

Учет амортизации основных средств и нематериальных активов

Введение

1. Методологические и теоретические аспекты учета амортизации основных средств и нематериальных активов

1.1 нормативно правовые документы по учету амортизации ОС и НА

1.2 обзор экономической литературы по теме амортизации ОС и НА

1.3 организационно-экономические особенности деятельности Производственного унитарного предприятия «Птицефабрика Оршанская» и их влияние на основанные положения учетной политики

2. Бухгалтерский учет на Производственном унитарном предприятии «Птицефабрика Оршанская» амортизации основных средств, нематериальных активов

2.1 Документальный учет амортизации основных средств Производственном унитарном предприятии «Птицефабрика Оршанская»

2.2 Синтетический и аналитический учет амортизации основных средств

2.3 Отражение информации по учету амортизации ОС в отчетности

2.4 Пути совершенствования учета амортизации основных средств

Заключение

РЕФЕРАТ

Курсовая работа: 37 с., 7 табл., 29 источников, 8 прил.

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, МЕТОДЫ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ АМОРТИЗАЦИОННЫХ ОТЧИСЛЕНИЙ.

Объектом исследования является ПУП "Птицефабрика Оршанская". Предметом исследования является бухгалтерский учет начисления амортизации основных средств и нематериальных активов .

Цель работы изучение состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций по начислению амортизации.

При выполнении работы использованы методы изучения нормативно-правовых и законодательных актов, регламентирующих вопросы учета и выбытия основных средств; учебной литературы; публикаций в периодических изданиях..

В процессе работы изучены теоретические аспекты бухгалтерского учета; разработаны рекомендации по совершенствованию учета амортизационных начислений.

Областью возможного практического применения являются совершенствование бухгалтерского учета амортизации с применением автоматизации учета.

Технико-экономическая и социальная значимость: направления совершенствования и этапы бухгалтерского учета и применения теоретических знания на практике .

Автор подтверждает, что приведенный в работе расчетно-аналитический материал правильно и объективно отражает состояние исследуемого процесса, а все заимствованные из литературных и других источников теоретические, методологические и методические положения и концепции сопровождаются ссылками на их авторов.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	6
1.1 Нормативно правовые документы по учету амортизации основных средств и нематериальных активов	6
1.2 Обзор экономической литературы по теме амортизации основных средств и нематериальных активов	10
1.3 Организационно-экономические особенности деятельности производственное унитарное предприятие «Птицефабрика Оршанская» и их влияние на основные положения учетной политики	12
2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НА ПРОИЗВОДСТВЕННОМ УНИТАРНОМ ПРЕДПРИЯТИИ «ПТИЦЕФАБРИКА ОРШАНСКАЯ» АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	17
2.1 Документальный учет амортизации основных средств Производственном унитарном предприятии «Птицефабрика Оршанская»	17
Рассмотрим случаи оформления протоколов комиссией:	19
2.2 Синтетический и аналитический учет амортизации основных средств и нематериальных активов	23
2.3 Отражение информации по учету амортизации ОС в отчетности	28
2.4 Пути совершенствования учета амортизации основных средств	32
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	34
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	36
ПРИЛОЖЕНИЕ А - Учетная политика	39
ПРИЛОЖЕНИЕ Б - Баланс с приложениями	40
ПРИЛОЖЕНИЕ В - Устав	41
ПРИЛОЖЕНИЕ Г - График документооборота	42
ПРИЛОЖЕНИЕ Д - Анализ счета 02	43
ПРИЛОЖЕНИЕ Е - Акт ОС-1	44
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж - Акт приема передачи НМА	45
ПРИЛОЖЕНИЕ З - Анализ счета 05	46
ПРИЛОЖЕНИЕ И - ОСВ по счету 02	47

ВВЕДЕНИЕ

Амортизация – это процесс перенесения стоимости объектов основных средств и нематериальных активов на стоимость производимых (оказываемых) с их использованием в процессе предпринимательской деятельности товаров, работ, услуг.

Несмотря на это, объектом начисления амортизации являются числящиеся в бухгалтерском учете как используемые, так и не используемые в предпринимательской деятельности ОС, а также – предоставленные во временное владение (пользование) с целью получения дохода.

Обязательным условием ведения хозяйственной деятельности является обеспечение организации не только материальными и трудовыми ресурсами, но и необходимыми основными средствами – например, зданиями, сооружениями, каким-либо оборудованием, транспортными средствами и другими.

Немаловажную роль в деятельности предприятий и организаций играют нематериальные активы - интеллектуальные права, программные продукты, лицензии и другие.

Начисление амортизации начинается в момент, когда объект ОС или НМА доступен, готов к эксплуатации, т.е. доставлен на рабочее место и приведен в состояние, необходимое для его эксплуатации в запланированном режиме.

Метод амортизации должен отражать "схему" потребления предприятием экономических выгод от использования основных средств.

В данной работе рассмотрим ведение бухгалтерского учета начисления амортизации внеоборотных активов, а именно основных средств и нематериальных активов.

В работе будет рассмотрен порядок начисления амортизации с использованием программы «1С: Бухгалтерия».

Целью курсовой работы является изучение состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций по начислению амортизации, а также разработка предложений по его совершенствованию.

В связи с поставленной целью задачами курсовой работы являются:

- Изучение теоретических основ бухгалтерского учета и методологических основ начисления амортизации основных средств и нематериальных активов;
- изучение методов начисления амортизации на производственном унитарном предприятии "Птицефабрика Оршанская";

- разработка мероприятий, направленных на совершенствование учета начисленной амортизации.

- Объектом исследования для написания курсовой работы выступает ПРОИЗВОДСТВЕННОЕ УНИТАРНОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ "Птицефабрика Оршанская"

Предметом данной курсовой работы является бухгалтерский учет начисления амортизации основных средств и нематериальных активов на ПРОИЗВОДСТВЕННОЕ УНИТАРНОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ "Птицефабрика Оршанская".

Основными методами исследования в данной работе послужили анализ и обобщение научной литературы, а также изучение первичной документации по учету начисления амортизации.

При написании курсовой работы использовались учебные пособия по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту, материалы периодической печати по теме исследования, а также нормативные документы.

1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

1.1 Нормативно правовые документы по учету амортизации основных средств и нематериальных активов

Амортизация представляет собой универсальную методику возмещения затрат, понесённых компанией при покупке и вводе в эксплуатацию внеоборотных активов (ОС и НМА). Посредством амортизации происходит систематическое и экономически обоснованное списание стоимости актива на расходы в течение срока полезного использования, что позволяет: обеспечить соответствие расходов и доходов и исключить необоснованные колебания финансового результата деятельности организации при инвестировании во внеоборотные активы

Учесть снижение полезности актива в результате его физического или морального износа.

Единый термин "Амортизация" имеет несколько англоязычных обозначений:

Depreciation - амортизация основных средств;

Amortization - амортизация нематериальных активов;

Depletion - амортизация истощаемых природных ресурсов (нефть, газ, уголь, древесина и т.д.).

Начисление амортизации внеоборотных активов регулируется многими нормативно-правовыми и законодательными актами.

В данной главе кратко охарактеризуем основные нормативные правовые акты Республики Беларусь, регулирующие бухгалтерский учет амортизационных начислений, а также способы и методы начисления амортизации. Для наглядности, вопросы бухгалтерского учета начисления амортизации и соответствующие им законодательные акты, приведены в Таблице 1.1.

Таблица 1.1 Законодательные акты по амортизационным начислениям основных средств и нематериальных активов

Начисление амортизации

Нормативное регулирование:

- Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденная постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6 (далее - Инструкция № 37/18/6);
- постановление Совета Министров Республики Беларусь от 09.02.2016 № 110 «О вопросах начисления амортизации основных средств и нематериальных активов в 2016 году» (далее - постановление № 110)

Продолжение Таблицы 1.1.

Нормативные сроки службы основных средств и нематериальных активов	
Производить пересмотр нормативных сроков службы в случаях: - завершения модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки, проведения технического диагностирования и освидетельствования, оформленных в качестве капитальных вложений актами сдачи-приемки выполненных работ; - проведения переоценки с привлечением оценщика	Пункт 24 Инструкции № 37/18/6. Пересмотр нормативных сроков службы и (или) сроков полезного использования основных средств производит комиссия по проведению амортизационной политики (часть вторая п.24 Инструкции № 37/18/6)
Не начислять амортизацию с 1 января по 31 декабря 2016 г.: - по всем объектам основных средств и нематериальных активов; - по отдельным (перечислить) объектам основных средств нематериальных активов	Пунктом 1 постановления № 110 организациям предоставлено право принять решение о неначислении с 1 января по 31 декабря 2016 г. амортизации по всем или отдельным объектам основных средств и нематериальных активов, используемым ими в предпринимательской деятельности, за исключением основных средств, используемых при оказании жилищно-коммунальных и транспортных услуг населению, субсидируемых за счет бюджетных средств. При этом нормативные сроки службы и сроки полезного использования таких объектов продлеваются на срок, равный периоду, в котором не производилось начисление амортизации. Решения о неначислении амортизации, принимаемые организациями, имущество которых находится в государственной собственности, доли (акции) в уставных фондах которых принадлежат Республике Беларусь и административно-территориальным единицам, согласовываются с республиканскими органами государственного управления и иными государственными организациями, подчиненными Правительству Республики Беларусь, другими государственными органами и государственными организациями, в том числе местными исполнительными и распорядительными органами
Объекты начисления амортизации	

<p>Объектами начисления амортизации не являются животные основного стада (кроме рабочего скота)</p>	<p>Организация, в том числе имеющая филиалы или иные обособленные подразделения, осуществляющие предпринимательскую деятельность по производству сельскохозяйственной продукции, вправе не включать в состав амортизируемых основных средств для начисления амортизации животных основного стада (п.13 Инструкции № 37/18/6)</p>
---	--

Продолжение Таблицы 1.1

Расчет амортизации	
Исходя из месячной нормы.	Пункт 31 Инструкции № 37/18/6
Способы начисления амортизации	
<p>Линейный. Нелинейный.</p> <p>Методы при нелинейном способе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - прямой метод суммы чисел лет; - обратный метод суммы чисел лет; - метод уменьшаемого остатка; - производительный 	<p>Амортизация объектов основных средств и нематериальных активов начисляется:</p> <ul style="list-style-type: none"> - по объектам, используемым в предпринимательской деятельности, - исходя из выбранного срока полезного использования линейным, нелинейным и производительным способами; - по объектам, неиспользуемым в предпринимательской деятельности, - исходя из нормативного срока службы линейным способом (п.37 Инструкции № 37/18/6). <p>Справочно</p> <p>Способы и методы начисления амортизации по объектам одного наименования могут различаться.</p> <p>До окончания срока полезного использования амортизируемых объектов способы и методы начисления амортизации разрешается пересматривать:</p> <ul style="list-style-type: none"> - с начала отчетного года с обязательным отражением в учетной политике организации; - в течение отчетного года в случаях завершения модернизации, реконструкции объектов основных средств, их дооборудования, достройки, технического диагностирования и освидетельствования с полной их остановкой; - в случае непредвиденного изменения условий производства и реализации продукции (работ, услуг), приводящего к ухудшению финансового состояния и появлению убытков. <p>При пересмотре способов и методов начисления амортизации</p>

	недоамортизированная стоимость объекта распределяется на оставшийся срок его полезного использования (в соответствии с применяемыми способами и методами начисления) в порядке, установленном пп.66-70 Инструкции № 37/18/6
--	---

Продолжение Таблицы 1.1

Определение амортизируемой стоимости	
<p>Определять амортизируемую стоимость за вычетом амортизационной ликвидационной стоимости по отдельным объектам</p>	<p>На основании п.7¹ Инструкции № 37/18/6 организация вправе определить амортизируемую стоимость за вычетом амортизационной ликвидационной стоимости объекта.</p> <p>Амортизационная ликвидационная стоимость - это оценочная величина в текущих ценах, которую организация планирует получить от реализации объекта основных средств или нематериальных активов, за вычетом предполагаемых затрат, связанных с их реализацией, в конце устанавливаемого срока полезного использования указанного объекта. Амортизационная ликвидационная стоимость рассчитывается исходя из предположения, что данный объект уже достиг того состояния, в котором, как можно ожидать, он будет находиться в конце срока полезного использования.</p> <p>Амортизационная ликвидационная стоимость нематериальных активов может быть определена при выполнении хотя бы одного из следующих условий:</p> <ul style="list-style-type: none"> - имеется обязательство третьей стороны приобрести нематериальный актив в конце его срока полезного использования; - существует активный рынок для такого типа нематериальных активов и вероятно, что такой рынок будет существовать в конце срока полезного использования нематериального актива. <p>Решение о применении амортизационной ликвидационной стоимости при расчете амортизируемой стоимости принимается организацией самостоятельно и закрепляется</p>

	ее учетной политикой по объектам, вводимым в эксплуатацию с 1 января 2011 г. Амортизационная ликвидационная стоимость пересматривается организацией самостоятельно по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным
--	---

Окончание Таблицы 1.1

Изменение амортизируемой стоимости	
Амортизируемая стоимость объекта основных средств в случае выполнения работ по техническому диагностированию и освидетельствованию: - не изменяется; - изменяется	Амортизируемая стоимость основных средств изменяется в случаях модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки, проведенного технического диагностирования и освидетельствования, оформленных актами сдачи-приемки выполненных работ, - на сумму соответствующих затрат (п.9 Инструкции № 37/18/6)

Примечание - Источник: [25]

Таким образом, изучив нормативно-правовые акты, можно сделать вывод о том, что определение метода начисления амортизации внеоборотных активов, срок полезного использования, методы определения амортизируемой стоимости, предприятие должно учесть при составлении учетной политики (Приложение А).

Учетная политика - совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета, принятая организацией (абзац 22 ст.1 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности»). Формирование учетной политики организации - обязанность главного бухгалтера.

Особенности, которые следует учитывать при составлении, а также внесении изменений в учетную политику, изложены в главе 2 Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 10.12.2013 № 80.

1.2 Обзор экономической литературы по теме амортизации основных средств и нематериальных активов

Помимо законодательно установленных методик в экономической литературе предлагается целый ряд концепций амортизации, призванных повысить информативность учетной системы и повысить объективность формируемых данных.

В современной экономической литературе большое внимание уделяется разъяснению основных вопросов учета начисленной амортизации внеоборотных активов. Так, В. Прохожая в своих статьях рассматривает отражение списания основных средств в 2019 году.

Автор обращает внимание на то, как отражаются в бухгалтерском и налоговом учете расходы на ликвидацию, списание основных средств, нематериальных активов, выводимых из эксплуатации.

Аудитор В.Статкевич, анализирует ошибки, наиболее часто допускаемые в учете выбытия основных средств, а также подробно рассматривает момент документального оформления при списании основных средств.

В книге Н. И. Ладутько «Бухгалтерский финансовый учет и отчетность» излагаются основные вопросы теории и практики ведения бухгалтерского учета, составления отчетности, в том числе подробно описан бухгалтерский и налоговый учет выбытия основных средств. Рассмотрены особенности учета согласно международным стандартам.

В учебнике «Бухгалтерский учет» по редакцией И.Е. Тишкова дается полная характеристика основных средств, их классификация, учет поступления, выбытия и внутреннего перемещения основных средств, начисление и учет амортизации основных средств, инвентаризация основных средств и отражение в учете ее результатов.

В своей статье "Сравнительная характеристика амортизации нематериальных активов и основных средств" Е.Павелкина и Л.Бердникова проводят сравнительный анализ начисления амортизации основных средств и нематериальных активов. Рассматривают способы и методы начисления амортизации. Рассматривают "природу" счетов "02 "Амортизация основных средств" и 05 "Амортизация нематериальных активов". Отмечают, что для нематериальных активов применение метода уменьшаемого остатка "не предусматривает возможность использования коэффициента ускорения, как это предусмотрено по основным средствам" [24].

Представляет интерес взгляды Нечаева А. С. [28, с.5]. Прежде всего, автором указывается широкий спектр методов, применяемых в промышленно развитых странах.

Автором Овсийчук М. Ф. в работе "Основные направления совершенствования учета основных средств и амортизации в организациях различных организационно-правовых форм" [Овсийчук6], прежде всего, предлагается следующая детализация рабочего плана счетов организации:

- 02/1 – для начисления амортизации и списания ее на затратные счета;
- 02/2 – формирование амортизационного фонда и наблюдение за его целевым использованием;

Овсийчук М. Ф. предлагают следующие корреспонденции счетов:

1) Формирование амортизационного фонда:

Дебет счета 90 «Продажи» Кредит счета 02 «Амортизация основных средств, субсчет 2 «Амортизационный фонд».

2) Отражены затраты на покупку, модернизацию и реконструкцию объектов основных средств:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».[27]

В данной методике очевиден существенный недостаток:

– искажение показателя по счету 90 «Продажи»;

В экономической литературе сформирован целый ряд концепций амортизации, не лишенных ряда существенных недостатков. Тем не менее, их появление можно рассматривать как позитивную тенденцию: авторы стремятся разработать методики, адаптированные для российских учетных реалий. Т.е. желание дублировать положения МСФО трансформируется в творческие поиски, призванные повысить информативность белорусской учетной системы.

Таким образом, вопросы учета о амортизации основных средств и нематериальных активов, наиболее часто встречающиеся на практике, достаточно подробно рассмотрены в экономической литературе, однако требуют более подробного анализа.

1.3 Организационно-экономические особенности деятельности производственное унитарное предприятие «Птицефабрика Оршанская» и их влияние на основные положения учетной политики

Птицефабрика Оршанская организована на основании приказа Минсельхозпрода Республики Беларусь от 15 ноября 1967 года №1402/10. 14 сентября 2009 года. Приказом государственного Комитета по имуществу РБ №225 предприятие реорганизовано в открытое акционерное общество и зарегистрировано Витебским областным исполнительным комитетом от 18 сентября 2009 года в Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей за №300072742. Согласно Указу Президента №320 была реорганизована в филиал «Птицефабрика Оршанская» ОАО «Оршанский КХП»

11.01.2019 года филиал «Птицефабрика Оршанская» реорганизован в Производственное унитарное предприятие «Птицефабрика Оршанская».

Объектом исследования данной курсовой работы является Производственное унитарное предприятие «Птицефабрика Оршанская».

За годы работы предприятие и его служащие неоднократно удостоивались наград. В 1973 году коллективу вручено почетное «Красное Знамя» Министерства сельского хозяйства, в 1974 и 1984 годах фабрике присвоены дипломы II III степени ВДНХ СССР. В 1987-1988 годах Переходящее Красное

Знамя ЦК КПСС, Совета Министров СССР и ВЦСПС. В 1988 году по итогам работы птицефабрика занесена на доску Почета ВДНХ. В 1994-1995 годах «Птицефабрика Оршанская» заняла 1 место среди птицефабрик яичного направления. В 2002 году ей присуждена «Звезда качества» на международной конференции в Мадриде.

Филиал «Птицефабрика Оршанская» расположена в агрогородке Бабиничи Оршанского района Витебской области. На ее территории имеется 25 типовых птичников с наличием 782 тысяч птицемест для содержания взрослых кур-несушек и 280 тысяч птицемест для содержания молодняка. На предприятии эксплуатируются следующие виды оборудования: одноярусные «ОБН», четырехъярусные «Евровент», «Унивент», для молодняка – «Шпехт».

Птицефабрика имеет следующие цеха и участки:

1. Цеха птицеводства.
2. Вспомогательные цеха:
 - цех улучшенной переработки мяса;
 - цех углубленной переработки яиц;
 - цех сортировки и хранения яиц;
 - цех убоя птицы;
 - машинотракторный парк;
 - автопарк;
 - кормосклад;
 - склады и другие мелкие подсобные помещения.

Инженерные коммуникации соответствуют всем государственным нормам.

С 30 декабря 2008 года внедрена система качества НАССР (о чем есть специальное свидетельство), благодаря которой фабрика имеет возможность экспортировать свою продукцию.

Предприятие является технологически чистым и безотходным производством, имеющим комплексную переработку сырья. Высокое качество продукции, отвечающее государственным нормам, обеспечивается за счет применения современного оборудования, натурального сырья, эффективных методов производства, использования навыков высококвалифицированных работников, строгого контроля над процессами производства.

Филиал «Птицефабрика Оршанская» ОАО «Оршанский КХП» не является юридическим лицом, действует на принципах хозрасчёта, имеет самостоятельный баланс (Приложение Б), в своей деятельности руководствуется Законом РБ «О предприятиях в Республике Беларусь» и уставом ОАО «Оршанского КХП» (Приложение В). Основной целью работы организации является достижение высокоэффективного безотходного производства. Специализируется филиал на производстве пищевых куриных яиц, второстепенными являются производство мяса птицы и яичного порошка.

Среднесписочная численность работающих за отчетный период составила 479 человек, списочная численность работников в среднем за период за первое полугодие составляет 491 человек.

Руководство текущей деятельностью филиала осуществляется директором. Руководство бухгалтерией предприятия осуществляет главный бухгалтер. Для ведения бухгалтерского учета утвержден график документооборота (Приложение Г), разработана система внутрипроизводственного учета, контроля и отчетности.

Положение об учетной политике на 2019 год ПУП "Птицефабрика Оршанская" разработано в соответствии со ст.1 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности».

В соответствии с п.1.1.2 учетной политики начисление амортизации основных средств производится линейным способом.

В отношении объектов основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, по которым осуществляется начисление амортизации линейным способом- метод индексации амортизационных отчислений не принимается.

Изменение срока полезного использования объекта основных средств определяется Комиссией при принятии к учету данного объекта. Определение срока полезного использования объекта основных средств, который может быть равен или отличаться от нормативного срока службы, производится исходя из следующих факторов

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта
- нормативно-правовых и других ограничений в использовании объекта (например срок лизинга, иного возмездного и безвозмездного пользования).

В соответствии с п. 1.14 Учетной политики по объектам основных средств, приобретенным (полученным) с привлечением бюджетных средств и другой финансовой помощи, амортизационные отчисления организации включают в состав прочих расходов в конце года, сторнировочной записью со счетов учета затрат.

В соответствии с п.1.1.5 "Амортизацию объектов нематериальных активов осуществлять линейным способом".

Объекты, по которым срок полезного использования определить невозможно, списывать по нормам амортизационных отчислений, устанавливаемым комиссией по проведению амортизационной политики на предприятии.

Далее, в соответствии с п. 1.1.9. использование амортизационного фонда воспроизводства основных средств и нематериальных активов производится по совокупности. Амортизация по продуктивному скоту не начисляется.

В итоге, можно сказать о том, что учетная политика ПУП "Птицефабрика Оршанская", касательно амортизации основных средств и нематериальных активов, включает в соответствии с законодательством такие пункты, как:

Учетная оценка - стоимостная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации в бухгалтерском учете и (или) отчетности (абзац 21 ст.1 Закона).

Учетная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации производится в официальной денежной единице Республики Беларусь.

Для учетной оценки активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации применяются:

- первоначальная стоимость - стоимость, по которой актив или обязательство принимаются к бухгалтерскому учету;
- приведенная (дисконтированная) стоимость - текущая стоимость будущих поступлений и выбытия денежных средств от использования актива или текущая стоимость будущего использования денежных средств на погашение обязательства;
- переоцененная стоимость - стоимость актива или обязательства после их переоценки;
- другие виды учетной оценки, установленные законодательством Республики Беларусь.

Порядок применения видов учетной оценки устанавливается законодательством Республики Беларусь (пп.1 и 2 ст.12 Закона).

Необходимо отметить, что правила бухгалтерского учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов при изменениях учетной политики, изменениях в учетных оценках, исправлении ошибок и раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности организаций установлены Национальным стандартом № 80.

Организацией определены способы и методы начисления амортизации.

Бухгалтерский учет амортизационных отчислений ОС зависит от того, используются данные ОС в предпринимательской деятельности или нет.

Разделение амортизируемых объектов на используемые и не используемые в предпринимательской деятельности осуществляется комиссией по проведению амортизационной политики при принятии имущества к бухучету в качестве ОС исходя из их функционального назначения и использования.

В случае если ОС используется в предпринимательской деятельности, имеет значение находятся они в эксплуатации, простое или запасе. Важно отметить, что к используемым в предпринимательской деятельности относятся также объекты, переданные в безвозмездное пользование сторонним организациям для осуществления ими:

реализации товаров, производимых (продаваемых) передающими такие объекты коммерческими организациями, реализации работ (услуг) данных коммерческих организаций;

производства товаров (работ, услуг) для данных коммерческих организаций (часть вторая п. 4 Инструкции № 37/18/6).

Амортизационные отчисления по объектам ОС, используемым в предпринимательской деятельности, отражаются на счетах учета:

1) затрат на производство или расходы на реализацию, по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (при условии обособленного учета их коммерческой деятельности), 44 «Расходы на реализацию» в корреспонденции с кредитом счета 02 «Амортизация основных средств» при нахождении объектов ОС:

в эксплуатации;

в простое до 3 месяцев (в т.ч. в связи с проведением ремонта);

2) в составе прочих расходов по текущей деятельности по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции с кредитом счета 02 «Амортизация основных средств» при нахождении объектов ОС:

в простое свыше 3 месяцев (в т.ч. в связи с проведением ремонта);

в простое, вызванном полной остановкой производства продукции (работ, услуг) в структурном подразделении организации или организации в целом;

при нахождении в запасе.

Амортизационные отчисления от стоимости не используемых в предпринимательской деятельности коммерческих организаций объектов ОС включаются в состав прочих расходов по текущей деятельности организации с отражением в бухучете по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в корреспонденции с кредитом счета 02 «Амортизация основных средств».

При ведении отдельного учета предпринимательской деятельности обслуживающих производств и хозяйств амортизационные отчисления от стоимости объектов ОС обслуживающих производств и хозяйств в бухучете отражаются по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в корреспонденции с кредитом счетов 02 «Амортизация основных средств».

Накопленная сумма амортизации подлежит списанию одновременно с отражением выбытия объекта ОС. Списание амортизации ОС отражается по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции с кредитом счета 01 «Основные средства», формируя на последнем остаточную стоимость.

2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НА ПРОИЗВОДСТВЕННОМ УНИТАРНОМ ПРЕДПРИЯТИИ «ПТИЦЕФАБРИКА ОРШАНСКАЯ» АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

2.1 Документальный учет амортизации основных средств Производственном унитарном предприятии «Птицефабрика Оршанская»

Как обычно в начале года организации формируют амортизационную политику. Мероприятия по амортизационной политике осуществляются с учетом двух взаимосвязанных, но иногда противоречащих друг другу моментов: с одной стороны, оптимизация затрат и улучшение финансового результата деятельности организации, а с другой стороны - оптимизация технического состояния основных средств.

Противоречие заключается в следующем. Если организация желает снизить себестоимость выпускаемой продукции (работ, услуг), то выбирает при вводе в эксплуатацию основных средств наибольшие сроки полезного использования, получая в результате наименьшие из возможных суммы амортизационных отчислений. При этом максимальные сроки амортизации могут негативно влиять на техническое состояние основных средств - в составе основных средств организации будут преобладать объекты с высокой степенью износа, морально устаревшие, часто выходящие из строя с недоамортизированной остаточной стоимостью. Если же организация стремится обновлять оборудование, чтобы оставаться конкурентоспособной на рынке, она устанавливает наименьшие из возможных сроки амортизации объектов, однако это приводит к увеличению сумм амортизационных отчислений в затратах.

Поэтому необходимо принимать компромиссное решение, учитывая как финансовую составляющую, так и техническое состояние основных средств.

Для проведения амортизационной политики в организации создается комиссия из числа имеющихся в штате специалистов технических, производственно-технологических, информационно-технологических, финансово-экономических, бухгалтерских и юридических подразделений.

Комиссия создается из числа имеющихся в штате специалистов технических, производственно-технологических, информационно-технологических, финансово-экономических, бухгалтерских и юридических подразделений (п.6 Инструкции о порядке начисления

амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6 (далее - Инструкция № 37/18/6)).

Функции комиссии определены в приложении 1 к Инструкции № 37/18/6, в частности к ним относятся:

- выделение из состава имущества организации амортизируемого имущества, как участвующего, так и не участвующего в производственной деятельности;
- классификация амортизируемого имущества;
- выбор и пересмотр нормативных сроков службы и (или) сроков полезного использования;
- выбор и пересмотр способа и метода начисления амортизации.

Результаты работы комиссии по проведению амортизационной политики оформляются протоколами, в которых содержатся ссылки на записи в учетной политике организации и соответствующие первичные учетные документы (часть вторая п.6 Инструкции № 37/18/6).

Решение, принятое комиссией и подтвержденное протоколом, является основанием для оформления акта приема-передачи основных средств (п.9 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26).

Комиссия осуществляет функции согласно приложению 1 к Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27.02.2009 № 37/18/6 (далее - Инструкция). Состав комиссии и порядок ее работы утверждается руководителем организации (уполномоченным им лицом) (часть первая п.6 Инструкции).

Порядок работы комиссии - внутренний документ, форма составления которого произвольна и наличие которого не является обязательным условием работы комиссии. Однако распределение обязанностей между всеми членами комиссии значительно облегчает работу бухгалтерских служб, поскольку перечень функций комиссии (приложение 1 к Инструкции) содержит много задач, входящих не в компетенцию бухгалтера, а в компетенцию инженерных и технических специалистов, таких как присвоение шифров амортизации, оценка технического состояния объектов, эксплуатационных характеристик, определение ресурса каждого объекта и др.

Результаты работы комиссии оформляются протоколами, в которых содержатся ссылки на записи в учетной политике организации и соответствующие первичные учетные документы.

Рассмотрим случаи оформления протоколов комиссией:

1. Протоколы могут составляться при вводе в эксплуатацию основных средств. Причем если в организации на протяжении всего месяца (с 1 по 30) поступали объекты основных средств, то амортизация каждого из них при линейном либо нелинейном способе начисления начнется со следующего месяца, при производительном - с текущего. Таким образом, нет необходимости составлять отдельно протокол о вводе в эксплуатацию каждого объекта, достаточно одного протокола о вводе в эксплуатацию основных средств за предыдущий месяц. В протоколе должны быть записи по каждому из основных средств: является объект используемым (либо неиспользуемым) в предпринимательской деятельности, его шифр амортизации, нормативный срок службы, срок полезного использования, способ (метод) начисления амортизации. Кроме того, в протоколе может быть отражена иная информация по решению комиссии. Например, решение о снижении нормативного срока службы вдвое по объектам, бывшим в эксплуатации у предыдущего балансодержателя (абзац 2 части второй п.18 Инструкции), установление локального шифра амортизации (часть третья п.17 Инструкции), применение поправочных коэффициентов (часть первая п.25 Инструкции), перенос начала начисления амортизации на начало фактической эксплуатации объекта (часть вторая п.34 Инструкции), установление срока полезного использования с учетом ограничений в использовании объекта (в соответствии со сроком договора аренды, лизинга, иного возмездного или безвозмездного пользования) (абзац 4 части второй п.19 Инструкции) и пр.

2. Протоколы составляются во всех случаях, при которых изменяются амортизируемая стоимость, сроки амортизации, способы (методы) амортизации, корректируются суммы амортизационных отчислений путем применения поправочных коэффициентов:

- при пересмотре на начало отчетного года нормативных сроков службы и (или) сроков полезного использования основных средств в соответствии с частью первой п.24 Инструкции, включая также пересмотры после переоценки по заключению оценщика;

- при пересмотре на начало отчетного года способов (методов) амортизации в соответствии с частью третьей п.37 Инструкции;

- при изменении варианта расчета амортизации на начало года (с применением либо без применения норм амортизации в процентах) в соответствии с частью первой п.31 Инструкции;

- после ввода в эксплуатацию объектов по окончании их реконструкции, модернизации. В протоколе указывается новая амортизируемая стоимость, установленная по остаточной стоимости по данным бухгалтерского учета (с учетом затрат по реконструкции) на 1-е число месяца начала амортизации объекта, указывается новый шифр амортизации и новый нормативный срок службы, новый срок полезного использования (в случае, если они были пересмотрены в соответствии с частью первой п.24 Инструкции);

- при принятии решения в течение года применять поправочные понижающие либо повышающие коэффициенты к нормам (суммам) амортизации в соответствии с частью первой п.25 Инструкции при отклонении фактических режимов работы объектов от базовых, установленных собственником либо изготовителем;

- при принятии решения в течение года в соответствии с частями четвертой и пятой п.25 Инструкции применять поправочные понижающие коэффициенты по объектам основных средств, введенным в эксплуатацию в рамках реализации инвестиционных проектов согласно бизнес-планам инвестиционных проектов, а также применять поправочные повышающие коэффициенты по объектам основных средств, непосредственно используемым для осуществления научно-технической деятельности, при производстве высокотехнологичных товаров, оказании высокотехнологичных услуг;

- при принятии решения определять амортизируемую стоимость основных средств за вычетом амортизационной ликвидационной стоимости в соответствии с п.7 Инструкции.

3. В иных случаях по решению комиссии.

Помимо протоколов комиссии необходимо также в случаях внесения изменений в амортизационную политику делать записи в положении об учетной политике организации. Инструкция требует делать эти записи в следующих случаях:

- организация принимает решение применять амортизируемую стоимость за вычетом амортизационной ликвидационной стоимости (часть четвертая п.7¹);

- организация предполагает пересматривать нормативные сроки службы и (или) сроки полезного использования основных средств с начала отчетного года (часть первая п.24);

- закрепляется один из двух вариантов расчета амортизации: исходя из месячной нормы (с применением норм амортизации в процентах к амортизируемой стоимости) либо исходя из суммы амортизации (путем деления амортизируемой стоимости на остаточный срок полезного использования объектов) (часть первая п.31).

Амортизация объектов основных средств и нематериальных активов начисляется:

- по объектам организаций (за исключением бюджетных), используемым в предпринимательской деятельности, - исходя из выбранного срока полезного использования линейным, нелинейным и производительным способами;

- по объектам, не используемым в предпринимательской деятельности, а также объектам бюджетных организаций - исходя из нормативного срока службы линейным способом.

При нелинейном способе начисления амортизации используются следующие методы: прямой метод суммы чисел лет, обратный метод суммы чисел лет и метод уменьшаемого остатка (п.37 Инструкции № 37/18/6).

Нелинейный способ не применяется при начислении амортизации:

- на здания, сооружения, за исключением антенн и взлетно-посадочных полос;
- машины, оборудование и транспортные средства с нормативным сроком службы до 3 лет, легковые автомобили (кроме эксплуатируемых в качестве служебных, относимых к специальным, а также используемых для услуг такси);
- оборудование гражданской авиации, срок полезного использования которого определяется исходя из временного ресурса;
- уникальное оборудование, предназначенное для использования в испытаниях, производстве опытных партий продукции;
- предметы интерьера, включая офисную мебель;
- предметы для отдыха, досуга и развлечений;
- фирменные наименования, товарные знаки

Организация самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации в вышеназванных пределах. Способы и методы начисления амортизации по объектам одного наименования могут различаться.

До окончания срока полезного использования амортизируемых объектов способы и методы начисления амортизации разрешается пересматривать:

- с начала отчетного года с обязательным отражением в учетной политике организации (книге учета основных средств - у индивидуальных предпринимателей);
- в течение отчетного года в случаях завершения модернизации, реконструкции объектов основных средств, их дооборудования, достройки, технического диагностирования и освидетельствования с полной их остановкой, а также в случаях, предусмотренных в п.46 Инструкции № 37/18/6.

Таким образом, исходя из норм законодательства, действующих на данный момент, у организаций отсутствует право не начислять амортизацию по всем или отдельным объектам основных средств и нематериальных активов в 2019 году.

Однако из этого правила есть исключение: организации вправе принять решение о неначислении амортизации с 1 января 2019 г. по объектам основных средств и нематериальных активов, предусмотренным бизнес-планами инвестиционных проектов по созданию или модернизации производств. Реализация указанного права осуществляется до 31 декабря включительно года выхода этих производств на проектную мощность или достижения положительного финансового результата (наличие чистой прибыли), но не более 3 лет с даты ввода в эксплуатацию объектов основных средств и даты принятия к бухгалтерскому учету нематериальных активов.

На ПУП "Птицефабрика Оршанская" бухгалтерский учет ведется с применением бухгалтерской программы 1С Бухгалтерии. Расчет амортизации производится автоматически, ежемесячно при закрытии месяца. В результате проведения регламентной операции "Начисление амортизации ОС и НМА"

создается документ Отчет по основным средствам "Начисление амортизации и погашение стоимости ОС". В этом документе в разрезе всех основных средств учтены такие показатели как наименование, шифр, первоначальная (балансовая) стоимость основных средств, сумма накопленной амортизации, остаточная стоимость. А также, сумма амортизации рассчитанная за месяц и остаточная стоимость на конец месяца. Фрагмент ведомости начисления амортизации по основным средствам представлена в Таблице 2.2

Таблица 2.2 Начисление амортизации ОС за декабрь 2019 г.

Группировка основных средств	До проведения документа			Проведение документа		После проведения документа		
	Балансовая стоимость	Амортизация	Остаточная стоимость	Изменение балансовой стоимости	Изменение амортизации	Балансовая стоимость	Амортизация	Остаточная стоимость
Шифр:40602	385 495,00	125 578,06	259 916,94		2 920,42	385 495,00	128 498,48	256 996,52
Трактор колесный, инв.№00000004, введено в экспл.03.04.2016, Шифр 40602	385 495,00	125 578,06	259 916,94		2 920,42	385 495,00	128 498,48	256 996,52
Шифр: 44506	19 150,57	5 304,00	13 846,57		385,00	19 150,57	5 689,00	13 461,57
Станок, инв.№00000002, введено в экспл. 04.09.19, Шифр 44506	19 150,57	5 304,00	13 846,57		385,00	19 150,57	5 689,00	13 461,57
Шифр: 48009	2 170,00	468,00	1 702,00		32,50	2 170,00	500,50	1 669,50
Компьютер, инв.№00000001, введено в экспл. 02.09.19, Шифр 48009	2 170,00	468,00	1 702,00		32,50	2 170,00	500,50	1 669,50
Итого:	406 815,57	131 350,06	131 350,06		3 337,92	406 815,57	134 687,98	272 127,59

Примечание - Источник: собственная разработка

Аналогично формируется ведомость по начислению нематериальных активов. Фрагмент ведомости представлен в Таблице 2.3.

Таблица 2.3 Начисление амортизации НМА за декабрь 2019 г.

Группы нематериальных активов	До проведения документа			Проведение документа		После проведения документа		
	Балансовая стоимость	Амортизация	Остаточная стоимость	Изменение балансовой стоимости	Изменение амортизации	Балансовая стоимость	Амортизация	Остаточная стоимость
Вид НМА: Права на программы ЭВМ	9 600,00	2 320,00	7 280,00		320	9 600,00	2 640,00	6 960,00
Программный продукт, инв.№ 00000028, введено в экспл 01.12.2018	9 600,00	2 320,00	7 280,00		320	9 600,00	2 640,00	4 640,00
Итого:	9 600,00	2 320,00	7 280,00		320	9 600,00	2 640,00	6 960,00

Примечание - Источник: собственная разработка

Итак, используя автоматизированные средства работы с документами сотрудники ПУП "Птицефабрика Оршанская" имеют возможность организовать