

Урок №2

ТЕМА 7. Учет Основных средств

Составить конспект лекций в рабочих тетрадях.

Вопрос 5 Учет амортизации основных средств

1. Понятие амортизации и амортизационных отчислений.
2. Методы начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете.
3. Аналитический и синтетический учет начисления амортизации

Основные средства организации в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются и по мере износа переносят свою стоимость на вновь создаваемый продукт. В связи с этим каждой организации следует обеспечить накопление средств (источников), необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся основных средств.

Такое накопление достигается за счет включения в издержки производства сумм амортизационных отчислений.

Различают износ основных средств — моральный и физический.

Моральный износ — это частичная утрата основными средствами их потребительской стоимости под влиянием технического прогресса и совершенствования процесса производства.

Физический износ — утрата основными средствами их первоначальных технико-эксплуатационных качеств.

Бухгалтерскому учету подлежит физический износ.

Посредством начисления амортизации погашается стоимость объектов основных средств, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления.

Амортизация — это включение в затраты производства изношенной части основных средств.

Амортизация - процесс перенесения первоначальной стоимости основных средств на себестоимость продукции, работ, услуг. Таким образом, амортизационные отчисления — это часть первоначальной стоимости основных фондов, включенная в затраты отчетного периода.

Согласно ФСБУ 6/2020 не подлежат амортизации:

- инвестиционная недвижимость, оцениваемая по переоцененной стоимости;
- основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (в частности, земельные участки, объекты природопользования, музейные предметы и музейные коллекции);
- используемые для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации объекты основных средств, которые законсервированы и не используются при производстве и (или) продаже продукции (товаров), при выполнении работ или оказании услуг, для предоставления за плату во временное пользование, для управленческих нужд.

Начисление амортизации по основным средствам производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Начисление амортизации по основным средствам не приостанавливается (в том числе в случаях простоя или временного прекращения использования основных средств), за исключением случая, когда ликвидационная стоимость объекта основных средств становится равной или превышает его балансовую стоимость. Если впоследствии ликвидационная стоимость такого объекта основных средств становится меньше его балансовой стоимости, начисление амортизации по нему возобновляется.

Ликвидационной стоимостью объекта основных средств считается величина, которую организация получила бы в случае выбытия данного объекта (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие; причем объект основных средств рассматривается таким образом, как если бы он уже достиг окончания срока полезного использования и находился в состоянии, характерном для конца срока полезного использования.

Ликвидационная стоимость объекта основных средств считается равной нулю, если:

а) не ожидаются поступления от выбытия объекта основных средств (в том числе от продажи материальных ценностей, остающихся от его выбытия) в конце срока полезного использования;

б) ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств не является существенной;

в) ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств не может быть определена.

Сумма амортизации объекта основных средств за отчетный период определяется таким образом, чтобы к концу срока амортизации балансовая стоимость этого объекта стала равной его ликвидационной стоимости.

Начисление амортизации объекта основных средств:

а) начинается с даты его признания в бухгалтерском учете. По решению организации допускается начинать начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем признания объекта основных средств в бухгалтерском учете;

б) прекращается с момента его списания с бухгалтерского учета. По решению организации допускается прекращать начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем списания объекта основных средств с бухгалтерского учета.

Способ начисления амортизации выбирается организацией для каждой группы основных средств из установленных ФСБУ 6/2020 правил. При этом выбранный способ начисления амортизации должен:

а) наиболее точно отражать распределение во времени ожидаемых к получению будущих экономических выгод от использования группы основных средств;

б) применяться последовательно от одного отчетного периода к другому, кроме случаев, когда меняется распределение во времени ожидаемых к получению будущих экономических выгод от использования группы основных средств.

В ФСБУ 6/2020 предусмотрены три способа начисления амортизации: **линейный, уменьшаемого остатка и пропорционально количеству продукции (объёму работ).** Конкретный способ нужно применять к каждой группе основных средств

Амортизация по основным средствам, срок полезного использования которых определяется периодом, в течение которого их использование будет приносить экономические выгоды организации, начисляется линейным способом или способом уменьшаемого остатка.

Начисление амортизации линейным способом производится таким образом, чтобы подлежащая амортизации стоимость объекта основных средств погасалась

равномерно в течение всего срока полезного использования этого объекта. При этом сумма амортизации за отчетный период определяется как отношение разности между балансовой и ликвидационной стоимостью объекта основных средств к величине оставшегося срока полезного использования данного объекта.

Рассмотрим формулы начисления амортизации (на примере ОС):

- **Линейный способ:**

$$A_{oc} = (БС - ЛС) / СПИ,$$

где:

A_{oc} — амортизация ОС за отчетный период;

БС — балансовая стоимость актива;

ЛС — ликвидационная стоимость актива;

СПИ — оставшийся срок полезного использования.

Пример 1. Организация приобрела компьютер первоначальной стоимостью 70 000 руб. Дата ввода в эксплуатацию — 04.07.2022. Дата признания в бухучете 01.08.2022. Срок полезного использования — 3 года. Учетной политикой предусмотрен линейный способ расчета амортизации, лимит отнесения к ОС в БУ - 40 000 руб., ликвидационная стоимость - 20 000 руб.

Организация начисляет амортизацию с 01.08.2022.

Сумма $A_{oc} = (70\,000 - 20\,000) / 36 = 1\,388,89$ руб.

Пример 2. Компания «ПромДеталь» купила фрезерный станок за 850 000 руб. Организация планирует использовать его 8 лет с одинаковой интенсивностью, а затем продать на металлолом за 50 000 руб. Амортизация за первый год: $(850\,000 \text{ руб.} - 50\,000 \text{ руб.}) / 8 \text{ лет} = 100\,000 \text{ руб.}$ За второй год: $(850\,000 \text{ руб.} - 50\,000 \text{ руб.} - 100\,000 \text{ руб.}) / 7 \text{ лет} = 100\,000 \text{ руб.}$

И так до конца срока. Если все исходные данные в течение СПИ останутся неизменными, то амортизация за каждый год будет равна 100 000 руб. Предположим, что организация после двух лет эксплуатации станка пересмотрела его ликвидационную стоимость. Повысились цены на металл и бухгалтер, получив информацию от коммерческой службы, решил, что доход от продажи металлолома составит 80 000 руб. Тогда амортизация, начиная с третьего года эксплуатации, уменьшится: $(850\,000 \text{ руб.} - 200\,000 \text{ руб.} - 80\,000 \text{ руб.}) / 6 \text{ лет} = 95\,000 \text{ руб.}$

Начисление амортизации способом уменьшаемого остатка производится таким образом, чтобы суммы амортизации объекта основных средств за одинаковые периоды уменьшались по мере истечения срока полезного использования этого объекта. При этом организация самостоятельно определяет формулу расчета суммы амортизации за отчетный период, обеспечивающую систематическое уменьшение этой суммы в следующих периодах.

Способ уменьшаемого остатка:

$$A_{oc} = (БС - ЛС) / СПИ \times К,$$

где:

К — повышающий коэффициент со значением ≤ 3 (устанавливается организацией).

Пример 3. Компания «ПромДеталь» купила фрезерный станок за 850 000 руб. Организация планирует использовать его 8 лет с одинаковой интенсивностью, а затем продать на металлолом за 50 000 руб. Компания планирует в первые годы использовать станок более интенсивно, а затем снизить нагрузку на него. Коэффициенты, которые

характеризуют интенсивность использования станка, бухгалтер получил от начальника цеха. Результаты расчёта приведены ниже:

Например, амортизация за первый год: $(850\ 000\ \text{руб.} - 50\ 000\ \text{руб.}) / 8\ \text{лет} \times 2 = 200\ 000\ \text{руб.}$

За второй год: $(850\ 000\ \text{руб.} - 50\ 000\ \text{руб.} - 200\ 000\ \text{руб.}) / 7\ \text{лет} \times 1,8 = 154\ 285,71\ \text{руб.}$

Амортизация по основным средствам, срок полезного использования которых определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), которое организация ожидает получить от использования объекта основных средств, начисляется способом пропорционально количеству продукции (объему работ в натуральном выражении).

Начисление амортизации способом пропорционально количеству продукции (объему работ в натуральном выражении) производится таким образом, чтобы распределить подлежащую амортизации стоимость объекта основных средств на весь срок полезного использования этого объекта. При этом сумма амортизации за отчетный период определяется как произведение разности между балансовой и ликвидационной стоимостью объекта основных средств на отношение показателя количества продукции (объема работ в натуральном выражении) в отчетном периоде к оставшемуся сроку полезного использования объекта основных средств.

При применении способа пропорционально количеству продукции (объему работ в натуральном выражении) не допускается определять сумму амортизации за отчетный период на основе величины поступлений (выручки или иного аналогичного показателя) от продажи продукции (работ, услуг) производимой (выполняемых, оказываемых) с использованием данного основного средства.

Расчет исходя из объема продукции:

$$A_{oc} = O \times (BC - LC) / O_{спи},$$

где:

O — фактический объем продукции (работ);

O_{спи} — прогнозный объем продукции (работ) за весь срок полезного использования.

Пример 4

Исходные условия — из примера 1. Способ начисления A_{oc} — в зависимости от объема продукции. В августе компьютером было протестировано 15 программных продуктов, в сентябре — 10. Запланированный ресурс для данного компьютера — тестирование 400 программных продуктов.

Определим A_{oc} за август. При этом O = 15, O_{спи} = 400.

$$A_{oc} = 15 \times (70\ 000 - 20\ 000) / 400 = 1\ 875\ \text{руб.}$$

Определим A_{oc} за сентябрь. При этом O = 10, O_{спи} = 400.

$$A_{oc} \text{ за сентябрь} = 10 \times (70\ 000 - 20\ 000) / 400 = 1\ 250\ \text{руб.}$$

И так далее.

Срок полезного использования, ликвидационная стоимость и способ начисления амортизации объекта основных средств определяются при признании этого объекта в бухгалтерском учете.

Для того, чтобы рассчитать амортизацию, нужно знать первоначальную стоимость объекта ОС. Это сумма всех капитальных вложений, связанных с его покупкой или созданием.

Первоначальная стоимость в течение времени использования объекта может изменяться:

1. Увеличиваться в результате модернизации, реконструкции и других подобных операций.

2. Увеличиваться или уменьшаться при переоценке, если компания приняла такое решение в отношении данной группы объектов.

После каждого такого изменения нужно **рассчитывать амортизацию, исходя из новой первоначальной стоимости.** Кроме первоначальной стоимости для расчёта необходимы элементы амортизации: срок полезного использования, ликвидационная стоимость и способ начисления.

Срок полезного использования определяется организациями самостоятельно, исходя из технических характеристик объекта, планируемых условий его эксплуатации, принятой инвестиционной программы по замене основных средств и т. п.