Министерство образования и науки Республики Казахстан

Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Курсовая работа

По дисциплине: «Финансовый учет - 2»

На тему: «Учет износа и амортизации основных средств»

Выполнила: ст-ка гр УА-22с

Васильченко Т.В.

Проверил: к.э.н., доцент

Нургалиева Р.Н.

Караганда 2009

Содержание

ВВЕДЕНИЕ

1. ПОНЯТИЕ ОБ ИЗНОСЕ И АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ. АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПОЛИТИКА

2. НОРМЫ ИЗНОСА И МЕТОДЫ ИХ ИСЧИСЛЕНИЯ

3. МЕТОДЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ

4. РАСЧЕТ И УЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

5. ВЫБОР МЕТОДОВ АМОРТИЗАЦИИ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ

6. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

ПРИЛОЖЕНИЯ

# Введение

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

Согласно МСФО 16 основные средства (ОС) - материальные активы, действующие в течение длительного периода времени (более одного года) в качестве средств труда, как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере. Имея ясное представление о каждом элементе основных фондов в производственном процессе, об их физическом и моральном износе, о факторах, которые влияют на использование основных фондов, можно выявить методы, при помощи которых повышается эффективность использования основных фондов и производственных мощностей предприятия, обеспечивающая снижение издержек производства и, конечно, рост производительности труда.

Основные средства, участвуя в процессе производства, под влиянием времени, воздействием сил природы и в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются. Износ - это процесс потери физических и моральных характеристик объектов основных средств.

Как известно, важнейшей формой управления инвестиционными процессами, как известно, является амортизационная политика, представляющая собой принятие решений относительно выбора способов начисления амортизационных отчислений по группам основных средств. Амортизационная политика направлена на достижение ряда целей, среди которых можно назвать формирование в бухгалтерском учете адекватного финансового результата и минимизацию налоговых платежей в бюджет. Для достижения указанных целей на предприятии принимаются управленческие решения, основой которых являются прогнозы и анализ эффективности вариантов амортизационной политики.

Поэтому получение достоверной информации о реальной стоимости основных средств предприятия, выбор направления амортизационной политики обретает первостепенную важность именно сейчас, на этапе развития рыночных отношений. Этим определяется актуальность темы курсовой работы.

В данной курсовой предлагается рассмотреть вопросы, связанные с амортизацией основных средств и организацией ее учета.

Методы начисления амортизации могут быть разными. В соответствии со стандартом бухгалтерского учета предприятия вправе самостоятельно предусматривать своей учетной политикой применение одного из практикуемых методов начисления амортизации.

Цель курсовой работы – рассмотреть действующую практику учета износа основных средств.

В соответствии с целью были сформулированы следующие задачи исследования:

- изучить теоретические аспекты износа амортизации основных средств;

- изучить нормы износа и методы их исчисления;

- рассмотреть методы начисления амортизации;

- рассмотреть расчет и учет износа основных средств;

- проанализировать выбор методов амортизации и их влияние на финансовые результаты;

- рассмотреть раскрытие информации об амортизации в отчетности

Теоретической и методологической основой послужили Послание Президента народу Казахстана «Казахстан на пути ускоренной экономической, социальной и политической модернизации», Законы Республики Казахстан, постановления правительства Республики, монографические труды отечественных и зарубежных экономистов.

# 1. Понятие об износе и амортизации основных средств. Амортизационная политика

Производственно – хозяйственная деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, большая роль здесь принадлежит основным фондам.

Средства производства подразделяются на:

- предметы труда (сырье, материалы, покупные полуфабрикаты);

- средства труда (станки, машины и др.).

Согласно МСФО 16 основные средства - материальные активы, действующие в течение длительного периода времени (более одного года) в качестве средств труда, как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере. Согласно МСФО 16, основные средства (Plant, Property and Equipment) – это материальные активы, срок использования которых превышает один период, предназначенные для производства и поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду или для управленческих целей.

К основным средствам; 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 скот,

- специальные инструменты

- прочие основные средства (библиотечные фонды, музейные ценности, экспонаты животного мира и другие).

В зависимости от цели приобретения материальные активы отражаются в учете в составе основных средств, товарно-материальных, запасов либо финансовых инвестиций.

Здание, приобретенное с целью использования в хозяйственной деятельности субъекта по назначению, отражается в составе основных средств, а приобретенное с целью продажи - в составе товарно-материальных запасов; приобретенное с целью вложения финансов на длительный период времени отражается как финансовые инвестиции.

Основные средства используют в течение многих производительных циклов, они постепенно изнашиваются и, сохраняя свойства и форму, переносят свою стоимость на стоимость выпускаемой продукции (работ, услуг).

Основные средства, участвуя в процессе производства, под влиянием времени, воздействием сил природы и в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются. В соответствии со международным стандартом бухгалтерского учета (МСФО 16), износ - это процесс потери физических и моральных характеристик объектов основных средств. Различают два вида износа; физический и моральный.

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.

Рассмотрим амортизационную политику в Республике Казахстан. Важнейшей формой управления инвестиционными процессами является амортизационная политика. В недалеком прошлом экономическое положение республики было таковым, что на вычеты приходилось относить как можно меньшие суммы, поэтому мы постоянно преследовали цель - снизить вычеты, чтобы каким-то образом пополнить бюджет и тем самым сдерживали инновационные процессы. Сегодня ситуация несколько изменилась, Республика Казахстан встала на путь уверенного экономического развития, поэтому и создались предпосылки для того, чтобы в корне поменять нашу амортизационную политику. Проблема пополнения бюджета была и остается, но без проведения определенных изменений в амортизационной политике Казахстан не сможет встать на путь ускоренного экономического развития, его продукция никогда не сможет стать конкурентоспособной на мировом рынке.

По вновь приобретаемому оборудованию в настоящее время установлен крайний срок амортизации - пять лет. Что касается старого оборудования, установлены жесткие нормы амортизации. В настоящее время одной из задач амортизационной политики в Республике Казахстан является проведение в течение ближайших 6-8 лет полной амортизации оборудования, которое у нас на сегодня имеется.

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

Размеры амортизационных накоплений устанавливаются в процентах к балансовой стоимости основных средств и называются нормами амортизационных отчислений.

Нормы амортизационных отчислений выражены в процентах к балансовой стоимости классификационных групп основных средств. При этом широко дифференцированы нормы на машины и оборудование не только по их видам, но и по видам работ, для которых они используются, и по отраслям промышленности.

В бухгалтерском учете амортизация отражается в соответствие с МСФО 16, в котором определено, что 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.

# 2. Нормы износа и методы их исчисления

В Налоговом Кодексе закреплены нормы износа фиксированных активов. Фиксированные активы - основные средства и нематериальные активы, учитываемые в бухгалтерском балансе налогоплательщика в соответствии с законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, а также стандартами бухгалтерского учета и используемые для получения совокупного годового дохода, за исключением основных средств и нематериальных активов, вводимых в эксплуатацию недропользователем до момента начала добычи после коммерческого обнаружения и учитываемых в целях налогообложения. [6]

Исчисление амортизационных отчислений по фиксированным активам производится по амортизационным подгруппам.

К фиксированным активам, не подлежащим амортизации, относятся:

- земля;

- музейные ценности, памятники архитектуры и искусства;

- автомобильные дороги, тротуары, бульвары, скверы общего пользования;

- незавершенное капитальное строительство;

- объекты, относящиеся к фильмофонду;

- фиксированные активы, введенные в эксплуатацию в рамках инвестиционного проекта, стоимость которых подлежит отнесению (отнесена) на вычеты. [6]

Нормы амортизации фиксированных активов приведены в таблице 1, которая составлена на основании Налогового Кодекса Республики Казахстан от 12.06.2001 г. за № 209-II (с изменениями и дополнениями от 01.01.2008г.)

Таблица 1 - Нормы амортизации фиксированных активов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № групп | Наименование фиксированных активов | Норма амортизации (%) |
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Здания, сооружения, за исключением передаточных устройств, нефтяных и газовых скважин  | 8 |
| II | Нефтяные и газовые скважины, машины и оборудование, за исключением машин и оборудования горнодобывающей промышленности, а также транспортных средств и оборудования  | 20 |
| III | Машины и оборудование горнодобывающей промышленности, включая карьерные автосамосвалы грузоподъемностью 40 тонн и более  | 25 |
| IV | Канцелярские машины и компьютеры  | 50 |
| V | Фиксированные активы, не включенные в другие группы  | 15 |

В случае ликвидации или реорганизации налогоплательщика амортизационные отчисления корректируются на период деятельности в налоговом периоде. По зданиям, строениям и сооружениям амортизационные отчисления определяются по каждому объекту отдельно. [7]

Таким образом, в Налоговом Кодексе Республики Казахстан установлены нормы амортизационных отчислений на основные средства (фиксированные активы) по амортизационным подгруппам, которые выражены в процентах к балансовой стоимости классификационных групп основных средств.

#

# 3. Методы начисления амортизации

В учетной политике предприятия должен быть обозначен пункт амортизационной политики, представляющий собой принятие решений относительно выбора способов начисления амортизационных отчислений по группам основных средств. Амортизационная политика предприятия направлена на достижение ряда целей, среди которых можно назвать формирование в бухгалтерском учете адекватного финансового результата и минимизацию налоговых платежей в бюджет.

В области амортизационной политики особый интерес представляет анализ возможностей при выборе способа начисления амортизации для целей бухгалтерского учета. Предприятие самостоятельно избирает метод начисления амортизации для каждой группы основных средств. Избранный метод используется из года в год, и изменяться может только тогда, когда другой метод будет более соответствовать распределению экономической выгоды от использования основного средства.

Методы начисления амортизации могут быть разными. Предприятия вправе самостоятельно предусматривать своей учетной политикой применение следующих методов начисления амортизации:

1) равномерного (прямолинейного) списания стоимости;

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

3) ускоренного списания;

4) уменьшающегося остатка;

5) списания стоимости по сумме чисел (кумулятивный метод).

Согласно МСФО 16 «Основные средства» предприятия могут начислять износ согласно трем методам:

- метод равномерного начисления износа;

- метод уменьшающегося остатка;

- метод единиц продукции.

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 предприятием 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.

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 предприятием, не должны превышать предельных норм, установленных налоговым законодательством.

В процессе применения этого метода, срок эксплуатации основных средств, как и ликвидационная стоимость, может 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.

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.

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.

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. При этом 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.

При использовании этого метода существует 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.

Рассмотрим практические примеры использования методов начисления износа. Исходные данные: амортизируемая стоимость объекта основных средств составляет 4000,0 тыс. тенге, срок полезного использования — 4 года.

Метод равномерного начисления износа. При использовании этого метода стоимость основных средств списывается равномерно равными суммами в течение срока полезного использования объекта:

4000,0 тыс. тенге : 4 года = 1000,0 тыс. тенге.

Метод уменьшающего остатка. При равномерном начислении износа норма амортизационных отчислений составит 25% от первоначальной (или текущей) или амортизируемой стоимости основных средств. Метод уменьшающего остатка заключается в применении удвоенной величины нормы износа (в казахстанской практике используется понятие ускоренной амортизации). Следовательно, при применении этого метода норма износа составит 50 процентов.

Таблица 2 – Расчет амортизации по методу уменьшающегося остатка

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Годы | Первоначальная стоимость на начало года | Норма амортизации | Сумма начисленной амортизации | Балансовая стоимость на конец года |
| 1 2 3 4 Итого  | 4000,0 2000,0 1000,0 500,0  | 50 5050  | 2000,0 1000,0 500,0 500,0 4000,0  | 2000,0 1000,0 500,0  |

Метод начисления износа пропорционально выпуску продукции (метод единиц производства).

Программой производства предполагается выпустить 2800 единиц изделий. Сумма амортизации, приходящаяся на единицу изделия, составит 1, 429 тыс. тенге (4000,0 : 2800). В первом году выпущено 1000 изделий, во втором — 700 изделий, в третьем — 600 изделий, в четвертом году — 500 изделий. Сумма амортизационных отчислений составит (таблица 3)

|  |  |
| --- | --- |
| Годы  | Сумма амортизационных отчислений  |
| 1 2 3 4 Итого  | 1000 изд. х 1,429 = 1400,0 тыс. тенге 700 изд. х 1,429 = 980,0 тыс. тенге 600 изд. х 1,429 = 840,0 тыс. тенге 500 изд. х 1,429 = 700,0 тыс. тенге 4000,0 тыс. тенге  |

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.

Выбор способа начисления амортизации по группе объектов основных средств зависит от степени их соответствия целям формирования финансовых результатов и составления финансовой отчетности предприятия. При этом, отдельный объект основных средств признается в качестве актива, когда высока вероятность будущих экономических выгод и можно надежно оценить фактические затраты на приобретение актива. Вероятность будущих выгод, как правило, наступает не ранее перехода всех прав и рисков, связанных с приобретением актива, поэтому основные средства не могут быть признаны до этого момента.

Международный стандарт финансовой отчетности МСФО 16 «Основные средства» не регламентирует жестко допустимые методы начисления амортизации, перечисляя три рекомендованных метода:

- равномерное начисление

- метод уменьшаемого остатка

- по сумме изделий (по выпуску продукции, потонной ставке).

В соответствии с МСФО 16 «Основные средства», выбор метода амортизации определяется экономической схемой использования актива. Амортизация признается расходом периода, если не относится на увеличение других активов. Например, амортизация производственного оборудования относится (полностью или частично) на себестоимость выпущенной продукции

Методы амортизации должны периодически пересматриваться и при необходимости изменяться. Такое изменение не влияет на отчетность предыдущих периодов и раскрывается как текущее изменение учетной политики по МСФО 8 «Чистая прибыль за период, фундаментальные ошибки и изменения за период».

МСФО 16 «Основные средства» для выбора метода начисления амортизации рекомендует применять принцип соответствия доходов и затрат. Например, если доходы, полученные в результате применения основного средства, остаются неизменными в течение срока его полезного использования, то применяется равномерный способ начисления амортизации. Когда же такие доходы больше (меньше) в начале срока полезного использования, применяют один из ускоренных способов начисления амортизации.

Многие виды основных средств приносят большие доходы в начале срока полезного использования. Это объясняется тем, что в первые годы эксплуатации производительность наиболее высока, а в конце срока полезного использования, как правило, увеличиваются расходы на ремонт. Поэтому широкое распространение получили способы ускоренного начисления амортизации.

Если будущая динамика дохода имеет достаточно устойчивую связь с фактической величиной выпуска продукции в течение срока полезного использования основного средства, наиболее точного соответствия между доходами и расходами можно достигнуть, применяя способ начисления амортизации пропорционально выпуску продукции. В этом случае возможно начисление небольших сумм амортизации в периоды низкого и увеличивать в периоды большого объема выпуска продукции.

В случаях, когда не представляется возможным предсказать с достаточной степенью надежности динамику будущих доходов, метод начисления амортизации может быть выбран исходя из простоты расчетов, что способствует снижению затрат на ведение учета.

Величина амортизации, отраженная на счетах бухгалтерского учета, не всегда совпадает с суммами амортизации, принимаемыми в целях налогообложения. Для этих целей величина амортизации может быть установлена как верхний предел годовой ставки (в процентах) или путем установления нормативных сроков службы по отдельным группам объектов основных средств. Соответственно способ расчета годовой суммы амортизационных отчислений для целей налогообложения отличается от способа, применяемого для целей бухгалтерского учета.

Если основное средство приносит приблизительно одинаковый доход в течение всего срока его использования, лучше применять линейный способ.

Если у основных средств наибольшая производительность в начале срока полезного использования, а в конце существенно увеличиваются расходы на их текущий ремонт, целесообразно использовать способ списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования. Кроме того, в этом случае хороню оправдывает себя и способ уменьшаемого остатка с применением повышающего коэффициента (если только нормативные акты разрешают применение такого коэффициента).

Когда доходы предприятия сильно зависят от объема продукции, выпускаемой на конкретном оборудовании, наилучший результат достигается при использовании способа начисления амортизации пропорционально объему продукции (работ), так как в этом случае суммы износа напрямую связаны с динамикой производства. Такой способ удобен еще и тем, что при реальном простое оборудования позволяет законным путем не начислять амортизацию.

Если же предприятие не имеет возможности предсказать будущее соотношение доходов и амортизации или если основные средства не играют существенной роли в ее деятельности, для упрощения расчетов целесообразно применять наиболее простой линейный способ с использованием Единых амортизационных норм.

Следует отметить, что линейным способом часто пользуются крупные многопрофильные предприятия, так как при большом объеме различных основных фондов вклад амортизации каждого объекта незначителен. Кроме того, при использовании усредненных норм начисления амортизации существенно упрощается работа бухгалтерии таких предприятий.

При применении способа уменьшаемого остатка в конце срока использования объекта основных средств всегда остается недоамортизированная часть. В зависимости от размера коэффициента ускорения эта часть может быть меньше или больше, но она будет всегда. Поскольку понятие ликвидационной стоимости в казахстанском учете отсутствует, непонятно, что же делать в конце срока: продолжать бесконечно начислять амортизацию или нет, ведь согласно МСФО 6 «Учет основных средств» амортизация начисляется до полного погашения стоимости объекта.

Применение способа начисления амортизации пропорционально объему продукции (работ) обоснованно только тогда, когда действительно можно оценить объем выпуска продукции за все время эксплуатации объекта. При всех достоинствах данного способа он имеет один существенный недостаток, который проявляется при сильной неравномерности производства. В отчетные периоды, когда объемы производства будут наибольшими, предприятию придется переплачивать значительную сумму налога на прибыль.

#

# 4. Расчет и учет амортизации основных средств

Ведение бухгалтерского, производственного и налогового учета на предприятии «Рудник Нурказган» производится на основе Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет», стандартов бухгалтерского учета, плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия в соответствии с международными стандартами.

Учетная и налоговая политика предприятия строится в соответствие с предъявляемыми требованиями к ведению бухгалтерского и налогового учета в Республике Казахстан. Учетная политика предприятия «Рудник Нурказган» оформлена письменно и утверждена приказам директора, в ней определены правила и принципы учета на 2008-2009 годы.

В учетной политике предприятия раскрыты амортизационная политика и принципы учета основных средств:

1. На предприятии разработан Рабочий план счетов на основе МСФО, обоснована необходимость ведения субсчетов и статей к основным счетам с учетом специфики предприятия.

2. Учет основных средств ведут по видам объектов: основные средства земля, здания и сооружение, машины и оборудование, транспортные средства, прочие и др.

3. Для начисления износа основных средств используется прямолинейный метод начисления износа.

До 01.01.2008г. предприятие вело синтетический учет основных средств, как и других активов, способом двойной записи в соответствии с типовым планом счетов бухгалтерского учета. В настоящее время учет ведется по новому плану счетов от 01.01.2008г. в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Для аналитического учета финансово-хозяйственных операций используется журнально-ордерная форма учета, при которой данные о хозяйственных операциях из документов переносятся либо в журналы-ордера, либо накопительные и группировочные ведомости. Ежемесячно журналы-ордера закрывают и их итого переносят в Главную книгу.

Учет наличия и движения основных средств ведется на счете 2410 «Основные средства». На данный счет открываются субсчета по видам основных средств. Например, на счете 2411 ведется учет земли. По дебету субсчетов отражаются остатки основных средств на начало и конец месяца, операции по их поступлению, по кредиту счета - выбытие основных средств. (Приложение 1)

Аналитический учет основных средств на предприятии «Рудник Нурказган» 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 (Приложение 2).

Как уже было рассмотрено выше, основные средства «Рудник Нурказган», участвуя в течение длительного периода времени в процессе производства, постепенно изнашиваются, то есть под влиянием физических сил, технических и экономических факторов они утрачивают свои свойства и приходят в негодность.

Амортизационные отчисления на предприятии «Рудник Нурказган» производятся по нормам амортизации. Срок полезной службы основных средств устанавливается предприятием самостоятельно на основе наиболее приближенной оценки руководства, но не более срока деятельности предприятия, если иное не предусмотрено законодательством или договором. Начисление амортизации производится с момента оприходования объектов основных средств к использованию по назначению.

Для учета износа основных средств предназначены счет 2420 раздела 2 «Долгосрочные активы». По данному счету открываются субсчета по видам основных средств. По кредиту этих счетов показывают остаток износа на начало месяца, износ, начисленный за текущий месяц и остаток износа на конец отчетного месяца. По дебету отражаются списание износа основных средств при их выбытии.

Расчет сумм износа основных средств и сумм переоценок, подлежащих отнесению на нераспределенный доход, производится в разработочной таблице. Разработочные таблицы расчета сумм износа основных средств и сумм переоценок основных средств, подлежащих отнесению на нераспределенный доход, предназначены для использования предприятием по одному из методов начисления амортизации. Причем для различных методов начисления износа применяются отдельные разработочные таблицы. В конце месяца начисленные суммы износа переносятся из разработочных таблиц в журнал-ордер № 10 в 1 раздел «Затраты отчетного периода». Сумма износа по полностью амортизированным основным средствам не начисляется.

Аналитический учет амортизационных отчислений ведется в ведомости начисления амортизации по фиксированным активам представлены, которая представлена в Приложении 3. В этой ведомости также отражена сумма амортизационных отчислений по станку прессовому на 01.05.2008 года, т.е. за первые 4 месяца работы.

Корреспонденция счетов по учету износа основных средств на предприятии «Рудник Нурказган» представлена в Приложении 4.

# 5. Выбор методов амортизации и их влияние на финансовые результаты

В соответствие с МСФО 16 «Основные средства», амортизация - это последовательное уменьшение стоимости актива на протяжении срока его полезной службы.

Принципы расчета и учета амортизации основных средств раскрыты на примере предприятия «Рудник Нурказган», являющегося структурным подразделением ПО «Караганда Цветмед», основным видом деятельности которого является добыча меди и золота открытым способом.

Согласно разработанной учетной политике в производственном предприятии «Рудник Нурказган» основным методом начисления амортизации выбран прямолинейный метод. Обосновано это тем, что метод равномерного списания стоимости является наиболее простым, амортизируемая стоимость объекта ежемесячно списывается в равных суммах. На «Рудник Нурказган» предполагалось, что доходы, получаемые от объекта основных средств, одинаковы в каждом периоде на протяжении срока его эксплуатации, то есть уменьшение остающейся полезности объекта происходит равномерно.

При методе равномерного списания сумма амортизационных отчислений определяется исходя из:

- срока полезной службы, для более точного определения которого следует учитывать всю имеющуюся информацию о состоянии объекта на данный момент;

- предельных норм амортизации, установленных налоговым законодательством Республики Казахстан. Нормы не должны превышать предельных норм, установленных налоговым законодательством.

К примеру, «Рудник Нурказган» приобрело оборудование стоимостью 200000 тенге, комиссией определена предполагаемая ликвидационная стоимость в размере 20000 тенге, срок эксплуатации оборудования по технической документации определен в 10 лет. Как видно из этого примера в основу этого метода заложена формула:

(Первоначальная стоимость – ликвидационная стоимость) / Срок службы,

позволяющая распределить первоначальную стоимость равномерно по периодам срока службы актива.

Ежегодная сумма амортизации по методу равномерного списания стоимости составит:

(200000 – 20000) / 10 лет = 18000 тенге

и соответственно ежемесячная сумма амортизации составит:

18000/12 месяцев = 1500 тенге.

Несмотря на то, что в соответствии с стандартом бухгалтерского учета «Учетная политика и ее раскрытие», предприятие обязано 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.

С 2008 года в «Рудник Кусмурын» планируется изменить прямолинейный метод начисления амортизации на машины и оборудование на метод уменьшающегося остатка.

Обоснованием послужило то, что используемые на предприятии основные средства действуют более эффективно именно в начале эксплуатации. Кроме того, в условиях совершенствования технологий оборудование быстро устаревает морально. Поэтому в целях создания финансовых условий для ускорения внедрения в производство более совершенных научно-технических достижений и ускорения обновления основных средств, применяется метод уменьшающегося остатка. [9,с.20].

При методе уменьшающегося остатка норма амортизации сумма амортизации при этом из года в год уменьшается, причем в первые годы она значительно выше. Предполагаемая ликвидационная стоимость при подсчете амортизации не учитывается, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена величиной, необходимой для уменьшения ликвидационной стоимости.

При методе уменьшающегося остатка на поступившее оборудование (станок прессовый) в январе 2008 года на «Рудник Нурказган». Стоимость станка - 100000 тенге со сроком использования 5 лет и ликвидационной стоимостью 10000 тенге. Определить годовую норму амортизации и размер амортизационных отчислений по годам.

Пример: Норма амортизационных отчислений при прямолинейном методе – 20 %, тогда для ускоренной амортизации с учетом коэффициента эта норма составит 40 % и будет являться фиксированной ставкой к балансовой стоимости. В этом случае ежегодные амортизационные отчисления на станок будут определяться следующим образом: для 1-го года годовая сумма амортизационных отчислений определяется на основе первоначальной стоимости основных средств и годовой нормы ускоренной амортизации:

100 000 тенге х 40% = 40 000 тенге;

Для 2-го года сначала рассчитывается балансовая стоимость (разница между первоначальной стоимостью основных средств и начисленной суммой амортизационных отчислении в первый год):

100 000 тенге –40 000=60 000 тенге.

Потом, исходя из величины балансовой стоимости по норме амортизации (40%), рассчитывается годовая сумма амортизационных отчислений:

60 000 тенге х 40% = 24 000 тенге.

Таким образом, для третьего года сумма амортизационных отчислений составит:

36000 тенге х 40 % = 14400 тенге;

в четвертый год:

21600 х 40 % = 8640 тенге;

и, соответственно, в пятый год:

12960 – 1000 = 2960 тенге

Метод уменьшающего остатка (diminishing balance method) исходит из того, что полезность и производительность собственных основных средств в начальные периоды использования значительно выше, чем последующие. Это может быть связано с быстрым моральным устареванием объекта или значительным возрастанием затрат на ремонт и техническое обслуживание в конце срока полезной службы.

#

# 6. Раскрытие информации о амортизации основных средств в отчетной информации

В соответствии со стандартом бухгалтерского учета МСФО №16 в финансовой отчетности предприятия раскрываться следующая информация:

1) первоначальная стоимость на начало и конец следующего периода по каждому виду основных средств с учетом их движения:

* ввод;
* выбытие;
* изменение первоначальной стоимости, причины изменений,

2) при начислении амортизации по каждому виду основных средств:

* используемый метод начисления амортизации;
* первоначальная или текущая стоимость амортизируемых основных средств на начало и конец отчетного периода;
* сумма накопленной амортизации на начало и конец отчетного периода;

3) при проведении 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 раскрывается информация на конец отчетного периода о:

1) первоначальной или текущей стоимости временно неиспользуемых основных средств;

2) первоначальной или текущей стоимости основных средств, находящихся в эксплуатации, по которым полностью начислена амортизация;

3) наличии и ограничении по праву собственности на основные средства, отданные в залог в качестве гарантии за обязательства;

4) непогашенных обязательствах по приобретению основных средств;

5) стоимости незавершенного строительства на конец отчетного периода;

6) стоимости отдельных видов основных средств на конец отчетного периода, выбывших из эксплуатации, но числящихся в составе основных средств с целью дальнейшей их реализацией;

7) учетной политике, связанной с затратами на постановление основных средств.

Предприятие может вносить изменения в свою амортизационную политику в области выбора метода начисления амортизации в случае, если новый метод предпочтительнее старого и если данные изменения своевременно отражаются в финансовой отчетности.

При этом изменение метода амортизации учитывается как изменение учетной оценки и вызывает необходимость пересчета амортизации объекта после изменения.

Результаты изменения метода амортизации отражаются в финансовой отчетности предприятия в текущем и будущем отчетных периодах.

# Заключение

В условиях рыночной экономики значительно возрастает роль бухгалтерского учета как важнейшего средства получения полной и достоверной информации об имуществе предприятия и его обязательствах и своевременного доведения этих сведений до пользователей.

Финансовый учет на предприятии регулируется Законом Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28.02.2007 года № 234-III), национальными стандартами бухгалтерского учета, а для ряда организаций – международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) и другими нормативными и законодательными актами, а также учетной политикой и другими распорядительными актами руководства предприятия.

В связи с расширением прав предприятий в области постановки и ведения бухгалтерского учета перед бухгалтерскими службами возникает проблема оптимальной организации учета различных объектов: основных средств, процессов производства и реализации, расчетов, капитальных и финансовых вложений и др.

В данной курсовой работе рассмотрен широкий круг вопросов, связанных с организацией учета амортизации основных средств. В результате проделанной работы можно сделать следующие выводы:

Основные средства - материальные активы, срок использования которых превышает один период, предназначенные для производства и поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду или для управленческих целей.

Основные средства, участвуя в процессе производства, под влиянием времени, воздействием сил природы и в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются. Износ - это процесс потери физических и моральных характеристик объектов основных средств. Различают два вида износа; физический и моральный. Физический износ основных средств является результатом их использования и воздействия внешних факторов. Моральный износ основных средств представляет собой процесс, в результате которого активы не соответствуют современным требованиям развития науки и техники.

Амортизация – это стоимостное выражение износа. Задача процесса амортизации - распределить стоимость материальных активов длительного пользования на себестоимость продукции (работ, услуг) или на расходы компании в течение предполагаемого срока эксплуатации.

Амортизация начисляется с помощью применения различных методов. Предприятие может выбрать для себя метод начисления амортизации. Выбранный метод называется амортизационной политикой предприятия. Согласно МСБУ 16 предприятия могут начислять износ согласно трем методам: - метод равномерного начисления износа, метод уменьшающегося остатка, метод единиц продукции.

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 предприятием 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.

В Налоговом Кодексе Республики Казахстан установлены нормы амортизационных отчислений на основные средства (фиксированные активы) по амортизационным подгруппам, которые выражены в процентах к балансовой стоимости классификационных групп основных средств.

Для синтетического учета износа основных средств предназначены счет 2420 раздела 2 «Долгосрочные активы» Типового плана счетов. По данному счету открываются субсчета по видам основных средств. По кредиту этих счетов показывают остаток износа на начало месяца, износ, начисленный за текущий месяц и остаток износа на конец отчетного месяца. По дебету отражаются списание износа основных средств при их выбытии.

# Список использованной литературы

1. Послание Президента РК Н.А. Назарбаева народу Казахстана «Стратегия вхождения Казахстана в число 50 наиболее развитых стран мира до 2015 года» от 01 марта 2008г. //Индустриальная Караганда №65 от 04.03.2008г.
2. Нурпеисов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях/ Учебное пособие.-Алматы, 2008
3. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет. Учебное пособие. - Алматы: Экономика, 2000
4. Радостовец В.К., Радостовец В.В., Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии. Алматы: Центраудит-Казахстан, 2002
5. Попова Л.А. Бухгалтерский учет: Финансовый аспект - Учебное пособие. Караганда, 2003
6. О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс). Кодекс Республики Казахстан от 01.01.2009г. - Алматы: Каржы-Каражат, 2009
7. Гилек Ю.Н Международные стандарты финансовой отчетности. Краткий перекрестный конспект-комментарий// Вопросы учета и налогообложения. – 2008, №4. –с.7-19
8. Питаева Ж. Разработка амортизационной политики в соответствии со стратегией развития предприятия// Бюллетень бухгалтера, № 35, август 2004
9. Абдрасимова Ж.К. Бухгалтерский учет. Учебно-практическое пособие, Караганда, 2001
10. Мычкина О.В. МСФО: рекомендации по применению рабочего плана счетов. Практическое пособие. – Алматы: Центральный дом бухгалтера, 2008
11. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон Республики Казахстан от 26.12.1995г. №2732 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 05.05.2008 г. № 139-III).
12. Толпаков Ж.С. Бухгалтерский учет основных средств. Караганда, 1997
13. Аскарова Э.Р. Об изменениях в учетной политике предприятия…// Бюллетень бухгалтера, № 12, март 2004г.
14. Васильева Н. Выбытие основных средств: ситуации из практики// Бюллетень бухгалтера, № 25, июнь 2004г.
15. Гумилева Е.Н. Основные средства: приобретение и списание в конце года Бюллетень бухгалтера, № 52, декабрь 2003г.
16. Жандосова И.А. Учет основных средств// Бухучет на практике, № 1, январь 2004г.
17. Куппаев Н. Об амортизационной политике предприятия// Бюллетень бухгалтера, № 3, январь 2004г.
18. Лехина А.Л. Переоценка основных средств: отражение в финансовой отчетности, налоговые последствия// Бюллетень бухгалтера, № 28, июль 2004г.
19. Михалева Е.В., Хорина Л.И. Выбытие основных средств// Бюллетень бухгалтера, № 25, июнь, 2002г.
20. Полтушев Д., Мамонтова О. Инвентаризация активов: подтверждение достоверности данных учета// Бюллетень бухгалтера, № 50, декабрь 2004г.
21. Рысакова З.А. О состоянии основных средств крупных и средних предприятий Республики Казахстан// Бюллетень бухгалтера, № 41, октябрь 2004г.

# Приложение 1

Журнал хозяйственных операций (фрагмент)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Содержание операции | Документ-основание | Дебет | Кредит | Сумма |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 03.01 | А) Принят в эксплуатацию компрессор Б) Учтен налог на добавленную стоимость | Акт приемки-передачи основных средств №1 | 24131420 | 33103310 | 2368000473600 |
| 04.01 | А) Оприходован сейфБ) НДС | Акт приемки-передачи (перемещение) основных средств №2 | 24151420 | 33103310 | 42000084000 |
| 05.01 | А) Списан с баланса пришедший в негодность фрезерный станок по балансовой стоимостиБ) Списан начисленный износ по станку В) оприходованы материалы от ликвидации станка | Акт списания основных средств №1 от 05.01.01г. | 741224221315 | 241324136212 | 71671198337167 |
| 07.01 | А) Оприходован холодильник, приобретенный подотчетным лицом за наличный расчетБ) НДС | Акт приемки-передачи основных средств №3 | 24151421 | 12511251 | 240004800 |

# Приложение 2


# Приложение 3

Ведомость начисления амортизации по фиксированным активам (Апрель 2008 г.)

Рудник предприятие, организация

Ведомость начисления амортизации по фиксированным активам за период: Апрель 2008 г.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Инвент. номер  | Наименование  | Балансовый счет | Дата ввода  | Коэф. аморт., %  | На начало периода  | Начисленный износ  | На конец периода  |
|  |  |  |  |  | Первоначальная | Накопленный износ | Остаточная стоимость |  | Первоначальная | Накопленный износ | Остаточная стоимость |
| МОЛ: Иванов Алексей Иванович  |  |  |  | 5 688 985,62  | 1 776 007,77  | 3912977,85  | 36 358,80  | 5 688 985,62  | 1812366,57  | 3 876 619,05  |
| Счет: 2413 Машины и оборудование,  |  |  |  | 501 558,00 | 230811,48 | 270 746,52 | 15621,40 | 501 558,00 | 236 432,88 | 265125,12 |
| Счет затрат: 8045 Износ основных средств  |  |  |  | 501 558,00 | 230811,48 | 270 746,52 | 15621,40 | 501 558,00 | 236 432,88 | 265 125,12 |
| Группа ФА: Машины и оборудование  |  |  |  | 486 558,00 | 228561,48 | 257 996,52 | 15571,40 | 486 558,00 | 234132,88 | 252425,12 |
| 278  | Станок прессовый  | 2413 | 2.01.2008 | 40 | 100000,00 | 9999,99 | 90000,01 | 3333,33 | 100000,00 | 13333,32 | 86666,68 |

# Приложение 4

Журнал хозяйственных операций (фрагмент)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственных операций | Сумма, тыс. тенге  | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Начислен износ основных средств используемых для общих и административных целей | 320 | 7211 | 2412 |
| 2 | Начислен износ основных средств, используемых в производственном процессе | 128 | 8045 | 2412 |
| 3 | Увеличение суммы накопительного износа основных средств за счет их индексации | 36 | 5321 | 2412 |
| 4 | Итого списание суммы накопительного износа по выбывшим основным средствам | 412 | 2425 | 2412 |