**Введение**

Средства труда – станки, рабочие машины, передаточные устройства, инструмент и т.п., а материальные условия процесса труда – производственные здания, транспортные средства и другие. Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида, формы в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою стоимость на вновь создаваемый продукт частями.

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

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

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

В последние годы значительно изменилась нормативная база по бухгалтерскому учету основных средств.

Наряду с выходом Закона Кыргызской Республики «О бухгалтерском учете», принятого 29.04.2002 г. № 76, введены Международные Стандарты Финансовой Отчетности 16 «Основные средства» Постановлением Государственной комиссии при Правительстве КР по стандартам финансовой отчетности и аудиту от 24.06.2003 г. № 11 (далее МСФО 16).

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

Как известно, хозяйственная деятельность хозяйствующего субъекта складывается из трех непрерывных, взаимосвязанных хозяйственных процессов: снабжение (заготовления и приобретения материально-технических ресурсов, запасов), производство продукции и ее сбыта (реализации). Эти процессы осуществляются одновременно, для чего используется труд работников, основные и оборотные средства. Следовательно, важнейшие объекты бухгалтерского учета у хозяйствующего субъекта - основные и оборотные средства в их движении. Значение основных средств в общественном производстве определяется тем, какое место занимают орудия труда в развитии производительных сил и производственных отношений.

В условиях экономической реформы повышается роль учета и контроля за рациональным использованием всех ресурсов, в том числе и основных средств. Цель написания работы - рассмотрение вопросов учета основных средств и анализ состава и использования основных средств. В работе дается детальная классификация и структура основных средств, представлена оценка основных средств, рассмотрены особенности организации аналитического и синтетического учета объектов основных средств. Отдельное внимание уделено бухгалтерской отчетности предприятия, связанной с учетом основных средств.

Работа написана на материалах ООО «ЭлГаз опт» (далее – Общество).

Юридический адрес фирмы: Чуйская обл. Панфиловский р-н, пгт. Каинда, ул. Комсомольская,29, ИНН 02712200810172.

Местонахождение головного офиса: г. Бишкек, ул. Буденного, 243.

Место ведения экономической деятельности: на всей территории Кыргызской республики.

Основной деятельностью Общества является розлив и реализация сжиженного газа.

В соответствии с Уставом другими видами деятельности ООО «ЭлГаз опт»являются:

* осуществление посреднической деятельности;
* оказание консалтинговых, дилерских, рекламных, представительских, маркетинговых и лизинговых услуг;
* другие виды деятельности, не запрещенные законодательством Кыргызской Республики;

ООО «ЭлГаз опт» использует в своей деятельности план счетов в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности. Для удобства пользования в бухгалтерии предприятия открываются и используются дополнительные субсчета.

В работе приведены классификация и оценка основных средств, учет поступления и организация их аналитического учета, учет амортизации и износа основных средств: конкретные ставки, нормы размеры отчислений, использование, выбытие основных средств и т.п.

**Глава 1. Теоретические основы учета и анализа основных средств и их структура**

**1.1 Экономическая сущность основных средств**

Производственно–хозяйственная деятельность хозяйствующего субъекта обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, большая роль здесь принадлежит основным средствам. Это средства труда и материальные условия процесса труда, благодаря чему и осуществляется процесс производства (деятельность предприятия).

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

В новых условиях хозяйствования предприятию предоставлены права владения, пользования и распоряжения основными средствами: безвозмездно передавать или продавать другим предприятиям, списывать с баланса, если они изношены или морально устарели, независимо от того, полностью ли они амортизированы или нет. Выручка от реализации основных средств и убытки, возникающие при их передаче, продаже и списании, относятся на результаты деятельности предприятия.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

* контроль за сохранностью и наличием основных средств по местам их использования;
* правильное документальное оформление и своевременное отражение в учете их поступления, выбытия и перемещения;
* контроль за правильным расходованием средств на реконструкцию и модернизацию основных средств;
* исчисление доли стоимости основных средств в связи с использованием и износом для включения в затраты предприятия;
* своевременное отражение в учете износа основных средств;
* контроль за правильностью определения фондоотдачи и эффективностью использования рабочих машин, оборудования, производственных площадей, транспортных средств и других основных средств;
* точное определение результатов от ликвидации объектов основных средств и т.д.

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

Основные средства предприятия разнообразны по составу и назначению. Чтобы вести их учет, необходима классификация их по видам, назначению или характеру участия в процессе расширенного воспроизводства, отраслям народного хозяйства, степени использования и по принадлежности.

Методика отражения в учете и отчетности основных средств изложена в МСФО 16 «Основные средства». Указанный стандарт применяется субъектами при учете всех основных средств, в том числе арендуемых на условиях финансовой аренды, за исключением тех случаев, когда по условиям другого стандарта бухгалтерского учета требуется или разрешается применение другой методики учета основных средств.

В указанных Методических рекомендациях даны разъяснения по основным вопросам учета основных средств:

- признание основных средств;

- первоначальная оценка основных средств;

- последующая оценка основных средств;

- амортизация основных средств;

- убытки от обесценения.

*Основные средства*- это материальные активы, которые используются для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду или для административных целей и которые предполагается использовать в течение более чем одного года с целью получения экономических выгод.

*Фактические затраты*- это сумма уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств, или справедливая стоимость другого возмещения, переданного для приобретения актива на момент его приобретения или сооружения.

*Ликвидационная стоимость*- это чистая сумма, которую субъект ожидает получить за актив в конце срока его полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по его выбытию.

*Справедливая стоимость* **-** это сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами.

*Убыток от обесценения*- это сумма превышения балансовой стоимости над его возмещаемой суммой.

*Возмещаемая стоимость*- эта стоимость, которую предполагается возместить в процессе дальнейшего использования актива, включая его ликвидационную стоимость при выбытии.

*Балансовая (учетная) стоимость*- сумма, по которой актив признается за вычетом суммы накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

*Амортизация*- рассматривается как распределение амортизируемой стоимости актива на рассчитанный срок его полезного применения.

*Амортизируемая стоимость*- фактические затраты на приобретенные активы за вычетом ликвидационной стоимости.

Материальные активы в зависимости от *цели приобретения* отражаются в учете в составе *основных средств, товарно-материальных запасов***,** либо *инвестиций в недвижимость***.**

Например,компьютер, приобретенный субъектом с целью *использования* в хозяйственной деятельности, отражается в составе *основных средств***,** а компьютер, приобретенный с целью *перепродажи,* отражается в составе *товарно-материальных запасов (МСФО 2).* Здание, приобретенное не для использования самим субъектом, а с целью сдачи в аренду, либо в ожидании прироста рыночной стоимости, отражаются как *инвестиции в недвижимость (МСФО 40).*

Основные средства можно классифицировать как:

• *подверженные износу:* здания, сооружения, оборудование,

транспортные средства и т.д.;

 • *подверженные истощению:* залежи полезных ископаемых, лесные угодья, природные ресурсы; Отличительной чертой истощаемых активов является то, что при добыче они превращаются в материальные запасы.

• *не подверженные износу или истощению,*как, например, земля. Основные средства, *подверженные износу,* можно разделить на следующие группы:

- здания, сооружения;

- оборудование;

- мебель и принадлежности;

- транспортные средства;

- облагораживание земли;

- благоустройство арендованной собственности.

Каждый субъект может разрабатывать и утверждать свою классификацию, более приспособленную к характеру осуществляемых им операций. Субъекты должны предусматривать такую классификацию основных средств, чтобы в бухгалтерском балансе была выделена информация об основных средствах, существенная для данного субъекта и полезная для пользователей финансовой отчетности.

Основные средства имеют *срок полезной службы:*

• период, в течение которого ожидается использование актива субъектом;

• количество произведенных единиц или подобных показателей, которое субъект ожидает получить от использования актива.

*Срок полезной службы*актива определяется оценочным путем на основе опыта работы субъекта с аналогичными активами. При определении срока полезной службы актива должны учитываться все следующие факторы:

1) предполагаемое использование актива, исходя из ожидаемой или фактической производительности актива;

2) предполагаемый физический износ актива, исходя изпланируемого количества смен и программы по техобслуживанию и ремонту;

3) моральный износ в результате изменений или усовершенствований производственного процесса или изменений рыночного спроса на продукцию, производимую с помощью данного актива;

4) юридические или аналогичные ограничения на использование актива, такие как сроки аренды.

Срок полезной службы основного средства должен периодически пересматриваться, если фактическое положение дел существенно отличается от предыдущих оценок.

Типовая классификация основных фондов по их видам установлена МСФО. В соответствии с этой классификацией основные средства подразделяются на:

1. Здания.

2. Сооружения.

3. Передаточные устройства.

4. Машины и оборудования.

В том числе:

а) силовые машины и оборудование;

б) рабочие машины и оборудование;

в) измерительные и регулирующие приборы, устройства и лабораторное оборудование;

г) вычислительная техника;

д) прочие машины и оборудование.

5. Транспортные средства.

6. Инструмент.

7. Производственный инвентарь и принадлежности.

8. Хозяйственный инвентарь.

9. Рабочий и продуктивный скот.

10. Многолетние насаждения.

11. Капитальные затраты по улучшению земель (без сооружений).

12. Прочие основные фонды.

Учет основных средств ведется по классификационным видам и составляется отчетность о наличии и движении основных средств.

В зависимости от назначения в производственно–хозяйственной деятельности основные средства подразделяются на промышленно–производственные и непроизводственные.

К основным средствам промышленно–производственного назначения относятся: машины, станки, аппараты, инструменты, а также здания основных и вспомогательных цехов, отделов и служб заводоуправления, предназначенные для производственного процесса, или здания складов, резервуары, транспортные средства, используемые для перемещения и хранения предметов и продуктов труда. Основные средства непроизводственного назначения непосредственно не участвуют в процессе производства, но обслуживают культурно–бытовые нужды работников предприятия (основные средства жилищно–коммунального хозяйства, поликлиник, медицинских пунктов, клубов, стадионов, детских садов и т. п.).

Каждое предприятие, организация и учреждение может иметь в распоряжении основные средства, относящиеся к различным отраслям народного хозяйства. Отчетность составляется с учетом принадлежности основных средств к указанным отраслям.

При отнесении основных средств к той или иной группе отраслей народного хозяйства необходимо помнить, что основные средства относятся к той отрасли народного хозяйства, к которой отнесены выработанная с их участием продукция или оказанные услуги.

По степени использования в производственно–хозяйственной деятельности основные средства подразделяются на *основные средства, находящиеся в запасе, в эксплуатации, на консервации.*

Это необходимо потому, что начисление амортизации происходит внутри групп различно. Так, на основные средства, находящиеся в запасе и на консервации амортизация не начисляется; по основным средствам в эксплуатации амортизация начисляется.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные и арендованные.

*Собственные* основные средства закреплены за предприятием и числятся у него на балансе, а *арендованные* принадлежат другому предприятию, эксплуатируются временно за определенную плату, учитываются за балансом без начисления на данном предприятии амортизации и износа.

Необходимое условие правильного учета основных средств – единственный принцип их оценки. Различают три оценки основных средств: *первоначальную, восстановительную и остаточную*.

Первоначальная стоимость складывается в момент вступления объекта в эксплуатацию. Первоначальной стоимостью основных средств считается:

- для основных средств, возведенных (сооруженных) или приобретенных в порядке капитальных вложений – их стоимость слагается;

- для зданий и сооружений - из затрат на строительные и монтажные работы по возведению (сооружению) объекта, затрат на проектно–изыскательские работы, а также других затрат, подлежащих включению в инвентарную стоимость объектов;

- для оборудования, требующего монтажа – из затрат по приобретению, расходов по доставке, затрат по монтажу и устройству фундаментов или опор и на проектно–изыскательские работы, а также других затрат, подлежащих включению в инвентарную стоимость объектов;

- для оборудования, не требующего монтажа – из затрат по приобретению, включая расходы по доставке, и прочих расходов, связанных с приобретением указанного оборудования;

- для объектов, поступивших безвозмездно в установленном порядке – их стоимость по данным бухгалтерского учета передающей стороны, указываемая в документах о передаче (для оборудования, требующего монтажа – включая расходы получателя по установке);

 - для объектов, бывших в эксплуатации, приобретенных за плату – затраты по приобретению, расходы по доставке и прочие расходы, связанные с приобретением объектов, с добавлением суммы износа по приобретенным объектам, указанной в документах о продаже (для оборудования, требующего монтажа, – включая расходы получателя по установке).

Основные средства в процессе использования изнашиваются, ветшают, отчего их первоначальная стоимость уменьшается. Денежное выражение потери объектами своих физических и технико–экономических качеств, называется износом основных средств. Износ основных средств отражается в балансе отдельной статьей и учитывается на синтетических счетах “Износ основных средств”.

Первоначальная стоимость за вычетом суммы износа называется остаточной стоимостью основных средств. Оценка одинаковых объектов основных средств, введенных в эксплуатацию в разное время, может быть различной; это зависит от времени, места и способа сооружения и приобретения основных средств. Поэтому возникает необходимость в определении восстановительной стоимости основных средств.

Под восстановительной стоимостью основных средств понимается стоимость воспроизводства основных средств, т. е. приобретения или строительства инвентарных объектов исходя из действующих цен на момент переоценки.

## Принципы оценки основных средств одинаковы для всех предприятий народного хозяйства. Однако первоначальная стоимость основных средств может быть изменена при переоценке основных средств по распоряжению правительства, коренном переоборудовании или дооборудовании основных средств за счет капитальных вложений при частичной их ликвидации.

# Учетная политика основных средств

1. Учет основных средств в ООО «ЭлГаз опт» ведется в соответствии с Закон КР «О бухгалтерском учете» от 29 апреля 2002 г. № 76 и положениями по бухгалтерскому учету.

Учетная политика разработана для практического осуществления бухгалтерского учета в организации и отражает методы, заключающиеся в совокупности приемов первичного наблюдения (документирование и инвентаризация), стоимостного измерения (оценка и калькулирование), текущей группировки (счета и двойная запись), итогового обобщения (баланс и отчетность).

Из многообразия способов ведения бухгалтерского учета основных средств (погашение стоимости по линейному способу, способу уменьшаемого остатка, способу списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, способу списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)), организация выбрала те способы, которые, по ее мнению, способны не только обеспечить учетный процесс, но и сформировать в результате их использования полную и достоверную информацию о ее имущественном и финансовом положении, отвечающую общепризнанным правилам, предотвратить отрицательные результаты хозяйственной деятельности организации, выявить внутрихозяйственные резервы, обеспечить финансовую устойчивость.

Учетная политика ООО «ЭлГаз опт» включает:

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, которые являются необходимыми для ведения бухгалтерского учета согласно требованиям своевременности и полноты учета и отчетности.

2. Формы первичных учетных документов, применяемые для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности.

3. Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации.

4. Методы оценки активов и обязательств.

5. Правила документооборота и технология обработки учетной информации.

6. Порядок контроля за хозяйственными операциями.

7. Другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

В ООО «ЭлГаз опт» учетная политика сформирована главным бухгалтером и утверждена руководителем организации.

Для целей бухгалтерского учета основных средств на 2010 год ею установлен следующий порядок учета основных средств:

* 1. Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости согласно нормам МСФО 16 «Основные средства». Первоначальная стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации линейным способом для всех амортизационных групп исходя из срока их полезного использования.
	2. Затраты на ремонт основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, в котором они произведены. При осуществлении ремонта основных средств произведенные затраты относятся на себестоимость продукции того отчетного периода, в котором были произведены ремонтные работы.
	3. Затраты на модернизацию и реконструкцию (достройка, дооборудование) относятся на увеличение первоначальной стоимости основных средств.
	4. Переоценка основных средств производится один раз в три года прямым методом.
	5. Основные средства будут переоцениваться полностью.
	6. Сроки полезного использования объектов основных средств (либо основных групп объектов основных средств) определяются в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью.
1. Предметы со сроком полезного использования более 12 месяцев, но стоимостью на дату принятия к бухгалтерскому учету не более 10.000 сомов списываются по мере отпуска их в эксплуатацию без оприходования в состав основных средств.

В соответствии с установленным учетной политикой порядком учета основных средств основными целями бухгалтерского учета основных средств в ООО «ЭлГаз опт» являются:

* формирование фактических затрат, связанных с принятием активов в качестве основных средств к бухгалтерскому учету;
* правильное оформление документов и своевременное отражение поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;
* достоверное определение результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;
* определение фактических затрат, связанных с содержанием основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии др.);
* обеспечение контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;
* проведение анализа использования основных средств;
* получение информации об основных средствах, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности.

Задачи бухгалтерского учета основных средств:

* обеспечение контроля над сохранностью всех основных средств хозяйства;
* правильное документальное оформление поступления, перемещения в хозяйстве и их выбытия;
* своевременное и точное отражение в учетных регистрах движения основных средств и их использования;
* правильное начисление амортизации (износа) в соответствии с установленными нормами и своевременное отражение этих сумм на счетах.

В бухгалтерской отчетности ООО «ЭлГаз опт» части учета основных средств раскрывается с учетом существенности следующая информация:

* + о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года;
	+ о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие и т.п.);
	+ о способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами;
	+ об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);
	+ о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
	+ об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
	+ об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
	+ о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств;
	+ об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию, и фактически используемых, но находящихся в процессе государственной регистрации.

Таким образом, видно, что в ООО «ЭлГаз опт» сформированная главным бухгалтером и утвержденная руководителем организации учетная политика для целей бухгалтерского учета устанавливает порядок учета основных средств соответствующий МСФО 16 «Основные средства».

В учетной политике на наш взгляд имеются недостатки в части отражения порядка учета основных средств. В учетной политике не указаны:

1. Формы первичных учетных документов, применяемые для оформления фактов движения основных средств, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности.

2. Сроки, описание порядка проведения инвентаризации основных средств.

3. График документооборота и технология обработки учетной информации.

Главному бухгалтеру следует внести в учетную политику недостающую информацию по порядку учета основных средств.

Бухгалтерский учет основных средств в ООО «ЭлГаз опт» ведется автоматизированным способом с использованием бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия». Программа «1С: Бухгалтерия» является универсальной бухгалтерской программой и предназначена для ведения синтетического и аналитического бухгалтерского учета по различным разделам. Аналитический учет ведется по объектам аналитического учета (субконто) в натуральном и стоимостном выражениях.

Программа предоставляет возможность ручного и автоматического ввода проводок. Все проводки заносятся в журнал операций. При просмотре проводок в журнале операций их можно ограничить произвольным временным интервалом, группировать и искать по различным параметрам проводок.

Кроме журнала операций программа поддерживает несколько списков справочной информации (справочников):

1. план счетов;

2. список видов объектов аналитического учета;

3. списки объектов аналитического учета (субконто);

4. констант и т.д.

На основании введенных проводок может быть выполнен расчет итогов. Итоги могут выводиться за квартал, год, месяц и за любой период, ограниченный двумя датами. Расчет итогов может выполняться по запросу и одновременно с вводом проводок. После расчета итогов программа формирует различные ведомости:

1. сводные проводки;

2. оборотно-сальдовую ведомость;

3. оборотно-сальдовую ведомость по объектам аналитического учета;

4. карточка счета;

5. карточка счета по одному объекту аналитического учета;

6. анализ счета (аналог главной книги);

7. анализ счета по датам;

8. анализ счета по объектам аналитического учета;

9. анализ объекта аналитического учета по всем счетам;

10. карточка объекта аналитического учета по всем счетам;

11. журнальный ордер

Кроме того, в программе существует режим формирования произвольных отчетов, позволяющий на некотором бухгалтерском языке описать форму и содержание отчета, включая в него остатки и обороты по счетам и по объектам аналитического учета. С помощью данного режима реализованы отчеты, предоставляемые в налоговые органы, кроме того, данный режим используется для создания внутренних отчетов для анализа финансовой деятельности организации в произвольной форме.

Работа пользователя, как и в любой другой аналогичной программе, начинается с настройки плана счетов и ввода шаблонов новых типовых операций (помимо предусмотренных в базовом комплекте).

Вместе с продуктом предлагается широкий перечень заполняемых форм первичных документов, но если пользователя не устраивает какой-либо документ, он может изменить его печатную форму и алгоритм заполнения.

Пользуясь внутренним макроязыком, можно описать практически любой документ. Для каждого счета можно задать: название, код, раздел баланса, к которому относится счет и тип учета на счете.

После формирования плана счетов приступают к вводу информации о поступлении, выбытии основных средств на основании первичных документов (счетов - фактур, актов на списание основных средств, инвентарных карточек, др.).

После ввода всех необходимых данных первичного учета производится обработка информации. Необходимые бухгалтерские записи с корреспондирующими счетами автоматически поступают в информационный массив бухгалтерских записей по синтетическим счетам (базу данных сводного синтетического учета) и одновременно формируются массивы входных данных по учету основных средств.

**1.2 Классификация основных средств и их оценка**

## *Первоначальное признание и оценка*

Объект основных средств должен признаваться в качестве актива, когда:

• с большей долей вероятности можно утверждать, что субъект получит связанные с активом будущие экономические выгоды;

• фактические затраты на приобретение актива для субъекта могут быть надежно оценены.

При определении соответствия *первому условию* признания субъект должен:

- оценить степень вероятности получения будущих экономических выгод от объекта;

- взять на себя риски, связанные с использованием актива;

- получить связанные с активом блага.

*Второе условие* признания - надежная оценка стоимости - можно получить из:

- суммы сделки, свидетельствующей о покупке актива; или

- суммы обменной операции, в результате которой произошел равноценный обмен активами;

- суммы накопленных затрат по созданию актива собственными силами (материалы, рабочая сила, прочие затраты).

Будущие экономические выгоды от использования основных средств субъект может получить различными путями. Объект основных средств может быть:

- использован отдельно или в сочетании с другими активами при производстве товаров и услуг, продаваемых субъектом;

- продан или обменен на другой актив (на аналогичные или другие основные средства, товарно-материальные запасы, ценные бумаги и т.д.); передан в счет расчетов по обязательствам;

- передан в счет расчетов по обязательствам;

- распределен среди собственников субъекта.

Если актив не приносит экономической выгоды, то затраты на приобретение отдельных объектов не признаются в качестве актива и списываются в расходы на уменьшение прибыли отчетного периода.

Основные средства, которые признаются в качестве актива, должны первоначально оцениваться по фактическим затратам на приобретение (себестоимости).

*Себестоимость основных средств*включает покупную цену, в том числе импортные пошлины и не возмещаемые налоги на покупку, а также любые прямые затраты (затраты на подготовку строительной площадки, первичные затраты на доставку и разгрузку, затраты на установку, монтаж и пробные пуски, стоимость профессиональных услуг архитекторов и других специалистов) по приведению актива в рабочее состояние для использования по назначению.

Примеры затрат, которые *не являются* элементами фактической стоимости основных средств**:** затраты на открытие новых производственных мощностей; затраты на представление нового продукта или услуги (включая затраты на рекламу и деятельность по продвижению); затраты на ведение деятельности в новом местоположении или с новым видом клиентов (включая затраты на переподготовку персонала).

Административные и другие общие накладные расходы также *не включаются* в себестоимость основных средств, если они не относятся непосредственно к приобретению актива или его доведению до рабочего состояния*.*

Первоначальные операционные убытки, понесенные *до того, как актив был введен в эксплуатацию,* признаются как *расход.*

Все расходы, произведенные с целью приобретения *земли* и подготовке ее для использования, считаются частью затрат на землю. В затраты на землю входят: стоимость приобретения; расходы, связанные с заключением сделки; расходы по подготовке земли, включая нивелирование, заполнение, дренаж и очистку.

Земля является не амортизируемым материальным активом. Когда *земля была приобретена с целью строительства здания,* все затраты, понесенные вплоть *до разрытия котлована* под фундамент здания, считаются *затратами на землю.*

Такие затраты, как затраты по сносу старых строений, необходимы для приведения земли в состояние, пригодное к предполагаемому применению. Любые доходы от реализации материалов, полученных при ликвидации конструкции, сокращают эти затраты.

Особые сборы, производимые местными структурами, для поддержания государственной собственности, включая улицы, тротуары, канализацию, уличные фонари, обычно относятся на стоимость земли. Кроме того, *постоянные усовершенствования,* производимые владельцем, также *включаются в стоимость земли,* если они постоянны, например, искусственные озера и лесные насаждения.

*Благоустройство собственности, имеющее ограниченный срок полезной службы,* такое как подъездные пути, парковочные стоянки, ограда, отражаются на отдельном счете *«Облагораживание земли»* и на них можно начислять износ в течение оцененного срока полезной службы.

Когда в результате одной сделки *приобретаются несколько активов на общую сумму,* то общая цена, уплаченная за покупку группы активов, должна быть распределена между приобретенными активами.

Крупные запасные части, резервное оборудование, а также запчасти и оборудование для обслуживания конкретного объекта могут учитываться в качестве основных средств. Агрегаты крупных объектов, имеющие различные сроки полезной службы, должны учитываться раздельно, как самостоятельные объекты, например, здание и земля под ним, самолет и его двигатель, буровая вышка и обслуживающий ее дизель-генератор.

Инвестиции в строительство и приобретение объектов основных средств признаются материальными активами только тогда, когда все выгоды и риски переходят к субъекту, то есть после принятия объекта в эксплуатацию.

Основные средства приобретаются несколькими путями:

- за денежные средства;

- в кредит;

- в обмен на акции капитала приобретающего субъекта;

*-* в качестве дара от другого субъекта;

- путем строительства;

- в обмен на другие активы.

*Основные средства, приобретенные за денежные средства****.***

При покупке основных средств за наличный расчет стоимость приобретения (себестоимость) равна сумме, уплаченной за актив, т.е. цене приобретения плюс затраты на доставку, сборку, подготовку производства и другие затраты, прямо связанные с приведением актива в рабочее состояние.

Например, основное средство – конторское оборудование, приобретено за денежные средства через подотчетное лицо:

***Дт 2150*** *Конторское оборудование* ***27588***

***Кт 1520*** *Дебиторская задолженность сотрудников* ***27588***

Основное средство – мебель, приобретено за денежные средства путем перечисления:

***Дт 2160*** *Мебель и принадлежности* ***16000***

***Кт 1210*** *Денежные средства в банке* ***16000***

***Основные средства, приобретенные в кредит***

Когда основные средства приобретаются на основе долгосрочных кредитных контрактов с использованием долговых ценных бумаг, закладных, облигаций, стоимость приобретения равна эквиваленту цены при немедленной выплате наличными. Разность между этой ценой и суммарными выплатами признается как расходы на выплату процентов на протяжении периода кредитования.

ООО «ЭлГаз опт» приобретает оборудование взамен на беспроцентный вексель на сумму 302500 сом с выплатой через 3 года с момента сделки. Дисконтированная стоимость оборудования при рыночной процентной ставке *8%* должна быть учтена по стоимости 238 750. В бухгалтерском учете эта операция отразится следующим образом:

*1-й год:*

***Дт 2140*** *Основные средства - оборудование* ***238750***

***Дт 3550*** *Дисконт по векселю к оплате* ***63750***

***Кт 4140*** *Вексель к оплате* ***-***

*долгосрочное обязательство* ***302500 (238 750 +63750)***

*Начисление расходов по процентам (238 750х 8%= 19100):*

*первый год*

***Дт 9510*** *Расходы в виде проценто****в 19100***

 ***Кт 3550*** *Дисконт по векселю к оплате* ***19100***

*Начисление расходов по процентам за второй год ((238 750 + 19100)х8%= 20628):*

***Дт 9510*** *Расходы в виде процентов* ***20628***

***Кт 3550*** *Дисконт по векселю к оплате* ***20628***

*Начисление расходов по процентам за третий год*

*((238 750 + 19100+20628)х8%= 22 278 сом):*

***Дт 9510*** *Расходы в виде процентов* **22278**

***Кт 3550*** *Дисконт по векселю к оплате* ***22278***

***Основные средства, приобретенные в обмен на акции капитала***

Когда акции капитала выпускаются с целью приобретения основных средств, активы отражаются либо по справедливой рыночной стоимости актива, либо по справедливой рыночной стоимости выпущенных акций, в зависимости от того, что из них более объективно и достоверно.

В тех случаях, когда невозможно определить достоверную рыночную стоимость ни для выпущенных акций, ни для приобретенных активов, то совет директоров проводит независимую оценку активов.

Основное средство – здание, приобретено в обмен на акции капитала, путем перечисления:

***Дт 2130*** *Здания, сооружения* ***270850***

***Кт 1910*** *Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал* ***270850*** одновременно,

***Дт 1910*** *Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал* ***270850***

***Кт 1210*** *Денежные средства в банке* ***270850***

***Основные средства, полученные в дар***

Дарение основных средств - это не взаимная передача, это передача ресурсов в одном направлении, в нашем случае они передаются фирме другой стороной. Для установления стоимости безвозмездно полученного актива следует использовать справедливую стоимость полученного актива. Безвозмездно полученные активы первоначально признаются в качества дохода будущих периодов и отражаются в отчете о прибылях и убытках в сумме начисленной амортизации, признаваемой расходом в отчетном периоде.

Фактически безвозмездно полученных основных средств ООО «ЭлГаз опт» не имеет. Однако, в целях наглядности мною приведен пример.

ООО «ЭлГаз опт» получило безвозмездно оборудование для производства макарон, с условием, что вся производимая продукция будет реализовываться в Чуйской области.

Оборудование используется строго по целевому назначению. Справедливая стоимость оборудования 200450 сом. Срок службы -5 лет. Ликвидационной стоимости нет. Ежегодная норма амортизации - 40120 сом. В бухгалтерском учете операция должна быть отражена следующим образом:

1-й год

*Дт* ***2140*** *Основные средства - оборудование 200 450*

*Кт* ***4210*** *Отсроченный доход 200 450*

*Ежегодно:*

*Дт* ***4210*** *Отсроченный доход 40120*

*Кт* ***6200*** *Прочий доход 40120*

*Дт* ***1630*** *Расходы на амортизацию 40 120*

*Кт* ***2194*** *Начисленная амортизация - оборудование 40 120*

***Активы, возведенные собственными силами***

Стоимость активов, созданных самим субъектом, определятся на основе тех же принципов, что и при приобретении активов. Построенные или созданные активы учитываются по себестоимости, в которую включаются все прямые затраты на строительство (создание), а также накладные расходы, имеющие непосредственное отношение к процессу строительства.

При решении вопроса, какие накладные расходы должны включаться в себестоимость актива, а какие - нет, необходимо руководствоваться принципом осмотрительности (консерватизма): *максимальной оценкой,* разрешенной МСФО для возведенных собственными силами активов, является рыночная стоимость. Если общая стоимость строительства (включая накладные расходы и проценты во время строительства) превышает рыночную стоимость аналогичного актива равной мощности и качества, актив учитывается по рыночной стоимости и, наоборот, если рыночная стоимость выше общей стоимости строительства - актив учитывается по себестоимости.

Первоначальная стоимость служит для оценки объекта, впервые принимаемого на учет данным субъектом. Стоимость объектов основных средств, произведенных или построенных субъектом для себя, оценивается по тем же принципам, что и объекты, приобретенные на стороне - т.е. по первоначальной себестоимости производства. Приобретение основных средств в кредит ставит вопрос о капитализации процентов за кредит. В соответствии с МСФО 23 «Затраты по займам» проценты за кредит *могут быть капитализированы (альтернативный подход),* то есть включены в первоначальную стоимость объектов основных средств. Но *капитализация процентов прекращается после того, как объект готов к использованию по назначению.*

Балансовая стоимость основных средств может быть меньше их фактической стоимости на сумму субсидий, полученных от правительства.

Первоначальная стоимость при внесении учредителями основных средств в счет их вклада в уставный капитал устанавливается *по согласованной стоимости* между учредителями.

***Активы, приобретенные в результате обмена***

Объект основного средства может приобретаться в обмен на объект основного средства другого типа. Стоимость этого объекта определяется по *справедливой стоимости полученного актива,* которая в свою очередь равна справедливой стоимости обмениваемого актива.

Фактически ООО «ЭлГаз опт» активов, приобретенных путем обмена не имеет. Однако в целях примера приведем пример: ООО «ЭлГаз опт» в обмен на товары приобрел трансформаторы для подстанции, справедливая стоимость которых 202580 сом. Операция приобретения оборудования отражается проводками:

Приобретение трансформаторов для подстанции:

*Дт* ***2140*** *Основные средства* ***202580***

*Кт* ***3110*** *Счета к оплате* ***202580***

Расчет за поставленное оборудование товарами:

*Дт* ***3110*** *Счета к оплате* ***202580***

*Кт* ***6110*** *Доход от реализации* ***202580***

Одновременно, списывается стоимость товаров, отпущенных в обмен:

*Дт* ***7110*** *Себестоимость реализованных товаров* ***160910***

*Кт* ***1610*** *Товары* ***160910***

Фактическая стоимость объекта основных средств, полученного в обмен на сходный актив, оценивается по балансовой стоимости актива, который был заменен полученным, когда справедливая стоимость ни одного из обмениваемых активов не может быть определена надежно.

Затраты по ремонту, обслуживанию оборудования, то есть все расходы необходимые для деятельности субъекта, относятся к *некапитальным расходам или издержкам,* они представляют собой расходы, понесенные для получения доходов в данном отчетном периоде.

*Последующие затраты* в основные средства добавляются *(капитализируются)* к стоимости актива только тогда, когда они улучшают состояние актива сверх первоначальных рассчитанных нормативов.

Примерами улучшений, которые ведут к увеличению будущих экономических выгод, являются:

- модификация основных средств, увеличивающая срок его полезной службы, включая повышение его мощности;

- усовершенствование деталей и узлов машин для достижения значительного улучшения качества выпускаемой продукции;

- внедрение новых производственных процессов, обеспечивающих значительное сокращение ранее рассчитанных производственных затрат.

Последующие затраты, возникающие после приобретения основных средств, можно подразделить на:

*Усовершенствование (улучшение) -* замен; ключевого компонента, значительное усовершенствование в целях повышения мощности или продления срока полезной службы (установка более мощного двигателя на автомобиле).

*Дополнения -* увеличение или расширение актива (пристройка дополнительного крыла или комнаты к существующему зданию), прибавление новой черты (устройство для контроля над загрязнением окружающей среды).

*Содержание и текущий ремонт -* смазка, чистка, регулировка, покраска, расходы на запчасти, профилактические и ремонтные работы.

Затраты на ремонт и обслуживание основных средств признаются как расход, поскольку обслуживание и ремонт скорее восстанавливают, чем повышают первоначальные нормативные показатели.

Обычно такие затраты списываются на расходы на ремонт и техническое обслуживание по мере возникновения *(метод* учета *по возникновении),* если они относительно постоянны в течение отчетного периода.

При систематическом характере ремонта, когда он существенен по объему, используется *метод распределения.* С этой целью оценивается общая стоимость предполагаемых затрат на ремонт, ожидаемых в текущем году, которая затем равномерно распределяется на основе времени или объема производства, в зависимости от ситуации.

Затраты на ремонт и восстановление основных средств, являющиеся следствием аварий и прочей порчи актива в результате неправильной эксплуатации, относятся кубышкам*.*

*Последующая оценка основных средств*

Стандарт предусматривает два варианта последующего учета основных средств:

Основной подход заключается в том, что основные средства должны учитываться по их первоначальной стоимости за вычетом начисленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Переоценка возможна только тогда, когда возмещаемая сумма для данного объекта может оказаться ниже его балансовой стоимости. Сумма уменьшения стоимости признается расходом данного отчетного периода.

Альтернативный подход состоит в том, что основные средства должны систематически переоцениваться по справедливой (рыночной) стоимости, с тем, чтобы их балансовая стоимость существенно не отличалась от справедливой оценки на отчетную дату.

Если субъектом принят альтернативный метод учета, то переоценки должны проводиться регулярно: при существенных колебаниях цен - ежегодно, при незначительных колебаниях цен - один раз в 3-5 лет.

При переоценке земли и зданий целесообразно пользоваться услугами профессиональных оценщиков. При переоценке оборудования, транспорта и иных основных средств, следует руководствоваться рыночными ценами.

Если переоценивается одна единица основного средства, то переоценке подлежит вся группа.

Например, если переоценивается одна единица оборудования, то переоценке подлежит вся группа «Оборудование», если переоценивается одно здание, то переоценке подлежат все здания, принадлежащие субъекту.

Оценка одинаковых объектов основных средств, введенных в эксплуатацию в *разное время,* может быть различной. Это зависит от времени, места и способа сооружения и приобретения основных средств или степени инфляции, поэтому и возникает необходимость в определении ликвидационной стоимости основных средств и использовании ее в расчете амортизационных отчислений.

Увеличение балансовой стоимости в результате переоценки относится на увеличение собственного капитала по статье «Корректировки по переоценке».

Снижение балансовой стоимости актива в результате переоценки производится за счет уменьшения накопленной суммы от предыдущих переоценок и признается как прочий неоперационный доход в сумме, превышающей накопленный фонд переоценки.

*Отражение в учете результата переоценки основных средств.*

Если учет основных средств производится по переоцененной стоимости, любая накопленная амортизация на дату переоценки может:

1) пересчитываться пропорционально балансовой стоимости актива до вычета амортизации так, что после переоценки балансовая Стоимость равняется его переоцененной стоимости;

2) списываться против балансовой стоимости актива до вычета амортизации, а чистая величина пересчитывается до переоцененной стоимости актива.

В ООО «ЭлГаз опт» фактическое отражение в учете переоценки основных средств ***не нашло*.**

Но для примера, в случае отражения переоценки основных средств в Обществе приведен следующий пример.

ООО «ЭлГаз опт» приобрело 1 апреля 2010 года здание у ООО «Альден» стоимостью 800350 сом. Ежегодный размер амортизации составляет 80035 сом. По истечении 5-ти лет рыночная стоимость здания возрастет до 1250520 сом и предприятия может переоценить его.

*Увеличение стоимости делается:*

*Дт* ***2193*** *Накопленная амортизация* ***301523***

*Кт* ***2130*** *Основные средства* ***301523***

*Дт* ***2130*** *Основные средства* ***750254***

*Кт* ***5220****Корректировки по переоценке активов* ***750254***

Через 5 лет руководство предприятия, решает провести переоценку, так как рыночная стоимость здания снизилась до 1015640 сомов.

*Уменьшение стоимости:*

*Дт* ***2193*** *Накопленная амортизация* ***450906***

*Кт* ***2130*** *Основные средства – здание* ***450906***

*Дт* ***9590*** *Прочие неоперационные расходы* ***50096***

*Дт* ***5220*** *Капитал: Корректировки по переоценке активов* ***750254***

*Кт* ***2130*** *Основные средства – здание* ***800350***

Положительный результат переоценки, включенный в раздел учета капитала (корректировки по переоценке), может списываться непосредственно на счет нераспределенной прибыли, когда основное средство будет реализовано. Часть этой суммы может быть реализована в процессе использования актива субъектом. Списание суммы прибыли от переоценки на счет нераспределенной прибыли не отражается в отчете о прибылях и убытках.

ООО «ЭлГаз опт» в марте 2010 г. реализует транспортное средство за 70085 сом, первоначальная стоимость которого 250047 сом. Накопленная амортизация составляет 89453 сом. По статье «Корректировки по переоценке» числится результат от переоценки актива в размере 20460 сом.

*На счетах бухгалтерского учета будут отражены следующие проводки:*

***Дт 1410*** *Счета к получению***70085**

***Дт 2197*** *Накопленная амортизация* **89453**

***Дт 9590*** *Расходы от выбытия основного средства* ***90509***

***Кт 2170*** *Транспортные средства* ***250 047***

***Дт 5220*** *Корректировки по переоценке активов* ***20 460***

***Кт 5300*** *Нераспределенная прибыль* ***20 460.***

**Глава 2. Учет движения основных средств**

**2.1 Учет поступления основных средств и их документальное оформление**

Основные средства поступают на предприятие или в результате капитальных вложений (нового строительства и приобретений). Если в результате капитальных вложений приобретаются новые основные средства, то от других предприятий поступают основные средства, бывшие в эксплуатации и частично изношенные.

Учет основных средств организуется централизованно в бухгалтерии предприятия по классификационным группам в разрезе инвентарных объектов.

Под инвентарным объектом понимается законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями, относящимися к данному объекту.

По отдельным классификационным группам основных средств инвентарным объектом считается:

по зданиям – каждое здание с его внутренними устройствами (система отопления, водо-, газопровод, канализация, вентиляционные устройства) и надворные постройки (сарай, забор и др.);

по сооружениям – каждое обособленное сооружение с устройствами, составляющими с ним органическое целое (мост вместе с опорами, фермами, подъездами и подходами к нему);

по передаточным устройствам – каждое самостоятельное устройство, не являющееся составной частью здания или сооружения;

по силовым машинам и оборудованию – каждая силовая машина с фундаментом и всеми приспособлениями к ней и принадлежностями, приборами и индивидуальным ограждением;

по рабочим машинам и производственному оборудованию каждый станок или аппарат, включая входящие в его состав приспособления, принадлежности и приборы, ограждение, а также фундамент, на котором смонтирован инвентарный объект;

по транспортным средствам – каждый объект транспортных средств с включением относящихся к нему приспособлений и принадлежностей (автомобиль грузовой, включая запасные колеса с камерой и покрышкой и комплект инструмента);

по инструментам и инвентарю – каждый предмет, который имеет самостоятельное назначения и не является составной частью какого – либо инвентарного объекта (машины, станка, аппараты и т. п.).

Для обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому инвентарному объекту присваивается соответствующий номер.

Инвентарный номер, присвоенный объекту, проставляется на объекте и в первичных документах и сохраняется на весь период его нахождения на данном предприятии. В случае выбытия объекта его инвентарный номер не присваивается вновь поступившим объектам.

Поступление основных средств оформляется актом, на основании приходного ордера. Акт составляется на каждый объект, к нему прилагается техническая документация на данный объект, которая после открытия бухгалтерией инвентарной карточки передается в соответствующий отдел, цех предприятия по месту эксплуатации. Акт приемки и передачи основных средств составляется двумя сторонами–принимающей объект и передающей, с указанием времени вступления в эксплуатацию, даты изготовления, первоначальной стоимости и суммы износа. Бухгалтерия оформляет его бухгалтерской записью, т. е. указывает корреспонденцию счетов на первоначальную стоимость и на сумму износа.

Учет основных средств организуют так, чтобы можно было установить наличие основных средств по каждой классификационной группе и отдельно по каждому объекту, местам нахождения и источникам их приобретения.

Это обеспечивается аналитическим учетом основных средств на карточках, открываемых для каждого инвентарного объекта и синтетическим учетом в целом по счетам основных средств по видам.

В целях сокращения трудоемкости учетных работ предприятиям, имеющим небольшое количество основных средств, разрешается их по объектный учет вести в инвентарной книге. Записи в книге производятся в разрезе классификационных групп (видов основных средств и по местам их нахождения).

Заполняются инвентарные карточки и инвентарные книги на основе первичных документов–актов технических паспортов и прочей документации. Затем инвентарные карточки регистрируются в специальных описях, записи в которые производятся по классификационным группам основных средств.

В описи для каждого вида основных средств отведен раздел, определенный серией инвентарных номеров. При такой регистрации объект получает инвентарный номер, который проставляют в приемном акте, в инвентарной карточке и на самом объекте. Объект числится в учете под этим номером на протяжении всего времени его нахождения на предприятии.

Зарегистрированные в описи карточки помешают в картотеку основных средств. В картотеке их группируют по отраслевым классификационным группам, а внутри групп – по местам нахождения, эксплуатации и по видам. Карточки недействующих основных средств группируют отдельно.

Выбытие основных средств оформляют актом и отражают в инвентарной карточке, а затем ее изымают из картотеки.

Сумма износа, установленная при переоценке, указывается в соответствующем разделе карточки.

В местах использования основных средств ведут описи, в которых приводятся краткие сведения об объектах основных средств, находящихся в эксплуатации, указываются группы основных средств, за которые плата в бюджет вносится, и группы, за которые плата не вносится.

Инвентарные карточки на поступившие, выбывшие и перемещенные внутри предприятия основные средства после соответствующих записей до конца месяца не раскладывают, а хранят отдельно. Это необходимо для того, чтобы на основе этих карточек (их обычно бывает много) можно было составить расчеты амортизации основных средств. По окончании месяца карточки с записями за данный месяц группируют по классификационным видам основных средств. Обороты по поступлению и выбытию по каждому виду основных средств суммируются и записываются в карточку учета движения основных средств.

Карточки открывают в начале января на текущий год. Сначала в них указывают наличие основные средств по видам на 1 января. Затем ежемесячно после записи оборотов за месяц определяют и записывают наличие основных средств на 1-ое число следующего месяца.

По данным карточек составляют оборотную ведомость движения основных средств, итоги которой, сверенные с итогами Главной книги, служат основанием для составления отчетности о наличии и движении основных средств.

На установки, машины, предметы технического оборудования и другие крупные предметы завод–изготовитель высылает специальные технические паспорта. В них приводятся подробные характеристики машин и их эксплуатационные данные и, кроме того, даются сведения о режиме работы машины и т.п. Паспорта хранятся в отделе главного механика.

Перемещение основных средств из одного цеха и участка в другие в пределах предприятия осуществляется по распоряжению соответствующего отдела предприятия (главного механика, главного технолога и т.д.) и оформляется накладной. Накладная выписывается в двух экземплярах при передаче основных средств из запаса в эксплуатацию и из цеха в цех, отдел и т.д. Бухгалтерия на основании первого экземпляра осуществляет запись в инвентарной карточке и перекладывает ее по месту нового нахождения, эксплуатации. Сдатчик на основании 2-ого экземпляра накладной отмечает в инвентарном списке о выбытии объекта.

Причинами выбытия основных средств из предприятия могут быть: ликвидация инвентарного объекта полностью при разборке или демонтаже в силу ветхости и износа, а также уничтожения при стихийных бедствиях и т.д.; ликвидация части инвентарного объекта в связи с перестраиванием, переоборудованием, модернизацией; передача основных средств другим предприятиям; недостача основных средств.

Для определения непригодности к дальнейшему использованию тех или иных основных средств не только на предприятии, но и в народном хозяйстве, т.е. для определения необходимости в ликвидации основных средств, на каждом предприятии создается постоянно действующая комиссия.

Ликвидацию объектов (слом, разборку, демонтаж) комиссия оформляет актом о ликвидации основных средств. На основании акта, утвержденного руководителем предприятия, бухгалтерия отмечает в инвентарной карточке и в описи инвентарных карточек дату выбытия объекта и номер акта о ликвидации.

Акт является основанием для сдачи на склад оставшихся в результате ликвидации запасных частей, материалов, металлолома и т. п. Затраты по ликвидации объекта (разборка, снос, перевозка) также указываются в акте. Бухгалтерия обрабатывает этот акт с выявлением результатов от ликвидации объекта.

Основные средства передаются другим предприятиям безвозмездно по распоряжению вышестоящей организации по первоначальной стоимости с одновременной передачей сумм начисленного износа. Передачу оформляют актом приемки–передачи основных средств.

На основании акта осуществляют запись о выбытии в инвентарной карточке переданного объекта и отметку в описи инвентарных карт.

Учет наличия и движения основных средств, за исключением арендованных, ведется на синтетическом счете 2100 “Основные средства” по первоначальной стоимости. Счет 2100 “Основные средства” – активный, инвентарный. При отражении на этом счете поступления и выбытия основных средств он корреспондирует со счетом 5100 “Уставный капитал”, а последний – со счетом «Износ основных средств” (по видам основных средств).

Поступление новых основных средств на основании приемных актов записывается в кредит счета 5100 “Уставный капитал” в корреспонденции с дебетом счета 2100 “Основные средства”.

При поступлении основных средств, бывших в эксплуатации, помимо отражения первоначальной стоимости необходимо отразить сумму их износа, начисленную на предприятии, передающем объект. При передаче основных средств передают и износ.

Учет износа основных средств ведется на регулирующем контрактивном счете 219…“Износ основных средств” по видам ОС. Например, износ основных средств по зданиям и сооружениям ведется на счете 2193 «Накопленная амортизация – здания, сооружения», износ конторского оборудования на счете 2195 «Накопленная амортизация – конторское оборудование». На нем же учитывается износ, ежемесячно начисляемый исходя из норм амортизации основных средств. Назначение счета “Износ основных средств” состоит в том, чтобы при учете всех основных средств на счете “Основные средства” по первоначальной стоимости показывать отдельно изменение первоначальной стоимости.

Поэтому при поступлении основных средств, бывших в эксплуатации, в акте приемки–передачи указывают первоначальную стоимость и сумму износа в части полного восстановления, при этом первоначальная стоимость поступивших основных средств будет отражена по дебету счета “Основные средства” в корреспонденции с кредитом счета “Уставный капитал”, а сумма износа – по дебету счета “Уставный капитал” в корреспонденции с кредитом счета “Износ основных средств”.

Расходы по доставке безвозмездно принимаемых основных средств от других предприятий к их первоначальной стоимости не присоединяются, а относятся на счет 8490 “Прочие общие и административные расходы”.

Внутреннее перемещение основных средств отражается только в аналитическом учете, делать запись об этом перемещении в синтетическом учете нет необходимости.

Расходы, связанные с внутренним перемещением основных средств, учитываются на счетах 1630 «Незавершенное производство» - в части основных производственных средств, 8490 «Прочие общие и административные расходы» - основных средств используемых в офисе, и т.д. в зависимости от принадлежности объектов.

В соответствии с действующим положением и правилами с балансов предприятий и хозяйственных организаций могут списываться основные средства по следующим причинам:

* безвозмездная передача другим предприятиям;
* реализация ненужного оборудования;
* ликвидация по ветхости, моральному износу, стихийным бедствиям.

Безвозмездная передача основных средств оформляется актом приемки–передачи основных средств, только предприятие уже будет выступать в качестве стороны, передающей основные средства. В акте записываются первоначальная стоимость и сумма износа. Инвентарная карточка из картотеки изымается (прилагается к акту), о чем делается отметка в описи инвентарных карточек или книге и в инвентарном списке основных средств по месту их нахождения.

Сумма первоначальной стоимости переданного объекта будет записана в дебет счета 5100 “Уставный капитал” и в кредит счета 2100 “Основные средства” по соответствующим видам основных средств. Одновременно на сумму износа дебетуется счет 2190 “Износ основных средств” по соответствующим видам основных средств и кредитуется счет 5100 “Уставный капитал”.

При передаче основных средств другому предприятию на условиях оплаты, т.е. реализация, первоначальная стоимость и сумма износа списываются в обычном порядке.

Ликвидации по ветхости могут подлежать и основные средства, не полностью амортизированные, т. е. объекты, первоначальная стоимость которых еще не полностью включена в себестоимость продукции в виде амортизационных отчислений. В этом случае на предприятии на сумму недоамортизированной части уменьшится прочий капитал, а доходы от ликвидации основных средств образуют прибыль.

Убытки не определяются при ликвидации:

- не полностью амортизированных жилых зданий и других основных средств, по которым амортизация не начисляется;

- основных средств, ликвидируемых в связи со строительством новых, расширением, реконструкцией и техническим перевооружением действующих предприятий и объектов;

- основных средств выбывших вследствие стихийных бедствий.

Принятые в аренду основные средства не принадлежат арендатору и учитываются отдельно от собственных основных средств на забалансовом счете “Арендованные основные средства”. Регистром аналитического учета арендованных основных средств, служит копия инвентарной карточки или выписка из инвентарной книги, которая должна быть приложена к акту при передаче арендованных основных средств.

**2.2 Учет амортизации основных средств**

Основные средства предприятия в процессе производства постепенно изнашиваются. Износ – потеря основными средствами физических качеств или утрата технико-экономических свойств, а вследствие этого и стоимости. Поскольку основные средства изнашиваются постепенно, следует обеспечить накапливание средств (источников), необходимых для капитального ремонта эксплуатируемых основных средств и восстановления окончательно износившихся. Такое накапливание обеспечивается путем включения в издержки производства или обращения сумм отчислений, которые называются амортизационными.

Размер ежегодного изнашивания основных средств зависит от их вида, срока и интенсивности использования, своевременного и доброкачественного ремонта и технического уровня производства в целом. Все это служит основанием для определения размера годовых амортизационных отчислений. Размеры амортизационных отчислений устанавливаются в процентах к балансовой стоимости основных средств н называются нормами амортизационных отчислений.

Суммы амортизации исчисляются в сомах (без тыйына). Амортизационные отчисления рассчитывают ежемесячно по основным средствам, числящимся на 1–вое число отчетного месяца.

Амортизация по вновь поступившим основным средствам начисляется с 1–ого числа месяца, следующего за месяцем поступления в эксплуатацию, а по выбывшим основным средства заканчивается 1–ого числа месяца, следующего за месяцем выбытия. Таким образом, обороты по счету 2100 “Основные средства” за текущий месяц при исчислении сумм амортизации в расчет не принимают. Исключение составляют предметы основных средств, по которым исчисляют амортизацию не по времени их эксплуатации, а по другим показателям. Например, по автомобилям и автоприцепам, кроме специальных автомобилей (пожарные, санитарные, автокраны, автомастерские и т.д.), норма амортизационных отчислений установлена в процентах к стоимости машин на 100 км автопробега, машин – в процентах к стоимости машин. Исчисление амортизации по легковому автотранспорту осуществляется по итогам работы за текущий месяц от стоимости по методу выбранной в учетной политике.

По объектам новых основных средств, введенным в действие, амортизация начисляется с 1–го числа месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию.

Во время ремонта производственных основных средств и простоев не производят амортизационные отчисления.

Амортизационные отчисления производятся в течение фактического периода использования основных средств. Другими словами, начисление амортизации продолжается и в тех случаях, когда тот или иной объект на 100% амортизирован, но продолжает находиться в эксплуатации.

Амортизационные отчисления не производятся по объектам, числящимся в составе основных средств:

* по продуктивному скоту;
* библиотечному фонду.

Для составления расчета амортизационных отчислений за январь необходимо все находящиеся на предприятии основные средства на 1 января сгруппировать по местам нахождения и – видам. Это делают по инвентарным карточкам, которые рассортировывают по местам нахождения основных средств, а внутри – по их видам.

Если в предыдущем месяце не было поступления и выбытия основных средств, то суммы амортизации за текущий месяц будут такими же, как и в прошлом месяце.

Таким образом, амортизация, подлежащая начислению за отчетный месяц, равна сумме амортизации, начисленной за прошлый месяц, плюс амортизация по поступившим основным средствам минус амортизация по выбывшим основным средствам в прошлом месяце. Расчет амортизации основных средств служит основанием для записи сумм амортизационных отчислений и износа основных средств по соответствующим счетам.

Аналитический учет износа основных средств ведется пообъектно. В необходимых случаях при ликвидации или передаче отдельных инвентарных объектов основных средств сумму их износа устанавливают на основании приведенных в инвентарных карточках показателей первоначальной стоимости объекта, времени нахождения его в эксплуатации и нормы амортизации.

Порядок амортизации основных средств определен в МСФО 16 «Основные средства». Экономические выгоды, заключенные в объекте основных средств, потребляются субъектом в основном путем использования актива. Основные средства, участвуя в течение длительного периода времени в процессе производства, постепенно изнашиваются.

Физический износ является результатом использования основных средств и воздействия внешних факторов.

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

В соответствии с определением стандарта *амортизация -* это стоимостное выражение износа в виде систематического распределения амортизируемой стоимости актива в течение срока службы.

Факторы, влияющие на исчисление величины амортизации:

- первоначальная стоимость;

- ликвидационная (остаточная) стоимость;

- амортизируемая (изнашиваемая) стоимость;

- предполагаемый срок полезного функционирования.

Срок полезной службы амортизируемого объекта и норма его амортизации могут пересматриваться. Причиной могут стать модернизация объекта, изменения экономической политики, изменения в ремонтной политике, либо принятие решения о продаже объекта раньше его реального физического износа.

Амортизируемая стоимость представляет собой разницу между первоначальной стоимостью и ликвидационной, которая определяется при поступлении основных средств как предполагаемая стоимость запасных частей, лома, отходов, образующих в конце срока полезной службы. Амортизационные отчисления признаются за каждый отчетный период как расход, либо включаются в себестоимость производимых активов для использования по назначению.

Стандарт дает право составителям финансовой отчетности самим выбирать метод амортизационных отчислений и устанавливать нормы амортизации или сроки полезной эксплуатации амортизируемых объектов. Выбранные субъектом методы начисления амортизации должны определяться учетной политикой и применяться последовательно от одного отчетного периода к другому. Но это не означает, что существует абсолютный запрет на изменение методики. В условиях эксплуатации амортизируемых активов изменения возможны. В том отчетном периоде, в котором такие изменения проведены, следует в примечаниях к финансовой отчетности раскрыть характер изменения, его причины и количественные показатели отклонений в сопоставлении с ранее применявшимся методом. Используемый метод амортизации должен отражать схему, по которой субъект потребляет экономические выгоды, получаемые от актива. Амортизация начисляется с момента эксплуатации актива, т.е. с того момента, когда актив начинает приносить экономические выгоды.

Для начисления амортизации могут применяться следующие методы:

1) метод равномерного (прямолинейного) списания стоимости; с

2) метод начисления износа пропорционально объему выполненных работ (производственный);

3) методы ускоренного списания:

а) метод списания стоимости по сумме чисел (метод суммы чисел);

б) метод уменьшающего остатка.

*Метод равномерного (прямолинейного) списания****.***

Согласно этому методу амортизируемая *стоимость*актива равномерно списывается (распределяется) в *течение срока*службы. Норма амортизации является постоянной:

П-О

Nа = ---------,

Т

где Nа – норма амортизации,

П – первоначальная стоимость,

О - остаточная стоимость,

Т – срок полезной службы.

ООО «ЭлГаз опт» 25.02.2010 г. приобрело новый Компьютер Соre2Duo Е7400 LSD Samsung. Первоначальная стоимость составила 19315,13 сомов, предполагаемый нами срок службы (с учетом морального и физического износа) составляет 3 года. Ликвидационная стоимость определена в 1000 сом. Таким образом, ежегодные расходы на амортизацию будут (19315,13 - 1000) : 3 = 6105,04 сом, соответственно месячные расходы 508,75 сом..

*Метод начисления амортизации пропорционально объему* *выполненных работ (производственный).*

Этот метод основан на том, что износ является только результатом эксплуатации, и отрезки времени не играют роли в процессе ее начисления. Производственный метод начисления амортизации приемлем в тех случаях, когда срок эксплуатации ограничен преимущественно техническими показателями, либо изменениями в хозяйственной деятельности субъекта. На практике субъект должен выбрать один из показателей, характеризующих производственную мощность объекта основных средств (штуки, километры и т.п.). Этот метод рекомендуется применять в том случае, когда отдача объекта в течение срока его полезной эксплуатации может быть определена с достаточной точностью.

П-О

Nа = ---------, где

Т

Пч – предполагаемое число единиц работы.

ООО «ЭлГаз опт» купило копировальный аппарат. Согласно техническому паспорту, он способен отпечатать 200000 копий и проработать в течение 8000 часов. Первоначальная стоимость аппарата - 20750 сом, ликвидационная стоимость 2500 тыс. сомов. Рассчитаем норму амортизации:

*1 вариант:*

Nа = 20750 сом – 2500 сом = 0,09 сом / копию,

200000 копии

2 *вариант:*

Nа = 20750 сом – 2500 сом =2,28 сом /час.

8000 часов

В течение года на копировальном аппарате было отпечатано 60000 копий, а время работы установки за этот период составило 1800 час. Амортизационные отчисления за год в каждом случае составит:

*1 вариант:* 0,09 х 60000 = 5400 сом

*2 вариант:* 2,28 х 1800 = 4104 сом

На практике хозяйствующий субъект должен выбрать один из показателей, наиболее четко характеризующих производственную мощность объекта основных средств.

*Методы ускоренного списания:*

*а) метод списания стоимости по сумме чисел кумулятивный метод.*

Этот метод определяется суммой лет срока службы какого-то объекта, являющейся знаменателем в расчетном коэффициенте. В числителе этого коэффициента находятся числа лет, остающиеся до конца срока службы объекта (в обратном порядке).

Например,предполагаемый срок полезной службы 5 лет. Сумма чисел - лет эксплуатации составит 15 (кумулятивное число):

1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

Затем путем умножения каждой дроби 5/15, 4/15, 3/15, 2/15, 1/15 на первоначальную стоимость за минусом остаточной (ликвидационной) стоимости определяют ежегодную сумму амортизации.

Самая большая сумма амортизации начисляется в первый год, а затем год за годом она уменьшается, накопленная амортизация возрастает незначительно, а балансовая стоимость каждый год уменьшается на сумму амортизации до тех пор, пока она не достигнет *остаточной стоимости.*

*б) метод уменьшающегося остатка.*

При этом методе может применяться любая твердая ставка, но чаще всего берется *удвоенная норма амортизации при прямолинейном методе*. Этот процесс называется методом уменьшающего остатка при удвоенной амортизации.

Nа **=** (2 х ставка прямолинейного метода) х (П - На),

основной средство учет амортизация инвентаризация

где На – накопленная амортизация.

Предполагаемая ликвидационная стоимость не принимается в расчет при подсчете амортизации, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена величиной, необходимой для уменьшения балансовой стоимости актива *до ликвидационной.*

ООО «ЭлГаз опт» 27.12.2010 г. приобрело Компрессорную установку П-40 стоимостью 60697 сом, предполагаемый срок службы (с учетом физического и морального износа) 5 лет. Коэффициент ускорения - 2. Ликвидационная стоимость – 1500 сом. Годовая сумма амортизации составит с учетом ускорения 40 % (100%: 5 х 2).

Таблица 1 - Расчет амортизации компрессорной установки П-40

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Год | Балансовая стоимость на начало года (сом)  | Норма амортизации (%)  | Амортизация (сом)  | Балансовая стоимость на конец года (сом)  |
| 1 | 60697  | 40%  | 24279 | 36418 |
| 2 | 36418  | 40%  | 14567  | 21851  |
| 3 | 21851 | 40%  |  8740 | 13111 |
| 4 | 13111 | 40%  |  5244  |  7867 |
| 5 |  7867 | -  | 7867-1500=6367 |  1500  |

Метод начисления амортизации выбирается на основе предполагаемой схемы получения экономических выгод и должен применяться последовательно из периода в период. В случае значительных изменений в предполагаемой схеме получения экономических выгод метод начисления амортизации должен пересматриваться для отражения этих изменений, а отчисления на износ текущего и будущего периодов должны корректироваться.

Данные методы начисления используются в бухгалтерском учете, независимо от методов, установленных Налоговым кодексом КР для целей налогообложения.

*Убыток от обесценения**-*это сумма превышения балансовой стоимости актива над его возмещаемой суммой.

В результате понесенного физического ущерба, морального износа или других экономических факторов происходит потеря стоимости (обесценение актива) и возмещаемая стоимость такого актива становится меньше, чем балансовая стоимость.

Балансовая стоимость должна быть уменьшена до возмещаемой величины актива с признанием разницы *(убытка от обесценения)* в качестве расхода в Отчете о прибылях и убытках.

Сумма уменьшения стоимости актива, доводящая его балансовую стоимость до возмещаемой величины, составляет убыток от обесценения, который должен признаваться немедленно после выявления данного факта. Убыток от обесценения отражается по дебету 9590 «Прочие неоперационные расходы» в корреспонденции со счетом 5300 с субсчетом «Накопленный убыток от обесценения».

Если первоначальная стоимость обесцененного актива ранее переоценивалась и его балансовая стоимость на данный момент выше первоначальной, сумма убытка от обесценивания относится на уменьшение добавочного капитала в пределах ранее признанной суммы его дооценки.

**2.3 Инвентаризация и учет выбытия основных средств**

Все предприятия, организации в соответствии с Законом КР «О бухгалтерском учете» от 29.04.2002 г. № 76 должны произвести инвентаризацию активов и обязательств. Основными задачами инвентаризации являются:

- выявления фактического наличия основных средств;

- контроль за сохранностью путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;

- выявление основных средств, частично потерявших свое первоначальное качество;

- проверка реальности стоимости учтенных в балансе основных средств.

Инвентаризация проводятся в обязательном порядке:

- в сроки устанавливаемые учетной политикой предприятия;

- в случае смены материально – ответственных лиц – на день приемки-передачи дел;

- при установлении фактов краж, ограблений, хищений или злоупотреблений;

- при переоценке основных средств и т.д.

На предприятиях создаются постоянно действующие инвентаризационные комиссии в составе:

- руководителя предприятия или его заместителя (председатель комиссии);

- главного бухгалтера или зам. гл. бухгалетра;

- начальников структурных подразделений;

- представителей общественности;

- материально – ответственных лиц.

Постоянно действующие инвентаризационные комиссии организуют проведение инвентаризаций, осуществляют инвентаризацию, рассматривают объяснения, полученные от лиц, допустивших недостачу или порчу основных средств и принимают решения.

Члены инвентаризационных комиссий за внесение в описи заведомо неправильных данных о фактических остатках основных средств, с целью скрытия недостач и растрат или излишков подлежат привлечению к ответственности в установленном законом порядке.

Инвентаризация основных средств производится по каждому местонахождению их и ответственному лицу, на хранении у которого эти основные средства находятся.

Наименования инвентаризируемых основных средств и их количество показываются в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

Одновременно с инвентаризацией собственных проверяются и арендованные основные средства.

Результаты инвентаризаций оформляются актом.

Основные средства выбывают из организации в результате:

- продажи;

- списания или ликвидации;

- передачи в виде вклада в уставный капитал других организаций;

- безвозмездной передачи;

- по другим причинам.

Всякое движение основных средств (прием, передача, внутреннее перемещение) оформляется актом приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1).

Несмотря на то, что в учетной политике нет графика документооборота и не описана технология обработки учетной информации в ООО «ЭлГаз опт» разработана система документооборота в соответствии с имеющимся в наличии утвержденным графиком, отражающим процесс движения основных средств. Приказом директораопределены должностные лица, которым предоставлено право подписи документов на приобретение, ввод в эксплуатацию, перемещение и списание основных средств. На поступающие и выбывающие основные средства оформляется документация.

Для объектов, участвующих в производственном процессе можно начислять амортизацию производственным способом.

Тогда данные бухгалтерского учета будут более соответствовать реальной картине себестоимости. Так как производственные основные средства быстрее изнашиваются и дают отдачу в первые годы эксплуатации. По стационарным объектам основных средств можно пользоваться линейным способом начисления амортизации.

Инвентаризация основных средств в ООО «ЭлГаз опт» проводилась в последний раз перед составлением годового отчета на 1 ноября 2010 года, в результате излишки и недостачи не были выявлены.

При смене материально ответственных лиц проводились частичные инвентаризации на дату передачи основных средств одним материально ответственным лицом другому. Излишков, недостач не было выявлено.

При проведении инвентаризации комиссией составлялись инвентаризационные описи. Одновременно инвентаризационные комиссии проверяли правильность использования и хранения основных средств. На основании материалов инвентаризации данные бухгалтерского учета сверялись с данными инвентаризационных описей.

***Списание основных средств***

Основное средство должно быть списано с баланса при его выбытии или в случае, когда принимается решение о прекращении использования актива и от его выбытия не ожидается никаких экономических выгод. При списании основных средств делается следующие проводки:

- при списании полностью амортизированных транспортных средств:

*ДТ 2197 «Амортизация - транспортные средства»* **141627**

*КТ 2170 «Транспортные средства»* **141627**- при списании не полностью амортизированных оборудований**:**

на сумму накопленного износа:

*ДТ 2194 «Амортизация - оборудование»* **149214**

на остающуюся сумму:

*ДТ 9590 «Прочие неоперационные расходы»* **8271**

*КТ 2140 «Оборудование»***157485**

В соответствии с Положением о составе затрат убыток от списания основных средств (как и другого имущества) уменьшает налогооблагаемую прибыль как внереализационные расходы, когда основные средства ликвидируются как:

- некомпенсируемые потери от стихийных бедствий, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией стихийных бедствий;

- некомпенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- убытки от хищений, виновники которых по решениям суда не установлены.

***Реализация основных средств***

При реализации основных средств разность между выручкой от их продажи и балансовой стоимостью отражается в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности на статье прочие доходы и расходы. Расходы, понесенные при реализации (демонтаж, доставка покупателю и т.п.) рассматриваются как уменьшение дохода или увеличение убытка от выбытия активов.

При поступлении средств, например оборудование на счет предприятия за реализованные основные средства:

*ДТ 1210 «Денежные средства в банке»* **180000**

*КТ 1410 «Счета к получению»* **180000**

Одновременно:

*ДТ 1410 «Счета к получению»***180000**

*КТ 9190 «Прочие неоперационные доходы»* **159292**

*КТ 3430 «НДС к оплате»* **19115**

*КТ 3480 «НсП к оплате»* **1593**

На сумму износа основных средств:

*ДТ 2194 «Накопленная амортизация основных средств»* **149214**

*ДТ 9590 «Прочие неоперационные расходы»* **20786**

На сумму первоначальной стоимости основных средств:

*КТ 2140 «Оборудование»* **170000**Результат от реализации:

*ДТ 9190 «Прочие неоперационные доходы»* **159292**

*КТ 9590 «Прочие неоперационные расходы»* **20786**

*КТ 5999 Свод доходов и расходов»* **138506.**

***Обмен основных средств***

Обмен основных средств рассматривается как покупка основных средств с одновременной встречной продажей других основных средств, как с доплатой наличных средств, так и без нее.

Стоимость основного средства определяется по справедливой стоимости полученного актива, которая равна справедливой стоимости обмененного актива, скорректированной на сумму уплаченных денежных средств. *При обмене не аналогичных активов* разница между балансовой стоимостью переданного актива и его справедливой стоимостью отражается в финансовой отчетности как доходы или убытки от обмена.

*При обмене основных средств на аналогичный актив,* который используется в такой же хозяйственной деятельности и который имеет такую же справедливую стоимость, доход или убыток от операции не признается, а приобретенный актив оценивается по балансовой стоимости переданного актива.

***Ликвидация основных средств***

Актив считается ликвидированным и списывается с баланса в том отчетном периоде, в котором основное средство физически ликвидировано или признано негодным для дальнейшей эксплуатации и может быть реализован по цене лома и других отходов. Остаточная стоимость и затраты по ликвидации актива отражаются в финансовой отчетности как убытки от ликвидации основных средств. Стоимость возможной продажи материалов, полученных от ликвидации, учитываются как прочие материалы.

***Учет ремонта основных средств***

Ремонт основных средств необходим для поддержания их в рабочем состоянии. Своевременно произведенный ремонт обеспечивает ритмичность работы предприятия, сокращает простои, увеличивает срок службы основных средств.

По объему и характеру ремонтных работ различают два вида ремонтов–текущий и капитальный. Различны у них и источники покрытия затрат: текущий ремонт производится за счет издержек производства, а капитальный – за счет специально создаваемого для этих целей амортизационного фонда.

Текущий ремонт планируется в составе расходов на содержание и эксплуатацию оборудования, общецеховых и общезаводских и управленческих расходов, являясь самостоятельной статьей сметы этих расходов. В случае большого отклонения фактически производимых расходов от сметы вышестоящая организация разрешает предприятиям резервировать средства на покрытие затрат по текущему ремонту или относить их временно на счет “Расходы будущих периодов”. Ежемесячно сумма затрат на текущий ремонт относится в дебет производственных счетов с кредита счетов материальных, трудовых и денежных затрат.

Предприятие может производить текущий ремонт как собственными силами, так и силами сторонних организаций–подрядчиков.

По окончании года в декабре оставшаяся сумма резерва на текущий ремонт основных средств списывается в уменьшение затрат по содержанию оборудования или прочих основных средств соответствующего цеха, а сумма сальдо по счету “Расходы будущих периодов” включается дополнительно в затраты декабря. Записи производятся в ведомостях.

Капитальным ремонтом машин и оборудования считается ремонт, при котором производятся разборка агрегата, замена или восстановление изношенных деталей и узлов и который производится с периодичностью более одного года.

Капитальный ремонт зданий и сооружений предполагает смену изношенных конструкций и деталей, замену их более экономичными, совершенными, улучшающими эксплуатационные возможности ремонтируемого объекта. Капитальный ремонт осуществляется в соответствии с годовыми планами (с поквартальной разбивкой), составляемыми в денежном выражении (по сметной стоимости) и в натуральных показателях, – пообъектно. Источником покрытия затрат на капитальный ремонт основных средств является амортизационный фонд на капитальный ремонт.

Общая сумма затрат на капитальный ремонт записывается на счете “Капитальный ремонт”. Счет активный, калькуляционный – отражает состояние хозяйственных процессов и размещение средств предприятия. Этот счет может иметь сальдо в случае недостатка источников финансирования на покрытие затрат на законченный и принятый капитальный ремонт, т. е. амортизационного фонда в части капитального ремонта. Оборот по дебету – затраты текущего месяца на законченный капитальный ремонт; оборот по кредиту–суммы, списанные в текущем месяце за счет источников финансирования в соответствии с произведенными затратами.

Капитальный ремонт может осуществляться хозяйственным или подрядным способами.

При подрядном способе все виды работ выполняет сторонняя организация согласно договору. Прием законченных работ производится по акту, а оплате подлежат акцептованные платежные требования, выписанные на основе актов. Фактические затраты по законченному капитальному ремонту списываются в уменьшение амортизационного фонда на капитальный ремонт. Данные о затратах на законченный капитальный ремонт вносятся в инвентарные карточки.

*Модернизация и реконструкция основных средств*

Модернизация и реконструкция могут быть произведены как подрядным, так и хозяйственным способом.

Эти затраты должны увеличить первоначальную стоимость. Однако последнее возможно только в том случае, если в результате проведенных работ улучшаются первоначально принятые нормативные показатели функционирования основного средства (срок полезного использования, мощность, качество выпускаемой продукции).

Понятия "модернизация" и "реконструкция" определены как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

Понятие "модернизация", используемое для целей бухгалтерского учета, расшифровано в Методических указаниях по учету основных средств. Согласно этому документу к модернизации относят работы по восстановлению объектов основных средств, которые приводят к улучшению ранее принятых нормативных показателей функционирования.

На практике достаточно часто возникают споры с налоговым инспектором по поводу квалификации произведенных расходов - считать ли эти расходы расходами на ремонт или на модернизацию (реконструкцию). Позиция инспекторов ясна. Они изыскивают любые возможности отнесения произведенных организацией расходов к модернизации (реконструкции). Многочисленная арбитражная практика позволяет дать некоторые рекомендации налогоплательщикам:

* внимательно изучить отраслевые инструкции по проведению текущего и капитального ремонта. Они должны содержать перечень работ, включаемых в понятие "ремонт";
* не указывать в первичных документах, что объект модернизировался (реконструировался). Особенно это относится к договорам подряда;
* пригласить эксперта, который даст квалифицированное заключение;
* доказать, что назначение объекта не изменилось.

По завершении работ по реконструкции или модернизации объектов основных средств следует решить вопрос о пересмотре срока их полезного использования.

Организация обязана пересмотреть срок полезного использования, если происходит улучшение показателей функционирования объекта основных средств. Однако срок полезного использования по результатам проведенной модернизации (реконструкции) может и не измениться. Например, организация решила дооборудовать объект основных средств с целью улучшения его технических характеристик. Но такие улучшения не привели к увеличению срока полезного использования. Таким образом, не следует пересматривать срок полезного использования модернизированного объекта.

В соответствии с положением по бухгалтерскому учету затраты на модернизацию объекта основных средств после ее окончания могут увеличивать первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств. Аналогично, модернизация увеличивает первоначальную стоимость основных средств и для целей налогообложения.

При завершении модернизации оформляется акт сдачи-приемки модернизированных объектов (форма № ОС-3). На основании этого акта бухгалтерия вносит изменения в инвентарную карточку учета основных средств (форма № ОС-6).

При осуществлении модернизации основного средства на предприятии делаются следующие проводки:

На сумму износа основных средств:

*- отражены расходы на модернизацию объекта основных средств:*

*ДТ 2120 «Незавершенное строительство»* **23654**

*КТ 1620 «Сырье и основные материалы»* **8653**

*КТ 1730 «Строительные материалы»* **5786**

*КТ 1740 «Прочие материалы»* **9215**

- увеличена первоначальная стоимость объекта основных средств в связи с модернизацией

*ДТ 2100 «Основные средства»* **23654**

*КТ 2120 «Незавершенное строительство»* **23654**

С месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена модернизация объекта основных средств, размер амортизационных начислений по вышеуказанному объекту изменится соответственно увеличению первоначально стоимости.

**Глава 3. Анализ состава и использования основных средств**

**3.1 Анализ состава и структуры основных средств**

Одним из важнейших факторов увеличения объема производства и услуг на предприятиях является обеспеченность их основными средствами в необходимом количестве и ассортименте и более полное и эффективное их использование.

Задачи анализа – определить обеспеченность предприятия основными средствами и уровень их использования по показателям; установить причины изменения их уровня; рассчитать влияние использования основных средств на объем оказанных услуг и другие показатели.

Источники данных для анализа: форма № 1 «Баланс предприятия», статистическая отчетность форма № 1-ФХД «Об основных показателях деятельности малого предприятия», инвентарные карточки учета основных средств, проектно-сметная, техническая документация.

Анализ обычно начинается с изучения объема основных средств, их динамики и структуры (табл. 2). Основные средства делятся на промышленно – производственные и непромышленные, а также средства непроизводственного назначения. Принято выделять активную часть (рабочие машины и оборудование) и пассивную часть основных средств, а также отдельные подгруппы в соответствии с их функциональным назначением (здания производственного и непроизводственного назначения, склады, рабочие и др. машины, оборудование, измерительные приборы и устройства, транспортные средства и т.д.). Такая детализация необходима для выявления резервов повышения эффективности использования основных средств на основе оптимизации их структуры. Большой интерес при этом представляет соотношение активной и пассивной частей, силовых и рабочих машин, так как от их оптимального сочетания во многом зависят фондоотдача, фондорентабельность и финансовое состояние предприятия.

Таблица 2 - Наличие, движение и структура основных средств за 2009 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Группа основных средств | Наличие на начало года | Поступило за год | Выбыло за год | Наличие на конец года |
| т.сом | доля, % | т.сом | доля, % | т.сом | доля, % | т.сом | Доля % |
| Здания  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Сооружения |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Машины, оборудование |  |  | 917,5 | 43,0 |  |  | 917,5 | 43,0 |
| Конторское оборудование |  |  | 49,5 | 2,3 |  |  | 49,5 | 2,3 |
| Транспортные средства  |  |  | 1166,6 | 54,7 |  |  | 1166,6 | 54,7 |
| Всего основных средств |  |  | 2133,6 | 100 |  |  | 2133,6 | 100 |

Как видно из табл. 2, за 2009 год на начало года в наличии основных средств не было. Был оприходованы основные средства только в 2009 г., т.к. Общество создано только с конца 2008 г.

Таблица 3 - Наличие, движение и структура основных средств за 2010 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Группа основных средств | Наличие на начало года | Поступило за год | Выбыло за год | Наличие на конец года |
| т.сом | доля, % | т.сом | доля, % | т.сом | доля, % | т.сом | Доля % |
| Незавершенное строительство |  |  | 50489,2 | 99,9 |  |  | 50489,2 | 95,8 |
| Здания  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Сооружения |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Машины, оборудование | 917,5 | 43,0 | 19,3 | 0,04 |  |  | 936,8 | 1,8 |
| Конторское оборудование | 49,5 | 2,3 | 15,2 | 0,03 |  |  | 64,7 | 0,12 |
| Мебель и принадлежности |  |  | 16,0 | 0,03 |  |  | 16,0 | 0,03 |
| Транспортные средства  | 1166,6 | 54,7 |  |  |  |  | 1166,6 | 2,25 |
| Всего основных средств | 2133,6 | 100 | 50539,7 | 100 |  |  | 52673,3 | 100 |

В 2010 году движения основных средств показывают о том, что в 2010 г. также поступление только имеется. Оприходованы основные средства на сумму 50539,7 тыс.сом и расхода не было. Как видно, из табл.3 Обществом приобретено по зачету с Казахстана АГНКС (автозаправочная газонаполнительная компрессорная станция) на сумму 50489,2 тыс.сом., где уже в структуре основных средств занимает львиную долю, т.е. 95,8 % и на фоне этого остальные основные средства занимают в таблице не более 2,25% (Транспортные средства).

Среднегодовая стоимость основных средств Общества по годам показаны в табл. 4.

Таблица 4 - Среднегодовая стоимость основных средств по годам

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Группа основных средств | 2009 год | 2010 год | Среднегод. стоимость ОС |
| т.сом | доля, % | т.сом | доля, % | т.сом | Доля % |
| Незавершенное строительство |  |  | 50489,2 | 95,8 | 50489,2 | 95,88 |
| Здания  |  |  |  |  |  |  |
| Сооружения |  |  |  |  |  |  |
| Машины и оборудование | 917,5 | 43,0 | 936,8 | 1,8 | 927,15 | 1,75 |
| Конторское оборудование | 49,5 | 2,3 | 64,7 | 0,12 | 57,1 | 0,12 |
| Мебель и принадлежности |  |  | 16,0 | 0,03 | 16,0 | 0,03 |
| Транспортные средства | 1166,6 | 54,7 | 1166,6 | 2,25 | 1166,6 | 2,22 |
| Производственный и хозяйственный инвентарь |  |  |  |  |  |  |
| Всего основных средств | 2133,6 | 100 | 52673,3 | 100 | 52656,05 | 100 |

Как видно из табл. 4 увеличение наблюдается в структуре среднегодовой стоимости в 2010 году, изменение за счет незавершенного строительства, поступивших машин и оборудования, конторского оборудования.

**3.2 Анализ экстенсивно-интенсивного использования основных средств**

Для обобщающей характеристики эффективности и интенсивности использования основных средств служат следующие показатели:

Фондорентабельность (отношение прибыли от основной деятельности к среднегодовой стоимости основных средств);

Фондоотдача основных производственных средств (отношение стоимости произведенной продукции к среднегодовой стоимости основных производственных средств);

Фондоотдача активной части основных производственных средств (отношение стоимости произведенной продукции к среднегодовой стоимости активной части основных средств);

Фондоемкость (отношение среднегодовой стоимости ОПС к стоимости произведенной продукции за отчетный период).

При расчете среднегодовой стоимости основных производственных средств учитываются не только собственные и арендуемые основные средства и не включаются средства, находящиеся на консервации и сданные в аренду.

Основные показатели ООО «ЭлГаз опт» за 2009-2010 гг. следующие (табл. 5).

В процессе анализа изучаются динамика перечисленных показателей, выполнение плана по их уровню, проводятся межхозяйственные сравнения. После этого исследуют факторы изменения их величины.

Исходя из данных табл.5 можно сделать вывод, что показатели ООО «ЭлГаз опт» за 2010 г. показывают отрицательные данные, т.е. за счет увеличения объема реализации товаров ООО получает валовой доход в сумме 10575,0 т. сом, но в то же время расходы от прочей операционной деятельности составили 13836,5 т.сом, также за счет расходов по процентам за займы в сумме 275,7 т.сом, убытков от курсовой разницы в сумме 5142,1 т.сом, и прочих неоперационных расходов в сумме 230,7 т.сом получен убыток в целом по Обществу 8435,1 т.сом.

Таблица 5 - Анализ состава, динамики прибыли ООО «ЭлГаз опт»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2009 г. | 2010 г. | Отклонение |
| Сумма, т.сом | Доля, % | Сумма, т.сом | Доля, % | сумма, т.сом | % |
| Выручка от реализации товаров  | 42857,4 | 100 | 66157,7 | 100 | +23300,3 | +54,4 |
| Себестоимость реализации товара | 34051,8 | 79,8 | 46777,1 | 62,7 | +12725,3 | +37,4 |
| Валовой доход | +8805,6 |  | +19380,6 | - | +10575,0 | +1,2 р. |
| Прочие расходы от операционной деятельности |  | - | 13836,5 | 18,5 |  |  |
| Расходы по реализации | 4420,5 | 10,4 | 2974,3 | 4,0 | -1446,2 | -32,7 |
| Управленческие расходы | 3878,6 | 9,1 | 5356,4 | 7,2 | +1477,8 | +38,1 |
| Прибыль (убыток) от операционной деятельности | +506,5 | - | -2786,6 | - | -3293,1 | - |
| Прочие внеоперационные доходы |  |  |  |  |  |  |
| Прочие внеоперационные расходы | -309,8 | 0,7 | -5648,5 | 7,6 | -5338,8 | -17,2 р. |
| Прибыль (убыток) отчетного периода до вычета налогов | 196,7 | - | -8435,1 | - | -8631,8 | - |
| Налог на прибыль | 19,7 | - | - | - | 19,7 | - |
| Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода  | 177,0 | - | -8435,1 | - | -8612,1 | - |

Факторами первого уровня, влияющими на фондоотдачу основных производственных средств (ОПС), являются изменение доли активной части средств в общей сумме основных производственных средств, удельного веса действующего оборудования активной части средств и фондоотдачи действующего оборудования:

ФОопс= Уда х Удд х ФОд, где

ФОопс - фондоотдача основных производственных средств;

Уда - доля активной части средств;

Удд - удельный вес действующего оборудования активной части средств;

ФОд - фондоотдача действующего оборудования.

Влияние данных факторов на объем производства продукции, оказание услуг устанавливается умножением изменения фондоотдачи ОПС за счет каждого фактора на фактические среднегодовые стоимости ОПС – на плановый уровень фондоотдачи ОПС.

После этого следует более детально изучить факторы изменения фондоотдачи действующего оборудования, для чего можно использовать следующую модель:

К х Тед х ЧВ

ФОд = -----------------,

ОПСд

где

К – среднегодовое количество действующего оборудования (шт);

Тед – время работы единицы оборудования (час);

ЧВ – выработка продукции за 1 машино – час (сом)

ОПСд - среднегодовые стоимости ОПС (т.сом).

За счет увеличения доли действующего оборудования в активной части средств, сокращения сверхплановых простоев и повышения коэффициента сменности до планового уровня предприятие получить возможность повысить рентабельность основных средств.

Но нам не получается посчитать все эти факторы т.к. основные производственные средства (ГНС – газонаполнительная станция в пгт Каинды, транспортные средства, база в г.Бишкек, где расположен офис и газообменные пункты), которые Общество работало, являются арендованными и их первоначальную стоимость узнать не является возможным.

**3.3 Пути улучшения эффективности использования основных средств**

Состав, движение и структура основных средств оказывают влияние на выпуск продукции (оказание услуг). При негативном влиянии важно установить причины и наметить меры по их устранению, направленные на более полное использование имеющихся резервов и улучшение использования ОС.

Для характеристики использования основных производственных средств применяются различные показатели, которые условно можно разделить на 2 группы: обобщающие и частные показатели. Обобщающие показатели, к которым относят, прежде всего фондоотдачу и рентабельность, применяются для характеристики использования основных средств на всех уровнях народного хозяйства – для предприятий, отраслей и народного хозяйства в целом.

Частные показатели – как правило, натуральные, применяющиеся для характеристики использования основных средств чаще всего на предприятиях или в их подразделениях. Эти показатели подразделяются на показатели экстенсивного и интенсивного использования основных средств.

Показатели экстенсивного использования основных средств характеризуют их использование во времени, а показатели интенсивного использования основных средств характеризует величину съема продукции (выполненной работы) на единицу времени с определенного вида оборудования.

К числу важнейших показателей экстенсивного использования основных средств относятся коэффициенты использования режимного и календарного времени работы оборудования, коэффициент сменности работы оборудования, показатель внутрисменных простоев и пр.

Главное назначение повышения сменности использования оборудования – это совершенствование формирования основных средств.

В процессе практики выработались определенные подходы к использованию резервов.

Резервы улучшения использования основных производственных фондов можно представить в следующем виде:

1. Резервы улучшения использования производственных площадей

* + Разгрузка цехов от излишних запасов деталей и инструментов
	+ Рациональное размещение оборудования
	+ Применение подвесных транспортеров
	+ Сокращение площади под вспомогательные площади

2. Резервы улучшения использования оборудования

1. Неустановленное оборудование

Ускорение ввода в действии

Ликвидация излишнего оборудования

2. Установленное оборудования

а). Резервы экстенсивного использования оборудования

Повышение удельного веса действующего оборудования Сокращение сроков ремонта и удлинение межремонтного периода

Увеличение времени работы оборудования

Устранение внеплановых простоев

Планирование полной загрузки оборудования

Увеличение сменности работы

Уменьшение непроизводительной работы

в) Резервы интенсивного использования оборудования

Повышение квалификации рабочих и освоение передовых методов труда

Применение передовой технологии и конструкции

Модернизация оборудования

Повышение уровня специализации

Повышение уровня концентрации при построении технологических процессов

В заключение анализа подсчитывают резервы увеличения выпуска продукции и фондоотдачи. Ими могут быть ввод в действие нового оборудования, сокращение целодневных и внутрисменных простоев, повышение коэффициента сменности, его более интенсивное использование.

Сокращение целодневных простоев оборудования приводит к увеличению среднего количества отработанных дней каждой его единицей за год.

За счет сокращения внутрисменных простоев увеличивается средняя продолжительность смены, а следовательно , и выпуск продукции.

По итогам анализа разрабатывают конкретные мероприятия по освоению выявления резервов и осуществляют мониторинг за их проведением.

Развитие научно-технического прогресса, стремление предприятии выпускать конкурентоспособную продукцию приводят к разработке новых технологий на основе прогрессивных орудий труда. Как правила такое оборудование имеет высокую стоимость. Их приобретение в условиях недостаточной инвестиционной активности предприятий существенно затруднено, особенно малыми и средними предприятиями. Мировой опыт достаточно убедительно показал выход из создавшейся ситуации – это развитие лизинга.

*Лизинг* – это форма аренды на длительный срок (3 – 5 лет и более) с последующим выкупом.

По истечении срока аренды оборудования арендатор либо полностью возвращает их лизинговой компании, либо продлевает договор на новый срок на более льготных условиях, либо выкупает имущество по рыночной стоимости.

Привлекательность лизинга заключена в высокой эффективности и чрезвычайной гибкости как инвестиционного инструмента. В развитии лизинга заинтересованный все определенные преимущества получают производитель оборудования, его потребитель и инвестор, представителем которого является лизинговая компания.

**Заключение**

В условиях перехода предприятия к рынку 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.

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.

Данная работа рассматривает широкий круг вопросов, связанных с организацией ведения учета основных средств. В результате анализа работы ООО «ЭлГаз опт» можно сделать следующие выводы:

- для учета основных средств вследствие их разнообразия по составу и назначению необходима классификация. Наиболее значимой является типовая классификация, на основании которой установлены нормы амортизации, в соответствие с ней ведется учет основных средств, составляется отчетность о наличии и движении основных средств;

- независимо от организационно-правовой формы собственности предприятия, учет основных средств организуется в бухгалтерии в разрезе инвентарных объектов, каждому из которых присваивается инвентарный номер;

- основные средства могут оцениваться как в натуральных, так и в стоимостных показателях. Последние являются базой для составления баланса и годового отчета и могут быть следующих видов: первоначальная, восстановительная и остаточная стоимость;

- аналитический учет, организованный с применением компьютерной техники, позволяет сократить трудоемкость, затраты времени, повысить качество контроля, обеспечивает быстрый доступ к информации;

- основным счетом, по которому отражается движение основных средств, является счет 2100 "Основные средства". При этом перемещение основных средств внутри субъекта не оформляется системно, т.е. записями по счетам;

- особенность учета основных средств, в частности выбытия, является определение финансового результата по данной операции с последующим его отнесением либо на прибыль, либо на убытки;

- при составлении годовой отчетности на предприятии данные об основных средствах отражаются в балансе предприятия, ф.№ 4 "Приложение к бухгалтерскому балансу".

- эффективность использования основных средств, в том числе здание рынка, контейнеров и павильонов низкое.

По итогам 20010 года Обществом получена выручка в сумме 215,9 т.сом. Себестоимость реализованных услуг составила 36,1 т.сом. Прочие операционные расходы составили 40,1 т.сом, общие и административные расходы - 54,4 т.сом. Прочие неоперационные расходы – 0,3 т.сом. В итоге получена прибыль в размере 85,0 т.сом.

Предложение руководству:

- определить в учетной политике методы начисления амортизации;

- при оприходовании основных средств, принятые основные средства классифицировать правильно;

- ускорить реконструкцию здания рынка, в целях покрытия убытков и путем рационального использования основных средств улучшение состояния фирмы.

**Список использованной литературы**

1. Гражданский кодекс Кыргызской Республики от 8 мая 1996 г. № 16.
2. Закон КР «О бухгалтерском учете» от 29 апреля 2002 г. № 76.
3. Налоговый кодекс КР, от 17 октября 2008 г. № 230.
4. Международные Стандарты Финансовой Отчетности (МСФО), Б.:2001. и последующие изменения и дополнения.
5. МСФО 16 «Основные средства».
6. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (утвержденный Постановлением Госкомиссии при Правительстве КР по стандартам финансовой отчетности и аудиту от 18 ноября 2002 г. № 28.
7. Асаналиева С. Экономика предприятия, Б.: БГИЭК, 2003.
8. Астахов В.П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств. Ростов н/Д, издательский центр "Март", 2003.
9. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета: Учебник для вузов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002.
10. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности - М.: «МАГИС», 2005.
11. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет. М., "Экзамен", 2005 г.
12. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н. Бухгалтерский учет. М., "Финансы и статистика", 2004.
13. Малявкина Л.И. Учет резервов предстоящих расходов на ремонт основных средств // Бухгалтерский учет - 2003. - № 5.
14. Макарьева В.И. Сохраняются ли льготы на финансирование капитальных вложений по объектам основных средств переданных в аренду? // Налоговый вестник - 2002. - № 5.
15. Мордовкин А.В. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств. М., "Главбух", 2003.
16. Луговой В.А. Учет основных средств, нематериальных активов, долгосрочных инвестиций. М., "ФБК-ПРЕСС", 2004.
17. Панина И.Е. Ряд моментов по проблемам заполнения счетов фактур и порядка исчисления НДС // Финансовая газета – 2004. № 5.
18. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет основных средств / Бухгалтер. №12. 2005.
19. Пинко В.А. Бухгалтерский учет основных средств и прочих необоротных активов - Ставрополь: Б., 2004.
20. Поленова С.Н. Учет и налогообложение продажи основных средств // Бухгалтерский учет - 2003. - № 12.
21. Романовская Т.С. Убытки, учитываемые при выбытии основных средств // Бухгалтерский учет - 2003. - № 20.
22. Русакова Е.А. Способы и методы амортизации // Практическая бухгалтерия -2002. -№3.
23. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. - Минск ООО «Новое знание», 2008.
24. Смирнов Ю.К. Учет работ и затрат по ремонту объектов основных средств // Бухгалтерский учет - 2002. - № 7.
25. Смолин Д.В. Первоначальная стоимость основных средств // Финансовая газета-2004.-№8.
26. Тимофеева А.В. Отражение продажи основных средств // Финансовая газета-2004.-№9.
27. Халкидин Н.В. Отражение НДС при реализации основных средств // Финансовая газета - 2002. - №21.