Министерство общего и профессионального образования РФ

Хакасский государственный университет им. Н.Ф. Катанова

Институт экономики и управления

кафедра экономики и менеджмента

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой экономики и менеджмента

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Л.К. Субракова

«\_\_\_\_\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_1999г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

Совершенствование нормативного регулирования как важнейшего направления реформ

бухгалтерского учета

Студентки специальности

060500 – Бухгалтерский учет и аудит

Медниковой Виты Анатольевны

Научный руководитель:

Доцент каф. экономики и менеджмента

Харитонова Альбина Васильевна

Абакан, 1999

СОДЕРЖАНИЕ

**Введение** ……………………………………………………………………………………………………………… **03**

**Глава 1.** Сущность реформирования бухгалтерского учета

в соответствии с международными стандартами ………………… **06**

**§1.1.** Необходимость, цель и задачи реформ бухгалтерского учета ……………………………………………………………………………………………………… **06**

**§1.2.** Международные стандарты, их применение в российском бухгалтерском учете …………………………………………………………………… **12**

**§1.3.** Нормативное регулирование в соответствии с Программой реформирования бухгалтерского учета ………………… **17**

**Глава 2.** Исследование применения нового стандарта бухгалтерского учета об основных средствах и изменения

связанные с ним …………………………………………………………………………………………… **26**

**§2.1.** Сравнительный анализ методов начисления амортизации основных средств ………………………………………………………………………… **28**

**§2.2.** Сравнительный анализ методов начисления амортизации нематериальных активов, особенностей их

учета ……………………………………………………………………………………………………………………… **40**

**Глава 3.** Предложения по выбору вариантов применения

учета активов предприятия ………………………………………………………………… **44**

**Заключение** ………………………………………………………………………………………………………… **50**

**Список литературы** ……………………………………………………………………………………… **53**

# ВВЕДЕНИЕ

Тема дипломной работы «Совершенствование нормативного регулирования как важнейшего направления реформ бухгалтерского учета» выбрана не случайно. Ее актуальность обусловлена тем, что в процессе «изменения системы общественных отношений, а так же гражданско-правовой среды»[[1]](#footnote-1) в России, остро встал вопрос о «необходимости адекватной трансформации бухгалтерского учета»[[2]](#footnote-2)2, то есть приведение существующих стандартов бухгалтерского учета в соответствие с международными. Эта необходимость вызвана тем, что система учета в бывшем СССР, сложившаяся в условиях централизованного управления и жесткого управления жесткого планирования оказалась неприемлемой в новых условиях хозяйствования в системе рыночных отношений.

**ЦЕЛЬ** научного исследования в дипломной работе – раскрыть содержание нормативного регулирования бухгалтерского учета в России и механизмы его совершенствования как одного из самых важных направлений.

Для достижения цели поставлены следующие **ЗАДАЧИ**:

* изучить теоретические предпосылки совершенствования нормативного регулирования бухгалтерского учета в России;
* определить основные аспекты нормативного регулирования бухгалтерского учета России;
* исследовать существующие международные стандарты бухгалтерского учета и возможности их применения при реформировании бухгалтерского учета;
* провести исследование методом сравнительного анализа способов перенесения стоимости основных средств нематериальных активов на себестоимость продукции;
* проанализировать влияние различных способов начисления амортизации основных средств нематериальных активов на конечный результат деятельности предприятия;
* сделать конкретные выводы по выбору вариантов применения методов учета основных средств и нематериальных активов.

Источником исследования данной работы являются нормативные документы по реформированию бухгалтерского учета в России, в частности Программа реформирования. А так же учебные пособия и книги различных авторов – отечественных и зарубежных.

Актуальность проблемы подтверждается тем, что темой реформирования бухгалтерского учета в России интересуются современные российские ученые-экономисты. Над этими вопросами работают Н.П. Кондраков, Л.П. Краснова, А.Д. Шеремет, В.Д. Палий, С.Г. Пепеляев, С.И. Полякова и многие другие.

Хочется отметить, что данную тему нельзя отнести к глубоко изученной в литературе. Хотя проблемами реформирования занимаются многие авторы книг и публикаций по бухгалтерскому учету, все же нет четко выработанного общего подхода, нет систематизации основных проблем реформирования, нет конкретных четких решений и предложений по данным вопросам, которые устраивали бы всех и были готовы к практическому применению.

Являясь **ОБЪЕКТОМ** изучения дипломной работы, реформирование требует аккуратного и последовательного применения приемов и методов исследования для решения поставленных задач.

Чтобы достичь поставленной цели и решить задачи - дипломная работа построена следующим образом:

* в 1 главе обосновывается необходимость реформирования бухгалтерского учета, рассматриваются ведение бухгалтерского учета в зарубежных странах, содержание нормативного регулирования;
* во 2 главе рассказывается о состоянии изучаемой проблемы на конкретном предприятии;
* в 3 главе выносится ряд предложений по реформированию и применению новых стандартов бухгалтерского учета.

ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ

**§1.1. НЕОБХОДИМОСТЬ, ЦЕЛЬ И ЗАДАЧИ РЕФОРМ**

**БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Реформирование учета – важнейшее условие, необходимое для выхода на финансовые рынки, привлечение иностранных инвестиций и успешного функционирования предприятий и организаций.

Переход на международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности – обеспечивает поддержку предприятий и организаций со стороны государственных структур, в том числе налоговых. А так же экономическую поддержку в целом, со стороны МВФ и западных кредиторов.

«Цель реформирования системы бухгалтерского учета – приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности.

Задачи реформ следующие:

1. сформировать систему стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей, в первую очередь инвесторов;
2. обеспечить увязку реформ бухгалтерского учета в России с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне;
3. оказать методическую помощь организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета».

При достижении цели путем решения поставленных задач будет обеспечена непротиворечивость российской системы бухгалтерского учета общепризнанным в мире подходам к ведению бухгалтерского учета, сформирована модель сосуществования и взаимодействия системы налогообложения и системы бухгалтерского учета, введены процедуры корректировки бухгалтерской отчетности в связи с инфляцией, пересмотрены допустимые оценки имущества и обязательств. Созданы механизмы обеспечения открытости (публичности) бухгалтерской отчетности»[[3]](#footnote-3).

Необходимость реформирования бухгалтерского учета и разработки российских стандартов на базе стандартов, существующих в странах с рыночной экономикой, вызвана следующими обстоятельствами:

1. система бухгалтерского учета, существовавшая в условиях жестко планируемой экономики и система государственного контроля, решавшие только задачи выявления отклонений от предписанных моделей хозяйственного поведения, и реформирующие информацию исключительно для интересов государства, оказались просто неприемлемыми в новых условиях хозяйствования и ведения бухгалтерского учета;
2. реализация программ приватизации, преобразование государственных предприятий, создание совместных предприятий; в общем «изменение системы общественных отношений, гражданско-правовой среды предопределили необходимость адекватной трансформации бухгалтерского учета РФ»[[4]](#footnote-4);
3. выход предприятий на стандарты в условиях нестабильности экономической ситуации ставит более остро вопрос и требует скорейшего его решения об усовершенствовании нормативной базы бухгалтерского учета в целом;
4. несовершенство налогового законодательства. Постоянные изменения в налогообложении заставляют постоянно вносить изменения в систему бухгалтерского учета. При действующей налоговой системе часть организаций сознательно идет на искажение учетных данных, влияющих на объем реализации, прибыли, а, следовательно, и налогов;
5. резкое расширение функций, выполняемых бухгалтерским учетом, введение коммерческой тайны на многие учетные показатели, придание бухгалтерской отчетности статуса публичной, требует выделения в качестве самостоятельных финансового и управляемого учетов как на Западе, где это было сделано десятки лет назад. «Финансовый отчет должен в основном ориентироваться на получение информации, необходимой для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности»[[5]](#footnote-5). «Управленческий учет призван обеспечить получение внутренней информации, необходимой для управления производством и принятия решений руководством на ближайшую и отдаленную перспективы»[[6]](#footnote-6);
6. владение бухгалтером лишь учетной техникой. В условиях современного хозяйствования бухгалтер –должен иметь творческие способности и обширные знания для организации учета. Бухгалтер должен уйти от роли фиксатора происходящих событий и стать прогнозистом;
7. основные российские бухгалтерские документы весьма специфичны и непонятны для зарубежных коллег. У нас, например, отсутствовали такие сугубо рыночные, экономические категории, как нематериальные активы, уставной и добавочный капиталы, резервы распределение дебиторской и кредиторской задолженности на краткосрочную и долгосрочную;
8. несовершенство балансовой информации. У пользователей нашей, российской, бухгалтерской отчетности могли возникать ложные представления о финансовом положении предприятия. Имущество оценивалось по первоначальной стоимости, а дебиторская задолженность без резерва по сомнительным долгам. Создавалась иллюзия, что предприятие обладает мощными основными средствами, на самом же деле могло оказаться, что средства и техника на 80% изношены и практически ничего не стоят;
9. отсутствие принципа начисления в бухгалтерском учете, без которого невозможно определить истинную картину состояния дел на предприятии, так как не зафиксировав доходы и расходы, а так же затраты и именно в тот период, когда они формируются, вне зависимости от фактического перечисления денежных средств, невозможно рассчитать, например, ту массу прибыли, которая в дальнейшем пойдет на выплату дивидендов. В балансе отсутствует представление о таких факторах, как репутация клиентуры, фирмы, лидерство в научных разработках, качество товарного знака;
10. отсутствие системы управления и регулирования института бухгалтерского учета. Прежняя форма исключительно государственного регулирования этой сферы сегодня невозможно, так как множество предприятий и организаций у нас вышли из подчинения или никогда не были в подчинении министерств и ведомств. Конечно, общие правила, основы системы бухгалтерского учета существуют. Но какие конкретные, узкие, специфические нормы должны формулироваться самими бухгалтерами, через систему саморегулирования – Институт профессиональных бухгалтеров.

Важнейшие факторы объясняют целесообразность и вынужденность проведения реформ в области бухгалтерского учета на современном этапе, аспекте того, что «процесс реформирования отечественной системы бухгалтерского учета отстает от общего процесса экономических реформ в России»[[7]](#footnote-7).

Сложность проведения реформ усугубляется условиями, в которых они проводятся – трудностью перехода к современной системе бухгалтерского учета и работы в условиях развивающихся рыночных отношений, недостаточностью опыта работы в таких условиях, отсутствие положительных принципов, несовершенство и противоречивость законодательных актов.

Дополнительные трудности и проблемы создает и то, что в РФ вопрос перехода на международные стандарты бухгалтерского учета и отчетности возник спонтанно, без глубоко предварительного изучения. На основании распоряжения председателя Верховного Совета РФ от 14 января 1992 года «О переходе РФ на принятую в международной практике систему учета и статистики». Была разработана, с использованием результатов экспериментальных работ, проведенных Госкомстатом и Министерством экономики РФ, специальная Государственная программа перехода на международные стандарты учета и статистики.

«Именно с этого времени в России стало модно проповедовать непригодность национальной бухгалтерской системы для рыночной экономики и требовать срочного перехода на международные стандарты учета и отчетности. И процесс, как говорится, пошел. Сегодня перестройка Российского бухгалтерского учета напоминает плохо организованный, бессистемный, непрерывно идущий ремонт в квартире»[[8]](#footnote-8).

Ознакомившись с определением и назначением реформ, в следующем параграфе рассмотрим существующие международные стандарты (модели) бухгалтерского учета и посмотрим возможность их применения.

**§1.2. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, ИХ ПРИМЕНЕНИЕ**

**В РОССИЙСКОМ БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

В силу существующих экономических противоречий и объективных национальных различий после длительного и неоднократного согласования появились международные стандарты, бухгалтерского учета во многом похожие на американские принципы GAAP, и европейские стандарты, в основу которых были положены французские и немецкие правила учета. И те, и другие стандарты носят рекомендательный характер для формирования национальных систем бухгалтерского учета, с целью достижения сравнимости их друг с другом.

Основные организации, занятые работой в области международных стандартов учета и способствующие их внедрению:

* Комитет по международным бухгалтерским стандартам – International Accounting Standards Committee (IASC);
* Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам и отчетности (ООН) – International Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR);
* Европейское сообщество;
* Комиссия по транснациональным корпорациям.

Проблема стандартизации заключается в том, что для России не сделан выбор конкретной модели (система) бухгалтерского учета.

«Если бы тот, кто это начал (перевод на международные стандарты) знал, что международные стандарты взяли себе из-за экономии средств разработку своих национальных бухгалтерских стандартов слаборазвитые страны, как Малави, Зимбабве, Ботсвана, то он не стал бы замахиваться на свою национальную систему учета, а сначала глубоко бы ее изучил. Уже в который раз нас подвела некомпетентность»[[9]](#footnote-9).

Судя по изобилию переведенной американской литературы по методологии бухгалтерского учета, российский учет, скорее всего, хотят организовать на американский лад, а именно ориентировать на принципы англо-американо-голландской модели. Эти страны имеют развитый рынок ценных бумаг, через которые в большей степени осуществляется финансирование организаций. Их отличают высокий образовательный уровень, как профессионалов, так и всего населения. Эта модель наиболее гибкая и либеральная с точки зрения регламентации. Основная идея этой модели – ориентация учета на информационные запросы инвесторов и кредиторов. В организации бухгалтерского дела доминирующую роль сыграют общепринятые принципы бухгалтерского учета (General Accepted Accounting Principles - GAAP). Они могут быть закреплены в законодательном порядке или рекомендованы профессиональными бухгалтерскими органами на основании теории и практики учета и хозяйственных традиций. Принципы служат основой общей концепции бухгалтерского учета. Стандарты GAAP:

* Финансовая отчетность организаций должна быть составлена в соответствии с общепринятыми принципами бухгалтерского учета;
* финансовая отчетность должна давать достоверное и беспристрастное представление об имуществе, финансовом положении и результатах деятельности организации;
* финансовая отчетность должна быть понятна пользователю;
* сроки представления финансовой отчетности должны соответствовать периодичности деятельности организации.

При изучении американских источников становится ясным, что в США теория бухгалтерского учета, прежде всего, постоянно меняющаяся интерпретация его принципов, правил, анализов методов исчисления прибыли. Но американская практика не всегда соответствует теории. Формы отчетности не стандартизированы, а унифицированы только по содержанию.

Типовой план счетов отсутствует, формы счетоводства никаких преимуществ, по сравнению, например, с нашей контрольно-шахматной формой, не имеют.

В связи со всеми обстоятельствами все-таки нашими определившимися «родственниками» в области бухгалтерского учета являются европейцы, прежде всего французы и немцы, которые осуществляют учет по принципам Континентальной модели. Она характеризуется достаточно жесткой регламентацией в области бухгалтерского учета и отчетности на государственном уровне. Наиболее ярко это представлено во Франции, где применяется обязательный общенациональный план счетов, включающий стандартные формы бухгалтерской отчетности. Государством регулируется деятельность профессиональных бухгалтерских организаций и правила и практика аудита; система учета ориентирована на макроэкономике потребности планирования, регулирования и налогообложения. Общим для этой модели является такая зависимость организаций от банковского кредитования, что сказывается на концепции бухгалтерского учета.

«Прежде всего, России предстоит сделать выбор между англо-американо-голландской и континентальной (европейской) системами бухгалтерского учета»[[10]](#footnote-10).

Хочется надеяться, что при решении этого аспекта будут учтены исторические традиции регулировки общественной жизни в России, сложившаяся практика и методика отечественного бухгалтерского учета. Не следует забывать, что в нашей стране существует огромная литература по ведению бухгалтерского учета и сделать ее в один момент ненужной не возможно и нелогично.

Не целесообразно слепо принимать все западное, следуя принципу «советское» - значит плохое», а нужно развивать российскую практику бухгалтерского учета. Конечно, реформировать систему бухгалтерского учета, приводить ее в соответствие с международными стандартами необходимо, но лишь для удобства, сопоставимости данных, единства с мировыми моделями, а не для полного

перевода существующей практики на западные варианты, забывая и выбрасывая собственные устои, традиции, правила.

Лишь после того, как Россия определится с выбором модели бухгалтерского учета, можно будет говорить о действительном начале реформирования в соответствии с международными стандартами.

А пока работа в этом направлении только начата, ведь даже в самой Программе реформирования не указывается конкретно, какие международные стандарты следует принимать России.

Здесь можно обратиться к опыту и примеру Германии. Несмотря на разработанные европейские и мировые стандарты, немцы составляют свою финансовую отчетность на основе собственного законодательства, в качестве которого выступает «Торговый кодекс», а концерны, акции которых котируются на международных рынках ссудных капиталов, предполагается предоставить возможность на основе подготовленного закона об обеспечении условий займа капитала, составлять свои годовые отчеты по модели международно-признанных правил.

Насколько позволяют рамки данной работы, в этой главе в общих чертах рассмотрены существующие международные стандарты (модели) бухгалтерского учета. Можно сделать вывод, что реформы следует проводить в соответствии с континентальной моделью бухгалтерского учета, как более близкой к нам по принципам, но не в коем случае не следует полностью на нее переориентироваться, забывая свою практику ведения бухгалтерского учета. В следующем параграфе рассмотрим Программу реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами, в частности, одно из ее главных направлений – нормативное регулирование.

**§1.3. НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В СООТВЕТСТВИИ**

**С ПРОГРАММОЙ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Для ускорения реформы бухгалтерского учета разработана и утверждена правительством «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами», в которой указываются конкретные направления реформ:

* совершенствование правового регулирования; формирование нормативного базы (стандарты) методическое обеспечение (инструкции, методические указания, комментарии);
* кадровое обеспечение;
* международное сотрудничество;

«Цель нормативного регулирования – приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствии с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности»[[11]](#footnote-11).

Программа состоит из трех больших блоков. Первая часть – нормативное обеспечение. Должно обеспечить реформу методологически. В течение ближайших двух лет предстоит разработать большой комплекс документов. Методологическое направление реформы, конечно, затро-

нет законодательную базу: наверняка будут внесены изменения и дополнения в Закон «О бухгалтерском учете», так как за время действия закона появились предложения о его дополнении и включении вопросов, требующих законодательного решения, в связи с чем предполагается, что в 1999 году будет подготовлен проект о внесении изменений и дополнений, в том числе по вопросу проведения аттестации бухгалтеров.

Предполагается пересмотреть главный технический документ – план счетов.

Уже дважды обсуждалась концепция плана счетов на Международном совете бухгалтерского учета при Минфине России. Трудность реформирования здесь заключается в том, что нам предстоит отойти от заложенной в действующий план счетов базы – от постатейного (калькуляционного) принципа учета. Новый план счетов должен базироваться на поэлементном принципе учета затрат. Принимая во внимание, что принятые в мире системы финансового учета базируются на поэлементном учете, мы должны предусмотреть соответствующие «мостики» в плане счетов между поэлементным и постатейным учетом. Специалисты предлагают перейти на европейскую структуру плана счетов, состоящую из 10 классов с 3-единой нумерацией кодов синтетически, 2-я-3-я резервными классами счетов для организации управленческого, в том числе калькуляционного учета.

Определяющим тормозом в разработке нового плана счетов является отсутствие цивилизованной практики применения рыночных инструментов и соответствие их национальных стандартов.

В соответствии с программой должны быть разработаны около 20 национальных стандартов.

1-я группа стандартов связана с общими вопросами раскрытия информации. Предстоит очень многое уточнить в связи с такими понятиями как слияние, выделение, объединения понятий. Как-то, намечен возврат к регулированию составления бухгалтерской отчетности, то есть стандарту по сегментам. Ранее составление такой отчетности было обязательно: «разбивали» промышленность, сельское хозяйство, науку на несколько видов, подотрослей. В нашей отчетности мы расшифровали до 20 видов деятельности и теперь возвращаемся - через международные стандарты – к той практике, которая была в советское время.

2-я группа стандартов связана с имуществом, обязательствами организаций. Решатся такие сложные вопросы о доверительном управлении имуществом, аренды основных средств, финансовых вложений, нематериальных активов.

3-я группа стандартов связана с финансовыми результатами. Здесь дадутся четкие определения доходов и затрат предприятий. Естественно должен быть стандарт по расчетам налогов. Нововведением в Налоговом Кодексе является режим отложенных налогов – налоговый дисконт. Так же необходим стандарт государственной помощи, то есть необходимо определить особенности учета средств, получаемых организацией из бюджета в виде субвенций, трансфертов, бюджетных ассигнований.

Многое предстоит сделать в области методических указаний: почти для каждого стандарта будет подготовлен документ методического характера, раскрывающей технику учета.

Вторая составная часть программы – становление профессии бухгалтеров.

Должен быть создан соответствующий механизм осуществления регулирования профессиональных функций, в частности, через организованный в 1997 году институт профессиональных бухгалтеров.

Существенную роль в повышении статуса профессионального бухгалтера играет проводимая в настоящее время работа по аттестации. Ее главная цель – повышение квалификационного уровня специалистов, от которых зависит принятие решений. Здесь же будут решаться проблемы учебно-методические вопросы. В ближайшие 2-а года надо подготовить новые программы и учебные пособия, повысить уровень механизации и автоматизации учета.

Третье направление – международное сотрудничество. Здесь предполагается вступление и активная работа в международных организациях. Должна быть налажена целенаправленная систематическая работа с Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности, Международной федерации бухгалтеров, секцией по бухгалтерскому учету Комитета по торговле и развитию ООН, организацией экономического сотрудничества и развития.

Хотелось бы подчеркнуть, что программа будет выполняться не на пустом месте, в России есть определенные полезные наработки. Функционирует российская система бухгалтерского учета, которая сложилась на протяжении нескольких десятилетий. Техническая часть российского бухгалтерского учета не самая сложная в мире. Уже несколько лет организации работают в условиях обновленного плана счетов, новых утвержденных стандартов по бухгалтерскому учету.

При реформировании будут приняты во внимание исторические и культурные традиции регулирования общественной жизни в России. «Будет обеспечена непротиворечивость российской системы бухгалтерского учета общепризнанным в мире подходам к ведению бухгалтерского учета, сформирована модель сосуществования и взаимодействия системы налогообложения и системы бухгалтерского учета введены процедуры корректировки бухгалтерской отчетности в связи с инфляцией, созданы механизмы обеспечения открытости (публичности) бухгалтерской отчетности»[[12]](#footnote-12).

Проблема адаптации бухгалтерского учета и отчетности России к международным учетным стандартам зависит не только от решения методологических, организационных и технических вопросов в области бухгалтерского учета, но и от степени развития действительно рыночных отношений в стране.

И так, подведем итоги 1 главы: реформирование отечественной системы бухгалтерского учета – процесс своевременный и необходимость его не вызывает сомнений, так как существует множество предпосылок проведения реформ.

Цель реформирования – гармонизация российского бухгалтерского учета с международными стандартами.

Но условия общего экономического кризиса в стране усложняют проведение реформ. Законодательные органы постепенно решают вопросы и проблемы реформ. В частности, принимается Программа реформирования российского бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами. Одним из основных направлений реформ является совершенствование нормативного регулирования. В соответствии с ним уже приняты и введены в действие новые стандарты бухгалтерского учета:

1. Положение по бухгалтерскому учету. Учет основных средств (ПБУ 6/97). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 03.09.97 №65Н;
2. Положение по бухгалтерскому учету. Учетная политика организаций (ПБУ 1/98). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 09.12.98 №60Н;
3. Положение по бухгалтерскому учету. Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/98). Утверждено приказом Министерством финансов РФ от 15.06.98 №25Н;
4. Положение по бухгалтерскому учету. События после отчетной даты (ПБУ 7/98). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 25.11.98 №56Н;
5. Положение по бухгалтерскому учету. Условные факты хозяйственной деятельности (ПБУ 8/98). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 25.11.98 №57Н.

Раскроем смысл некоторых, приведенных выше, положений, указав на предлагаемые ими нововведения.

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/97) устанавливает методологические основы формулирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления и договора аренды.

Главное новшество заключается в предоставлении организациям широких полномочий в ведении учета основных средств, в расширении возможностей применения амортизационной политики хозяйствующим субъектам.

В положении приведено определение понятия основных средств. Новое в политике амортизации, в отличие от порядка, в соответствии с которым стоимость основных средств организации погашается путем начисления износа (амортизационной стоимости) и списания на издержки производства (обращение) в течение нормативного срока их полезного использования, в соответствии с настоящим Положением срок полезного использования должен определяться самой организацией при принятии объекта к учету.

В практику начисления амортизации отчислений в дополнение к ныне действующим – линейному способу, и способу начисления амортизации пропорционально объему продукции, выпускаемой с помощью объекта основных средств, вводятся еще амортизации: способ уменьшаемого остатка и способ описания стоимости по сумме числа лет срока полезного использования.

Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98) настоящее положение устанавливает порядок отражения в бухгалтерской отчетности событий после отчетной даты. Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год. Событием после отчетной даты признается, например, объявление годовых дивидендов по результатам деятельности акционерного общества за отчетный год, принятие решения по реорганизации организации; крупная сделка, связанная с приобретением и выбытием основных средств и финансовых вложений; пожар, аварии, стихийные бедствия, в результате которых уничтожена значительная часть активов организации.

Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/98) устанавливает порядок отражения в бухгалтерской отчетности условных фактов хозяйственной деятельности. Условным фактом хозяйственной деятельности признается имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и вероятности их возникновения в будущем существует неопределенность, то есть возникновение последствий зависит от того, произойдет или не произойдет в будущем одно или несколько неопределенных событий. К условным фактам хозяйственной деятельности относятся, например, незавершенные на отчетную дату судебные разбирательства; гарантии и другие виды обеспечения обязательств сроки и исполнение по которым не наступили; обязательства в отношении охраны окружающей среды.

Последствиями условного факта могут быть условный убыток, условная прибыль, условное обязательство, условный актив.

Рамки дипломной работы, к сожалению, не достаточны для исследования всех положений о бухгалтерском учете, поэтому остановимся на одном – положении о бухгалтерском учете основных средств, проанализируем его в области нововведений в способы начисления амортизации; сделаем расчеты по каждому методу. На основании проведенных исследований сделаем вывод о целесообразности совершенствования нормативного регулирования.

ГЛАВА 2. ИССЛЕДОВАНИЕ ПРИМЕНЕНИЯ НОВОГО СТАНДАРТА

БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВАХ

**И ИЗМЕНЕНИЯ СВЯЗАННЫЕ С НИМ**

Для определения целесообразности и необходимости реформирования ограничимся узкими рамками, и на основании частичного анализа сделаем вывод о проблеме в целом.

Возьмем нововведенное ПБУ 6/97, применяемое с 01.01.98, «Учет основных средств»; и на наглядных примерах рассмотрим его применение.

Для начала ознакомимся с характеристикой предприятия.

Государственное унитарное предприятие Шушенская типография находится на полном хозяйственном расчете. В условиях кризиса российской экономической системы в целом, предприятие значительно снизило объемы своего производства с 1997 года. Но, не смотря на неплатежеспособность бюджетных организаций, которые в большинстве составляют заказчиков типографии, повышение цен на материальные ресурсы, снижение объема спроса на бланочную продукцию - в связи с автоматизированием бухгалтерских мест, с января 1999 года типография постепенно стала выбираться на большие объемы прибыли, повысив цены на свою продукцию и расширив ассортимент предлагаемых услуг.

Рассмотрим основные моменты ПБУ 6/97 «Учет основных средств».

Оно устанавливает методологические основы формулирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления и договора аренды.

Главное новшество заключается в предоставлении организациям широких полномочий в ведении учета основных средств, в расширении возможностей применения амортизационной политики хозяйствующим субъектам.

В положении приведено определение понятия основных средств: это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо управления организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Новое в политике амортизации, в отличие от порядка, в соответствии с которым стоимость основных средств организации погашается путем начисления износа (амортизационной стоимости) и списания на издержки производства (обращение) в течение нормативного срока их полезного использования, в соответствии с настоящим Положением срок полезного использования должен определяться самой организацией при принятии объекта к учету.

Если срок полезного использования отсутствует в технических условиях или не установлен в централизированном порядке, его определяют исходя из ожидаемого срока использования объекта основных средств в соответствии с ожидаемой производительностью и мощностью его применения, ожидаемого физического износа, который может зависеть от режима эксплуатации, естественных условий и влияния агрессивной среды, системы всех видов планово-предупредительного ремонта.

В практику начисления амортизации отчислений в дополнение к ныне действующим – линейному способу, и способу начисления амортизации пропорционально объему продукции, выпускаемой с помощью объекта основных средств, вводятся еще амортизации: способ уменьшаемого остатка и способ описания стоимости по сумме числа лет срока полезного использования. Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

* при линейном способе – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
* при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
* при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока службы объекта.

§2.1. СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕТОДОВ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Для удобства расчетов амортизационных отчислений составим таблицу: «Состав основных средств». Рассчитано: общая сумма первоначальных стоимостей основных средств, сроки полезного использования 4 нормы амортизации. Все эти данные понадобятся для расчетов всех методов начисления амортизации.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Таблица 2.1. «СОСТАВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ»** | | | |
| Наименование | Год  приобретения | Первоначальная стоимость, руб. | Норма амортизации, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Здание | 1975г. | 1274697-85 | 1,2 |
| Наборная машина Н140 | 1984г. | 1622-32 | 8,3 |
| Наборная машина 2Н140 | 1990г. | 2736-40 | 8,3 |
| Наборная машина 2Н140 | 1988г. | 2812-30 | 8,3 |
| Бумагорезальная машина | 1987г. | 1240-00 | 8,3 |
| Бумагорезальная машина | 1982г. | 753-56 | 8,3 |
| Листорезная машина | 1980г. | 680-00 | 8,3 |
| Станок ножеточильный | 1980г. | 677-68 | 9 |
| Печатная машина | 1981г. | 3933-12 | 9 |
| Печатная машина | 1981г. | 4972-27 | 9 |
| Продолжение таблицы 2.1. | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Электрофотоаппарат | 1991г. | 1250-40 | 10 |
| Печатная машина «Ротайор» | 1991г. | 6525-07 | 9 |
| Печатная машина ПП45-Р | 1991г. | 6875-54 | 9 |
| Графопресс | 1992г. | 1397-28 | 7,7 |
| Сканер | 1996г. | 6123-33 | 11,1 |
| Цветной принтер Epson | 1996г. | 7333-33 | 11,1 |
| Принтер | 1997г. | 11298-75 | 11,1 |
| Транспортные средства ГАЗ-52 | 1967г. | 2792-72 | 14,3 |
| Электродрель | 1992г. | 338-69 | 20 |
| Электрокалькулятор | 1992г. | 238-03 | 10 |
| ККМ | 1998г. | 4000 | 9,5 |

Рассчитаем сумму амортизационных отчислений по линейному способу.

Этим способом начисляют амортизацию всех имеющихся основных средств на типографии.

Исходные данные, требующиеся для вычислений, возьмем из таблицы 2.1.

При линейном способе начисления амортизации сумма отчислений определяется «исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта».

Для наглядности построим таблицу «Начисление амортизации линейным способом».

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Таблица 2.2. «НАЧИСЛЕНИЕ АМОРТИЗАЦИИ ЛИНЕЙНЫМ СПОСОБОМ»** | | | | | |
| Наименование | Первичная стоимость | Норма амортизации (мес.) | Начальный износ на начало 98г. | Износ начисляется за 98г. | Сумма ежемесячных амортизац. отчислений |
| Здание | 1274697-85 | 1,2% | 343573-40 | 15296-40 | 1274-70 |
| Наборная машина Н140 | 1622-32 | 8,3% | 1622-32 | - | - |
| Наборная машина 2Н140 | 2736-40 | 8,3% | 1880-98 | 227-12 | 18-93 |
| Наборная машина 2Н140 | 2812-30 | 8,3% | 2149-59 | 233-40 | 19-45 |
| Бумагорезальная машина | 1240-20 | 8,3% | 1238-26 | - | 102-92 |
| Бумагорезальная машина | 753-56 | 8,3% | 753-56 | - | - |
| Листорезная машина | 680-00 | 8,3% | 680-00 | - | - |
| Станок ножеточильный | 677-69 | 9% | 677-68 | - | - |
| Печатная машина | 3933-12 | 9% | 3933-12 | - | - |
| Продолжение таблицы 2.2. | | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Печатная машина | 4972-27 | 9% | 4993-38 | - | - |
| Электрофотоаппарат | 1250-40 | 10% | 604-03 | 125-04 | 10-42 |
| Печатная машина «Ротайор» | 6525-07 | 9% | 3422-04 | 587-28 | 48-94 |
| Печатная машина ПП45-Р | 6875-54 | 9% | 3605-86 | 618-84 | 51-57 |
| Графопресс | 1397-28 | 7,7% | 609 | 107-64 | 8-97 |
| Сканер | 6123-33 | 11,1% | 849-61 | 679-68 | 56-64 |
| Цветной принтер Epson | 7333-33 | 11,1% | 814 | 813-96 | 67-83 |
| Принтер | 11298-75 | 11,1% | 836-11 | 1254-12 | 104-51 |
| Транспортное средство ГАЗ-52 | 2792-72 | 14,3% | 2792-72 | - | - |
| Электродрель | 338-69 | 20% | 231-21 | 67-68 | 5-64 |
| Электрокалькулятор | 238-03 | 10% | 138-07 | 23-76 | 1-98 |
| ККМ | 4000 | 9,5% | - | 63-32 | 63-32 |
|  | 1338296-50 |  | 375404-53 | 20098-28 | 1732-90 |

По таблице видно сумму износа по каждому виду основных средств и общий итог амортизационных отчислений. Так же в таблице 2.1. видно, что часть основных средств уже самортизирована, таких как: наборная машина – срок 15 лет, бумагорезальная машина – срок полезного использования 17 лет, листорезальная машина – 20 лет, станок ножеточильный – 20 лет, печатная машина – 18 лет, ГАЗ-52 – 32 года.

Чтобы провести анализ применяемых методов, рассчитаем амортизацию одного основного средства всеми способами. На примере бумагорезальной машины.

1-й Способ – линейный.

Исходные данные:

первоначальная стоимость – 1240 руб.;

норма амортизации (год) – 8,3%;

срок полезного использования - 12 лет.

При этом способе начисление амортизации

. 

Итак, в течение всего полезного срока использования, то есть 12 лет, амортизация будет равномерно относиться на стоимость продукции, в сумме 103 рубля, что позволит не завышать и не занижать себестоимость и прибыль останется на прежнем уровне.

Теперь рассчитаем сумму амортизации 2-м способом -уменьшаемого остатка – годовая  амортизационных отчислений стоимости основных средств на начало года и нормы амортизационных отчислений исчисленных исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения устанавливаемого в соответствии с расчетами на конкретном предприятии. Предполагаемая ликвидационная стоимость не принимается во внимание при расчете износа по годам, кроме последнего года. В последний год сумма износа начисляется вычитанием из остаточной стоимости, на начало последнего года, ликвидационной стоимости. Суть применяемого метода состоит в том, что доля амортизационных отчислений относимых на стоимость продукции будет уменьшаться с каждым последующим годом эксплуатации указанного объекта.

При данном методе применяется любая увеличенная твердая ставка. Для расчета данного примера (бумагорезальная машина) примем удвоенную норму амортизации по сравнению с нормой используемой при прямолинейном способе.

Исходные данные:

первоначальная стоимость – 1240 руб.;

норма амортизации (год) – 8,3%\*2=16,6%;

срок полезного использования - 12 лет;

ликвидационная стоимость - 80 рублей.

Допустим, что данное оборудование является более прогрессивным, по сравнению с ранее выбывшим, что позволит ускорить амортизацию в два раза.

Для удобства поместим расчет в таблицу «Расчет амортизации способом уменьшаемого остатка».

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Таблица 2.3. «РАСЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ СПОСОБОМ**  **УМЕНЬШАЕМОГО ОСТАТКА»** | | | | |
| Период | Годовая сумма  износа, руб. | Накопленный износ, руб. | Абсолютные отклонения от суммы износа, начисленной линейным способом, руб. | Остаточная стоимость, руб. |
| 1987 | 1240\*16,6%=205,84  205,84 | 205,84 | 103-205,84=-102,8  -102,8 | 1034,16 |
| 1988 | 171,67 | 377,51 | -68,00 | 862,50 |
| 1989 | 143,17 | 527,70 | -40,17 | 719,32 |
| 1990 | 119,41 | 640,11 | -16,41 | 600,00 |
| 1991 | 99,60 | 739,00 | +3,4 | 500,40 |
| 1992 | 83,10 | 822,10 | +19,90 | 417,00 |
| 1993 | 69,30 | 891,40 | +33,70 | 347,00 |
| 1994 | 57,01 | 948,40 | +46,01 | 289,00 |
| 1995 | 48,03 | 996,40 | +54,09 | 240,07 |
| 1996 | 40,01 | 1036,40 | +63,01 | 200,99 |
| 1997 | 33,23 | 1069,40 | +70,07 | 166,07 |
| 1998 | 87,00 | 1160,00 | +16,00 | 80,00 |

Из таблицы 2.3. видно, что по прошествии 6 лет, то есть половины срока использования, накопленный износ составляет 822,10 руб., что составляет 66,3% от стоимости объекта.

 По данным таблицы построим график.

По данным графика можно сделать следующий вывод: сумма амортизационных отчислений снижается по мере уменьшения срока полезного использования в среднем на 13,5% ежегодно. В последний год сумма амортизации увеличивается, так как списывается остаточная стоимость за 1997 год за минусом ликвидационной стоимости.

Снижение суммы амортизационных отчислений влечет за собой уменьшение затрат, что в свою очередь позволяет увеличить прибыль, а значит и увеличить налогооблагаемую базу. В этом случае, сумма налога на прибыль значительно увеличится.

При использовании этого метода обязательно нужно учитывать, что вследствие его применения существенно увеличивается себестоимость продукции и снижается сумма валовой прибыли, что может отрицательно сказаться на финансовом результате, если предприятие финансово неустойчиво. Но этот способ позволяет на законном основании уменьшить налогооблагаемую базу прибыли за счет увеличения себестоимости, в состав которой входят увеличенные амортизационные отчисления.

3-й способ – способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и годовая сумма всех отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и соотношения числа лет, оставшихся до конца срока службы объекта, и суммы чисел лет срока службы объекта.

Сумма чисел лет полезного использования бумагорезальной машины = 1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12=78.

Годовая норма амортизационных отчислений:

























По данному графику видно, что сумма ежегодных амортизационных отчислений уменьшается по мере уменьшения срока полезного использования основного средства. Это является обоснованным, так как логично, что в первые годы основное средство работает более продуктивно, без простоев, ремонта.

§2.2. СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕТОДОВ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ, ОСОБЕННОСТЕЙ ИХ УЧЕТА

Рассмотрим методы начисления износа по нематериальным активам.

Нематериальный актив – лицензия на право осуществления услуг по печатанию.

Стоимость – 5000 руб.

Срок действия - 5 лет.

Дата приобретения - 1994 год.

Начислим амортизацию линейным способом: исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта , то есть в течении 5 лет ежегодно будет списываться износ в размере 1000 рублей.

2-й способ.

Пропорционально объему выпущенной продукции начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объекта продукции в отчетном –периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств предполагаемого объема продукции за весь срок полезного использования объекта.

Сложность 3-го способа заключается в том, что приходится прогнозировать предполагаемый объем продукции за весь срок полезного использования объекта, а это затруднено в нынешних условиях экономического кризиса, так как очень трудно спланировать объемы выпуска при постоянном изменении и цен на продукцию и спроса. Так же это очень трудоемкий способ начисления амортизации, требующий определенных навыков и опыта.

# ГЛАВА 3. ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО ВЫБОРУ ВАРИАНТОВ ПРИМЕНЕНИЯ

УЧЕТА АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

При проведении научного исследования, в дипломной работе использовался метод сравнения способов начисления амортизации. Таких как: линейного, уменьшенного остатка, списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования пропорционально объемам выпускаемой продукции на примере отдельно взятых объектов – бумагорезальной машины и лицензии. Можно сделать следующие выводы и конкретные предложения по принятию вариантов учета основных средств и нематериальных активов.

В данное время на типографии используется линейный метод начисления амортизации. Он позволяет равномерно распределять суммы износа по срокам полезного использования. Итак, в течение всего полезного срока использования амортизация будет равномерно относиться на стоимость продукции, что позволит не завышать и не занижать себестоимость и прибыль останется на прежнем уровне.

Но этот способ не учитывает то, что активы предприятия более продуктивно и равномерно используются только на первых годах. С уменьшением срока полезного использования основные средства все чаще требуют ремонта, простаивают по причине поломок и морально устаревают, значит на последних годах, амортизационные отчисления должны снижаться.

Преимущества данного метода в том, что он удобен в нашей ситуации экономического кризиса, так как вносит стабильность и равномерность в исчислении себестоимости, которая подвержена значительным постоянным изменениям по причине постоянных изменений в стоимости материально-производственных запасов.

Этот метод можно рекомендовать к применению.

Второй исследованный метод начисления амортизации – способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования или кумулятивный. Суть применяемого метода состоит в том, что доля амортизационных отчислений относимых на стоимость продукции будет уменьшаться с каждым последующим годом эксплуатации указанного объекта.

Он позволяет начислить амортизацию более оправдано по сравнению с линейным способом, так как учитывает, что активы предприятия постепенно изнашиваются и их стоимость по уменьшению срока полезного использования заметно снижается.

Отрицательная сторона данного метода в том, что предприятие, находящееся в неустойчивом финансовом положении, не сможет его использовать, так как очень большие суммы амортизационных отчислений, приходящиеся на первые годы эксплуатации (на примере бумагорезальной машины в первые 6 лет списано 73% первоначально стоимости), существенно увеличивают себестоимость продукции и снижают сумму валовой прибыли, что может отрицательно сказаться на финансовой устойчивости типографии, учитывая то кризисное состояние, в котором оно находится.

Положительным моментом является то, что у предприятия быстрее появляются средства на обновление имеющихся в обращении активов, а так же заметно снижаются суммы амортизационных отчислений на последних годах использования, что влечет за собой снижение себестоимости продукции и увеличение прибыли.

Но с увеличением прибыли изменится сумма налога в сторону увеличения.

Этот способ позволяет оптимизировать на законном основании налогообложение путем увеличения себестоимости выпускаемой продукции при значительном увеличении сумм годовых амортизационных отчислений.

Данный метод начисления амортизации можно было бы порекомендовать при стабильности экономической обстановки предприятия и стране целом.

В сложившейся ситуации на типографии данный метод определения износа использовать нерационально, так как это может привести к получению отрицательного финансового результата.

Третий способ начисления амортизации - методом уменьшаемого остатка - при исследовании показал, что его использование так же затруднено по причине неустойчивого финансового положения типографии. Значительные по своей величине амортизационные отчисления в первые годы использования активов предприятия приводят к увеличению себестоимости продукции, что в свою очередь приводит к уменьшению прибыли, а, следовательно, и налогооблагаемой базы. Сумма амортизационных отчислений снижается по мере уменьшения срока полезного использования. В последний год сумма амортизации увеличивается, так как списывается остаточная стоимость за последний год за минусом ликвидационной стоимости.

Положительным моментом является то, что данный метод, как и предыдущий, позволяет законно уменьшить налогооблагаемую базу путем увеличения себестоимости за счет значительного повышения сумм амортизационных отчислений на первых годах эксплуатации.

Исследование четвертого способа - начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ – затруднено по данным анализируемым объектам активов из-за трудности планирования предполагаемых объемов производства.

В сложившейся ситуации на типографии очень трудоемко использовать данный метод. Дополнительная сложность заключается в долгосрочном планировании, которое требуется для расчета амортизационных отчислений данным методом, что приходится прогнозировать предполагаемый объем продукции за весь срок полезного использования объекта, а это затруднено в нынешних условиях экономического кризиса, так как очень трудно спланировать объемы выпуска при постоянном изменении и цен на продукцию и спроса. Так же это очень трудоемкий способ начисления амортизации, требующий определенных навыков и опыта.

Положительным моментом данного метода является то, что он позволяет распределять суммы амортизационных отчислений исходя из конкретно произведенных объемов продукции, то есть износ объектов основных средств является только результатом их эксплуатации без учета наличия объекта во времени.

Данный метод можно порекомендовать для начисления амортизации по транспортному средству при наличии развитой системы планирования.

Исследовав все методы начисления амортизации и проанализировав отрицательные и положительные моменты каждого из них можно предложить типографии варьировать способы начисления износа в зависимости от срока полезного использования, от стоимости объекта, от возможных производимых объемах.

По основным средствам, срок использования которых не значителен, то есть не превышает 5 лет, можно использовать метод списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования, что позволит более рационально распределить сумму амортизационных отчислений по годам, учитывая их уменьшающуюся по мере эксплуатации стоимость.

По основным средствам, стоимость которых значительна, целесообразно использовать метод равномерного списания износа, так как он позволит не увеличивать себестоимость продукта.

Метод уменьшающего остатка разрешено использовать строго по целевому назначению. в случае их не целевого использования дополнительная сумма амортизации, соответствующая расчету по ускоренному методу, включается в налогооблагаемую базу и подлежит налогообложению в установленном порядке. Этот способ возможно использовать только для высоко эффективных видов машин и оборудования. На типографии таким оборудованием является цветной принтер. При начислении его амортизации можно увеличить норму ежегодных амортизационных отчислений в 1,2 раза.

Варьирование различных методов начисления амортизации приведет к оптимизации налогооблагаемой базы, получение положительного финансового результата, что, в свою очередь, стабилизирует общее финансовое состояние предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

При написании дипломной работы была достигнута цель научного исследования, а именно: раскрыто содержание нормативного регулирования – приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствии с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности.

Были решены поставленные задачи, такие как:

* изучены теоретические предпосылки совершенствования нормативного регулирования бухгалтерского учета в России.

Этими предпосылками являются:

* неприемлемость существовавшей системы бухгалтерского учета в новых условиях хозяйствования;
* реализация программ приватизации;
* выход предприятий на международные рынки;
* несовершенство налогового законодательства;
* резкое расширение функций, выполняемых бухгалтерским учетом;
* несовершенство балансовой информации;
* отсутствие системы управления и регулирования бухгалтерского учета.
* определены основные аспекты нормативного регулирования бухгалтерского учета России.
* формирование нормативной базы (стандартов);
* методического обеспечения (инструкций, методических указаний, комментариев);
* исследованы существующие международные стандарты бухгалтерского учета и возможности их применения при реформировании бухгалтерского учета.

Были проанализированы континентальное и анлго-американо-голландская модели бухгалтерского учета и выявлена, наиболее приемлемая к российской практике бухгалтерского учета, германская модель.

* проведено исследование методом сравнительного анализа способов перенесения стоимости основных средств нематериальных активов на себестоимость продукции.

Было исследовано новое положение о бухгалтерском учете основных средств в области начисления амортизации различными способами на примере Шушенской типографии.

* сделано конкретные выводы по выбору вариантов применения методов учета основных средств и нематериальных активов.

Исследовав все методы начисления амортизации и проанализировав отрицательные и положительные моменты каждого из них можно предложить типографии варьировать способы начисления износа в зависимости от срока полезного использования, от стоимости объекта, от возможных производимых объемах.

По основным средствам, срок использования которых не значителен, то есть не превышает 5 лет, можно использовать метод списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования, что позволит более рационально распределить сумму амортизационных отчислений по годам, учитывая их уменьшающуюся по мере эксплуатации стоимость.

По основным средствам, стоимость которых значительна, целесообразно использовать метод равномерного списания износа, так как он позволит не увеличивать себестоимость продукта.

Метод уменьшающего остатка разрешено использовать строго по целевому назначению. в случае их не целевого использования дополнительная сумма амортизации, соответствующая расчету по ускоренному методу, включается в налогооблагаемую базу и подлежит налогообложению в установленном порядке. Этот способ возможно использовать только для высоко эффективных видов машин и оборудования. На типографии таким оборудованием является цветной принтер. При начислении его амортизации можно увеличить норму ежегодных амортизационных отчислений в 1,2 раза.

Варьирование различных методов начисления амортизации приведет к оптимизации налогооблагаемой базы, получение положительного финансового результата, что, в свою очередь, стабилизирует общее финансовое состояние предприятия.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете №129-ФЗ. Утвержден приказом Министерства финансов РФ от 21.11.96г.
2. Положение по бухгалтерскому учету. Учет основных средств (ПБУ 6/97). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 03.09.97г. №65Н.
3. Положение по бухгалтерскому учету. Учетная политика организации (ПБУ 1/98). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 09.12.98г. №60Н.
4. Положение по бухгалтерскому учету. Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/98). Утверждено приказом Министерства финансов от 15.06.98г. №25Н.
5. Положение по бухгалтерскому учету. События после отчетной даты (ПБУ 7/98). Утверждено приказом Министерства финансов от 25.11.98г. №56Н.
6. Положение по бухгалтерскому учету. Условные факты хозяйственной деятельности. Утверждено приказом Министерства финансов от 25.11.98г. №57Н.
7. Распоряжение правительства РФ «О плане внедрения положений (стандартов) бухгалтерского учета в практику».
8. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Утверждено постановлением Правительства РФ от 06.03.98г. №283.
9. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 20.07.98 №33Н.
10. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 1997.
11. Бухгалтерский учет в США. Издательство М.: Ист-Сервис, 1994.
12. Дерек Стазн, Клод Хитчинг. Бухгалтерский учет и финансовый анализ. С-Пб.: АОЗТ Литера плюс, 1994.
13. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1994.
14. Кондранов Н.П. Бухгалтерский учет. М.: Инфра-М, 1996.
15. Луговой В.А. Учет основных средств, нематериальных активов, долгосрочных инвестиций. М.: Инконсаудит, 1995.
16. Настольная книга бухгалтера. В 3т./Сост. Прудников В.М./ Т.1 – М.: Инфра-М, 1995.
17. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1994.
18. Ануфриев В.Е. О реформировании российской системы бухгалтерского учета и отчетности.//Бухгалтерский учет. №8, 1998.
19. Баландин А. Несовершенные законы – мина замедленного действия./Экономика и жизнь. №6, 1999.
20. Безруких П.С. Комментарий к Методическим указаниям по бухгалтерскому учету основных средств.//Главбух. №17, 1998.
21. Верещагин С. Ох, и любим же мы головоломки…// Экономика и жизнь. №5, 1998.
22. Литвиненко М.И. Составление Отчета о денежных потоках согласно GAAP и IAS//Главбух. №14, 1998.
23. Принципы составления сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности согласно GAAP.//Главбух. №15, 1998.
24. Пряничкова М. Лучше плохо продать, чем хорошо вернуть.//Экономика и жизнь. №2, 1998.
25. Что изменилось в учете и налогообложении.//Главбух. №1, 1999.

РЕЦЕНЗИЯ

На дипломную работу студента III курса ИЭУ ХГУ им. Н.Ф. Катанова

Медниковой Виты Анатольевны

по специальности 060400 – Финансы и кредит

на тему Совершенствование нормативного регулирования как важнейшего направления реформ бухгалтерского учета

ОТЗЫВ

научного руководителя

Харитонова Альбина Васильевна

дипломной работы студента III курса ИЭУ

по специальности 060400 – Финансы и кредит

Медниковой Виты Анатольевны

на тему Совершенствование нормативного регулирования как важнейшего направления реформ бухгалтерского учета

1. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. [↑](#footnote-ref-1)
2. 2 Там же. [↑](#footnote-ref-2)
3. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. [↑](#footnote-ref-3)
4. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. [↑](#footnote-ref-4)
5. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета. – С.238. [↑](#footnote-ref-5)
6. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета. – С.239. [↑](#footnote-ref-6)
7. Программа реформ бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. [↑](#footnote-ref-7)
8. Ануфриев В.Е. О формировании российской системы бухгалтерского учета и отчетности. Бухгалтерский учет. №8, 1998. [↑](#footnote-ref-8)
9. Ануфриев В.Е. О формировании российской системы бухгалтерского учета и отчетности. Бухгалтерский учет. №8, 1998. [↑](#footnote-ref-9)
10. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет.-С.22. [↑](#footnote-ref-10)
11. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. [↑](#footnote-ref-11)
12. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. [↑](#footnote-ref-12)