Курбанов, Гаджи Нуруллахович. Совершенствование амортизационной политики промышленных предприятий в Российской Федерации : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Курбанов Гаджи Нуруллахович; [Место защиты: Рос. акад. нар. хоз-ва и гос. службы при Президенте РФ].- Москва, 2013.- 136 с.: ил. РГБ ОД, 61 13-8/1790

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Теоретико-методологические основы амортизации в воспроизводстве основных фондов**

1.1. Экономическое содержание и повышение роли амортизации в воспроизводственном процессе 12

1.2 Особенности амортизационных политик зарубежных стран 27

**Глава 2. Развитие механизма формирования и использования амортизационного фонда предприятий горнодобывающей отрасли**

271 Оценка "структуры и финансового механизма формирования амортизационного фонда 39

2.2. Использование методов начисления амортизации основных средств организаций горнодобывающего сектора в системе МСФО и РСБУ 45

**Глава 3. Совершенствование амортизационной политики предприятий горнодобывающей отрасли**

3.1 Современные подходы к начислению амортизации горно подготовительных работ в системе совершенствования учетной политики и аудита 77

3.2 Направления развития бухгалтерского учета геологоразведочных активов в целях эффективного функционирования системы внутреннего контроля ...98

Заключение 113

Литература

* [Экономическое содержание и повышение роли амортизации в воспроизводственном процессе](http://www.dslib.net/finansy/sovershenstvovanie-amortizacionnoj-politiki-promyshlennyh-predprijatij-v-rossijskoj.html#5271401)
* [Особенности амортизационных политик зарубежных стран](http://www.dslib.net/finansy/sovershenstvovanie-amortizacionnoj-politiki-promyshlennyh-predprijatij-v-rossijskoj.html#5271402)
* [Использование методов начисления амортизации основных средств организаций горнодобывающего сектора в системе МСФО и РСБУ](http://www.dslib.net/finansy/sovershenstvovanie-amortizacionnoj-politiki-promyshlennyh-predprijatij-v-rossijskoj.html#5271403)
* [Направления развития бухгалтерского учета геологоразведочных активов в целях эффективного функционирования системы внутреннего контроля](http://www.dslib.net/finansy/sovershenstvovanie-amortizacionnoj-politiki-promyshlennyh-predprijatij-v-rossijskoj.html#5271404)

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования** обусловлена тем, что состояние основных фондов в Российской Федерации характеризуется высоким удельным весом физически изношенного и морально устаревшего оборудования, что является одной из причин, сдерживающей освоение и выпуск конкурентоспособной продукции, и требуется разработка эффективной амортизационной политики.

Известно, что одним из важнейших источников, используемых предприятиями для воспроизводства своих активов, являются амортизационные отчисления. В современной экономике амортизация выступает инструментом финансового планирования, с помощью которого можно управлять динамикой накопления и капитализации амортизационного ресурса. Она позволяет также определять и налоговый потенциал амортизируемого имущества с учетом реального срока и условий эксплуатации, достигнутого уровня износа и направленности воспроизводственного дисбаланса, видовой структуры объектов основных средств, конъюнктуры рынка и действующих норм законодательства. Амортизация, являясь инструментом в руках менеджмента организации, может служить средством достижения поставленных перед ним финансовых результатов.

В целях ускоренного развития финансового потенциала отечественных предприятий необходимо разработать новые теоретико-методологические подходы к оценке уровня сбалансированности основных фондов, поскольку инструменты амортизационной политики на современном этапе развития российской экономики являются весьма малоэффективными и требуют дальнейшего совершенствования.

Отсутствие достаточных собственных средств и высокая стоимость привлечения кредитных ресурсов ограничивают возможности своевременного технического переоснащения предприятий. Обозначенные факторы усиливают необходимость скорейшей разработки и эффективного использования действенной амортизационной политики и сопутствующих ей инструментов, ориентированных как на экономии в целом, так и учитывающих специфику отдельных её отраслей.

Так, специфика деятельности предприятий горнодобывающего сектора промышленности, заключающаяся в высоком уровне фондовооружённости и капиталоёмкости производства, комплексности производственных, поисково-разведочных и технологических процессов и других отраслевых особенностях, требует совершенно иных подходов к формированию амортизационной политики на предприятиях этих отраслей, определяет актуальность, теоретическую и практическую значимость данной диссертационной работы и рассматриваемый в ней круг вопросов.

**Степень разработанности проблемы**. Анализ экономической литературы по проблемам диссертационной работы показывает, что вопросам совершенствования амортизационной политики предприятий уделяется в научной литературе значительное внимание.

Существенный опыт накоплен в области анализа и оценки воспроизводства основного капитала предприятий. Вопросам изучения экономической природы и сущности капитала посвящены труды классиков экономической науки: Бем-Баверка Е., Броделя Ф., Маркса К., Маршалла А., Милля Дж. С., Риккардо Д., Смита А., Энгельса Ф. и др.

Различным аспектам совершенствования подходов к разработке амортизационной политики посвящены работы отечественных ученых Аракеляна A.A., Афанасьева М. Е, Баканова М.И., Бланка И.А., Воротилова В.А., Кантора M., Костюковой Е.И., Павлова П.М., Соколова Я.В., Суворова A.B., Тальминой П.В., Шеремета А.Д. и др.

В определении цели и задач диссертационной работы учитывалась теоретико-методологическая база изучения способов начисления амортизации, сформированная исследованиями Балацкого Е.В., Бочарова В.А., Веретенниковой И.И., Коробейниковой О.О., Левахова Д.В. и др.

Отмеченные научные труды явились основой для авторского толкования классических терминов и понятий, структурно-логических моделей и схем, а также поиска инструментов активизации и инновационного развития приемов накопления реинвестиций.

В то же время, несмотря на наличие исходной концептуально-методологической базы исследования, остаются определённые теоретические вопросы, обусловленные с недостаточной проработкой методических основ формирования амортизационных отчислений и теоретических особенностей начисления амортизации, особенно в горнодобывающем секторе промышленности. На фоне проведённых исследований по проблеме амортизационной политики в последнее время всё сильнее ощущается отсутствие доказательной базы возможности использования амортизации как инструмента финансового менеджмента.

Вопросы развития механизма амортизации являются во многом носят дискуссионный характер в связи с различными теоретико-методологическими подходами исследователей к данному вопросу. Недостаточная изученность возможностей амортизации как инструмента финансового менеджмента, способствующих достижению намеченного финансового результата и усилению инвестиционной активности предприятия, определила выбор авторской концепции, объекта и предмета исследования, формулировку цели и задач исследования.

**Цель** **диссертационного исследования** состоит в обосновании экономических аспектов амортизационной политики, ее влияния на повышение качества финансового контроля, финансового менеджмента и бухгалтерского учета, выработке рекомендаций по эффективному применению амортизационного механизма на предприятиях горнодобывающего сектора. Достижение поставленной цели потребовало решения следующих задач:

уточнить экономическое содержание и виды амортизации;

выявить особенности амортизационной политики предприятий и конкретизировать ее роль в воспроизводственном процессе;

обобщить и охарактеризовать формы и системы амортизации в зарубежных странах;

разработать методологию начисления амортизации согласно Российским стандартам бухгалтерского учета (РСБУ) и Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО);

предложить методические рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета и амортизации геологоразведочных активов и горно-подготовительных работ, влияющие на финансовую устойчивость предприятий.

**Объектом исследования** выступает амортизационная политика и ее инструменты, реализуемые на уровне предприятий горнодобывающей отрасли.

**Предметом исследования** являются экономические отношения по поводу формирования амортизационных средств и совершенствования механизма формирования инвестиционных ресурсов, позволяющего предприятию устойчиво развиваться и контролировать финансовую отчетность.

**Область исследования** диссертационной работы соответствует требованиям паспорта ВАК Минобрнауки России по специальности 08.00.10. – Финансы, денежное обращение и кредит, а именно: п.п. 3.24 “Принципы, особенности и инструменты амортизационной политики”, 3.28 “Финансовый менеджмент”, 3.29 “Система финансового контроля в управлении предприятием: содержание, формы, методы и инструменты реализации ”, 3.31 “Финансовая отчетность в системе финансового менеджмента”.

**Теоретико-методологическую основу исследования** составляют концептуальные положения теории экономики по амортизации, представленные в трудах отечественных и зарубежных ученых.

**Инструментарно-методический аппарат работы**. В процессе исследования закономерностей развития механизма амортизации и амортизационной политики использованы категориальный, субъектно-объектный, комплексный, системный подходы, а также сравнительный анализ.

**Информационно-эмпирической базой исследования** послужили нормативные и правовые акты Российской Федерации, данные Федерального агентства государственной статистики, Министерства финансов и Федеральной налоговой службы Российской Федерации, финансовая отчетность крупнейших компаний горнодобывающего сектора, Интернет - ресурсы, материалы научно-практических конференций по исследуемой проблеме.

**Рабочая гипотеза диссертационного исследования** заключается:

в обосновании необходимости реформирования амортизационной политики государства и конкретизации её направлений;

в определении влияния амортизационной политики организации на финансовую отчетность;

во внесении предложения по введению ежегодной обязательной государственной оценки запасов минеральных ресурсов в организациях горнодобывающего сектора.

**Основные научные результаты**, полученные лично автором, и их **научная новизна** состоит в следующем:

в ходе проделанного анализа амортизационных политик зарубежных стран определены меры по улучшению эффективности амортизационной политики Российской Федерации, такие как: создание региональной дифференциации амортизационных групп основных средств, а также создание дополнительной отраслевой единовременной амортизационной премии;

выявлены основные различия между методами начисления амортизации на основе единиц выпускаемой продукции (МСФО 16 “Основные средства”) и пропорционально объему выпускаемой продукции (ПБУ 6/01 “Основные средства”), устранение которых улучшит практику применения метода начисления амортизации пропорционально выпускаемой продукции. В свою очередь это позволит предприятиям горнодобывающего сектора эффективнее использовать амортизацию как источник инвестиционных ресурсов.

аргументирована необходимость создания обязательной ежегодной государственной оценки запасов минеральных ресурсов на всех месторождениях. В результате чего повысится эффективность финансового контроля процесса начисления амортизации пропорционально выпускаемой продукции.

разработаны методические рекомендации по улучшению системы внутреннего контроля процесса признания экономической целесообразности геологоразведочных активов, позволяющие предприятиям горнодобывающей отрасли предотвращать потенциальные риски неправильного начисления амортизации геологоразведочных активов и искажения финансовой отчетности;

предложены аудиторские процедуры по тестированию процесса трансформации суммы начисленной амортизации из РСБУ в МСФО. Данные процедуры позволят системе внутреннего контроля устранить возможность искусственного изменения суммы начисленной амортизации и искажения финансовой отчетности.

**Теоретическая значимость исследования** состоит в разработке основных направлений, обеспечивающих системный подход к формированию амортизационных отчислений. Теоретические выводы исследования могут быть использованы в учебном процессе при совершенствовании программ учебных курсов по экономике и финансам предприятий (организаций), бухгалтерскому учету. Предложен ряд мер по развитию государственного и внутреннего контроля процесса пользования недрами и оценкой запасов минеральных ресурсов, что способствует в свою очередь улучшению контроля над процессом начисления амортизации на предприятии горнодобывающего сектора.

**Практическая значимость исследования** заключается в разработке рекомендаций по совершенствованию методов и способов начисления амортизации горно-подготовительных работ, геологоразведочных (поисковых) активов, а также улучшению системы внутреннего и внешнего контроля в процессе начисления амортизации данных активов. В работе разработаны практические рекомендации по улучшению эффективности амортизационной политики Российской Федерации. Выводы исследования могут быть использованы при формировании финансовой и амортизационной политики организаций.

Данные предложения, по мнению автора, усилят влияние амортизационного механизма на развитие предприятий в современных условиях хозяйствования, позволят уменьшать степень влияния амортизации на финансовые результаты, а также снизят риск недобросовестного влияние менеджмента организаций на финансовую отчетность. Реализация рекомендаций по улучшению внутреннего и внешнего контроля в процессе начисления амортизации, предотвратят допущение ошибок и некорректного формирования финансовой отчетности.

**Апробация** работы осуществлена в практической деятельности крупнейшей аудиторской фирмы PWC, на кафедре экономики и финансов общественного сектора РАНХиГС при Президенте РФ. Основные теоретические, методические положения и практические выводы диссертации изложены автором в 6 публикациях (общим объемом 2.4 п.л.), в том числе в 3-х статьях в журналах из перечня ВАК Минобрнауки России.

**Структура работы** отражает логику, порядок исследования и алгоритм решения поставленных задач. Диссертация состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованных источников и литературы.

Работа имеет следующую структуру:

**Введение**

## Экономическое содержание и повышение роли амортизации в воспроизводственном процессе

Существующие различия определяются в зависимости от придания значимости той или другой функции амортизации, т.е. финансовой или экономической.

Рассмотрим подробнее особенности амортизационных систем в ряде зарубежных стран.

Система амортизации основного капитала в Канаде часто сравнивается с американской. Долгое время канадская система считалась образцом решения проблем амортизации, она имеет ряд особенностей применения способов ускоренной амортизации.

Введенный в Канаде способ «системы границ» дал возможность предпринимателям выбирать наиболее приемлемый срок службы основного капитала в установленном интервале. Согласно этому способу, оборудование распределяется по определенным классам, и амортизационные отчисления рассчитываются для всего класса, а не для отдельных видов оборудования.

Отчисления по отдельным видам оборудования могут ежегодно меняться внутри класса, пока не достигнут оптимальной нормы. Некоторые из установленных классов являются средствами труда общего назначения (например, здания), в то время как другие классы представляют отдельные типы промышленного оборудования. Канадское налоговое законодательство допускает увеличение норм амортизации для различных классов основных средств: разрешается списание любой суммы амортизации в пределах установленной нормы, в любом году амортизационного периода. Пользуясь этими правилами, предприниматель может не производить больших списаний в период спада хозяйственной активности и уменьшения дохода. Возможность учета колебаний уровня прибылей придает гибкость способу "системы границ".

В целях стимулирования переоборудования и модернизации канадской промышленности, для повышения ее конкурентоспособности принято увеличение нормы амортизации в течение первого года службы оборудования почти на 50%.

В Англии расчет амортизации производится традиционным линейным способом и ускоренным способом. Амортизационные отчисления, в отличие от большинства капиталистических стран, вычитаются не из дохода до уплаты налога, а из величины чистой прибыли, остающейся после налога на прибыль.

Особенно стимулируются затраты на научно-исследовательские работы. Капитальные затраты на научные исследования могут быть списаны по норме 60% в течение первого года и 10% - в каждые последующие четыре года в качестве расходов фирмы. Для основной части оборудования, которое используется в научных исследованиях, разрешается также 20% "инвестиционных списаний" и, таким образом, 80% общей суммы инвестиций списывается в первый год.

Предусматриваются специальные поправки для неиспользованной части амортизационных отчислений. Если амортизационные отчисления не могут быть полностью произведены в течение налогового года из-за недостаточной величины дохода, подлежащего налогообложению, неиспользованные амортизационные отчисления разрешается добавить к сумме, предназначенной для последующих лет.

Во Франции действуют довольно льготные для предприятий правила амортизации основного капитала.

Налоговым законодательством предусматриваются способы ускоренной амортизации и инфляционные коэффициенты для переоценки основных средств. Правительством предусмотрены специальные коэффициенты для пересчета первоначальной стоимости основного капитала в действующую оценку. Амортизационные отчисления пересчитываются при помощи таких коэффициентов так, чтобы они были идентичны стоимости основных средств.

Устанавливаемые уровни амортизационных отчислений остаются достаточными гибкими и могут изменяться в результате переговоров с налоговыми органами.

Для повышения конкурентоспособности производства некоторых отраслей промышленности предоставлены дополнительные амортизационные отчисления, увязанные с видом продукции и объемом ее реализации. Норма обычной амортизации используется в качестве минимальной предельной нормы, а максимальная норма устанавливается как процент от валовой суммы продаж, который меняется в зависимости от вида продукции.

Также во Франции разрешена дополнительная 50% амортизационная премия на первом году службы для оборудования, используемого в научно-технических исследованиях.

Применяется также специальная амортизационная премия для стимулирования экспорта французских товаров. Невостребованные фирмой амортизационные отчисления в результате неблагоприятной хозяйственной ситуации в том или ином году могут быть перенесены в следующие периоды.

Моральный износ оборудования во Франции признан важным фактором амортизационных отчислений. Из методов стимулирования инвестиционной активности самих предприятий в послевоенный период в Германии наиболее значимыми были льготы по налогу на прибыль и ускоренная амортизация основных средств. В результате в первые послевоенные годы доля самофинансирования за счет роста амортизационных отчислений составляла около 60 % инвестиций в экономику страны в целом и около 70% - инвестиций в промышленность.

## Особенности амортизационных политик зарубежных стран

Помимо этого, сегодня государственное регулирование деятельности алмазодобывающей промышленности осуществляется с помощью федерального закона «О драгоценных металлах и драгоценных камнях» (от 26.03.1998г. в редакции от 21.11.2011 №327-Ф3).

Согласно данному федеральному закону "Органы государственного контроля за геологическим изучением и разведкой месторождений драгоценных металлов и драгоценных камней, их добычей, производством, использованием и обращением в соответствии с целями и видами контроля осуществляют следующие полномочия: 1) проводят ревизии, проверки и обследования во всех организациях независимо от их форм собственности, добывающих, производящих, перера батывающих, использующих драгоценные металлы и драгоценные камни, а также проверки использования драгоценных металлов и драгоценных камней индивидуальными предпринимателями, осуществляющими операции с дра гоценными металлами и драгоценными камнями; 2) устанавливают формы учета и отчетности при осуществлении добычи, производства, использования и обращения драгоценных металлов и драгоценных камней, а также порядок предоставления указанных документов; 3) направляют должностным лицам контролируемых организаций обязательные для них предписания в письменной форме об устранении выявленных нарушений; 4) в случае обнаружения при ревизиях, проверках и обследованиях признаков преступления или иных существенных нарушений законодательства Российской Федерации передают соответствующие материалы в правоохра нительные органы".

Существенным недостатком существующего действующего законодательства в области регулирования деятельности предприятий добывающей промышленности нам видится отсутствие обязательного ежегодного аудита геологической оценки минеральных ресурсов (запасов) всех месторождений, целью которого будет повышение эффективности государственного контроля деятельности предприятий данной отрасли.

На практике отсутствие государственного участия в процессе оценки запасов повышает потенциальные риски ошибочного аудиторского подтверждения суммы начисленной амортизации за отчетный период. Ведь вполне логично, что внешние аудиторы не могут получить уровень необходимой аудиторской уверенности в результатах работы внешнего негосударственного оценщика.

Но одновременно с этим возникают вопросы - за чей счет должна проводиться государственная экспертиза запасов? Будет ли это экономически целесообразно и обоснованно?

В данных вопросах мы полностью согласимся с Постановлением Правительства РФ №69 от 11.02.2005, где указано, что "государственная экспертиза осуществляется на платной основе за счет пользователей недр."5 Возлагать расходы по государственной экспертизе на бюджет нам кажется не целесообразным.

Как показывает практика, стоимость государственной экспертизы согласно Приложению 1 Постановления Правительства №69 от 11.02.2005, наиболее дорогостоящей является экспертиза уникальных нефтяных и газовых месторождений (800 тыс. руб.). Когда как, эффект от неправильной оценки запасов месторождений может достигать сотни миллионов рублей. И как результат, мы можем сделать вывод о том, что проведение ежегодной обязательной государственной экспертизы за счет недропользователя является экономически обоснованным.

В связи с этим, одним из наших предложений устранения данного аудиторского риска искажения финансовой отчетности является введение ежегодной обязательной государственной геологической оценки минеральных ресурсов (запасов) за счет пользователей недр.

2. Аналитический учет основных средств. Для правильного расчета амортизации, начисленной методом единиц производства (потонным методом), необходим правильный аналитический учет основных средств, амортизируемых данных методом. Риск неправильного разделения основных средств на две аналитической группы (используемые в процессе добычи и переработки минеральных ресурсов и прочие основные средства) при переходе от учета по РСБУ к МСФО, отражен на схеме 2 и в крупных компаниях горнодобывающего сектора является существенным.

## Использование методов начисления амортизации основных средств организаций горнодобывающего сектора в системе МСФО и РСБУ

Для целей учета деятельность компаний горнодобывающего сектора разделяется на следующие фазы (этапы), целью каждой из которых является достижение определенного результата: - Долицензионные (предпроектные) работы; - Приобретение права пользования недрами и проведение работ по разведке и оценке; - Разработка месторождения; - Добыча минеральных ресурсов (полезных ископаемых); - Закрытие промысла и последующая рекультивация. Общие принципы учета затрат, связанных с разведкой и добычей минеральных ресурсов, рассмотрены на рис. 5. В настоящем параграфе хотелось бы рассмотреть первые две фазы деятельности Компании по освоению природных ресурсов. Величина затрат, связанных с освоением природных ресурсов, должна быть соотнесена с будущими экономическими выгодами, выражающимися в притоке денежных средств или их эквивалентов.

Потенциальным источником притока денежных средств являются доказанные запасы, разрабатываемые на этапе добычи.

"Доказанные запасы минеральных ресурсов - часть разведанных запасов полезных ископаемых, добыча которых экономически оправдана. Доказанные запасы руды представляют собой самый высокий уровень достоверности при оценке запасов".б5

По степени достоверности определения запасов они разделяются на категории. В Российской Федерации действует классификация запасов полезных ископаемых с разделением их на четыре категории: А, В, С1 и С2.

"К категории А принадлежат детально разведанные запасы полезных иско 65 -"Подсчет запасов месторождений минеральных ресурсов". В.И. Смирнов, М. 1960 паемых с точно определёнными границами тел полезных ископаемых, их формами и строением, обеспечивающими полное выявление природных типов и промышленных сортов минерального сырья в недрах месторождения, а также геологических факторов, определяющих условия их добычи.

К категории В относятся предварительно разведанные запасы полезных ископаемых, с примерно определёнными контурами тел полезных ископаемых, без точного отображения пространственного положения природных типов минерального сырья.

В категорию С1 включают запасы разведанных месторождений сложного геологического строения, а также слабо разведанные запасы полезных ископаемых на новых площадях или на площадях, непосредственно прилегающих к детально разведанным участкам месторождений; они подсчитываются с учётом экстраполяции геологических данных детально разведанных участков месторождений.

К категории С2 относятся перспективные запасы, выявленные за пределами разведанных частей месторождений на основании толкования их геологического строения, с учётом аналогии сходных и подробно разведанных тел полезных ископаемых".66

Таким образом, все затраты, понесенные Компанией на предпроизвод-ственных этапах должны быть соотнесены с доходами, которые будут получены на этапе добычи на данных участках.

При соотнесении затрат, понесенных на предпроизводственных этапах, с доходами на этапе добычи, предприятие должно исходить из принципов учета по методу успешных усилий, который предполагает, что капитализируются только те затраты, которые непосредственно приведут к экономической выгоде в будущем, выраженной в будущем поступлении денежных средств.

Учет затрат на этапе долщензионных (предпроектных) работ. На этапе долицензионных (предпроектных) работ происходит выбор проекта и отбор потенциально наиболее интересных участков для более детальной оценки (при наличии ограниченного объема информации).

При этом проводится сбор более детальной информации о перспективных структурах и месторождениях (сбор и анализ данных по геологии и геофизике, исследованию залежи, технической оценки бурения и допущений для временных и стоимостных оценок бурения, предварительный расчет стоимости строительства разведочных скважин и пр.), экономическая и правовая оценка проекта.

К затратам на предварительную разведочную деятельность относятся: - затраты на геолого-геофизические работы, геологические съемки, инженерно-геологические изыскания; - затраты на приобретение необходимой геологической информации; - затраты на научно-исследовательские, палеонтологические и другие работы, направленные на общее изучение недр; - затраты на геологические работы по прогнозированию землетрясений и исследованию вулканической деятельности, созданию и ведению мониторинга природной среды, контролю за режимом подземных вод; - затраты на приобретение (разработку) бизнес-планов, технико-экономических обоснований; - затраты на другие работы, проводимые без существенного нарушения целостности недр. В бухгалтерском учете затраты на проведение долицензионных (предпроектных) работ списываются на расходы по мере их принятия от сторонних организаций. Списаны расходы, связанные с проведением предпроектных (долицензионных) работ Акт приема выполненных работ Акт приема оказанных услуг Информационная справка Общие принципы учета затрат на этапе приобретения права пользования недрами и проведения работ по разведке и оценке. Исходя из принципа учета по методу успешных усилий, затраты по разведке недр капитализируются только в том случае, если они привели к обнаружению доказанных запасов (запасов категории А, В, С1, относящихся к месторождениям с промышленно-значимыми нормально-рентабельными запасами). Все прочие затраты признаются расходами в момент их осуществления.

## Направления развития бухгалтерского учета геологоразведочных активов в целях эффективного функционирования системы внутреннего контроля

Проделанный сравнительный анализ амортизационных политик зарубежных стран выделил ряд эффективных мер и предложений для применения их в российской практике.

Исследование, выполненное в данной работе, позволяет сделать вывод, что амортизация является одним из ключевых источников инвестиционных ресурсов организации. Этот фактор актуализирует необходимость умелого использования амортизационного механизма, методов начисления амортизации на микроуровне.

Оптимальная амортизационная и учетная политика должны определяться на основе комплексного подхода исходя из конкретных экономических условий деятельности конкретного предприятия.

С помощью разрешенных законодательством методов амортизации основных производственных фондов предприятие может достигать поставленных экономических целей.

В российской практике требуют совершенствования рекомендации по выбору наиболее эффективного метода расчета амортизации, учитывающие особенности экономической отрасли организации. Эффективность амортизационной политики, влияющей на формирование собственных средств организаций, направляемых на воспроизводство основных фондов, обусловлена правильным выбором методов и способов амортизации. Решение данной проблемы лежит в плоскости изменения методологических подходов учета, переоценки, начисления амортизации. В своей диссертационной работе мы рассмотрели амортизационных политики зарубежных стран с целью выявления наиболее эффективных мер по улучшению Российской амортизационной политики.

С целью устранения перекосов при формировании источников финансирования капитальных вложений, создания реальных условий, стимулирующих инвестиционную деятельность и положительного воздействия на экономику предприятий, необходимо пересмотреть действующую амортизационную систему Российской Федерации, внести, в соответствии с накопленным зарубежным опытом, изменения, учитывающие сложившуюся амортизационную систему за рубежом. Для этого предлагаются внести наиболее эффективные изменения в амортизационной системе Российской Федерации: - обеспечить возможности стимулирования инвестиционной активности отдельных регионов путём создания региональной дифференциации амортизационных групп основных средств; - обеспечить возможности стимулирования развития отдельных отраслей экономики (АПК, научно-технический сектор) через увеличение единовременной амортизационной премии для предприятий данных отраслей.

Предложенные меры позволят создать условия, стимулирующие инвестиционную активность отдельных регионов страны и отраслей экономики, тем самым повысят эффективность действующей в России амортизационной системы.

В ходе проделанного анализы мы рассмотрели все способы начисления амортизации, установленные как Российскими Стандартами Бухгалтерского Учета, так и Международными Стандартами Финансовой Отчетности.

Более детально был изучен и рассмотрен метод начисления амортизации пропорционально объему выпускаемой продукции, применяемый согласно РСБУ. Были выделены основные различия данного метода от метода единиц производства продукции (потонный метод).

В своей диссертационной работе мы рассмотрели все потенциальные риски в процессе правильного начисления амортизации методом пропорционально объему выпускаемой продукции (метод единиц производства): - Геологическая оценка запасов на месторождениях. Правильность определения запасов природных ресурсов на начало отчетного перио 115 да. Велика вероятность ошибочного определения бухгалтером объема запасов природных ресурсов в силу отсутствия компетентности в данном вопросе. Финансовый менеджер в целях достижения плановых показателей может воспользоваться данной ситуацией, контролируя оценку месторождений, а, следовательно, финансовую отчетность. - Аналитический учет основных средств. В отличие от других методов начисления амортизации, потонный метод применим только к основ ным средствам, непосредственно используемые в процессе добычи и переработки природных ресурсов. Все прочие основные средства должны амортизироваться в соответствии с учетной политикой. В свя зи с этим возникает риск неправильного аналитического учета основных средств. Данный бизнес процесс несет потенциальный риск неправильного начисления амортизации, и, следовательно, искажения финансовой отчетности. Данный метод имеет особое практическое применение в организациях горнодобывающего сектора (амортизация основных средств, горноподготовительных работ). В связи с этим, мы выработали рекомендации для покрытия данных потенциальных рисков: - введение данного ежегодного аудита геологической оценки минеральных ресурсов (запасов); - создание финансовом менеджментом системы внутреннего контроля за процессом аналитического учета основных средств. Целью данного учета является разделение основных средства на две группы (используемые в процессе добычи и переработки минеральных ресурсов и прочие основные средства).