Министерство Образования Российской Федерации

**Оренбургский Государственный Университет**

# КУРСОВАЯ РАБОТА

## по курсу: Экономика предприятия

**тема: Учет амортизации основных средств**

**Выполнил студент Биккинин Р.Т.**

**Специальность ЭиУ**

**Курс 2**

**Группа ЭС2-3**

**Шифр студента 98-Э-250**

**К защите допускаю**

**Руководитель Алтуфьева Т.Ю.**

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

подпись

**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

дата

**Оценка при защите\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**Подпись\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_дата\_\_\_\_\_\_\_\_**

**Уфа – 1999 г.**

**Содержание**

|  |  |
| --- | --- |
| **Введение**  **1. Основные понятия и виды износа и амортизации........................**  **2. Основы учета амортизации основных средств..............................**  **2.1. Учет амортизационных отчислений.**  **2.2. Методы начисления амортизации.**   1. **Некоторые проблемы амортизации основных средств................**   **Заключение**  **Список литературы** | **3**  **4**  **7**  **7**  **9**  **18**  **19**  **20** |

**Введение.**

Стоимость производственных мощностей адекватна функциональ­ной (производственной) полезности предметов в течение всего срока их эксплуатации (т.е. периода, в течение которого имущество, отно­сящееся к основным средствам, способно выполнять функции, прино­сящие доход его владельцу). Основные средства участвуют в процессе производства длительный период (в течении нескольких производственных циклов), сохраняя первоначальную форму и свойства, но постепенно изнашиваются и переносят свою стоимость на изготовленный продукт.

В соответствии с принципами бухгалтерского учета стоимость про­изводственных мощностей должна равномерно распределяться в течение предполагаемого срока их эксплуатации путем распределения (списания) на отчетные периоды, в течение которых эти мощности будут иметь производительную полезность (способность). Этот про­цесс называется амортизацией основных средств.

В настоящее время учет амортизации основных средств осуществляется на основе следующих законодательных актов, а именно:

1. *Положение о бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/97*

Учет амортизации основных средств является важной составной частью учета основных средств. Поэтому знание экономического содержания, назначения и способов (методов начисления) амортизации является необходимым как для работников бухгалтерии, руководителей предприятий, так и для работников финансовых, экономических отделов предприятий.

Для того, чтобы разобраться с вышеуказанными вопросами и написана эта курсовая работа.

1. **Основные понятия и виды амортизации и износа.**

**Износ основных средств (фондов)** — снижение *первоначальной стоимости основных средств* в ре­зультате их снашивания в процессе производства (физический износ) или вследствие морального ста­рения машин, а также снижения стоимости производ­ства в условиях роста производительности труда.В бухгалтерском учете износ основных средств отражается ежемесяч­но одновременно с начислением амортизации. Сумма износа равна сумме начисленной *амортизации основ­ных средств* плюс износ жилых зданий в части полно­го восстановления*.*

Различают физический и моральный износ основных средств. *Физический износ* представляет собой потерю основными средствами технико-эксплуатационных качеств в результате использования. *Моральный износ* - снижение стоимости основных средств в результате: 1)снижения себестоимости производства такого же товара; 2)появление более совершенных и производительных машин. Моральный износ основных средств не зависит от их физического износа. Физически годная машина может быть настолько морально устаревшей, что эксплуатация ее становится экономически невыгодной. И физический и моральный износ ведет к потере стоимости. Поэтому каждому предприятию следует обеспечить накап­ливание средств (источников), необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся основных средств.

**Амортизация** (от сред. - век. лат. *amortisatio —* пога­шение) —1) постепенное снашивание фондов (обору­дования, зданий, сооружений) и перенесение их стои­мости по частям на вырабатываемую продукцию;

2) уменьшение ценности имущества, облагаемого на­логом (на сумму капитализированного налога).

Амортизация обусловлена особенностями участия основных средств в процессе производства. Основные средства участвуют в процессе производства длитель­ный период (не менее одного года). При этом они со­храняют свою натуральную форму, но постепенно снашиваются.

Амортизация начисляется ежемесячно по установ­ленным нормам *амортизационных отчислений.* Начис­ленные суммы амортизации включаются в себестои­мость выпускаемой продукции или издержки обраще­ния и одновременно за счет амортизационных отчис­лений создается *амортизационный фонд,* используе­мый для полного восстановления и капитального ремонта основных средств. Поэтому правильное пла­нирование и фактическое начисление амортизации способствует точному исчислению себестоимости про­дукции, а также определению источников и размеров финансирования капитальных вложений и капиталь­ного ремонта основных фондов.

**Амортизационные отчисления** — начисления с по­следующим отчислением, отражающие процесс посте­пенного перенесения стоимости средств труда по мере их физического и морального износа на стоимость производимых с их помощью продукции, работ и ус­луг в целях аккумуляции денежных средств для по­следующего полного восстановления. Они начисляют­ся как на материальные ценности (основные средст­ва, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы), так и на нематериальные активы (интеллектуальная собственность). Амортизационные отчисления произ­водятся по установленным нормам амортизации, их размер устанавливается за определенный период по конкретному виду основных фондов (группе; подгруп­пе) и выражается, как правило, в процентах на год износа к их балансовой стоимости.

**Амортизационный фонд** - источник капитального ремонта основных средств, капитальных вложений. Образуется за счет амортизационных отчислений.

**Задача амортизации** (износа) - распределить стоимость материальных активов длительного пользования на издер­жки в течение предполагаемого срока эксплуатации на основе при­менения систематических и рациональных записей, т.е. это процесс распределения, а не оценки. В данном определении есть несколько существенных моментов.

Во-первых, все материальные активы длительного пользования, кроме земли, имеют ограниченный срок эксплуатации. Из-за ограни­ченности срока службы стоимость этих активов должна распреде­ляться на издержки в течение всех лет их эксплуатации. Двумя основными причинами ограниченности срока службы активов являет­ся физический и моральный износ (устарелость). Физический износ материальных активов является результатом их использования, экс­плуатации, а также воздействия природных факторов (ветер, солнце и т.д.). Периодический ремонт и тщательный уход могут сохранить здания и оборудование в хорошем состоянии и значительно продлить срок его службы, но, в конечном итоге, и каждое здание, и каждая машина должны прийти в негодность. Необходимость амортизации не может быть исключена регулярным ремонтом. Моральный износ представляет процесс, в результате которого активы не соответствуют современным требованиям вследствие прогресса в развитии техники и по другим причинам. Даже здания часто становятся морально уста­ревшими, не успев износиться физически. Бухгалтеры обычно не де­лают разницы между физическим и моральным износом, так как их интересует срок эксплуатации основных средств , невзирая на воз­можный срок их службы.

Во-вторых, термин "амортизация", используемый в учете, пони­мается не как физический износ или снижение рыночной стоимости объекта в течение данного времени, а как списание стоимости произ­водственных активов в течение времени **их** полезного функциониро­вания. Термин употребляется для отражения постепенного списания стоимости основных средств на издержки.

В-третьих, амортизация не является процессом оценки стоимости. Бухгалтерские записи ведут в соответствии с принципами определе­ния себестоимости и, таким образом, они не могут служить индикатором изменения уровня цен. Даже если в результате выгодной сделки и специфических особенностей конъюнктуры рыночная це­на здания или другого актива может подняться, несмотря на это амортизация должна продолжать начисляться (учитываться), ибо является следствием распределения ранее понесенных затрат, а не оценки .

**Факторы, влияющие на исчисление величины амортизации.** Опре­деление суммы амортизации за отчетный период зависит (1) от перво­начальной стоимости объектов; (2) **их** ликвидационной стоимости; (3) амортизируемой стоимости; (4) предполагаемого срока полезной службы.

*Первоначальная стоимость (acquisition cost) -* нетто-цена приоб­ретения плюс все необходимые расходы по доставке, установке и под­готовке объекта к работе.

*Ликвидационная стоимость (residual value) -* стоимость скрапа, лома и других отходов, возникших при ликвидации и после предпола­гаемойих продажи.

*Амортизируемая стоимость (depreciable cost) -* разность между первоначальной и ликвидационной стоимостью. Например, если гру­зовой автомобиль имеет первоначальную стоимость 12 тыс. дол., а ликвидационную - 3 тыс. дол., то его амортизируемая стоимость со­ставит 9 тыс. дол.

*Предполагаемый срок полезной службы (estimated useful life) -* может измеряться в годах, в течение которых будет использоваться объ­ект, в количестве единиц произведенной продукции, в пробеге, если речь идет об автомобилях, и т.д. При подсчете этого показателя бух­галтер должен учитывать следующую информацию: 1) накопленный опыт работы с подобными активами; 2) современное состояние объек­та; 3) вопросы ремонта и ухода за оборудованием; 4) современные тенденции в области технологий и производств; 5) местные погодные условия.

**2. Основы учета износа (амортизации) основных средств**

**2.1 Учет амортизационных отчислений**

Амортизация начисляется по объектам основных средств, к которым относятся материально вещественные ценности, используемые при производстве продукции, работ и услуг и действующие в течение длительного периода времени, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев. К ним относятся здания, сооружения, рабочие силовые машины и оборудование, измерительные приборы и устройства, вычислительная техника, транспортная техника, инструмент и инвентарь, прочие виды объектов основных средств.

Начисление амортизации производится организацией по объектам основных средств, находящихся у них в собственности, на праве хозяйственного ведения или оперативного управления, учет которых ведется на счете 01 “Основные средства”. Объектами для начисления амортизации являются так же объекты основных средств организации лизингодателя, учтенные на счете 03 “Доходные вложения и материальные ценности”.

Наряду с данными объектами амортизация в соответствии с ПБУ “Учет основных средств”, утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 3.09.97 № 65н также начисляется:

1. по находящимся в эксплуатации объектам капитального строительства, не законченным строительством или не оформленным в установленном порядке актами приемки, затраты по которым учтены на счете 08 “капитальные вложения”. По оформлении актов приемки указанные объекты должны будут включены в состав основных средств;
2. на капитальные затраты на коренное улучшение земель не связанные с созданием сооружений;
3. на объекты основных средств (в форме оборудования и транспортных средств), находящихся в запасе;
4. на капитальные вложения в арендованные объекты основных средств.

Амортизация не начисляется:

1. по объектам жилого фонда и внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам лесного и дорожного хозяйства;
2. специализированным сооружениям судоходной обстановки;
3. продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям;
4. многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста;
5. по приобретенным изданиям;
6. по объектам фильмофонда, сценическо-постановочным средствам;
7. экспонатам животного мира в зоопарках и других аналогичных учреждениях;
8. по земельным участкам и объектам природопользования.

Наряду с этим амортизационные начисления не начисляются по объектам основных средств , полученным:

1. по договорам дарения;
2. безвозмездно в процессе приватизации.

Согласно ПБУ утвержденным приказом МФ от 03.09.97 установлен новый порядок приостановления начисления амортизации в следующих случаях:

1. в период проведения работ по восстановлению объекта в форме их ремонта, модернизации и реконструкции, продолжительность которых превышает 12 месяцев;
2. при консервации объекта на срок более трех месяцев.

Таким образом, затраты по восстановлению объектов основных средств влияют на устанавливаемый организацией срок их полезного использования при постановке на учет, а так же на его величину в период эксплуатации.

В соответствии с федеральным законом от 23.07.98 №123-ФЗ “О внесении изменений и дополнений в федеральный закон “о бухгалтерском учете”:

*4.5. При начислении амортизационных отчислений по объектам основных средств, приобретенных с использованием бюджетных ассигнований, в расчет берется стоимость объекта за минусом величины полученных сумм.*

*4.6. Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с прекращением права собственности или иного вещного права.*

*4.7. Амортизационные отчисления по объекту основных средств прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.*

*4.9. Амортизационные отчисления по основным средствам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.*

*4.10. Амортизационные отчисления по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.*

С 1 января 1998 г. Положением по бухгалтерскому учету установлен новый порядок начисления амортизации по объектам основных средств. До настоящего времени основным принципом расчета сумм амортизации был метод их корректировки за прошлый месяц на величину амортизации по тем объектам ОС, которые введены в эксплуатацию или выбыли из эксплуатации за прошлый месяц, т. е. амортизация по вновь поступившим основным средствам начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем поступления в эксплуатацию, а по выбывшим основным средствам - заканчивается 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия. Этот метод требовал составления ежемесячно разработанной таблицы-расчета амортизационных отчислений, что является трудоемким процессом.

Новый подход предусматривает расчет годовых сумм амортизации по тому или иному способу исходя из определенных показателей, а в течении отчетного года амортизационные отчисления по объектам начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа в размере 1/12 годовой суммы и с учетом сумм амортизации по поступившим и выбывшим в прошлом месяце объектам ОС. Следовательно, главным является правильное определение годовых сумм амортизации и корректировки в связи с поступлением и выбытием ОС в течении года, а расчет месячных сумм амортизации не представляет трудности. Это значительно упрощает расчет амортизационных отчислений и позволяет применять ведомость начисления амортизации, рассчитанную на год.

Нормы амортизационных отчислений выражены в процентах к балансовой стоимости классификационных групп основных средств. При этом широко дифференцированы нормы на машины и оборудование не только по их видам, но и по видам работ , для которых они используются и по отраслям промышленности. Некоторые условия производства могут вызывать повышенный или пониженный износ средств эксплуатируемых на предприятии. В этих случаях при начислении амортизации применяются соответствующие поправочные коэффициенты, установленные к нормам амортизационных отчислений.

Расчет амортизации основных средств служит основанием для записи сумм амортизационных отчислений, т.е. износа основных средств по соответствующим счетам, а именно дебет счета 20 “Основное производство”, 25 “Общепроизводственные расходы”, 26 “Общехозяйственные расходы”, кредит счета 02 “Износ основных средств”.

Согласно плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного приказом Министерства Финансов СССР от 1 ноября 1991 г. № 56, счет 02 “Износ основных средств” может иметь два субсчета 02 - 1 “Износ собственных основных средств”, 02 - 2 “Износ долгосрочно арендуемых основных средств”.

Счет 02 пассивный. Сальдо кредитовое по счету 02 отражает величину накопленного износа основных средств, которые числятся на счетах 01 “Основные средства” и 03 “Долгосрочно арендуемые основные средства”. Оборот по дебету счета 02 - сумма износа по выбывшим объектам, независимо от причин выбытия. Оборот по кредиту - суммы начисленной амортизации (износа) за отчетный период. Аналитический учет по счету 02 “Износ основных средств” ведут по видам и отдельным инвентарным объектам основных средств, накопление и использование амортизационного фонда в бухгалтерском учете не отражается. Амортизационные отчисления, в составе выручки от реализации продукции, зачисляются на расчетный счет или другие счета предприятия и списываются с этих счетов на финансирование капитальных вложений в основные средства.

1. **Методы начисления амортизации**

Утвержденное Министерством финансов РФ Положение по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/97 предоставляет бухгалтерам ряд новых возможностей в учете амортизации основных средств(ОС). Положение предусматривает четыре способа определения суммамортизационных отчислений по отдельным объектам основных средств: 1)линейный ; 2)списания стоимости пропорционально объему продукции(работ); два метода уско­ренного списания: 3) списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; 4) метод уменьшающегося остатка.

Применение одного из способов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего его срока полезного использования.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта основных средств при его отсутствии в технических условиях или не установлении в централизованном порядке производится исходя из:

ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью применения;

ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы планово - предупредительных всех видов ремонта;

нормативно - правовых и других ограничений использования этого объекта, например, срок аренды ( П. 4.4., ФЗ от 21.11.96 №129 “О бухгалтерском учете”).

Выбор того или иного способа начисления амортизации по отдельным объектам и группам основных средств будет, очевидно, будет находится в компетенции руководителей и главных бухгалтеров организаций, которые должны учитывать возможность и целесообразность использования того или иного способа по отношению к конкретным объектам основных средств., особенности технологии и организации производства в данной организации, сложность расчета амортизации тем или иным способом и др.

**Метод равномерного (прямолинейного) списания** (straight-line method). Согласно этому методу амортизируемая стоимость объекта равномерно списывается (распределяется) в течение срока его служ­бы. Метод основан на том предположении , что амортизация зависит только от длительности срока службы. Сумма амортизационных от­числений для каждого периода рассчитывается путем деления амор­тизируемой стоимости (первоначальная стоимость объекта минус его ликвидационная стоимость) на число отчетных периодов эксплуата­ции объекта. Норма амортизации является постоянной. Например, первоначальная стоимость грузового автомобиля 10 000 дол., его ликвидационная стоимость в конце пятилетнего срока эксплуата­ции - 1000 дол. В этом случае ежегодная амортизация составит 20% от амортизируемой стоимости, или 1800 дол., в соответствии с мето­дом прямолинейного списания. Эти расчеты делаются следующим об­разом:

Первоначальная стоимость - Ликвидационная стоимость / Срок службы =

= 10 000 дол. – 1 000 дол. / 5 = 1 800дол.

Срок службы - 5.

Начисление амортизации в течение пяти лет можно отразить сле­дующим образом, дол.:

Таблица 2.1. Начисление амортизации: метод прямолинейного списания

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Первоначаль­ная стоимость | Годовая сумма амортизации | Накопленный износ | Остаточная стоимость |
| Дата приобретения  Конец 1-го года  Конец 2-го года  Конец 3-го года  Конец 4-го года  Конец 5-го года | 10000  10000  10000  10000  10000  10000 | --  1800  1800  1800  1800  1800 | --  1800  3600  5400  7200  9000 | 10000  8200  6400  4600  2800  1000 |

Три момента вытекают из этой таблицы: 1) в течение всех пяти лет амортизационные отчисления одинаковые; 2) накопленный износ увеличивается равномерно; 3) остаточная стоимость равномерно уменьшается, пока не достигнет оценочной ликвидационной стоимо­сти.

Линейный способ начисления амортизации ОС, который был у нас раньше главным, очевидно, таковым и останется, хотя, возможно, сократится область его применения. Это определяется тем, что в его основе лежит срок полезного использования объектов, что определяет его применение при начислении амортизации по зданиям, сооружениям, многим видам силовых и рабочих машин и оборудования, информационному оборудованию, производственному инвентарю и принадлежностям, хозяйственному инвентарю, рабочему и продуктивному скоту и др. Иначе говоря, его целесообразно применять по тем видам основных средств, по которым степень износа определяется сроком полезного использования или по которым невозможно функционально связать процесс перенесения стоимости объектов на продукцию через амортизацию с интенсивностью их эксплуатации.

**Метод начисления износа пропорционально объему выполненных работ (производственный - production method)** основан на том, что амортизация (износ) является только результатом эксплуатации и от­резки времени не играют никакой роли в процессе ее начисления.

Предположим, что грузовик, речь о котором шла выше, может выпол­нять определенное число операций, а его пробег рассчитан на 90 000 миль. Амортизационные расходы на милю будут определены следую­щим образом:

Первоначальная стоимость — Ликвидационная стоимость /

Предполагаемое число единиц работы =

= 10 000 дол. – 1 000 дол./90 000 = 0,10 дол. миля

Предполагаемое число единиц работы - 90 000 миль. Если предположить, что при эксплуатации за первый год грузовик имел пробег в 20 000 миль, за. второй год - 30 000; за третий - 10 000, за четвертый год - 20 000 и за пятый - 10 000, то таблица амортизаци­онных отчислений будет выглядеть следующим образом, дол.:

Таблица 2.2. Начисление амортизации: производственный метод

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Первона­чальная стоимость | Мили | Годовая сумма амортизации | Накоп­ленный износ | Остаточная стоимость |
| Дата приобретения | 10000 | — | — | — | 10000 |
| Конец 1-го года | 10000 | 20000 | 2000 | 2000 | 8000 |
| Конец 2-го года | 10000 | 30000 | 3000 | 5000 | 5000 |
| Конец 3-го года | 10000 | 10000 | 1000 | 6000 | 4000 |
| Конец 4-го года | 10000 | 20000 | 2000 | 8000 | 2000 |
| Конец 5-го года | 10000 | 10000 | 1000 | 9000 | 1000 |

Заметим прямую связь между ежегодной суммой амортизации и единицей работы или использования. Накопленный износ уве­личивается ежегодно в прямой зависимости от единиц работы или использования (пробега). Наконец, остаточная стоимость ежегодно уменьшается прямо пропорционально показателю единицы работы или использования до тех пор, пока не достигнет ликвидационной стоимости. В соответствии с данным методом единицы работы или использования, которые применяются для определения предпола­гаемого срока полезной службы для каждого объекта, должны соответствовать определенным активам. Например, количество про­изведенных товаров должно относиться к определенному станку, тог­да как число часов использования объекта может служить лучшим показателем при начислении амортизации для другого станка. Этот метод следует применять в том случае, когда отдача объекта в течение срока его полезной эксплуатации может быть определена с достаточной точностью.

Если раньше этот метод применялся, по существу, только при начислении амортизации по автотранспорту с учетом пробега, то теперь его можно применять по многим видам производственного оборудования в тех случаях, когда объем продукции можно связать с объектами ОС, в результате эксплуатации которых он получен, т.е. когда объем продукции и срок полезного использования ОС, о чем уже говорилось выше.

Расширению возможностей применения этого способа помогает *новое определение инвентарного объекта* основных средств за счет включения в него понятия комплекса конструктивно сочлененных предметов, что позволяет рассматривать каждую производственную линию, состоящую из ряда предметов как инвентарный объект ОС. Это существенно упрощает аналитический учет ОС и начисление амортизации. В случае выбытия из-за непригодности к эксплуатации какого-либо предмета, входящего в состав производственной линии, это выбытие учитывается как частичная ликвидация, а замена выбывшего из эксплуатации предмета на новый - как капитальные вложения. При этом изменяется первоначальная стоимость всей производственной линии с внесением соответствующих изменений в инвентарные карточки или машинные носители информации.

С расширением практики исчисления амортизации основных средств пропорционально объему продукции (работ) тесно связан порядок включения таким образом сумм амортизации в себестоимость продукции. Поскольку они связаны с конкретными видами или группами однородной продукции, целесообразно их относить прямым путем на себестоимость этих видов и списывать непосредственно в ***дебет счета 20 “Основное производство”*** или ***счета 23 “Вспомогательное производство”.*** Если указанные суммы амортизации связаны с производством нескольких однородных видов продукции, близких по технологии изготовления. Их следует распределять между изделиями данной группы пропорционально выпуску продукции в натуральном выражении, т.е. на единицу каждого вида продукции данного вида группы суммы амортизации по производственному оборудованию должны быть одинаковыми.

Таким образом, положительными качествами метода начисления амортизации основных средств пропорционально объему продукции (работ) является предоставляемые им возможности увязать степень эксплуатации ОС с процессом перенесения их стоимости на продукцию и включить амортизацию ОС прямым путем в себестоимость тех видов продукции, с производством которых связано использование этих ОС.

**Ускоренные методы (accelerated methods)** заключаются в том, что в начале эксплуатации основных средств суммы начисленной аморти­зации значительно превышают амортизационные суммы, начислен­ные в конце срока службы объекта. Используя эти методы, исходят из того, что многие виды основных средств производственного назначе­ния действуют более эффективно пока они еще новые (т.е. в первые годыих эксплуатации) и имеют высокие производительные способно­сти. Это отвечает правилу соответствия, по которому происходит спи­сание большей части износа в начале эксплуатации основных средств (а не в конце), если **их** полезность и производительная способность значительно больше в первые годы, чем в последующие. Ускоренные методы объясняются, в частности, тем, что в связи с совершенствова­нием технологий многие виды оборудования быстро теряют свою сто­имость (устаревают морально). Таким образом, представляется более правильным списывать большую сумму износа в текущем отчетном периоде, чем в будущем. Новые открытия и материалы приводят к моральному старению оборудования, купленного ранее, и делают не­обходимым замену оборудования значительно раньше, чем оно изно­сится физически. Другим аргументом в пользу ускоренных методов является то, что расходы по ремонту, как правило, значительнее в конце срока эксплуатации объекта, чем в начале. Это приводит к тому, что общая сумма расходов на ремонт и амортизационных отчис­лений остается практически постоянной в течение ряда лет. В резуль­тате полезность объектов основных средств остается одинаковой на протяжении многих лет.

**Метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - кумулятивный ме­тод (sum-of-the-years' -digits method)** 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 грузовика 5 лет. Сумма чисел - лет эксплуатации составит 15 (кумулятивное чис­ло):

**1+2+3+4+5=15.**

Затем путем умножения каждой дроби на амортизируемую сто­имость, равную 9 000 дол. (10 000 дол. - 1 000 дол.), определяют ежегодную сумму амортизации:

**5/15; 4/15; 3/15; 2/15; 1/15**

Таблица амортизационных отчислений в этом случае будет выгля­деть следующим образом, дол.:

Таблица 2.3. Начисление амортизации: метод суммы чисел

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Первона­чальная стоимость | Годовая сумма амортизации |  | Накоп­ленный износ | Остаточная стоимость |
| Дата приобретения | 10000 | — |  | — | 10000 |
| Конец 1-го года | 10000 | (5/15х9000)= | 3000 | 3000 | 7000 |
| Конец 2-го года | 10000 | (4/15х9000)= | 2400 | 5400 | 4600 |
| Конец 3-го года | 10000 | (3/15х9000)= | 1800 | 7200 | 2800 |
| Конец 4-го года | 10000 | (2/15х9000)= | 1200 | 8400 | 1600 |
| Конец 5-го года | 10000 | (1/15х9000)= | 600 | 9000 | 1000 |

Из таблицы видно, что самая большая сумма амортизации начис­ляется в первый год, а затем год за годом она уменьшается, накоплен­ный износ возрастает незначительно, а остаточная стоимость каждый год уменьшается на сумму амортизации до тех пор, пока она не до­стигнет ликвидационной стоимости.

Показатель, используемый в методе суммы чисел, может быть быстро рассчитан по следующей формуле:

**S=,**



где S - сумма чисел;

N - число лет предполагаемого срока службы объекта.

Например, для предмета, предполагаемый срок службы которого составляет 10 лет, сумма чисел будет равна 55.

**Метод уменьшающегося остатка (declining-balance method)** осно­ван на том же принципе, что и метод суммы чисел. Хотя при этом методе может применяться любая твердая ставка, но чаще всего бе­рется удвоенная норма амортизации по сравнению с нормальной, ко­торая используется при прямолинейном методе. Этот процесс обычно называется методом уменьшающегося остатка при удвоенной норме амортизации (double-declining-balance method).

В предыдущем примере грузовой автомобиль имел срок полезного использования 5 лет. Соответственно при прямолинейном методе норма амортизации на каждый год составляет 20% (100% : 5 лет). При методе уменьшающегося остатка с удвоенной нормой списания норма амортизации будет равна 40% (2 х 20%). Эта фиксированная ставка в 40% относится к остаточной стоимости в конце каждого года. Предполагаемая ликвидационная стоимость не принимается в расчет при подсчете амортизации, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена величиной, необходимой для умень­шения остаточной стоимости предмета до ликвидационной. Таблица, иллюстрирующая данный метод, представлена ниже.

Таблица 2.4. Начисление амортизации: метод уменьшающегося остатка

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Первона­чальная стоимость | Годовая сумма амортизации |  | Накоп­ленный износ | Остаточная стоимость |
| Дата приобретения | 10000 | — |  | — | 10000 |
| Конец 1-го года | 10000 | (40% х 1 000)= | 4000 | 4000 | 6000 |
| Конец 2-го года | 10000 | (40% х 6 000)= | 2400 | 6400 | 3600 |
| Конец 3-го года | 10000 | (40% х 3 600)= | 1440 | 7840 | 2160 |
| Конец 4-го года | 10000 | (40% х 2 160)= | 864 | 8704 | 1296 |
| Конец 5-го года | 10000 |  | 296 | 9000 | 1000 |

Как видно из таблицы, твердая норма амортизации всегда приме­нялась к остаточной стоимости предыдущего года. Сумма аморти­зации (самая большая в первый год) уменьшается из года в год. И наконец, сумма амортизации в последнем году ограничена суммой, необходимой для уменьшения остаточной стоимости до ликвидацион­ной.

**Сравнение четырех методов**. Даже визуальное сравнение пред­ставленных методов поможет понять их значение и суть. На рис. 1 сравниваются начисленная в каждом году амортизация и остаточная стоимость основных средств по четырем методам. На рисунке видно, что ежегодные амортизационные отчисления в соответствии с мето­дом прямолинейного списания в течение 5 лет находятся на одном уровне - 1 800 дол. При обоих ускоренных методах (метод суммы чисел и метод уменьшающегося остатка) начисленные амортизаци­онные суммы за первый год значительно больше (3 000 дол. и 4 000 дол. соответственно) и уменьшение ежегодной суммы меньше, чем при прямолинейном методе (600 дол. и 296 дол. соответственно). Ме­тод начисления износа пропорционально объему выполненных работ не дает представления о четкой тенденции изменения амортизации из-за резких колебаний величины амортизации из года в год. Резкое ежегодное изменение амортизации отражается и на остаточной сто­имости.

Так, величина остаточной стоимости по прямолинейному методу всегда значительно больше остаточной стоимости при ускоренных ме­тодах. Методы начисления амортизации, используемые 600 крупны­ми компаниями, проиллюстрированы на рис. 2.

Общая сумма процентов больше 100, так как некоторые компании использовали различные методы для различных видов основных средств.

**3. Некоторые проблемы амортизации основных средств**

В реальной хозяйственной деятельности необходимо: 1) начислять амортизацию за определенный период времени; 2) пересматривать амортизационные нормы на базе новых сроков эксплуатации и изме­нившейся ликвидационной стоимости основных средств; 3) разраба­тывать новые практические положения при начислении амортизации по малоценным предметам; 4) группировать объекты с целью начис­ления амортизации; 5) применять методы ускоренной амортизации для целей налогообложения.

Начисление амортизации за определенный период времени. На практике фирмы редко закупают основные средства точно в начале или в конце отчетного периода. В большинстве случаев они приобре­тают их, когда это необходимо, и продают или списывают, когда их использование становится малоэффективным. Так что время года не является решающим фактором для покупки или продажи. Поэтому часто бывает необходимо установить величину амортизации за те или иные месяцы года. Предположим, что какое-то оборудование приоб­ретено за 3 500 дол., срок полезного его использования составит б лет, предполагаемая ликвидационная стоимость по истечении данного срока 500 дол. Оборудование приобретено 5 сентября, а годовой отчет­ный период заканчивается 31 декабря. В этом случае амортизацию необходимо подсчитать за четыре месяца, или за 4/12 года. Этот ко­эффициент применяется при подсчете амортизации за весь год. По прямолинейному методу сумма амортизации за четыре месяца соста­вит:

**3500 дол.-500 дол./6 \* 4/12=167 дол.**

Используя другие методы начисления амортизации, большинство компаний подсчитывают суммы амортизационных отчислений за пер­вый год и затем умножают на коэффициент периода начисления амортизации. Например, при использовании метода уменьшающегося остатка при удвоенной норме списания и с учетом всех указанных выше условий сумма амортизации будет рассчитана таким образом:

**3 500 дол. - 0,33 х4/12=385 дол.**

Расчеты значительно облегчаются тем, что во внимание принима­ются только целые месяцы. В данном случае амортизация рассчиты­валась с начала сентября, хотя станок был куплен 5 сентября. Если бы оборудование было куплено 16 сентября и позже, то амортизация рас­считывалась начиная с 1 октября. Для облегчения подсчетов некоторые фирмы округляют периоды до ближайшего полугодия. В случае продажи или списания оборудования, амортизация начисляется до этой даты. Так, если оборудование продано в начале или в конце года, то амортизация должна начисляться вплоть до даты продажи.

**Заключение.**

Выбор метода начисления износа основных средств в соответствии с международным учетным стандартом № 4 “Учет амортизации” осуществляется администрацией по своему усмотрению, но с учетом специфики производства или вида оказываемых услуг. Скажем при работе предприятия по интенсивному графику, в три смены, выгодней применять метод суммы чисел или метод уменьшающегося остатка, а для сезонных производств метод равномерного списания или методом начисления износа пропорционально объему выполненных работ. При грамотном выборе метода амортизации предприятие получит выгоду при налогообложении в первые годы службы (эксплуатации) ОС, что не мало важно.

В отчетности обычно указывают данные о выбранном методе, а также о сумме износа за год и накопленном износе на конец года.

**Список использованной литературы.**

1. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказ Министерства финансов РФ от 20.07.98г. №33н. // Бухгалтерский учет (приложение). - 1998. - №10. С. 16-24.
2. Бухгалтерский словарь: Настольная книга. - М.: Баян, 1994.
3. Денисов Н.Л. Новое в расчете амортизации основных средств.// Бухгалтерский учет. - 1998. - №6. С. 8-10.
4. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. - М.:ИНФРА-М, 1999.
5. Луговой В.А. Учет основных средств, нематериальных активов, долгосрочных инвестиций. - М.: Финансы и статистика, 1995.
6. Нидлз Б., Андерсон Х., Кондуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1994.
7. ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН от 21.11.96 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.98) "О бухгалтерском учете" (принят ГД ФС РФ 23.02.96)
8. ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН от 23.07.98 N 123-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в федеральный закон "о бухгалтерском учете" (принят ГД ФС РФ 24.06.98)
9. ПРИКАЗ Минфина РФ от 03.09.97 N 65н "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "учет основных средств" ПБУ 6/97"