого - 2, шестого - 1.

Рассчитаем методом списания стоимости по сумме чисел амортизацию для трак­тора марки ДТ-75 М, первоначальная стоимость которого составляет 290000 тенге, прогнозируемая ликвидационная стоимость определена в 10000 тенге, а срок службы установлен 6 лет:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Годы | Кумулятивное число | Норма амортизации | Сумма амортизации (тенге) в расчете на: |
| год | месяц |
| 1-й | 1 | 6/21 | 80000 | 6667 |
| 2-й | 3 | 5/21 | 66667 | 5556 |
| 3-й | 6 | 4/21 | 53333 | 4444 |
| 4-й | 10 | 3/21 | 40000 | 3333 |
| 5-й | 15 | 2/21 | 26667 | 2222 |
| 6-й | 21 | 1/21 | 13333 | 1111 |

Сумма амортизации за первый год эксплуатации составит:

80000 тенге ((290000 - 10000) х 6 / 21), ежемесячно 6667 тенге (80000 / 12мес.) и т.д.

При данном методе сумма амортизации резко увеличивается в первый год ис­пользования объекта и снижается в последние. Так, в первый год эксплуатации трак­тора на издержки производства будет списано в шесть раз больше амортизации, чем в последний, когда трактор будет находиться в изношенном состоянии.

Метод уменьшающегося остатка (двойной регрессии) также предполагает сокра­щение балансовой стоимости актива на сумму амортизации. Последняя рассчитывается следующим образом: норма амортизации, используемая при прямолинейном методе, умножается на так называемый коэффициент ускорения, выражаемый в процентах. Он ва­рьируется от 100 до 200%. Коэффициент в 200% наиболее распространен. При его исполь­зовании происходит так называемое двойное сокращение баланса. Этот процесс обычно называется методом уменьшающегося остатка при удвоенной норме амортизации.

На основе прямолинейной нормы амортизации, умноженной на коэффициент ускорения и балансовую стоимость основного средства, рассчитывается сумма амор­тизации за период. Она вычитается из балансовой стоимости основного средства. Полученный таким образом остаток балансовой стоимости основного средства пе­реносится на следующий период, и вся процедура повторяется. Предполагаемая лик­видационная стоимость при подсчете амортизации не учитывается, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена величиной, необходимой для уменьшения остаточной стоимости до ликвидационной.

Пример. Хозяйствующий субъект имеет на балансе основное средство - трактор, срок службы которого составляет 5 лет. При прямолинейном методе амортизации нор­ма амортизации составит 20% (100% / 5лет). При методе уменьшающегося остатка с удвоенной нормой списания норма амортизации будет равна 40% (2 х 20%). При ис­пользовании метода уменьшающегося остатка эта фиксированная ставка (40%) будет относиться к остаточной (балансовой) стоимости (первоначальной за минусом изно­са) объекта основных средств в конце каждого года. При первоначальной стоимости трактора 300 тыс.тенге, предполагаемой ликвидационной стоимости 10 тыс.тенге, амортизация будет начисляться в течение пяти лет в следующих размерах:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Годы | Балансовая стоимость (1-й год первоначальная стоимость объекта) | Удвоенная норма амортизации, % | Сумма амортизации (тенге) в расчете на: |
| год | месяц |
| 1-й | 300000 | 40 | 120000 | 10000 |
| 2-й | 180000 | 40 | 72000 | 6000 |
| 3-й | 108000 | 40 | 43200 | 3600 |
| 4-й | 64800 | 40 | 25920 | 2160 |
| 5-й | 38880 | 38880-10000 | 28880 | 2407 |

В международной практике существуют также так называемые методы замедлен­ной амортизации, например, метод сложных процентов, однако используют их только в специфичных ситуациях. Суть методов состоит в том, что в первые годы использова­ния основного средства на износ списывают меньшую сумму, чем в последующие.

Несмотря на то, что в соответствии с СБУ 1, хозяйствующие субъекты обяза­ны неизменно применять один и тот же метод начисления амортизации основных средств, изменения можно проводить в случае, если новый метод предпочтительнее старого и если данные изменения своевременно отражаются в финансовой отчет­ности. Изменение метода амортизации должно учитываться как изменение учетной оценки в соответствии со Стандартом бухгалтерского учета № 3 "Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности" (СБУ 3). Оно вызывает необходимость пе­ресчета амортизации объекта после изменения. Результаты изменения метода амор­тизации должны отражаться в текущем и будущем отчетных периодах.

Пример. ТОО приобрело в декабре 1998 года комплект торгового обо­рудования стоимостью 1 608 333 тенге. Предполагаемая ликвидационная стоимость 3 760 тенге, срок полезной службы 15 лет. Предприятие начисляло амортизацию методом суммы чисел, а в начале 2001 года было решено его изменить и перейти к методу равномерного списания стоимости. Влияние изменений в принципах учета рассчитывается и отражается следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Период | Начисление амортизации методом суммы чисел | Начисление амортизации методом равномерного списания стоимости |
| 1999 год | (1608333 - 3760) х 15/120 = 200572 тенге | (1608333 -3760) /15= 106971 тенге |
| 2000 год | (1608333 - 3760) х 14/120 =187200 тенге | (1608333 - 3760) / 15= 106971 тенге |
| Сальдо накопленной амортизации на 2001 год | 200572+187200 = 387772 тенге | 106971 +106971 =21 3942 тенге |

Начисление амортизации начинается с 1 января 1999 года. Кумулятивное число для начисления амортизации методом суммы чисел рассчитано по следующей фор­муле: 15 х (15+1)/2= 120.

Разница сальдо накопленной амортизации на начало 2001 года по двум методам со­ставит: 387772 - 213942 = 173830 тенге, т.е. при применении метода равномерной амор­тизации сальдо по счету накопленной амортизации было бы на 173 830 тенге меньше, и на эту же сумму меньше были бы расходы по амортизации за два года. Следовательно, на сумму 173 830 тенге необходимо произвести корректировку нераспределенного дохода.

**3. Учет ремонта основных средств**

Последующие затраты по основным средствам, направленные на улучшение состояния данного объекта для продления срока его полезной службы и/или повышения производительности сверх первоначальных рассчитанных нормативных показателей, приводящие к увеличению будущих экономических выгод, увеличивают их балансовую стоимость. Например, модификация, включая повышение его мощности, усовершенствование деталей машин для достижения значительного улучшения качества продукции, внедрение новых производственных процессов, позволяющих значительно сократить ранее оцененные операционные затраты. Все прочие последующие затраты признаются расходами отчетного периода, в котором они были понесены.

Затраты на ремонт и эксплуатацию основных средств, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта первоначальную стоимость не увеличивают, а признаются как текущие расходы в момент их возникновения. Затраты на ремонт и восстановление основных средств, являющиеся следствием аварий и порчи актива в результате неправильной эксплуатации, относятся к убыткам.

Компоненты основных средств учитываются как отдельные активы, потому что они имеют иной срок полезного использования, чем основные средства, к которым они относятся. Таким образом, если удовлетворяются критерии признания основных средств, то затраты, понесенные при замене или обновлении компонента основных средств, учитываются как приобретение отдельного актива, а замененный актив списывается.

Инвентарная карточка учета основных средств ведется в бухгалтерской службе на каждый объект основных средств. Форма заполняется в одном экземпляре на основании документов на зачисление объекта основных средств, его перемещение, дооборудования, реконструкции, модернизации, по капитальному ремонту и списанию. Инвентарная карточка содержит основные качественные и количественные показатели объекта основных средств, а также относящиеся к нему важнейшие пристройки, приспособления.

Инвентарные номера присваиваются объектам основных средств по мере их поступления по порядково-серийной системе.

Для учета ввода объектов основных средств в эксплуатацию за исключением тех случаев, когда ввод объектов в действие должен в соответствии с действующим законодательством оформляться в особом порядке, а также для исключения из состава основных средств при передаче, продаже другой организации, применяется акт приемки – передачи основных средств. Акт составляется в двух экземплярах на каждый отдельный объект или компонент объекта. Оформленный акт с приложенной технической документацией передается в бухгалтерскую службу, подписывается главным бухгалтером и утверждается индивидуальным предпринимателем или руководителем организации или лицами, на это уполномоченными.

Для учета ввода группы (компонентов) объектов основных средств в эксплуатацию за исключением тех случаев, когда ввод объектов в действие должен в соответствии с действующим законодательством оформляться в особом порядке, а также для исключения из состава основных средств при передаче, продаже другой организации применяется акт приемки – передачи групп объектов основных средств.

Для оформления внутреннего перемещения объекта или группы объектов основных средств из одного структурного подразделения организации в другое, для оформления передачи объекта или группы объектов основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию применяется накладная на внутреннее перемещение основных средств. Накладная выписывается в двух экземплярах работником структурного подразделения организации-сдатчика. Первый экземпляр с распиской получателя и сдатчика передается в бухгалтерскую службу, второй структурному подразделению организации-сдатчика.

Для оформления приемки-передачи основных средств (компонентов основных средств) из ремонта, реконструкции (модернизации) применяется акт приемки – передачи отремонтированных, реконструированных (модернизированных) основных средств. Акт, подписанный материально ответственным работником индивидуального предпринимателя или организации – заказчика, на прием основных средств, и представителем организации исполнителя производившей ремонт, реконструкцию (модернизацию), составляется в двух экземплярах. В технический паспорт соответствующего основного средства должны быть внесены необходимые изменения в характеристику объекта, связанные с капитальным ремонтом, реконструкцией (модернизацией). Акт подписывается главным бухгалтером (бухгалтером) и утверждается индивидуальным предпринимателем или руководителем организации – заказчика.

Для оформления полного или частичного (выбытия) списания объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) применяется акт на выбытие (списание) основных средств. Акт составляется в двух экземплярах, подписывается членами комиссии и утверждается индивидуальным предпринимателем или руководителем организации или лицом, на это уполномоченным. Первый экземпляр акта передается в бухгалтерскую службу для снятия основных средств с учета, второй - остается у лица, ответственного за сохранность данного объекта и является основанием для сдачи на склад и реализации оставшихся в результате списания запчастей, материалов, металлолома и т. п.

Акт на списание автотранспортных средств применяется для оформления списания автотранспорта. Акт составляется в двух экземплярах комиссией, назначенной приказом индивидуального предпринимателя или руководителя организации, утверждается индивидуальным предпринимателем или руководителем организации или лицом, на это уполномоченным. Первый экземпляр акта, с документом, подтверждающим снятие с учета в органах дорожной полиции передается в бухгалтерскую службу, второй экземпляр акта остается у лица, ответственного за сохранность автотранспортных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации запасов и металлолома, оставшихся в результате списания.

Для учета арендованных объектов основных средств применяется карточка учета арендованных (долгосрочно-арендованных) основных средств.

Для пообъектного учета объектов основных средств в местах их нахождения (эксплуатации) по материально ответственным лицам применяется инвентарный список основных средств (по месту их нахождения, эксплуатации). Данные пообъектного учета основных средств по месту нахождения (эксплуатации) должны быть тождественны записям в инвентарных карточках учета, ведущихся в бухгалтерской службе.

Для оформления поступившего на склад оборудования для установки применяется акт о приеме (поступлении) оборудования. Акт составляется в двух экземплярах и подписывается приемной комиссией.

При передаче оборудования монтажным организациям оформляется акт о приемке-передачи оборудования в монтаж. При осуществлении монтажных работ подрядным способом создается приемная комиссия, в состав которой входят представитель организации, осуществлявшей доставку оборудования, также представитель подрядной монтажной организации. В этом случае отдельный акт на передачу оборудования в монтаж не составляется. В получении оборудования на ответственное хранение уполномоченный представитель монтажной организации расписывается в акте, и ему передается копия акта.

При обнаружении дефектов в процессе ревизии, монтажа или испытания оборудования применяется акт о выявленных дефектах оборудования.

В процессе эксплуатации основных средств, не зависимо от их назначения в процессе производства, постоянно изнашиваются. Для поддержания в рабочем состоянии они требуют ремонта.

По характеру и объему ремонтных работ различают следующие виды ремонтов:

1. Текущий ремонт – рассматривается с двух позиций: периодичности проведения, характера работ. По периодичности текущий ремонт производится в пределах 1 года. Характер работ предусматривает текущую профилактику объекта, связанную со сменой отдельных узлов.
2. Средний ремонт по сложности и периодичности проведения (более 1 года) приближается к капитальному и связан с необходимостью восстановления или замены отдельных деталей путем частичной разборки объекта.
3. Капитальный ремонт является продолжительным по времени (более 1 года). Связан с полной разборкой ремонтируемого объекта. Такой ремонт чаще производится специализированными подрядными организациями.

Все три вида ремонта имеют систему планово – предупредительного ремонта.

Отнесение ремонтных работ к соответствующему виду подтверждается необходимыми документами: сметной документацией; договором на проведение ремонта; внутренними распорядительными документами; приказом руководителя. Наличие их подтверждает обоснованность включения расходов на ремонт в состав производственных издержек.

Ремонты основных средств могут осуществляться хозяйственным способом, то есть силами самой организации, или подрядным способом (силами сторонних организаций).

Если капитальный ремонт выполняется хозяйственным способом, то на основании ведомости дефектов в отделе главного механика выписывают наряды-заказы.

Расходы по ремонту основных средств относят на затраты продукции того периода, в котором они возникли.

Фактические расходы, связанные с проведением или оплатой работ по ремонту объектов основных фондов, организации могут относить прямо на счета издержек производства и обращения с кредита соответствующих материальных, денежных, расчётных счетов (счета «Материалы», «Расчёт с персоналом по оплате труда»). На счетах издержек производства и обращения расходы по ремонту основных средств будут отражаться по соответствующим элементам затрат (материальные затраты, расходы на оплату труда и др.).

Организации могут создавать ремонтный фонд для накапливания средств на осуществление ремонтных работ. Для учёта ремонтного фонда целесообразно открывать субсчёт «Ремонтный фонд» по пассивному счёту «Резервы предстоящий расходов». Отчисления в ремонтный фонд должны производиться на основе плановой сметы затрат на все виды ремонта.

Отчисления в ремонтный фонд оформляются следующей бухгалтерской записью:

Дебет счёта «Общепроизводственные расходы»(и других счетов производственных затрат)

Кредит счёта «Резервы предстоящих расходов».

При образовании ремонтного фонда операции по учёту ремонта основных средств, осуществляемого хозяйственным способом, отражают, как правило, предварительно на активном синтетическом счёте «Вспомогательные производства». По дебету этого счёта учитывают фактические затраты по проведённому капитальному и текущему ремонтам, а с кредита фактическую себестоимость ремонтных работ списывают за счёт ремонтного фонда.

Приёмка отремонтированного объекта из капитального ремонта в ТОО оформляется актом приёмки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов. По поступлении акта в бухгалтерию в инвентарной карточке делают отметку о произведённых работах. Кроме того, акт о приёмке-сдаче служит основанием для списания фактической себестоимости капитального ремонта.

Списания фактической себестоимости ремонта, осуществлённого хозяйственным способом, оформляют следующей записью:

Дебет счёта «Резервы предстоящих расходов»

Кредит счёта «Вспомогательные производства».

На капитальный ремонт, осуществляемый подрядным способом, организация заключает договор с подрядчиком. Приёмка законченного капитального ремонта оформляется актом приёмки-сдачи. Законченные капитальные работы оплачиваются подрядчику из расчёта сметной стоимости их фактического объёма. На стоимость законченных капитальных работ подрядчики представляют заказчику счета, акцепт которых оформляется следующей записью:

Дебет счёта «Резервы предстоящих расходов»,

субсчёт «Ремонтный фонд»

Кредит счёта «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

Затраты по капитальному ремонту, осуществляемому подрядным способом, могут быть списаны с кредита счёта в дебет счетов издержек производства и обращения.

Оплата счетов производится с расчётного или другого счёта и оформляется следующей бухгалтерской записью:

Дебет счёта «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит счёта «Расчётный счёт» или других счетов.

По окончанию отчётного года затраты на ремонт основных средств должны быть списаны на издержки производства или обращения в сумме фактически произведённых затрат.

В связи с этим сумму резерва, превышающую фактически произведённые затраты на ремонт, по окончанию года сторнируют. При недостатке ремонтного фонда не величину недостатка составляют либо дополнительную проводку по начислениям в ремонтный фонд, либо списывают указанную величину на издержки производства или обращения.

На конец 2004 года в ТОО производились реконструктивные работы здания на сумму 347 тыс.т., на конец 2005 года эта сумма уменьшилась до 151 тыс.т.

**4. Анализ использования основных средств**

В финансовой отчетности субъектом должны раскрываться следующая информация для каждого класса основных средств:

1) базы измерений, используемые для определения валовой балансовой стоимости;

2) используемые методы начисления амортизации;

3) применяемые сроки полезного использования или нормы амортизации;

4) валовую балансовую стоимость и накопленную амортизацию (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода; и

5) выверку балансовой стоимости на начало и конец периода, показывающую:

поступления;

выбытия активов, включая выбытия активов, классифицированных как активы, удерживаемые для продажи или включенных в группы на выбытие, классифицированную как удерживаемую для продажи;

приобретения вследствие объединения бизнеса;

убытки от обесценения признанные или восстановленные в прибыли или убытке;

амортизация;

чистые курсовые разницы, возникающие при переводе финансовой отчетности из функциональной валюты в валюту представления отчетности, включая перевод зарубежной деятельности в валюту представления отчетности отчитывающегося предприятия;

прочие изменения.

Субъект также должен раскрывать:

1) наличие и суммы ограничений на права собственности и на объекты основных средств, переданных в залог в качестве обеспечения обязательств;

2) сумму договорных обязательств по приобретению основных средств; и

3) сумму компенсации от третьих сторон по объектам основных средств, которые обесценились, были утрачены или отданы, включенная в прибыль или убыток, если она не раскрыта отдельно в самом отчете о прибылях и убытках.

Объекты основных средств, которые удерживаются для продажи, субъект должен представить непосредственно в самом бухгалтерском балансе отдельно от прочих активов. Обязательства, связанные с объектами основных средств, которые удерживаются для продажи, субъект должен представить непосредственно в самом бухгалтерском балансе отдельно от прочих обязательств.

Задача анализа основных средств- проверка наличия, состояния, состава и изменения за отчетный период и выявление эффективности их использования.

Основные средства многократно участвуют в процессе деятельности организации. Они изнашиваются и постепенно переносят свою стоимость на производимые товары по частям в виде амортизационных отчислений.

В их состав входят:

1. Здания магазинов;
2. Склады;
3. Оборудование: весоизмерительные приборы, холодильное оборудование, кассовые аппараты, компьютеры;
4. Транспортные средства
5. Инвентарь.

Основные средства можно подразделить на активную и пассивную части.

К активной части относят такие виды, которые оказывают влияние на производительность труда и эффективность торговой деятельности. Они характеризуют технический уровень предприятия и должны составлять в торговле более 20 %.

К пассивной части относят здания, сооружения, которые способствуют повышению качества торгового обслуживания. Они должны составлять в торговле 70% – 80%.

Основные средства оцениваются в денежном выражении.

Различают первоначальную, восстановительную, остаточную стоимости.

Первоначальная стоимость формируется из цены приобретения и затрат в момент приема в эксплуатацию.

С течением времени цены на основные фонды ме­няются, поэтому одни и те же виды основных фондов в разные годы приобретения будут учитываться по разным ценам. Чтобы избежать этого, периодически производят переоценку основных фондов. После пере­оценки дальнейший учет всех основных фондов произ­водят по восстановительной стоимости, Восстановительная стоимость – это стоимость основных средств с учетом переоценки.

Остаточная стоимость – это первоначальная стоимость за минусом суммы износа.

Необходимо различать физический и моральный износ основных фондов.

Физический износ основных фондов предполагает материальный износ машин, оборудования, зданий, в результате чего частично теряется их первоначаль­ная стоимость, и ухудшаются технические характе­ристики.

Моральный износ основных фондов означает потерю ими потребительной стоимости под влиянием техни­ческого прогресса.

Анализ наличия основных средств, числящихся на балансе ТОО можно произвести в таблице.

|  |
| --- |
| Таблица 2 "Анализ наличия основных средств в ТОО за 2004 - 2005 год" |
| Показатели | На начало 2004 г. | На конец 2004/ начало 2005 г. | На конец 2005г. | Начало 2005г.к началу 2004г. | Конец 2005г.к концу 2004г. |
| Темп рос- та, % | Изменения +,- | Темп рос- та, % | Изменения +,- |
| Сум ма, т.Т. | Уд. вес,% | Сум- ма, т.т. | Уд. вес,% | Сум- ма, т.т. | Уд. вес,% | Сум-ма, т.т. | Уд. вес,% | Сум-ма, т.т. | Уд. вес,% |
| 1.Основные средства | 2233 | 83,1 | 3155 | 90,1 | 3388 | 95,7 | 141,3 | 922 | 7 | 107,4 | 233 | 5,6 |
| 2.в т.ч. незавер- шенное строительство | 455 | 16,9 | 347 | 9,9 | 151 | 4,3 | 76,3 | -108 | -7 | 43,5 | -196 | -5,6 |
| Итого внеоборотных активов | 2688 | 100 | 3502 | 100 | 3539 | 100 | 130,3 | 814 | - | 101,1 | 37 | - |

Производимые расчеты:

1. Удельный вес основных средств на начало 2004г. во внеоборотных активах: 2233 / 2688 \* 100% = 83,1%
2. Удельный вес основных средств на конец 2005г.во внеоборотных активах:

3388 / 3539 \* 100% = 95,7%

3. Темп роста основных средств на конец 2004г. – начало 2005г.:

3155 /2233 \* 100% = 141,3%

4. Темп роста основных средств на конец 2005 г.:

3388 / 3155 \* 100% = 107,4%

5. Изменение суммы основных средств на конец 2004г. – начало 2005г.:

3155 – 2233 = 922 тыс. тб.

6. Изменение суммы основных средств на конец 2005 г.

3388 – 3155 = 233 тыс.т.

7. Изменение удельного веса основных средств на конец 2004г. – начало 2005г.:

90,1% - 83,1% = 7,0%

8. Изменение удельного веса основных средств на конец 2005 года:

95,7% - 90,1% = 5,6%

Вывод: проанализировав наличие основных средств в ТОО за 2004 – 2005 гг., выявили, что на начало 2005г. по сравнению с началом 2004г. сумма основных средств увеличилась на 922 тыс. т., рост составил 41,3%. Удельный вес во внеоборотных активах увеличился на 7% и составил 90,1%. Сумма незавершенного строительства за этот период снизилась на 108 тыс. т. и составила 347 тыс. т., снижение составило 23,7%. Удельный вес незавершенного строительства во внеоборотных активах снизился на 7%. Сумма внеоборотных активов увеличилась с 2688 тыс. т. до 3502 тыс. т., рост составил 30,3%. На конец 2005 года по сравнению с концом 2004 года сумма основных средств во внеоборотных активах увеличилась на 233 тыс. т. и составила 3388 тыс. т., рост составил 7,4%. Удельный вес основных средств во внеоборотных активах также увеличился до 95,7%. Изменение составило 5,6%. Сумма незавершенного строительства снизилась на 196 тыс. т. и составила 151 тыс.т., снижение составило 56,5%. Удельный вес незавершенного строительства во внеоборотных активах также снизился на 5,6% и составил 4,3%. Сумма внеоборотных активов увеличилась на 37 тыс. т. и составила 3539 тыс. т., рост составил 1,1%. Увеличение суммы внеоборотных активов за исследуемый период вызвано увеличением суммы основных средств. Рост основных средств оценивается положительно, т.к. предприятие увеличивает базу имеющихся основных средств, вводит в эксплуатацию новые, заменяет устаревшие и износившиеся основные средства.

**Заключение**

Бухгалтерский учет сегодня занимает одно из главных мест в системе управления. Он отражает реальные процессы производства, обращения, распределения и потребления, характеризует финансовое состояние предприятия и служит основой для принятия управленческих решений. В Республике Казахстан бухгалтерский учет[[7]](#footnote-7) строится на основе общих принципов и положений, закрепленных в Стандартах бухгалтерского учета и Генеральном плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов, позволяющих организовать учет так, чтобы он соответствовал специфике, формам организации, структуре деятельности и всем требованиям, предъявляемым пользователями к получаемой информации.

От того, насколько рационально будет организован учет и верно выбраны его способы и методы, зависит финансовое положение организации.

Бухгалтерский учет приобретения и выбытия основных средств — очень важное направление бухгалтерского учета вообще. Получение достоверной информации предприятия обретает первостепенную важность именно сейчас, на этапе развития рыночных отношений.

В настоящее время предприятия получают возможность проявления инициативы в области постановки и ведения бухгалтерского учета, что требует от бухгалтеров некоторых творческих способностей и много знаний для оптимизации учета.

Процесс производства – основной в хозяйственной деятельности предприятия, а значит, и учет затрат на производство – ответственный участок работы бухгалтерии. Цель производства – изготовление продукции, удовлетворяющей потребности общества в средствах производства и предметах потребления.

Также одной из важных задач является поиск путей совершенствования бухгалтерского учета приобретения и выбытия основных средств.

В финансовой отчетности хо­зяйствующего субъекта необходимо раскрывать следующую информацию: пер­воначальная стоимость по каждому виду основных средств на начало и конец от­четного периода с учетом их движения; ввод; выбытие; изменение первоначальной стоимости, причины изменений; используемый метод начисления амортизации; сумма накопленной амортизации на начало и конец отчетного периода; в случаях проведения переоценки: текущая стоимость каждого вида основных средств на начало и конец отчетного периода; основание и периодичность проведения пе­реоценки; дата проведения переоценки; метод проведения переоценки; кем дана экспертная оценка.

Кроме того, для пользователей финансовой отчетности также необходимо рас­крывать информацию на конец отчетного периода о: первоначальной или текущей стоимости временно не используемых основных средств; первоначальной или текущей стоимости основных средств, находящихся в эксплуатации, по которым полностью начислена амортизация; наличии и ограничении по праву собственнос­ти на основные средства, отданные в залог в качестве гарантии за обязательства; непогашенных обязательствах по приобретению основных средств; стоимости незавершенного строительства на конец отчетного периода; стоимости отдельных видов основных средств на конец отчетного периода, выбывших из эксплуатации, но числящихся в составе основных средств, с целью дальнейшей их реализации; учетной политике, связанной с затратами на восстановление основных средств.

Учёт основных средств – очень важное направления в бухгалтерском учёте. Получение достоверной информации об имуществе предприятия обретает первостепенную важность именно сейчас, на этапе становления и развития рыночных отношений, поскольку именно основные фонды являются основой хозяйственной деятельности любой организации.

В настоящее время предприятия получают возможность проявления инициативы в области постановки и ведения бухгалтерского учёта основных средств, что требует от бухгалтеров больших знаний для оптимизации учёта. Сегодня появляется всё больше и больше фирм, занимающихся разработкой и распространением интегрированных программ автоматизации бухгалтерского учёта в целом, и основных средств в частности, что позволяет избавиться от многих трудностей учёта основных средств.

Автоматизация учета основных средств отличается тем, что здесь наблюдается стабильность информации. Для автоматизации учета основных средств применяются коды:

1. синтетических счетов и субсчетов аналитического учета;
2. структурных подразделений предприятия;
3. инвентарных объектов;
4. норм амортизационных отчислений;
5. бухгалтерских операций и др.

При автоматизации учета основных средств используются типовые межотраслевые формы первичных документов.

Особенностью организации автоматизированного учета является создание постоянного файла (массива) информации, соответствующего картотеке инвентарных объектов. По данным первичных документов фиксируется движение основных средств амортизационного фонда. В результате обработки получают отчетные разработки, ведомости движения основных средств по счетам. На их основе получают оборотную ведомость основных средств по местам нахождения и эксплуатации, расчет амортизационных отчислений, ведомость амортизационных отчислений по кодам производственных затрат и начисления износа основных средств, обеспечивающих проведение инвентаризации, составление баланса и форм периодической и годовой отчетности.

**Список использованной литературы**

1. Конституция (Основной закон) Республики Казахстан. Алматы, 1995.
2. Гражданский кодекс Республики Казахстан (особенная часть) от 1 июля 1999 года N 409-1//Казахстанская правда от 13 июля 1999 г.
3. Кодекс Республики Казахстан «Об административных правонарушениях» от 30 января 2001 г. N 155-II //Казахстанская правда от 13 февраля 2001г.
4. Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007г. за №234-III.
5. Стандарты бухгалтерского учета. Нормативные акты – Алматы: Каржи-Каражат методические рекомендации – Алматы, 2005.
6. О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс Республики Казахстан) от 12 июня 2001 года N 209-2//Казахстанская правда от 17 июня 2001 г.
7. Закон РК «О банках и банковской деятельности в РК» 1995г. (с изменениями и дополнениями на 2007г.)
8. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 года № 185 Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета
9. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 21 июня 2007 года № 218
10. Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности № 1
11. Дюсембаев К.Ш. Аудит и анализ финансовой отчетности: Учебн. пособие. /К.Ш. Дюсембаев, С.К. Егембердиева, З.К. Дюсембаева. — Алматы: «Каржы-каражат», 1998. — 512 с.
12. Казахстан-2030. Послание Президента страны к народу Казахстана Алматы, 1998.
13. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. Издание 4-е, переработанное и дополненное.- М.: ИНФРА-М 2002.
1. Рыночная экономика Казахстана: проблемы становления и развития / Под ред. М.Б. Кенжегузина. Алматы, 2001. стр. 7. [↑](#footnote-ref-1)
2. Стандарты бухгалтерского учета. Нормативные акты – Алматы: Каржи-Каражат методические рекомендации – Алматы, 2005. [↑](#footnote-ref-2)
3. **Послание Президента Республики Казахстан Н.Назарбаева народу Казахстана: Стратегия "Казахстан-2030" на Новом этапе развития Казахстана. 30 важнейших направлений нашей внутренней и внешней политики (Астана, 28 февраля 2007 года)** [↑](#footnote-ref-3)
4. Радостовец В.К., Радостовец В.В. Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии: Изд.3. доп. и переработ.- Алматы: Центраудит-Казахстан, 2002. - Стр. 41. [↑](#footnote-ref-4)
5. Лашун Л.Г. Бухучет на практике, Центральный дом бухгалтера – Алматы 2005. [↑](#footnote-ref-5)
6. Методические рекомендации по применению типового плана счетов: Бюллетень бухгалтера – Алматы, 2004. [↑](#footnote-ref-6)
7. Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007г. за №234-III. [↑](#footnote-ref-7)