

**Хакасский филиал федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего образования «Российский
экономический университет имени Г.В. Плеханова»**

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Учет и анализ амортизации основных средств

**Автор работы: Киреева Наталья Константиновна,
студентка группы ДЛЭ - 121**

**Руководитель: Хоц Надежда Панфиловна,
преподаватель Хакасского филиала МЭСИ**

Актуальность работы

Амортизация основного капитала — сложный, динамично развивающийся процесс, постоянно усиливающий свое влияние на развитие экономики. Но в стимулировании российской экономики в настоящее время практически не задействован данный важнейший собственный источник финансирования инвестиций в основной капитал. Выбор правильной и оптимальной учетной политики начисления амортизации во многом помогает предприятию минимизировать расходы и ускорить процесс обновления парка оборудования.

Цель и задачи работы

Цель: Исследование теоретических и практических основ бухгалтерского и налогового учета амортизации в соответствии с нормативным регулированием.

Задачи :

- изучить организацию бухгалтерского и налогового учета амортизации основных средств;
- исследовать методы начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете;
- обосновать методы выбора сроков полезного использования;
- проанализировать правильность документального оформления начисления амортизации, своевременного отражения в учете операций, связанных с начислением амортизации;
- исследовать достоверность отражения амортизации в учете и отчетности;
- проанализировать влияние амортизации на величину расходов и структуру себестоимости и разработать предложения по совершенствованию учета амортизации основных средств;
- изучить направления совершенствования амортизационной политики в Российской Федерации.

Объект исследования: Филиал государственной телевизионной и радиовещательной компании «Хакасия» (ГТРК «Хакасия»).

Учредитель компании: Правительство Российской Федерации.

Основные виды деятельности объекта исследования:

- телерадиовещание;
- производство и распространение кино-, видео- и аудиопродукции;
- предоставление прочих услуг по поиску, получению и распространению информации.
- Налоговый режим: Общий.

Предмет исследования: начисление и учет амортизации в бухгалтерском и налоговом учете.

Сравнение ПБУ 6\01 и МСФО (LAS)16 в отношении амортизации

ПБУ 6/01 «Учет основных средств»	МСФО (LAS)16 «Основные средства»
Понятие амортизации не определено	Амортизация основных средств - систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования.
Амортизируется только целый объект основных средств	Каждый компонент объекта основных средств, себестоимость которого составляет значительную величину относительно общей себестоимости объекта, амортизируется отдельно
Амортизация включается в себестоимость продукции, работ, услуг. В том случае, когда создается внеоборотный актив, сумма амортизации включается в его первоначальную стоимость (ПБУ), а в МСФО – в балансовую стоимость.	
Трактовка начала и прекращения начисления амортизации :	
С 1 числа месяца, следующего после месяца принятия основного средства к учету	С момента начала эксплуатации
С 1 число месяца, следующего после месяца выбытия	Наиболее ранняя из двух дат: дата перевода в состав активов, предназначенных для продажи, или дата прекращения признания актива

Методы начисления амортизации в налоговом и бухгалтерском учете

В бухгалтерском учете	В налогообложении
Линейный способ	Линейный способ
Способ уменьшаемого остатка	
Способ списания стоимости по сумме чисел лет	Нелинейный способ
Способ списания стоимости пропорционально объему продукции	

Методики начисления амортизации в бухгалтерском учете

- **Линейный способ** = Первоначальная стоимость * норма амортизации
- **Способ уменьшаемого остатка** = остаточная стоимость на 01.01.текущего года * норма амортизации
- **Способ списания стоимости пропорционально объему продукции** = первоначальной стоимости / предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования * объема продукции (работ) в отчетном периоде
- **Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования** = первоначальная стоимость * количество лет, остающихся до конца срока службы объекта / сумма чисел лет срока службы объекта.

Формирование первоначальной стоимости

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Приобретены по договору купли - продажи	
Фактические затраты на приобретение, монтаж, доведение до состояния, пригодного для эксплуатации	
Изготовлены самостоятельно	
Сумма фактических затрат, связанных с производством объекта (его изготовлением).	Стоимость готовой продукции, исчисленная в оценке прямых затрат. Для основных средств, являющихся подакцизными товарами, включается также сумма акцизов.
Вклад в уставный капитал	
Рыночная стоимость	Остаточная стоимость, передаваемая по первичным документам
Выявлены излишки при инвентаризации	
Рыночная стоимость на дату проведения инвентаризации.	Сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с п. 20 ст. 250 НК РФ.

Виды износа основных средств

Остаточная стоимость = Первоначальная стоимость - накопленная амортизация, отражающая физический износ.

1. **Физический** (материальный износ) представляет собой утрату основным средством технико-эксплуатационных свойств, прочности, надежности.
2. **Моральный** износ это снижение стоимости основных средств в результате:
 - снижения себестоимости производства такого же товара;
 - появление более совершенных и производительных машин.

Основные бухгалтерские проводки по учету амортизации основных средств за 2013 год в филиале ВГТРК\ГТРК «Хакасия»

Содержание операций	проводка		Сумма, руб.
	дебет	кредит	
Начислена амортизация основным средствам, приобретенным за счет бюджетных источников	20.1.2	02.1	1494188.01
Начислена амортизация по основным средствам, приобретенным за счет средств собственных средств организации	20.1.3	02.3	2393196,25
писание амортизации по основным средствам, перемещенным в головную организацию	02.3	02.1.3	7900842,12

Сравнение линейного метода в бухгалтерском учете и налогообложении

Бухгалтерский учет	Налогообложение
Срок полезного использования (n): • может приниматься также как и в налогообложении; • устанавливается в годах; • аналогичное положение не регламентировано, но можно принимать полезного использования учетом фактического износа; • увеличение срока после реконструкции или модернизации не ограничивается	Срок полезного использования (n): • зависит от амортизационной группы, выбирается по Классификатору; • устанавливается в месяцах; • для основных средств бывших в эксплуатации разрешено уменьшать на фактический срок эксплуатации у бывшего владельца; • увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы
Сумма амортизации: • сначала исчисляется за год, а затем за месяц путем деления на 12 месяцев; • амортизационная премия не применяется; • проводится переоценка основных средств; • понижающие коэффициенты не применяются	Сумма амортизации: • исчисляется сразу за месяц; • применяется амортизационная премия; • переоценка не предусмотрена; • применяется понижающий коэффициент.

Особенности начисления амортизации нелинейным методом

- Сумма амортизации начисляется не по каждому основному средству, а в целом по группе или по подгруппе на основании суммарного баланса.
- Суммарный баланс исчисляется по остаточной стоимости на 1 число каждого календарного месяца.
- Нормы амортизации выбираются по налоговому кодексу для амортизационной группы.
- При выбытии основного средства остаточная стоимость исчисляется по формуле
$$S_n = S * (1 - 0,01 * k)^n$$
- При истечении срока полезного использования основное средство не исключается из
- При достижении суммарного баланса менее 20 тысяч рублей группа ликвидируется и остаточная стоимость включается во внереализационный расход.

Нормы амортизации при линейном и нелинейном методе

Амортизационная группа	К мес. при нелинейном методе (%)	Срок полезного использования (мес.)	К мес. при линейном методе (%)
Первая	14,3	13 - 24	7,7 - 4,17
Вторая	8,8	25 - 36	4 - 2,77
Третья	5,6	37 - 60	2,7 - 1,67
Четвертая	3,8	61 - 84	1,64 - 1,19
Пятая	2,7	85 - 120	1,18 - 0,83
Шестая	1,8	121 - 180	0,83 - 0,55
Седьмая	1,3	181 - 240	0,55 - 0,42
Восьмая	1,0	241 - 300	0,42 - 0,33
Девятая	0,8	301 - 360	0,33 - 0,28
Десятая	0,7	361 и больше	0,28 и меньше

Расхождения в сумме амортизации в налоговом и бухгалтерском учете

Наименование	Дата ввода	п, мес.	ПС, руб.	Аморт. премия руб.	Норма амортизации		Сумма амортизации в месяц, руб.	
					налог. %	б\уч, руб.	Налог. руб.	б\уч, руб.
Монтажная станция	19.08.2013	36	95677,97	9567,80	2,777	2657,72	2391,95	2657,72
Монтажная станция	19.08.2013	36	95677,97	9567,80	2,777	2657,72	2391,95	2657,72
Монтажная станция	19.08.2013	36	95677,97	9567,80	2,777	2657,72	2391,95	2657,72
Итого				28703,37			7174,58	7973,16

В сентябре расход в виде амортизационной премии и амортизации оказался:

- В налоговом учете $9567,80 + 2391,95 = 11959,75$ руб.
- В бухгалтерском учете 2657,72 руб.

Возникла временная разница в сумме $11959,75 - 2657,72 = 9302,02 * 3 = 27906,06$ руб.

Возникло отложенное налоговое обязательство в сумме $27906,06 \text{ руб.} * 20\% = 5581,21$ руб. **Д79 К77**

Характеристика изношенности основных средств в филиале ГТРК в 2014г.

Состав основных средств	Первоначальная стоимость, тыс. руб.		Сумма износа, тыс. руб.		Коэффициент износа, %		Коэффициент годности, %	
	на начало	на конец	На начало	На конец	на начало	на конец	на начало	на конец
Здания и сооружения	5089	5089	3032	3087	59,6	60,7	40,4	39,3
Передаточные устройства	5	5	5	5	100	100	0	0
Машины и оборудования	36588	51080	23999	28087	65,6	55,0	34,4	45,0
Транспортные средства	3970	3970	2312	2837	58,2	71,5	41,8	28,5
Производственный и хозяйственный инвентарь	96	96	96	96	100	100	0	0
Прочие объекты основных средств	964	964	356	535	36,9	55,5	63,1	44,5
Итого	46712	61204	29800	34647	63,8	56,6	36,2	43,4

Динамика амортизации основных средств 2012-2014 г.

Показатели	Начислено амортизации тыс. руб. на 31.12.			Изменение			
	2012	2013	2014	За 2013		За 2014	
				Тыс.руб	%	Тыс. руб.	%
1. Начислено амортизации по состоянию на 31.12	25913	29800	34647	3887	15	4847	16,3
2. Начислено за календарный год	-	3887	4847	-	-	960	24,7
в т.ч здания и сооружения		55	55			0	0
Машины и оборудование		3236	4088			852	26,3
Транспортные средства		596	525			-71	88
Инструменты и инвентарь		-	-				
Прочие объекты		0	179			179	100

Структура себестоимости услуг ГТРК «Хакасия» и ее динамика за 2013 – 2014гг.

Элементы затрат	2013год		2014 год		изменения	
	Тыс. руб.	%	Тыс. руб.	%	Тыс. руб.	%
Материальные затраты	745	2,4	603	2,2	-142	-19,1
Расходы на оплату труда	16026	51,3	16209	58,3	183	1,1
Внебюджетные платежи	4312	13,8	4615	16,6	303	7,0
Амортизация	1494	4,8	2169	7,8	675	45,2
Прочие затраты	8682	27,7	4187	15,1	-4495	-51,8
Расходы по обычным видам деятельности	31259	100	27783	100	-3476	-11,1

Сравнительная характеристика суммы налога на имущество в зависимости от метода начисления амортизации (тыс. руб.)

Годы	Начислено амортизации			Начислено налога на имущество		
	Линейный способ	Способ уменьшаемого остатка	Способ по сумме чисел лет	Линейный Способ	Способ уменьшаемого остатка	Способ по сумме чисел лет
2009	120,000	240,000	183,337	10,8	9,6	10
2010	120,000	144,000	163,334	8,4	5,760	6,4
2011	120,000	86,4	123,333	6,0	3,456	3,6
2012	120,000	51,84	83,333	3,6	2,074	1,6
2013	120,000	77,76	46,663	1,2	0,778	0,4
ИТОГО	600,000	600,000	600,000	30	21,668	22

Экономия налога на прибыль при разных методах начисления амортизации (тыс. руб.)

Годы эксплуатации	Линейный метод	Нелинейный метод	Экономия налоговой базы	Экономия налога на прибыль
2009	120	299,52	+179,52	+35,90
2010	120	150,00	+30,00	+6,00
2011	120	75,12	-44,88	-8,97
2012	120	37,62	-82,38	-16,48
2013	120	37,74	-82,26	-16,45
Итого	600	600	0	0

Выводы и предложения

- Продолжать пользоваться автоматизированным бухгалтерским учетом, он облегчает и ускоряет работу бухгалтера.
- Продумать политику по замене изношенного и морально устаревшего оборудования на более поздние модификации и обратиться к головной организацией с данным предложением.
- Проводить дополнительный контроль со стороны руководства предприятия.
- Следить за правильностью формирования первоначальной стоимости.
- При назначении срока полезного использования обратить внимание на правильный выбор «граничащих» сроков в амортизационных группах. Ведь при ошибке всего на 1 месяц будет искажена сумма ежемесячных амортизационных отчислений и, как следствие, прибыль.

Спасибо за внимание!

**Хакасский филиал федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего образования «Российский
экономический университет имени Г.В. Плеханова»**

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Учет и анализ амортизации основных средств

**Автор работы: Киреева Наталья Константиновна,
студентка группы ДЛЭ - 121**

**Руководитель: Хоц Надежда Панфиловна,
преподаватель Хакасского филиала МЭСИ**