



Л. Г. СИДОРОВА

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ТРАНСПОРТА



МИНИСТЕРСТВО ТРАНСПОРТА И КОММУНИКАЦИЙ
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ
УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ТРАНСПОРТА»

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

Л. Г. СИДОРОВА

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ТРАНСПОРТА

*Одобрено научно-методической комиссией
гуманитарно-экономического факультета
и методической комиссией заочного факультета
в качестве учебно-методического пособия*

Гомель 2019

УДК 657.22 (075.8)
ББК 65.052
С34

Все права на размножение, распространение в любой форме остаются за разработчиком.

Нелегальное копирование и использование данного продукта запрещено.

Р е ц е н з е н т – заведующий кафедрой экономики канд. экон. наук, доцент
О. В. Липатова (БелГУТ)

Сидорова, Л. Г.

С34 Бухгалтерский учет долгосрочных активов в организациях транспорта : учеб.-метод. пособие / Л. Г. Сидорова ; М-во трансп. и коммуникаций Респ. Беларусь, Белорус. гос. ун-т трансп. – Гомель : БелГУТ, 2019. – 162 с. – Цифровое электр. изд. – Загл. с тит. экрана. – Электр. текст. дан. – 1,6 Мб. – Сист. требования: Adobe Reader.
ISBN 978-985-554-887-5

Подготовлено на базе курса «Бухгалтерский финансовый учет в организациях транспорта». Содержит конспект лекций по разделу дисциплины «Бухгалтерский учет долгосрочных активов в организациях транспорта», позволяющий студентам самостоятельно изучить курс по данному направлению.

Предназначено для студентов гуманитарно-экономического и заочного факультетов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)». Может быть использовано для выполнения контрольной работы по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет в организациях транспорта» студентами заочного факультета.

УДК 657.22 (075.8)

Редактор *А. А. Павлюченкова*. Технический редактор *В. Н. Кучерова*.
Корректор *Т. А. Пугач*

Подписано в печать 31.12.2019 г. Формат 60×84 ¹/₁₆. Гарнитура Таймс.
Уч.-изд. л. 8,68. Зак. № 4849.

Издатель и полиграфическое исполнение: Белорусский государственный университет транспорта.
Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий
№ 1/361 от 13.06.2014, № 2/104 от 01.04.2014, № 3/1583 от 14.11.2017.
Ул. Кирова, 34, 246653, г. Гомель

ISBN 978-985-554-887-5

© Сидорова Л. Г., 2019
© Оформление. БелГУТ, 2019

Оглавление

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ПОНЯТИЕ, КЛАССИФИКАЦИЯ, ОЦЕНКА, ЗНАЧЕНИЕ И ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	5
1.1 Основные средства, их понятие и условия признания.....	5
1.2 Классификация основных средств.....	9
1.3 Понятие об инвентарном объекте основных средств.....	16
1.4 Оценка основных средств.....	18
1.5 Значение и задачи бухгалтерского учета основных средств	22
2 УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	25
2.1 Источники поступления и финансирования	25
2.2 Организация первичного учета поступления	26
2.3 Синтетический учет поступления основных средств	34
2.4 Аналитический учет основных средств	45
2.5 Учет амортизации основных средств	47
2.5.1 Сущность амортизации.....	47
2.5.2 Порядок начисления амортизации основных средств	56
2.5.3 Способы и методы начисления амортизации основных средств	63
2.5.4 Синтетический учет амортизации основных средств	67
2.6 Учет выбытия основных средств	74
2.7 Инвентаризация основных средств и порядок отражения ее результатов в бухгалтерском учете	82
2.8 Учет переоценки основных средств	88
2.9 Учет ремонта и модернизации основных средств.....	92
3 УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ.....	98
3.1 Нематериальные активы, их понятие, виды, характеристика и условия признания.....	98
3.2 Учет движения нематериальных активов	104
3.3 Учет амортизации нематериальных активов	111
4 УЧЕТ ПРОЧИХ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ	119
4.1 Учет оборудования к установке.....	119
4.2 Учет вложений в долгосрочные активы.....	125
СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	151
ПРИЛОЖЕНИЕ А	154

ВВЕДЕНИЕ

В связи с формированием в Республике Беларусь рыночных экономических отношений предъявляются новые требования к бухгалтерскому учету, который развивается и совершенствуется в ответ на меняющиеся потребности экономики страны. Усиление экономических методов управления в условиях рыночной экономики обуславливает необходимость повышения роли бухгалтерского финансового учета в системе управления предприятием.

Дисциплина «Бухгалтерский финансовый учет в организациях транспорта» является основной в подготовке специалистов по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту для различных отраслей народного хозяйства Республики Беларусь. Одним из основных разделов дисциплины является раздел «Бухгалтерский учет долгосрочных активов в организациях транспорта». Изучение основ методологии, методики и организации бухгалтерского учета основных средств, нематериальных и иных долгосрочных активов позволит студентам получить необходимые сведения для грамотного формирования и обработки информации о состоянии долгосрочного имущества предприятия.

Данное пособие является одним из элементов методического обеспечения для подготовки экономистов высшей квалификации и представляет собой форму самостоятельной работы студентов, в которой соединяются теоретические и практические знания студента, полученные в процессе лекционных и практических занятий.

При подготовке пособия использовались действующие на момент разработки пособия законодательные акты и нормативные документы в области бухгалтерского учета долгосрочных активов.

В настоящем пособии освещается организация бухгалтерского учета долгосрочных активов организаций, входящих в структуру Объединения «Белорусская железная дорога», которые в соответствии с учетной методологией относятся к основным средствам, нематериальным активам и другим долгосрочным активам, а также приведены операции, связанные с их движением.

1 ПОНЯТИЕ, КЛАССИФИКАЦИЯ, ОЦЕНКА, ЗНАЧЕНИЕ И ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1 Основные средства, их понятие и условия признания

Для осуществления своей деятельности организации должны иметь необходимые средства производства и материальные условия. В бухгалтерском учете средства производства принимают форму основных производственных и оборотных средств.

В своей совокупности основные средства образуют производственно-техническую базу хозяйствующего субъекта и определяют его производственную мощь. Обеспеченность организации и ее структурных подразделений основными средствами, уровень их использования оказывают существенное влияние на производительность труда, объемы производства и реализации продукции, работ и услуг, затраты на содержание и обновление основных средств, а через это – на конечные результаты деятельности (прибыль или убыток).

Для осуществления перевозок грузов и пассажиров и обеспечения нормальной работы многочисленных организаций железнодорожного транспорта необходимо располагать оптимальным количественным и качественным составом основных средств, рационально их использовать, своевременно пополнять и заменять. Основные средства железнодорожного транспорта играют основополагающую роль в перевозочном процессе, характеризуют производственную мощность всех структурных подразделений, входящих в ее состав, обуславливают объем перевозок и погрузо-разгрузочных работ, уровень производительности труда.

Основные средства – это часть средств производства, которая в течение многих производственных циклов сохраняет свою натуральную форму и переносит свою стоимость по частям на готовую продукцию или оказываемые услуги.

Согласно [Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств](#) [3], утвержденной постановлением Министерства финансов

Республики Беларусь от 30.04.2012 г. № 26 (далее – Инструкция № 26), **основные средства** – это часть долгосрочных активов организации, имеющая материально-вещественную форму и точно определяемую первоначальную стоимость, предназначенная для использования в деятельности организации сроком более 12 месяцев с целью получения экономических выгод; при этом отчуждения этой группы активов в течение года с даты приобретения не предполагается.

В соответствии с Инструкцией № 26 организацией в качестве основных средств принимаются к бухгалтерскому учету активы, имеющие материально-вещественную форму, при одновременном выполнении следующих **условий признания**:

- активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование), за исключением случаев, установленных законодательством;

- организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов;

- активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;

- организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;

- первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

Несоблюдение хотя бы одного из вышеуказанных условий не позволяет принять поступивший на предприятие актив в состав основных средств.

Помимо указанных условий признания активов основными средствами в учетной практике белорусских предприятий и организаций используется стоимостной критерий, определяемый руководителем предприятия (организации). Его размер обязательно оговаривается в учетной политике организации на текущий год.

Согласно принятой на Белорусской железной дороге (БЖД) учётной политике при отнесении активов к основным средствам устанавливается дополнительный стоимостной критерий – свыше 100 базовых величин за единицу.

Для группы основных средств 6 «Инструмент» и 7 «Инвентарь и принадлежности», а также для активов, относимых к группе «Машины и оборудование», стоимостной критерий устанавливается в размере свыше 50 базовых величин за единицу.

Предельная стоимость имущества, относимого к основным средствам, может изменяться по мере необходимости.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, включая ведомственные дороги; передаточные устройства, рабочие и силовые машины, механизмы и оборудование; транспортные средства; измерительные и регулирующие приборы и устройства; вычислительная техника, оргтехника; инструмент; производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности; рабочий скот; многолетние насаждения; объекты жилищного фонда, внешнего благоустройства и другие в соответствии с установленной законодательством классификацией основных средств.

Кроме того, к основным средствам принадлежат земельные участки, вложения в земельные участки, в улучшение земель, в объекты природопользования и в арендованные здания, сооружения, оборудование и другие объекты.

При определении состава и группировки основных средств необходимо руководствоваться классификацией, регламентируемой [постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств»](#) [4].

В соответствии с Инструкцией № 26 к основным средствам не относятся:

- запасы;
- оборудование, находящееся у заказчика, застройщика, подрядчика, требующее монтажа и предназначенное для установки в возводимых или реконструируемых объектах;
- строительные материалы, находящиеся у заказчика, застройщика;
- вложения в долгосрочные активы;
- природные объекты;
- долгосрочные активы, принятые к бухгалтерскому учету в качестве предназначенных для реализации, а также активы, входящие в выбывающие группы, принятые к бухгалтерскому учету в качестве предназначенных для реализации;
- доходные вложения в материальные активы.

Указанные активы подлежат учету либо в составе оборотных активов, либо в составе долгосрочных активов, в частности:

а) в составе оборотных активов:

– сырье, материалы и другие товары, стоимость которых единовременно переносится на стоимость продукции (работ, услуг), вырабатываемой с их использованием, а также незавершенное производство, готовая продукция и товары для перепродажи, денежные средства, ценные бумаги и другие финансовые вложения;

– животные на выращивании и откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, а также собаки, используемые для служебных целей, подопытные животные;

– многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала и / или не достигшие эксплуатационного возраста;

– многолетние дикорастущие объекты растительного мира, произрастающие в естественных условиях на территории организации;

– отдельные строительные конструкции и детали, части и агрегаты машин, оборудования и подвижного состава, предназначенные для строительства, ремонтных целей и комплектации, числящиеся в составе материальных запасов (в оборотных активах);

– машины и оборудование, числящиеся как готовые изделия (товар) на складах организаций;

– предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;

– предметы труда, инструменты и приспособления, производственный и хозяйственный инвентарь (в том числе тара для хранения товарно-материальных ценностей на складах или для осуществления технологических процессов), средства защиты работающих от вредных воздействий производственной среды (форменная и специальная одежда, предохранительные приспособления), постельные принадлежности, многократно используемые в хозяйственной деятельности организации, сохраняющие свою натурально-вещественную форму (предметы труда не относятся к основным средствам независимо от срока их службы, за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, а также рабочего

скота, которые считаются основными средствами независимо от их стоимости);

б) в составе долгосрочных активов:

– машины и оборудование, требующие монтажа, а также законченные монтажом, но не введенные в эксплуатацию;

– не оконченные строительством или не оформленные актами ввода в эксплуатацию объекты капитального строительства и иные вложения в долгосрочные активы до их ввода в эксплуатацию.

К основным средствам в организациях БЖД не относятся также:

– грузовые перевозочные съемные приспособления (щиты для перевозки хлеба, решетки для перевоза скота, поддоны, металлические стяжки, стропы и т. п.), которые не имеют постоянного местонахождения и не могут быть прикреплены к определенной станции;

– запасные части: узлы и агрегаты машин, оборудования и подвижного состава (дизеля, колесные пары, электрические машины, гидropередачи и т. д.); километровой запас рельсов и инвентарные рельсы; старогонные материалы верхнего строения пути, снятые при ремонте или разборке пути, но годные для укладки в путь в других местах.

1.2 Классификация основных средств

Основные средства по своему составу, назначению и использованию весьма разнообразны. Поэтому для правильности планирования, ведения бухгалтерского учета, исчисления амортизации и составления отчетности, а также автоматизации учетного процесса, основные средства необходимо классифицировать на однородные группы по определенным признакам.

[Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств»](#) (в ред. постановления Министерства экономики Республики Беларусь от 17.11.2014 г. № 81) утвержден общегосударственный классификатор основных средств и нормативных сроков их службы, согласно которому выделяются группы основных средств, представленные на рисунке 1.1.



Рисунок 1.1 – Классификация основных средств

Так как предприятия железной дороги очень разнообразны по видам своей деятельности и имеют множество особенностей, то в данной классификации для рационального построения бухгалтерского учета могут появляться дополнительные группы, отражающие специфику деятельности тех или иных предприятий. Так, в вагонных депо такой группой основных средств является группа «Грузовые вагоны».

К группе «Здания нежилые» относятся архитектурно-строительные объекты, назначением которых является создание условий для труда, социально-культурного обслуживания населения и хранения материальных ценностей (передвижные домики производственного назначения – мастерские, котельные АТС; непромышленного назначения – бытовые, административные).

В группу «Здания жилые» входят здания, предназначенные для не временного проживания. Объектом классификации обеих групп является каждое отдельно стоящее здание. Если здания примыкают

друг к другу и имеют одну общую стену, но каждое представляет собой самостоятельное конструктивное целое, их считают отдельными объектами.

Здания, состоящие из помещений различного назначения, относятся к соответствующим подгруппам, классам, видам зданий по их назначению в целом в зависимости от преимущественного назначения, определяемого по площади.

В состав зданий входят коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации.

Классификация зданий основана на принципе функционального назначения зданий.

К группе «Сооружения» относятся инженерно-строительные объекты, создающие условия для осуществления процесса производства путем выполнения тех или иных технических функций, не связанных с изменением предмета труда, или для осуществления различных непроизводственных функций.

Объектом, выступающим как сооружение, является каждое отдельное сооружение со всеми устройствами, составляющими с ним единое целое.

Группа «Машины и оборудование». В зависимости от основного (преобладающего) назначения машины и оборудование делятся:

- на энергетические (силовые);
- рабочие;
- информационные (предназначенные для преобразования и хранения информации – оборудование систем связи, средства измерения и управления, средства вычислительной техники и оргтехники и т. д.).

Объектами классификации рабочих машин и оборудования является каждая отдельная машина, аппарат, агрегат, установка, включая входящие принадлежности, приборы, инструменты, электрооборудование, индивидуальное ограждение, фундамент.

К группе «Транспортные средства» относятся средства передвижения, предназначенные для перемещения людей и грузов:

- подвижной состав железнодорожного, водного, автомобильного и воздушного транспорта;
- подвижной состав городского транспорта;
- средства наземного производственного транспорта.

Объектами классификации является каждый отдельный объект со всеми приспособлениями к нему.

К группе «Инвентарь» относятся:

– производственный инвентарь, то есть предметы технического назначения, которые участвуют в производственном процессе, но не могут быть отнесены ни к оборудованию, ни к сооружениям (емкости, чаны, бочки, баки, тара и т. д.);

– хозяйственный инвентарь, то есть предметы конторского и хозяйственного обзаведения, непосредственно не используемые в производственном процессе (часы, предметы противопожарного назначения и т. д.).

К группе «Культивируемые активы» относится домашний скот и многолетние насаждения, многократно или непрерывно используемые в производстве товаров или услуг на протяжении более 1 года. Это рабочий, продуктивный и племенной скот – лошади и прочие рабочие животные, коровы, овцы, а также другие животные, неоднократно или постоянно используемые для получения продуктов (молока, шерсти), жеребцы-производители и племенные кобылы (нерабочие), быки-производители, коровы, хряки-производители и прочий племенной скот. Животные, предназначенные для убоя, не относятся к основным средствам. Объектом классификации данной подгруппы является каждое взрослое животное, кроме скота для убоя.

Под многолетними насаждениями подразумеваются все виды искусственных многолетних насаждений независимо от возраста, включая:

– плодово-ягодные насаждения всех видов;

– озеленительные и декоративные насаждения на улицах, площадях, в парках, садах, скверах, на территории организаций, во дворах жилых домов;

– живые изгороди, снего- и полезащитные полосы, насаждения для крепления берегов и т. д.;

– искусственные насаждения ботанических садов, научно-исследовательских учреждений и учебных заведений для научно-исследовательских целей.

Объектами классификации данной подгруппы являются зеленые насаждения. Деревья, выращиваемые для получения древесины, к основным средствам не относятся.

К группе «Прочие основные средства» относятся: библиотечные фонды, музейные ценности, капитальные вложения на улучшение земель, капитальные вложения в арендованные основные средства.

Организация ведения бухгалтерского учета основных средств, получение достоверной информации об их составе, структуре, характеру использования зависит от классификации объектов по различным признакам.

В настоящее время в бухгалтерской практике применяются следующие классификационные направления основных средств.

1 По **натурально-вещественному составу** основные средства подразделяются на здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины и механизмы, оборудование, транспортные средства, измерительные приборы, вычислительная техника, производственный и хозяйственный инвентарь и др.

Здания – это архитектурно-строительные объекты, предназначенные для труда, жилья, социально-культурного обслуживания трудящихся и хранения материальных ценностей. К ним относятся производственные корпуса и строения, занятые цехами, мастерскими или установками, выполняющими производственные функции и др.

Сооружения – это инженерно-строительные объекты для осуществления процесса производства путем выполнения тех или иных технических функций, не связанных с изменением предмета труда (насосные станции, арки, мосты, эстакады и др.).

Передаточные устройства – устройства, предназначенные для передачи электрической, тепловой или механической энергии от машин-двигателей к рабочим машинам, а также передачи жидких и газообразных веществ от одного инвентарного объекта к другому (линии электропередачи, тепло- и газовые сети, паропроводы и другие передаточные устройства промышленного характера).

Машины и оборудование включают в себя:

а) силовые машины и оборудование – машины-генераторы, вырабатывающие тепловую и электрическую энергию, и машины-двигатели, превращающие разную энергию: воды, ветра, тепловую, электрическую – в механическую, т. е. в энергию движения;

б) рабочие машины, аппараты и оборудование, которые с помощью механического, термического или химического воздействия на предметы труда изменяют их состав, форму и состояние;

в) измерительные и регулирующие приборы и устройства, лабораторное оборудование, предназначенные для измерения толщины, диаметра, площади, веса, времени, давления, силы тока и т. п., а также приборы для испытания материалов, проведения опытов, анализа и исследований;

г) вычислительная техника – электронно-вычислительные, управляющие, аналоговые и другие машины и устройства, которые способны ускорять и автоматизировать процессы, связанные с решением математических задач (вычислительных, логических) по заданной программе и получением различной информации;

д) прочие машины и оборудование. Сюда входят машины, аппараты и другое оборудование, не вошедшие в перечисленные выше подгруппы.

Транспортные средства предназначены для перевозки людей, грузов (электровозы, тепловозы, вагоны), а также для транспортировки жидких и газообразных веществ от поставщиков до места их потребления (магистральные газо- и нефтепроводы и отводы от них, конденсатопроводы).

Инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь: инструмент – механизированные и немеханизированные орудия труда общего назначения, а также прикрепляемые к машинам предметы, служащие для обработки материалов, электродрели, краскопульты, электровибраторы, гайковерты, а также всякого рода приспособления для обработки материалов, производства монтажных работ; хозяйственный инвентарь – канцелярские столы, пишущие машинки, вешалки, гардеробы, шкафы, диваны, кресла, сейфы, множительные и нумеровательные аппараты, кровати, ковры, портьеры, гидропульты и т. п.

2 По **отраслям народного хозяйства** выделяются основные средства:

– промышленности (в том числе тяжелой, легкой, химической и т. д.);

– транспорта (в том числе железнодорожного, автомобильного, водного и т. д.);

– сельского хозяйства;

– социальной сферы, строительства и т. д.

3 В зависимости от назначения в производственно-хозяйственной деятельности организаций основные средства

подразделяются на производственные и непроизводственные. К основным средствам производственного назначения относятся средства отраслей, производящих товары (промышленность, строительство), и отраслей, оказывающих услуги производственного характера (транспорт, торговля). Основными средствами непроизводственного назначения являются основные средства отраслей, оказывающих услуги непроизводственного характера (здравоохранение, образование, жилищно-коммунальное хозяйство).

4 В зависимости от степени использования объектов основных средств в производственно-хозяйственной деятельности различают находящиеся:

- в эксплуатации;
- в запасе;
- на консервации;
- в стадии модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки, в том числе по результатам проведенного технического диагностирования и соответствующего освидетельствования.

Такая классификация необходима для получения информации о загрузке и эффективности использования основных средств, возможностях замены износившихся средств, принятия мер к передаче или реализации другим организациям ненужных средств, а также правильного расчета амортизации для включения в издержки производства.

К находящимся в эксплуатации основным средствам относятся основные средства, используемые в производственной и хозяйственной деятельности.

Находящиеся в запасе предназначаются для замены действующих во время ремонта, модернизации или полного выбытия.

Находящиеся на консервации основные средства – это основные средства, которые по различным причинам не используются организацией в своей деятельности (незавершенное строительство, объекты, подлежащие перепрофилированию и т. д.).

5 По принадлежности (или в зависимости от имеющихся прав на объекты основных средств) основные средства подразделяют:

- на *собственные* – объекты основных средств, принадлежащих организации на праве собственности, хозяйственного ведения,

оперативного управления (в том числе сданные в аренду, лизинг или переданные в безвозмездное пользование);

– *арендованные* – объекты основных средств, полученные организацией в аренду, лизинг, безвозмездное пользование.

Собственные основные средства полностью принадлежат данной организации, а арендованные являются собственностью других организаций и в соответствии с договором аренды используются в данной организации.

В организациях железной дороги также применяется классификация основных средств по возрастному составу, которая позволяет провести анализ их технического состояния и выявить те группы основных средств, которые нуждаются в обновлении. Так, например, для таких объектов основных средств, как здания, группировка осуществляется по следующему возрастному составу: до 5 лет, от 5 до 20 лет, от 20 до 50 лет, от 50 до 75 и более 75 лет. Иная классификация возрастных групп также применяется для грузовых вагонов и легковых автомобилей. Деление различных основных средств по возрастным группам не является принципиальным, а обуславливается особенностями и условиями эксплуатации объектов основных средств.

1.3 Понятие об инвентарном объекте основных средств

Для контроля за наличием и движением основных средств по соответствующим признакам и для других целей необходимо определить единицу их учета.

Согласно [Инструкции № 26](#) единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект основных средств.

Инвентарным объектом основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

Комплексом конструктивно сочлененных предметов является один или несколько предметов, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять определенные функции только в составе комплекса.

Если основное средство состоит из частей, имеющих различные сроки полезного использования, то каждая такая часть принимается к бухгалтерскому учету как отдельный инвентарный объект основных средств.

Основное средство, находящееся в собственности нескольких организаций, отражается в каждой из них как основное средство в соответствующей доле.

Таким образом, за единицу учета основных средств принимается инвентарный объект, являющийся законченным устройством, предметом или комплексом предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями, относящимися к данному объекту.

Инвентарные объекты индивидуальны, качественно различны и поэтому обладают признаками, необходимыми для обособленного учета. В совокупности инвентарные объекты подразделяют на единичные (отдельный локомотив, станок, здание и т. д.) и сложные, состоящие из нескольких предметов (1 стрелочный перевод, 1 км верхнего строения пути).

Под *инвентарным объектом* понимается также общее количество массовых однотипных предметов одного наименования, находящихся на предприятии (грузовые вагоны, контейнеры и т. п.).

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный нормативный срок службы и/или срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Для контроля за наличием и сохранностью основных средств каждому объекту присваивают инвентарный номер, который в дальнейшем указывают в первичных документах и регистрах по учету основных средств. Инвентарные номера присваиваются бухгалтерией организации в момент принятия объекта к бухгалтерскому учету.

Инвентарный номер должен быть обозначен на объекте основных средств путем прикрепления металлического жетона, нанесения краской или другим способом.

В тех случаях, когда инвентарный объект состоит из нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования и учитываемых как отдельные инвентарные объекты, каждой части присваивается отдельный инвентарный номер. Если по объекту,

состоящему из нескольких частей, установлен общий для всех этих частей срок полезного использования, указанный объект числится под одним инвентарным номером.

Инвентарный номер объекта сохраняется на весь период его нахождения в данной организации. Инвентарные номера выбывших объектов не могут присваиваться другим вновь принятым к учету объектам основных средств в течение пяти лет начиная с года, следующего за годом списания.

Инвентарный номер присваивается объектам при их поступлении в организацию и имеет 6 знаков. Первая цифра инвентарного номера обозначает отрасль народного хозяйства, вторая – номер группы, третья – номер подгруппы, а 4, 5 и 6-я – порядковый номер объекта в подгруппе.

Инвентарными номерами транспортных средств (подвижной состав, контейнеры), наряду с присваиваемыми в обычном порядке, являются и номера, полученные на заводах-изготовителях, а у автомобильного транспорта (прицепов, тракторов) – знаки, присвоенные им Госавтоинспекцией. Эти номера также необходимо указывать в первичных документах и регистрах бухгалтерского учета.

1.4 Оценка основных средств

На балансах организаций основные средства учитывают в денежном выражении. Исходя из этого [Инструкцией № 26](#) определены несколько видов оценки основных средств, используемых при различных способах их поступления (таблица 1.1).

Таблица 1.1 – Виды оценки основных средств

Виды стоимости	Характеристика видов стоимости основных средств
Первоначальная стоимость	Сумма фактических затрат на приобретение, сооружение, изготовление, доставку, установку и монтаж основных средств
Переоцененная стоимость	Стоимость основного средства после его переоценки

Окончание таблицы 1.1

Виды стоимости	Характеристика видов стоимости основных средств
Остаточная стоимость	Разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью и накопленными по нему на весь период эксплуатации амортизации и обесценения. По ней можно судить о степени физического и морального износа основных средств. По остаточной стоимости основные средства учитываются в бухгалтерском балансе
Текущая рыночная стоимость	Сумма денежных средств, которая была получена в случае реализации основного средства в текущих рыночных условиях

Согласно [Инструкции № 26](#) **первоначальная стоимость** – стоимость, по которой актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства.

Первоначальной стоимостью основных средств признается:

- сумма фактически произведенных затрат по возведению (сооружению) или приобретению объектов основных средств, включая расходы по доставке, монтажу, установке и пусконаладке; для объектов, изготовленных (созданных) на самом предприятии, а также приобретенных за плату у других предприятий и лиц;

- денежная оценка экспертной комиссии для объектов основных средств, внесенных в счет вкладов в уставный капитал предприятия;

- текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету для объектов, полученных по договору дарения;

- стоимость, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты (при невозможности установить стоимость ценностей, полученных предприятием по договорам обязательств);

- объекты основных средств, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, оцениваются в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Национального банка Республики Беларусь, действовавшему на дату приобретения.

Формирование первоначальной стоимости зависит от способа поступления основных средств в организацию (рисунок 1.2).



Рисунок 1.2 – Формирование первоначальной стоимости основных средств

Первоначальная стоимость *приобретенных* основных средств определяется в сумме фактических затрат на их приобретение, включая:

- стоимость приобретения основных средств;
- таможенные сборы и пошлины;

- проценты по кредитам и займам;
- затраты по страхованию при доставке;
- затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в состояние, пригодное для использования;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, доставкой, установкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования.

Первоначальная стоимость основных средств может быть увеличена на сумму резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам, если при принятии к бухгалтерскому учету данных основных средств организация имеет обязательства по выполнению работ по демонтажу и ликвидации данных основных средств, восстановлению природных ресурсов на занимаемых ими земельных участках.

При создании основных средств хозяйственным способом в организации первоначальная стоимость определяется в сумме фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат на их создание.

Первоначальная стоимость основных средств, *внесенных собственником имущества (учредителями, участниками) в счет вклада в уставный фонд организации*, определяется исходя из оценки их стоимости, произведенной в соответствии с законодательством.

Первоначальная стоимость *безвозмездно полученных от других лиц* основных средств определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы.

Первоначальная стоимость основных средств, *полученных при исполнении товарообменных операций*, определяется исходя из учетной стоимости отгруженных товаров или иных активов.

Первоначальная стоимость основных средств, *выявленных в результате инвентаризации как излишки*, определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и других), или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

В отдельных случаях при определении первоначальной стоимости основных средств применяется **оценочная стоимость**:

- при постановке на учет основных средств, бывших в эксплуатации;
- в результате выявления излишков основных средств при инвентаризации имущества организации;
- при внесении учредителями в счет их вклада в уставный фонд организации.

Оценочная стоимость основных средств определяется оценочной комиссией на основании технического состояния объекта, действующих (текущих) рыночных цен и др.

Первоначальная стоимость основных средств **не подлежит изменению**, кроме случаев:

- реконструкции (модернизации, реставрации) основных средств, проведения иных аналогичных работ;
- переоценки основных средств в соответствии с законодательством;
- иных случаев, установленных законодательством.

Основные средства **после принятия их к бухгалтерскому учету** могут учитываться:

- по первоначальной стоимости, если проведение переоценки не является обязательным в соответствии с законодательством;
- переоцененной стоимости.

В текущем бухгалтерском учете основные средства отражаются по **первоначальной** стоимости, а подвергшиеся переоценке – по **переоцененной**.

В балансе основные средства показываются по **остаточной стоимости** – для получения информации о реальном состоянии имущества организации на определенную дату.

1.5 Значение и задачи бухгалтерского учета основных средств

Бухгалтерский учет основных средств представляет собой систему, генерирующую бухгалтерскую информацию о наличии и движении основных средств. Существенными признаками бухгалтерского учета основных средств, отличающими его от других видов учета, являются:

- обязательное документирование всех фактов движения основных средств;
- непрерывность во времени отражения движения основных средств;

– применение специфических способов обработки получаемой информации;

– обязательное использование денежного измерителя для оценки основных средств, позволяющее обобщать разнородные по своему составу средства предприятий в процессе их кругооборота.

Целью бухгалтерского учета основных средств является обеспечение потребностей разных уровней управления в своевременной, полной и объективной бухгалтерской информации о результатах деятельности предприятий за определенный промежуток времени, а также о наличии и изменениях в составе и размещении основных средств в процессе их использования во взаимосвязи с источниками формирования этих средств. При этом информация бухгалтерского учета должна быть не только своевременной, полной и объективной, но и сопоставимой с прогнозными показателями, а состав и содержание информации об основных средствах, используемой для составления финансовой отчетности, должны полностью соответствовать требованиям, установленным государственными органами управления.

Значение бухгалтерского учета основных средств определяется содержанием и важностью решаемых им задач. Его информация используется не только на самих предприятиях, но и в министерствах, ведомствах и других органах, осуществляющих управление экономикой. Часть информации бухгалтерского учета основных средств используется статистическим и оперативно-техническим учетом.

Основные задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом основных средств, представлены на рисунке 1.3.

Бухгалтерский учет основных средств на предприятии имеет большое значение, так как позволяет обеспечить их сохранность, учет амортизационных отчислений и контроль за их состоянием и движением.

Значение организации учета основных средств выражается в следующих основных принципах:

- обязательность двойной записи хозяйственных операций по учету движения основных средств;
- обязательность документирования хозяйственных операций;
- объекты учета основных средств подлежат оценке в денежном выражении;

- обязательность проведения инвентаризации основных средств;
- формирование учетной политики на предприятии в соответствии с установленными нормативно-правовыми актами Республики Беларусь по учету основных средств.



Рисунок 1.3 – Задачи бухгалтерского учета основных средств

2 УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

2.1 Источники поступления и финансирования основных средств

При создании организации вводятся в действие здания, сооружения, оборудование и другие необходимые объекты основных средств. Впоследствии, как правило, организации пополняют свои основные средства с целью наращивания производственных мощностей, замены износившихся средств. Этот процесс следует рассматривать как поступление основных средств.

Порядок отражения в бухгалтерском учете основных средств зависит от того, каким образом и на каких условиях они приобретены.

Источниками поступления основных средств являются:

- капитальные вложения (вложения в долгосрочные активы);
- приобретение за плату у других организаций и лиц;
- получение от других организаций и лиц безвозмездно;
- субсидирование правительственными органами;
- внесение учредителями в счет их взносов в уставный фонд организации;
- оприходование излишков основных средств, выявленных в результате инвентаризации;
- получение в аренду или лизинг;
- поступление от других цехов своей организации (внутреннее перемещение) и др.

Источниками финансирования капитальных вложений (долгосрочных инвестиций) являются:

- собственные средства организации в виде амортизации основных средств и нематериальных активов, прибыли, остающейся в распоряжении организации (фонды накопления) и др.;
- привлеченные средства в виде кредитов банка, заемных средств других организаций;
- средства долевого участия в строительстве;
- средства внебюджетных фондов и др.

2.2 Организация первичного учета поступления основных средств

На Белорусской железной дороге организация первичного учета основных средств ведется в соответствии с нормативными актами.

1 [Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»](#) от 12.07.2013 г. № 57-3 (в ред. от 23.07.2018).

2 [Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 (в ред. от 01.01.2019 г.).

3 [Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.04.2012 г. № 26.

4 [Постановление М-ва экономики Респ. Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств»](#) (в ред. постановления М-ва экономики Респ. Беларусь от 17.11.2014 г. № 81).

5 [Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов](#) : постановление М-ва экономики Респ. Беларусь, М-ва финансов Респ. Беларусь и М-ва архитектуры и строительства Респ. Беларусь от 27.02.2009 г. № 37/18/6 (в ред. от 06.05.2014 г.).

6 Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29.12.2009 г. № 71-3 (в ред. от 30.12.2018 г.).

7 [Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.09.2011 г. № 102 (в ред. от 22.12.2018 г.).

8 [Инструкция по инвентаризации активов и обязательств](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.11.2007 г. № 108 (в ред. от 22.04.2010 г.).

9 [Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки»](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 10.12.2013 г. № 80.

10 [Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность»](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 12.12.2016 г., № 104, в ред. постановления М-ва финансов от 22.12.2018 г. № 74.

11 Указ Президента Респ. Беларусь от 20 октября 2006 года № 622 (в редакции Указа Президента Респ. Беларусь 16.01.2014 г. № 37) [«О вопросах переоценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, объектов незавершенного строительства и оборудования к установке»](#).

12 Постановление Национального статистического комитета Республики Беларусь 15 января 2014 г. № 8 [«Об утверждении формы государственной статистической отчетности 1-ф \(ос\) «Отчет о наличии и движении основных средств и других долгосрочных активов» и указаний по ее заполнению»](#).

Факт совершения хозяйственной операции по принятию объекта основных средств к бухгалтерскому учету оформляется соответствующими первичными учетными документами.

Первичные учетные документы принимаются к бухгалтерскому учету, если они составлены в соответствии с требованиями законодательства и учетной политики предприятия, согласно которой предприятия могут самостоятельно разрабатывать отдельные формы первичных учетных документов по учету основных средств.

Первичные учетные документы должны быть надлежащим образом оформлены с заполнением всех необходимых реквизитов и иметь соответствующие подписи. **Факсимильные подписи на первичных учетных документах не допускаются.**

Первичные учетные документы могут составляться на бумажных и (или) машинных носителях информации.

С апреля 2011 года [постановлением Совета Министров Республики Беларусь 24.03.2011 № 360](#) утвержден [Перечень первичных учетных документов](#) [13] (в ред. постановления Совета Министров Республики Беларусь от 30.09.2011 № 1306).

На предприятиях Белорусской железной дороги применяются формы первичной документации по учету основных средств (таблица 2.1).

Приведенные первичные документы применяются для первичного учета движения основных средств на всех уровнях Белорусской железной дороги.

Прием в эксплуатацию основных средств осуществляется комиссией, назначенной для этих целей приказом или распоряжением руководителя организации.

Таблица 2.1 – **Формы первичной документации по учету основных средств на предприятиях Белорусской железной дороге**

Учетное направление	Документ
Поступление основных средств	Акт о приеме-передаче объекта основных средств
	Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств
	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств
	Акт о приеме (поступлении) оборудования
	Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж
	Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств
	Акт о выявленных дефектах оборудования
Ведение аналитического учета основных средств	Инвентарная карточка учета объекта основных средств
	Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств
	Инвентарная книга учета объектов основных средств
Выбытие основных средств	Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)
	Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)
	Акт о списании автотранспортных средств

Как правило, в организации создаются постоянно действующие комиссии. В их состав включают главного механика, специалиста по строительству, представителя техотдела, инженера по технике безопасности, начальника цеха или отдела, которому сдается в эксплуатацию объект основных средств, бухгалтера.

На принятые в эксплуатацию объекты комиссия оформляет **«Акт приема-передачи объектов основных средств»** как минимум в двух экземплярах. В этом документе указывается подробная характеристика объекта, источник приобретения (возведения), год выпуска или постройки, дата ввода в эксплуатацию, результаты испытания, его соответствие техническим условиям, заключение комиссии, кто принял, кто сдал объект и другие сведения.

Данный акт составляется на каждый отдельный объект основных средств. При приеме группы инвентарных объектов, если эти

объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и принимаются одновременно, составляется общий **«Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств»**.

К акту приема-передачи объектов основных средств прилагается необходимая техническая документация, относящаяся к принимаемым объектам (паспорта, спецификации, комплектовочная ведомость и др.), а также документация, подтверждающая их государственную регистрацию в установленных законодательством случаях, которая затем передается материально ответственными лицами по месту эксплуатации основных средств. Полностью оформленный акт вместе с приложенной технической документацией передается на утверждение руководителю организации, а затем в бухгалтерию для составления инвентарной карточки. На наиболее крупные объекты основных средств отдел главного механика составляет паспорта. В них дается технико-экономическое описание объекта основных средств, указываются время ввода их в действие, время и стоимость произведенных ремонтов, срок полезного использования, причины выбытия и другие данные.

Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств применяется для оформления и учета перемещения объектов основных средств внутри организации из одного цеха, отдела либо участка в другой. Данная накладная выписывается передающей стороной (сдатчиком) в трех экземплярах, подписывается ответственными лицами структурных подразделений получателя и сдатчика. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй – остается у лица, ответственного за сохранность объекта, третий экземпляр передается получателю. Данные о перемещении объектов основных средств вносятся в инвентарную карточку (книгу) учета объектов основных средств.

Для оформления и учета приема объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации применяется **акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств**. Данный акт подписывается членами приемочной комиссии или лицом, уполномоченным на прием объектов основных средств, а также представителем организации, проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию, и утверждается руководителем организации или уполномоченным им лицом, после чего сдается в бухгалтерию. Если

ремонт, реконструкцию и модернизацию выполняет сторонняя организация, то акт составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в организации, второй передается организации, проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию. Данные ремонта, реконструкции, модернизации вносятся в инвентарную карточку учета объекта основных средств.

Акт о приеме (поступлении) оборудования применяется для оформления и учета поступившего на склад оборудования с целью последующего использования его в качестве объекта основных средств. Составляется комиссией в двух экземплярах. Утверждается руководителем или уполномоченным им лицом.

В случае невозможности проведения качественного приема оборудования при его поступлении на склад организаций Белорусской железной дороги акт о приеме (поступлении) оборудования является предварительным, составленным по наружному осмотру. Качественные и количественные расхождения с документальными данными организаций, поставивших оборудование, а также факты боя, лома отражаются в соответствующих актах в установленном порядке.

Передача оборудования в монтаж оформляется **актом о приеме-передаче оборудования в монтаж**. При проведении монтажных работ подрядным способом в состав приемочной комиссии входит представитель подрядной монтажной организации. В этом случае отдельный акт на передачу оборудования в монтаж не составляется. В получении оборудования на ответственное хранение уполномоченный представитель монтажной организации расписывается непосредственно в акте и ему передается копия акта.

На дефекты оборудования, выявленные в процессе монтажа, наладки или испытания, а также по результатам контроля составляется **акт о выявленных дефектах оборудования**.

Инвентарная карточка учета объекта основных средств, инвентарная карточка группового учета объектов основных средств, инвентарная книга учета объектов основных средств применяются для аналитического учета наличия объекта основных средств, а также движения его внутри организаций Белорусской железной дороги. Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств применяется для учета наличия производственного и хозяйственного инвентаря и принадлежностей. Все указанные

выше документы ведутся в бухгалтерии в одном экземпляре на каждый объект (группу объектов).

В зависимости от источников поступления основных средств в организациях Белорусской железной дороги можно определить следующий порядок движения первичной документации по учету основных средств.

Пример 1 Отделение дороги приобретает объект основных средств для собственного пользования.

Схема движения первичной документации по объектам основных средств при поступлении от поставщиков на отделения дороги (далее – НОД) представлена на рисунке 2.1.



Рисунок 2.1 – Схема движения первичной документации при поступлении объектов основных средств в отделение железной дороги от сторонних организаций

Пример 2 Отделение дороги приобретает объект основных средств для передачи на структурное подразделение.

Схема движения первичной документации по объектам основных средств при поступлении от поставщиков через НОД в структурное подразделение представлена на рисунке 2.2.



Рисунок 2.2 – Схема движения первичной документации при поступлении объектов основных средств через отделение железной дороги в структурное подразделение (филиал)

Отделение железной дороги, являясь вышестоящей организацией для структурных подразделений (филиала), предоставляет им разрешение на приобретение долгосрочного имущества, в частности, основных средств. Именно такой способ приобретения основных средств является приоритетным в деятельности структурных подразделений (филиалов) железной дороги.

При поступлении основных средств от поставщиков в отделение железной дороги основанием для приема объектов служат:

- 1) товарно-транспортные накладные формы ТТН-1;
- 2) товарные накладные формы ТН-2;
- 3) техническая документация по объекту основных средств (паспорта, спецификации и др.).

Указанные выше формы накладных утверждены постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2016 г. № 58 [«Об установлении форм товарно-транспортной накладной, товарной накладной и утверждении Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной, товарной накладной, внесении дополнений и изменения в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2011 г. № 23»](#).

Кроме того, постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Национальной академии наук Беларуси 17.04.2014 г. № 22/4 принята [Инструкция о порядке создания, передачи и получения товарно-транспортных и товарных накладных в виде электронных документов, внесения в них изменений и \(или\) дополнений](#).

На основании указанных документов (ТТН-1 и ТН-2) в отделении дороги объект основных средств принимается к учету, но акты по поступлению основных средств в данном случае не составляются, так как объект подлежит дальнейшей передаче в структурное подразделение (филиал).

Передача основных средств в структурное подразделение (филиал) при необходимости сопровождается оформлением отделением железной дороги следующих документов:

- 1) товарно-транспортная накладная формы ТТН-1 или товарная накладная формы ТН-2;
- 2) техническая документация по объекту основных средств.

При поступлении объектов основных средств в структурном подразделении в зависимости от вида и назначения основных средств составляются следующие документы:

- 1) акт о приеме-передаче объекта основных средств;
- 2) акт о приеме-передаче групп объектов основных средств;
- 3) акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств;
- 4) акт о приеме (поступлении) оборудования;
- 5) акт о приеме-передаче оборудования в монтаж.

На основании актов по поступлению основных средств в структурном подразделении составляются:

- 1) инвентарная карточка учета объекта основных средств;
- 2) инвентарная карточка группового учета объектов основных средств;
- 3) инвентарная книга учета объектов основных средств.

2.3 Синтетический учет поступления основных средств

Осуществляемые организацией хозяйственные операции, связанные с поступлением, внутренним перемещением, выбытием основных средств, подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета.

При любом поступлении имущества (приобретение за плату, вклад в уставный фонд, безвозмездное поступление и т. д.), зачисляемого впоследствии в состав основных средств, затраты учитываются на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы». В разрезе счета 08 в части отражения операций по приему основных средств на предприятиях железной дороги открываются субсчета, представленные в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Субсчета счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»

Номер субсчета	Субсчет
01	Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)
02	Строительство и создание объектов основных средств непромышленного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)
03	Приобретение объектов основных средств
04	Безвозмездные поступления основных средств и нематериальных активов

Окончание таблицы 2.2

Номер субсчета	Субсчет
05	Приобретение и создание нематериальных активов
06	Перевод молодняка животных в основное стадо
07	Приобретение взрослых животных
08	Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
09	Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства
10	Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств
11	Затраты, увеличивающие стоимость основных средств

Для синтетического учета основных средств в Плане счетов предусмотрен активный синтетический счет 01 «Основные средства», который предназначен для учета движения основных средств, принадлежащих организациям на правах собственности, полученных в аренду (лизинг), доверительное управление.

Счет 01 «Основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении собственных основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, полученных по договорам аренды (лизинга) с правом выкупа, доверительное управление.

В нормативных актах по бухгалтерскому учету и отчетности различают основные средства собственные и арендованные. На счете 01 «Основные средства» учитываются все принадлежащие на правах собственности основные средства, находящиеся в эксплуатации, в запасе, на консервации, в том числе и полученные по договорам аренды (лизинга) с правом выкупа, доверительное управление. Основные средства, полученные по договорам краткосрочной аренды (лизинга), учитываются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства».

На счете 01 «Основные средства» учитываются также:

– капитальные вложения инвентарного характера в земельные участки, на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), в объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы);

– капитальные вложения в арендованный (полученный в лизинг) объект основных средств (отделимые улучшения), если в соответствии с договором аренды эти капитальные вложения являются собственностью арендатора (лизингополучателя).

Основные средства числятся, как правило, на балансах тех организаций, в пользовании которых они находятся.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости ([см. раздел 1.4](#)).

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой из них на счете 01 «Основные средства» в соответствующей доле стоимости, закрепленной договорами, нормативными правовыми актами или другими документами.

По дебету счета 01 «Основные средства» отражается:

а) в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»:

– первоначальная стоимость зданий и сооружений, законченных капитальным строительством, выполненным подрядным или хозяйственным способами;

– первоначальная стоимость встроенных или пристроенных помещений подсобного, производственного и вспомогательного назначения (ТЭЦ, котельных, компрессорных и насосных станции и т. п.), входящих в состав зданий или сооружений, законченных строительством. Данные объекты отражаются в учете как введенные в эксплуатацию одновременно с вводом основного объекта, по смете которого они строятся. Первоначальная стоимость таких объектов формируется из затрат на строительно-монтажные работы и приходящихся на них прочих капитальных затрат;

– первоначальная стоимость объектов основных средств, приобретенных за счет средств целевого финансирования;

– первоначальная стоимость оборудования, не требующего монтажа, приобретенного за плату и установленного в принятом в эксплуатацию объекте строительства или при реконструкции и расширении действующей организации, ввод в эксплуатацию которого оформлен документально в установленном порядке. Оборудование, требующее монтажа, принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» в сумме

фактической себестоимости приобретения. Стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается в дебет счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»;

– первоначальная стоимость приобретенных за плату транспортных средств, машин, инструментов, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа;

– стоимость объектов основных средств, поступивших по договору финансовой аренды (лизинга), если по условиям договора лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя. Стоимость принятого к бухгалтерскому учету объекта основных средств по договору лизинга равна сумме контрактной стоимости объекта лизинга и затрат, связанных с получением лизингового имущества (доставка, монтаж и т. п.), которые учтены по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы». На счете 01 «Основные средства» объекты лизинга учитываются на субсчете 01-9 «Основные средства, полученные в финансовую аренду (лизинг)»;

– первоначальная стоимость объектов основных средств, внесенных учредителями в качестве вклада в уставный капитал;

– первоначальная стоимость законченного капитальным строительством объекта основных средств (или его части) при долевом строительстве;

– первоначальная стоимость объектов основных средств, приобретаемых в обмен на другое имущество. Одновременно производится взаимный зачет задолженности по дебету счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» или других счетов учета расчетов в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

– при осуществлении организациями сельскохозяйственной деятельности – первоначальная стоимость зачисленного в состав основных средств молодняка животных при переводе его в установленном порядке в основное стадо;

– при осуществлении организациями сельскохозяйственной деятельности – первоначальная стоимость взрослых племенных продуктивных животных и рабочего скота, приобретенного за плату или полученного безвозмездно. Указанные животные до момента завершения операций по формированию основного стада

учитываются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»;

– принятие к бухгалтерскому учету выполненных работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации, техперевооружению или других работ, оформленных в качестве капитальных вложений, в сумме фактических затрат, увеличивающих первоначальную стоимость объектов основных средств;

– списание в конце отчетного года курсовых и суммовых разниц, расходов, связанных с покупкой валюты для расчетов с поставщиками (подрядчиками) и процентов по кредитам;

б) в корреспонденции с кредитом счета 98 «Доходы будущих периодов» рыночная (первоначальная) стоимость безвозмездно полученных объектов основных средств (за исключением объектов основных средств, полученных от организаций одной формы собственности по решению собственника или уполномоченного им органа). В дальнейшем по мере начисления амортизационных отчислений производится признание доходов отчетного периода, что отражается по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»;

в) в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» остаточная стоимость возвращенного лизингополучателем (арендатором) объекта лизинга (аренды). Данная запись осуществляется, если по договору лизинга (аренды) лизинговое имущество находилось на балансе лизингополучателя;

г) в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы» рыночная (первоначальная) стоимость ранее не учтенных объектов основных средств, выявленных при инвентаризации.

Оборудование, транспортные средства, инвентарь и прочие основные средства включаются в состав основных средств в том месяце, в котором они фактически получены. В том же порядке, т. е. в момент получения организацией БЖД, в состав основных средств включаются объекты, приобретенные централизованно.

В зависимости от задач управления и контроля для получения информации об объектах основных средств в организациях железной дороги к счету 01 «Основные средства» открыты субсчета, представленные в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Субсчета счета 01 «Основные средства»

Номер субсчета	Субсчет
01	Основные средства в эксплуатации
02	Основные средства на консервации
03	Основные средства в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации
04	Основные средства в запасе
05	Основные средства, сданные в аренду или переданные в безвозмездное пользование
06	Основные средства в простое, в ремонте свыше 3 месяцев
07	Основные средства за счет капитальных вложений Управления дороги для организаций основной деятельности
08	Основные средства за счет капитальных вложений организаций основной деятельности для обособленных структурных подразделений
09	Основные средства, полученные в финансовую аренду (лизинг)
11	Эксплуатируемые основные средства, не прошедшие государственную регистрацию
12	Земельные участки, находящиеся на правах собственности
13	Земельные участки, находящиеся на условиях постоянного пользования
14	Земельные участки, находящиеся на условиях временного возмездного пользования (аренды) с последующим выкупом
15	Земельные участки, находящиеся в обороте по договорам доверительного управления

На субсчете 01-1 «Основные средства в эксплуатации» отражаются объекты основных средств производственного и непроизводственного назначения, используемые в производственной и хозяйственной деятельности организаций БЖД.

На субсчете 01-2 «Основные средства на консервации» отражаются объекты основных средств, находящиеся на консервации.

На субсчете 01-3 «Основные средства в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации» учитываются объекты основных средств, подлежащие реконструкции, модернизации, достройке и дооборудованию, направленные на использование по новому назначению этих

объектов и предусматривающие изменение их основных технико-экономических показателей.

На субсчете 01-4 «Основные средства в запасе» отражаются локомотивы, оставленные в запас и в резерв БЖД, грузовые и пассажирские вагоны, оставленные в запас БЖД и другие объекты основных средств.

Субсчет 01-5 «Основные средства, сданные в аренду или переданные в безвозмездное пользование» предназначен для отражения в учете арендодателем объектов основных средств, сданных в текущую аренду. На данном субсчете также отражается стоимость безвозмездно переданных другим организациям в пользование объектов основных средств.

На субсчете 01-6 «Основные средства в простое, в ремонте свыше 3 месяцев» учитываются временно бездействующие объекты основных средств, а также находящиеся в стадии ремонта продолжительностью более 3 месяцев.

На субсчете 01-7 «Основные средства за счет капитальных вложений Управления дороги для организаций основной деятельности» учитываются объекты основных средств, приобретаемые Управлением БЖД в порядке централизованных капитальных вложений для последующей передачи на отделения и в организации БЖД.

Субсчет 01-8 «Основные средства за счет капитальных вложений организаций основной деятельности для обособленных структурных подразделений» предназначен для отражения объектов основных средств, получаемых отделениями БЖД в порядке централизованных капитальных вложений для последующей передачи на структурные подразделения.

На субсчете 01-9 «Основные средства, полученные в финансовую аренду (лизинг)» учитываются объекты основных средств, полученные по договорам финансовой аренды и лизинга с правом выкупа, а также доверительное управление.

На субсчете 01-11 «Эксплуатируемые основные средства, не прошедшие государственную регистрацию» отражаются объекты основных средств, не прошедших государственную регистрацию.

Хозяйственные операции по учету поступления основных средств представлены в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Приобретение объектов основных средств

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
1.1 Приобретение основных средств, не требующих монтажа, за плату у сторонних организаций (поставщиков)		
На стоимость приобретенного объекта при акцепте счета поставщика	08	60
На сумму «входного» НДС по приобретенным основным средствам	18.1	60
Оплачен счет поставщика за поставленные основные средства с учетом НДС	60	51
Организацией понесены транспортные расходы, выполненные собственным транспортом (транспортом сторонних организаций)	08	23 (76)
Принят к учету «входной» НДС по транспортным расходам сторонних организаций	18.1	76
Введен в эксплуатации и принят к бухгалтерскому учету объект основных средств на фактическую стоимость затрат по его приобретению	01	08
Произведен зачет НДС по приобретенным основным средствам	68	18.1
1.2 Приобретение основных средств, требующих монтажа, за плату у сторонних организаций (поставщиков)		
На стоимость приобретенного оборудования, требующего монтажа, при акцепте счета поставщика (без НДС)	07	60
На сумму «входного» НДС по приобретенному оборудованию	18.1	60
Оплачен счет поставщика за поставленное оборудование с учетом НДС	60	51
Оборудование передано в монтаж	08	07
Отражены расходы по монтажу оборудования:		
– по использованию материалов;	08	10
– по начислению заработной платы работникам, занятым монтажом;	08	70
– по начислению отчислений от начисленной заработной платы;	08	69,76
– по использованию электроэнергии (собственного производства или покупной)	08	23 (76)

Продолжение таблицы 2.4

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
По окончании монтажа объект введен в эксплуатацию и принят к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости в сумме фактических затрат на приобретение и монтаж	01	08
Произведен зачет НДС по приобретенным основным средствам	68	18.1
1.3 Строительство основных средств при подрядном способе выполнения работ		
На сумму фактических затрат, указанных в первичных документах подрядчиков (без учета НДС)	08	60, 76
На сумму НДС, выставленного подрядчиками	18.1	60, 76
Оплачены счета подрядчиков	60, 76	51, 52
Объект основных средств введен в эксплуатацию	01	08
НДС принят к зачету (вычету)	68	18.1
1.4 Строительство основных средств хозяйственным способом		
На сумму фактических затрат (без учета НДС), произведенных при строительстве объекта	08	10, 69, 70, 76
На сумму НДС по товарно-материальным ценностям, работам, услугам, используемым для капитального строительства	18.1	60, 76
Объект основных средств введен в эксплуатацию	01	08
НДС принят к зачету (вычету)	68	18.1
1.5 Приобретение основных средств за счет кредита банка или займа		
На стоимость приобретенного объекта основных средств (без НДС)	08	60
На сумму полученного НДС, выделенного продавцом	18	60
Произведена оплата поставщику за счет кредитов (займов)	60	66, 67
Начислены проценты по кредиту (займу), полученному для приобретения основных средств (до ввода объекта в эксплуатацию)	08	66, 67
Введены в эксплуатацию объекты по стоимости приобретения с учетом процентов за кредит (заем), начисленных до ввода объекта в эксплуатацию	01	08
Начислены проценты по кредиту (займу), полученному на осуществление капитальных вложений, после ввода объекта в эксплуатацию	08	66, 67

Продолжение таблицы 2.4

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
1.6 Поступление основных средств в качестве вклада в уставный капитал		
Отражено увеличение уставного капитала за счет взносов учредителей	75	80
Объекты основных средств внесены учредителями в счет их вкладов в уставный капитал	08	75
Ввод в эксплуатацию внесенного учредителями имущества	01	08
1.7 Безвозмездное поступление основных средств от сторонних организаций и лиц		
При безвозмездном получении основных средств исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету	08	98
Отражена стоимость безвозмездно полученных основных средств, по которым не начисляется амортизация в соответствии с законодательством	08	91
Основное средство введено в эксплуатацию	01	08
Отражается начисление отложенных налоговых активов (стоимость безвозмездно полученных основных средств умножается на ставку налога на прибыль)	09	99
Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость безвозмездно полученных основных средств отражается в составе доходов на протяжении срока их полезного использования	98	91
Отражается начисление амортизации по безвозмездно полученным основным средствам в эксплуатации	20, 23, 25, 26, 44	02
Отражается погашение отложенных налоговых активов ежемесячно по мере начисления амортизации	99	09
1.8 При поступлении объектов основных средств от филиалов и иных подразделений, выделенных на отдельные балансы		
На первоначальную стоимость поступивших основных средств	01	79
На сумму начисленной амортизации	79	02
1.9 При получении объектов основных средств в обмен на иное имущество		
Получены объекты основных средств взамен обмениваемого имущества по учетной стоимости (без НДС)	08	60

Продолжение таблицы 2.4

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
На сумму НДС по полученным основным средствам	18.1	60
Введены в эксплуатацию объекты основных средств	01	08
Произведен взаимный зачет задолженности	60	62
1.10 Оприходование излишков основных средств по результатам инвентаризации		
Оприходованы излишки основных средств по результатам инвентаризации по оценочной стоимости	01	91
1.11 Приобретение основных средств за счет бюджетного финансирования		
Получено целевое бюджетное финансирование	51 (55)	86
Приобретены объекты основных средств за счет бюджетного финансирования	08	60 (76)
Отражен выделенный НДС	18.1	60 (76)
Произведена оплата поставщику за приобретенный объект основных средств за счет целевых бюджетных средств	60 (76)	51 (55)
Основные средства введены в эксплуатацию	01	08
Списана сумма «входного» НДС	86	18.1
Отражена сумма бюджетных средств, направленных на финансирование приобретения основных средств (в размере стоимости основного средства без НДС)	86	98
Начисление амортизации по основным средствам	20, 23, 25, 26 и т. д.	02
Одновременно на сумму начисленной амортизации отражается постепенный перенос целевого финансирования в состав доходов	98	91
Если целевое финансирование осуществляется в рамках государственной инвестиционной программы, сумма бюджетных средств, направленных на финансирование приобретения основных средств, включается в состав добавочного капитала	86	83
1.12 Создание (производство) основных средств организацией (затраты по их изготовлению отражаются в бухгалтерском учете на счете 23 «Вспомогательные производства» субсчет 4 «Изготовление инструментов, штампов, запасных частей, строительных деталей и конструкций»)		

Окончание таблицы 2.4

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
На сумму затрат по созданию (производству) объекта основных средств	23.4	10, 70, 69, 76 и т. д.
Списаны затраты на стоимость созданного (произведенного) объекта	08	23.4
Объект основных средств введен в эксплуатацию	01	08
1.13 Реконструкция, модернизация, достройка, дооборудование основных средств		
На сумму фактических затрат на реконструкцию, модернизацию, достройку, дооборудование	08	60 (76), 23 и т. д.
На сумму списанных затрат по реконструкции, модернизации	01	08
1.14 Переоценка основных средств		
а) Дооценка:		
– на увеличение стоимости основных средств и одновременно	01	83
– на увеличение суммы амортизации	83	02
б) Уценка:		
отражение обратными записями:		
– на уменьшение стоимости основных средств	83	01
– уменьшение суммы амортизации	02	83
отражение уценки методом «красное сторно»:		
– на уменьшение стоимости основных средств	01	83
– уменьшение суммы амортизации	83	02

2.4 Аналитический учет основных средств

Аналитический учет основных средств ведется в разрезе отдельных инвентарных объектов.

Аналитический пообъектный учет основных средств ведется бухгалтерией предприятия в **инвентарных карточках учета объектов основных средств**). При одновременном поступлении нескольких одинаковых объектов, допускается открытие одной

инвентарной карточки группового учета объектов основных средств с указанием в ней инвентарных номеров, присвоенных каждому объекту. Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств применяется только для учета наличия производственного и хозяйственного инвентаря и принадлежностей. При необходимости для учета наличия и движения внутри организации производственного и хозяйственного инвентаря можно применять инвентарную карточку учета объекта основных средств.

Для учета наличия и движения объектов основных средств на предприятиях малого бизнеса применяется *инвентарная книга учета объектов основных средств*.

Инвентарные карточки открываются в одном экземпляре. Обязательные реквизиты инвентарных карточек – наименование объекта, его инвентарный номер, завод-изготовитель, номер акта и дата приема, первоначальная стоимость, источник приобретения, краткая характеристика и др.

При перемещении объектов внутри предприятия, ремонте, выбытии в карточках делаются соответствующие отметки. Основанием для этого служат данные документов о перемещении, ремонте, ликвидации основных средств.

Инвентарные карточки хранятся в картотеке бухгалтерии, где они группируются по классификационным группам, а внутри их – по местам нахождения и видам объектов. При выбытии основных средств из картотеки изымаются соответствующие карточки.

Инвентарные карточки на поступившие и выбывшие объекты основных средств до конца месяца хранятся отдельно. На их основании составляются **ведомости учета движения основных средств за месяц по видам**. Ведомости открываются в начале года. В них по каждому виду основных средств отражаются: наличие на начало года, поступление и выбытие за месяц, наличие на начало следующего месяца. Итоги записей в ведомостях за год используются для заполнения **Отчета о движении основных средств**. Инвентарные карточки и ведомости учета движения основных средств сверяются с данными синтетического учета основных средств.

При автоматизации учета основных средств данные инвентарных карточек вводятся в ЭВМ один раз на дату ее внедрения. Полученный массив инвентарных карточек в дальнейшем

пополняется информацией по поступлению, выбытию, перемещению и амортизации основных средств. В результате обеспечивается получение данных о наличии основных средств по местам хранения и использования, поступления и выбытия их по хозяйственным операциям, видам и группам в разрезе материально ответственных лиц.

Таким образом, построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т. д.).

2.5 Учет амортизации основных средств

2.5.1 Сущность амортизации

Затраты организации на приобретение (в том числе путем создания) объектов основных средств, находящихся у нее на праве собственности (хозяйственного ведения, оперативного управления) и числящимся на бухгалтерском учете на балансовых счетах, возмещаются посредством начисления амортизации:

– коммерческими организациями – в составе доходов от предпринимательской деятельности и / или включаются в состав прочих расходов по текущей деятельности, или прочих расходов;

– некоммерческой организацией (за исключением бюджетной) – в составе доходов от предпринимательской деятельности, осуществляемой в пределах допускаемой законодательством и учредительными документами, и / или включаются в состав прочих расходов по текущей деятельности, прочих расходов, и / или относятся за счет целевого финансирования;

– бюджетными организациями – за счет средств бюджетного, иного финансирования.

Участвуя в процессе производства, основные средства изнашиваются и переносят свою стоимость на вновь создаваемый продукт. Износ характеризует уменьшение стоимости основных средств. В то же время перенесенная на продукт стоимость основных средств в кругообороте функционирует как часть стоимости этого продукта и после его реализации принимает денежную форму.

Размер перенесенной основными средствами стоимости образует сумму износа, которая включается в себестоимость продукции в форме амортизационных отчислений.

За время эксплуатации основные средства постепенно теряют свои потребительские и физические свойства и становятся не пригодными к эксплуатации. То же происходит и при бездействии средств труда вследствие влияния условий хранения и других факторов.

Материальное изнашивание основных средств носит название «физический износ». Наряду с ним существует моральный износ. Он выражается в снижении стоимости основных средств вследствие уменьшения затрат на их воспроизводство, вызванного ростом производительности труда, либо в результате снижения стоимости действующих основных средств в связи с созданием новых, более эффективных средств, ростом научно-технического процесса.

Амортизация как процесс перенесения стоимости объектов основных средств на стоимость производимых (оказываемых) с их использованием в процессе предпринимательской деятельности товаров, работ, услуг включает в себя:

– распределение амортизируемой стоимости объектов основных средств между отчетными периодами, составляющими в совокупности расчетный (ожидаемый) срок службы, рациональным способом, выбранным организацией самостоятельно;

– систематическое включение организацией (за исключением бюджетной) относящейся к данному отчетному периоду части стоимости используемых объектов основных средств в затраты на производство, в расходы на реализацию, в прочие расходы по текущей деятельности либо прочие расходы.

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.

Амортизационные отчисления от стоимости не используемых в предпринимательской деятельности коммерческих организаций

объектов основных средств (полной их стоимости или части) включаются в состав прочих расходов по текущей деятельности организации.

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 организации. Положение о комиссии и ее состав утверждаются руководителем организации (вышестоящей организации, собственником имущества организации).

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

В зависимости от конкретных условий начисления амортизации и условий функционирования объектов амортизационные отчисления рассчитываются от амортизируемой стоимости.

Амортизируемой стоимостью является:

- первоначальная (переоцененная) стоимость объектов;
- недоамортизированная (остаточная) стоимость объектов с учетом ее последующих переоценок (обесценения, восстановления обесценения) в соответствии с законодательством.

Величина недоамортизированной (остаточной) стоимости представляет собой разницу первоначальной (переоцененной) стоимости, по которой эти объекты числятся в бухгалтерском учете, и величины накопленной амортизации и суммы обесценения.

Организация вправе определить амортизируемую стоимость за вычетом амортизационной ликвидационной стоимости объекта.

Для целей начисления амортизации амортизационная **ликвидационная стоимость** представляет собой оценочную величину в текущих ценах, которую организация планирует получить от реализации объекта основных средств, 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.

Решение о применении амортизационной ликвидационной стоимости при расчете амортизируемой стоимости принимается организацией самостоятельно и закрепляется учетной политикой организации.

В целях обеспечения сопоставимости учетных данных в случае принятия решения о применении амортизационной ликвидационной стоимости при расчете амортизируемой стоимости выбранный вариант расчета подлежит применению на протяжении всего срока полезного использования объекта основных средств.

Амортизационная ликвидационная стоимость пересматривается самостоятельно организацией по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным.

Если текущая величина амортизационной ликвидационной стоимости отличается от предыдущей оценки, изменение ее размера учитывается при расчете амортизационных отчислений начиная с 1 января года, следующего за отчетным.

Определение величины амортизационной ликвидационной стоимости на дату принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету и ее пересмотр по окончании отчетного года производятся:

- самостоятельно организацией на основании сведений об уровне цен на аналогичные основные средства, полученных от торговых организаций и опубликованных в средствах массовой информации и специальной литературе;

- с привлечением оценщиков.

В случае использования объекта основных средств одновременно в предпринимательской деятельности и в деятельности, не являющейся предпринимательской:

- амортизируемая стоимость указанного объекта подлежит разделению в части указанного использования в зависимости от соотношения натуральных показателей данного использования, в том числе обслуживаемых лиц, затраченного времени. Указанные части амортизируемой стоимости используются для включения (отнесения) амортизационных отчислений в зависимости от применения в соответствующей деятельности;

- срок полезного использования устанавливается равным нормативному сроку службы.

Амортизируемая стоимость основных средств изменяется в следующих случаях:

– модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки, проведенного технического диагностирования и освидетельствования, оформленных актами сдачи-приемки выполненных работ, – на сумму соответствующих затрат. Целесообразность изменения амортизируемой стоимости объекта или отнесения на затраты стоимости выполненных работ по техническому диагностированию и освидетельствованию устанавливается учетной политикой организации или комиссией в каждом случае;

– проведения переоценки (обесценения, восстановления обесценения) основных средств в соответствии с законодательством;

– пересмотра размера амортизационной ликвидационной стоимости в случае ее применения при расчете амортизационных отчислений;

– выявления ошибки в определении амортизируемой стоимости;

– других в соответствии с законодательством.

При поступлении основных средств организацией определяется **нормативный срок их службы** в соответствии с [постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств»](#) в зависимости от видов основных средств в соответствии с их классификацией.

При расхождении срока эксплуатации объекта основных средств, устанавливаемого организацией-изготовителем в технической документации, и значения нормативного срока службы, указанного в классификации амортизируемых основных средств на срок, равный 1 году и более чем на 1 год, комиссия вправе определить нормативный срок службы по сроку эксплуатации, указанному в технической документации организации-изготовителя. Сохранность указанной технической документации обязательна на протяжении всего срока службы объекта.

Нормативный срок службы по объектам основных средств, не включенным в классификацию амортизируемых основных средств, устанавливается решением комиссии на основании технической документации организаций-изготовителей, а в ее отсутствие – путем оценки комиссией технического состояния объекта. При этом объект основных средств по решению комиссии относится к одной из подгрупп классификации амортизируемых основных средств

с присвоением локального шифра, соответствующего выбранной подгруппе.

Нормативный срок службы объектов основных средств, в том числе ранее находившихся в эксплуатации, определяется при приобретении каждым балансодержателем или собственником с даты принятия их к бухгалтерскому учету при вводе в эксплуатацию в годах (соответствующем им количеству месяцев).

По объектам, ранее находившимся в эксплуатации, комиссия вправе:

- определить нормативные сроки службы вдвое ниже соответствующих значений, приведенных в классификации амортизируемых основных средств, но не ниже чем до трех лет – по зданиям, сооружениям и передаточным устройствам и двух лет – по другим объектам основных средств;

- если срок фактического использования объекта на дату приобретения, приведенного в классификации амортизируемых основных средств – определить в целях амортизации уплаченной стоимости приобретенного объекта основных средств нормативный срок службы самостоятельно с учетом технического состояния объекта, требований техники безопасности и других факторов на срок не менее 1 года.

Ожидаемый или расчетный период эксплуатации основных средств в процессе предпринимательской деятельности (далее – **срок полезного использования**) определяется при его приобретении каждым балансодержателем или собственником.

При его установлении учитываются:

- ожидаемый физический износ, зависящий от условий производства: режима эксплуатации (количества смен), влияния агрессивной среды, системы проведения ремонтов;

- моральный износ в результате удешевления стоимости или повышения производительности вновь вводимых аналогичных объектов основных средств;

- ограничения в использовании объекта (в том числе срок лизинга, иного возмездного и безвозмездного пользования).

При выборе срока полезного использования основных средств и указании его в учетных регистрах нормативный срок службы также подлежит указанию в данных регистрах.

Срок полезного использования устанавливается в годах (соответствующем им количестве месяцев) в пределах между нижней

и верхней границами диапазонов (с точностью до двух знаков после запятой) по группам амортизируемых объектов основных средств.

Наибольший срок полезного использования, которому соответствует наименьшее значение годовой (месячной) суммы амортизационных отчислений, выбирается по усмотрению комиссии при освоении рынка, ухудшении возможности реализации продукции (работ, услуг) по причине неконкурентоспособности с учетом особенностей отдельных видов производства.

Наименьший срок полезного использования, которому соответствует наибольшее значение годовой (месячной) суммы амортизационных отчислений, выбирается по усмотрению комиссии в случаях высокой конкурентоспособности производимой продукции (нарастание объема продаж, благоприятная конъюнктура рынка) с учетом особенностей отдельных видов производства.

Комиссия вправе принимать сроки полезного использования объектов основных средств равными по величине нормативным срокам службы соответствующих объектов.

При вводе в эксплуатацию отдельных объектов основных средств, амортизацию по которым предполагается начислять производительным способом, по решению комиссии исходя из технических характеристик устанавливается ресурс каждого объекта – количество продукции (работ, услуг) в натуральных показателях, которое в соответствии с технической документацией может быть выпущено (выполнено) на протяжении всего срока эксплуатации объекта. Период, в течение которого будет выпущено (выполнено) указанное количество продукции (работ, услуг) в натуральных показателях, определяется как срок полезного использования данного объекта.

Комиссия вправе производить пересмотр нормативных сроков службы и / или сроков полезного использования основных средств с обязательным отражением в учетной политике.

Нормативный срок службы и срок полезного использования продлеваются на период, в течение которого амортизация по данным объектам не начислялась.

В периоды функционирования основных средств в условиях эксплуатации, отличающихся от принятых при установлении нормативных сроков службы или сроков полезного использования (влияния агрессивной среды, сменности, других отклонений от

установленных изготовителем или собственником объектов основных средств базовых режимов работы), комиссия вправе своим решением скорректировать месячную норму (сумму) амортизации объекта путем применения поправочного коэффициента.

При наличии отклонений от установленных изготовителем или собственником базовых режимов работы корректировка рассчитанных месячных норм (сумм) амортизационных отчислений осуществляется путем умножения месячной нормы (суммы) на значение поправочного коэффициента, величина которого устанавливается комиссией и не может принимать значения менее 0,5 и более 2.

По объектам основных средств, введенным в эксплуатацию в рамках реализации инвестиционных проектов согласно бизнес-планам инвестиционных проектов, организация вправе в течение пяти лет с даты их ввода в эксплуатацию для корректировки рассчитанных месячных норм (сумм) амортизационных отчислений по решению комиссии применять понижающий поправочный коэффициент в диапазоне от 0,2 до 1.

По объектам основных средств, непосредственно используемым для осуществления научно-технической деятельности, а также при производстве высокотехнологичных товаров, оказании высокотехнологичных услуг, определяемых таковыми в соответствии с законодательством, за исключением зданий, сооружений, передаточных устройств, комиссия вправе применять для корректировки рассчитанных месячных норм (сумм) амортизационных отчислений повышающий коэффициент в диапазоне от 1 до 3.

Поправочные коэффициенты могут применяться по всем или отдельным объектам основных средств и могут пересматриваться в течение года.

Основные средства, эксплуатируемые в условиях, отличающихся от принятых при установлении нормативных сроков службы или сроков полезного использования, выделяются комиссией в отдельные амортизационные подгруппы в составе соответствующих амортизационных групп.

При принятии амортизируемого объекта к бухгалтерскому учету для использования в предпринимательской деятельности организация самостоятельно рассчитывает **годовые (месячные)**

нормы амортизационных отчислений в соответствии с выбранным способом начисления амортизации исходя из установленных сроков полезного использования.

При применении организацией линейного способа начисления амортизации по используемым в предпринимательской деятельности объектам годовая (месячная) норма амортизации рассчитывается как величина, обратная выбранному сроку полезного использования в годах и / или месяцах.

Годовая норма амортизационных отчислений каждого из объектов основных средств, не используемых в предпринимательской деятельности, рассчитывается как величина, обратная нормативному сроку службы объекта.

Месячная норма (сумма) амортизации при линейном и нелинейном способах ее начисления составляет $1/12$ ее годовой нормы (суммы) с месяца начала начисления амортизации, за исключением объектов, эксплуатация которых носит сезонный характер.

При сезонном использовании амортизируемых объектов месячные нормы (месячные суммы) амортизационных отчислений рассчитываются исходя из годовой нормы амортизации (или годовой суммы амортизационных отчислений), длительности срока эксплуатации объекта в течение года в месяцах и утверждаются комиссией.

Выбор варианта расчета амортизации исходя из месячной нормы или суммы закрепляется учетной политикой организации. В течение отчетного года выбранный вариант расчета амортизации пересмотру не подлежит.

Норма амортизации рассчитывается в процентах с двумя знаками после запятой, а при компьютерной обработке информации – не менее чем с шестью знаками после запятой.

По окончании нормативного срока службы (срока полезного использования) начисление амортизации прекращается, хотя предприятие имеет право использовать объект по своему назначению и сверх этого срока. Поскольку по окончании срока службы предприятие получает сумму средств амортизационных отчислений, достаточную для полной замены объекта аналогичным новым объектом, то указанные нормы принято называть нормами

амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств.

Ускоренная амортизация может начисляться организациями в отношении основных средств, используемых для увеличения выпуска средств вычислительной техники, новых прогрессивных видов материалов, приборов и оборудования, расширения экспорта продукции, а также в случаях, определяемых правительством. При этом по объектам, срок службы которых превышает три года, норма может быть увеличена не более чем в два раза. Применение ускоренной амортизации требует расчета экономической эффективности этого мероприятия. Ускоренную амортизацию применяют, если она дает возможность предприятию в более короткие сроки обновить основной капитал, повысить производительность труда и снизить издержки производства.

Но при всём этом применение ускоренной амортизации не может служить основанием для повышения цен и тарифов на выпускаемую продукцию, выполняемые работы или оказываемые услуги.

2.5.2 Порядок начисления амортизации основных средств

Учет амортизации основных средств регламентирован [Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов](#) [5].

Объектами начисления амортизации являются числящиеся на бухгалтерском учете (кроме числящихся на забалансовых счетах) организации основные средства как используемые, так и не используемые в предпринимательской деятельности, а также объекты, предоставленные организацией во временное владение и (или) пользование с целью получения дохода, учитываемые в качестве доходных вложений в материальные активы, в том числе инвестиционной недвижимости.

Амортизируемые основные средства.

1 Относимые к основным средствам с соблюдением условий, установленных законодательством:

– здания; сооружения, включая ведомственные дороги; передаточные устройства; рабочие и силовые машины, механизмы и оборудование; транспортные средства; измерительные и регулирующие приборы и устройства; вычислительная техника,

оргтехника; инструмент; производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности; рабочий, племенной и продуктивный скот (независимо от вида животных); многолетние насаждения; основные средства горнодобывающей промышленности; буферный газ и прочее имущество (активы), относимые по установленной законодательством классификации к основным средствам;

– капитальные вложения в улучшение земель (мелиоративные, ирригационные и другие работы), не связанные с созданием сооружений; капитальные вложения в арендованное (полученное в лизинг) имущество, если в соответствии с заключенным договором аренды (лизинга) эти капитальные вложения являются собственностью арендатора (лизингополучателя);

– оборудование, модели, образцы, находящиеся в кабинетах, лабораториях и на других площадях научных и учебных организаций (селекционных центров, опытно-экспериментальных баз, центров коллективного пользования, специальных мастерских, фитотронов, вивариев, теплиц и т. п.), используемые для научных и учебных целей, выставочные и рекламные стенды;

– объекты жилищного фонда, внешнего благоустройства, наружного освещения, используемые организацией для выполнения уставных целей;

– спортивные сооружения, автомобильные дороги и комплекс инженерных сооружений, входящих в состав дорог.

2 Отражаемые арендатором (лизингополучателем) в виде присоединенной стоимости полученного в аренду (лизинг) имущества:

– капитальные затраты арендатора (лизингополучателя) в неотделимые улучшения арендованного (полученного в лизинг) имущества, если они не возмещаются арендодателем (лизингодателем);

– затраты лизингополучателя по доставке, монтажу и установке, а также другие его расходы, связанные с получением данного имущества.

Объектами начисления амортизации не являются следующие группы и виды основных средств:

– библиотечные фонды, сценическо-постановочные средства и оборудование;

– фильмофонды, музейные и художественные ценности;

– здания, сооружения, являющиеся памятниками архитектуры и искусства, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, за исключением зданий и сооружений, используемых организациями для осуществления предпринимательской деятельности, кроме зданий и сооружений, числящихся на балансовых счетах бюджетных организаций и некоммерческих организаций культуры;

– основные средства государственных организаций, находящихся за границей;

– земельные участки.

Организации, в том числе 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 (кроме рабочего скота).

К основным средствам не относятся, следовательно, не являются объектами начисления амортизации, и подлежат учету:

1) в составе оборотных активов:

1.1) сырье, материалы и другие товары, стоимость которых единовременно переносится на стоимость продукции (работ, услуг), вырабатываемой с их использованием, а также незавершенное производство, готовая продукция и товары для перепродажи, денежные средства, ценные бумаги и другие финансовые вложения;

1.2) животные на выращивании и откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, а также собаки, используемые для служебных целей, подопытные животные;

1.3) многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала и/или не достигшие эксплуатационного возраста;

1.4) отдельные строительные конструкции и детали, части и агрегаты машин, оборудования и подвижного состава, предназначенные для строительства, ремонтных целей и комплектации, числящиеся в составе материальных запасов (в оборотных активах);

1.5) машины и оборудование, числящиеся как готовые изделия (товар) на складах организаций;

2) в составе долгосрочных активов:

2.1) машины и оборудование, требующие монтажа, а также законченные монтажом, но не введенные в эксплуатацию;

2.2) не оконченные строительством или не оформленные актами ввода в эксплуатацию объекты капитального строительства и иные вложения в долгосрочные активы до их ввода в эксплуатацию.

Амортизация начисляется в организации (кроме бюджетной) ежемесячно по объектам основных средств до полного перенесения стоимости объекта или его выбытия:

– по используемым в предпринимательской деятельности объектам амортизируемого имущества – исходя из их амортизируемой стоимости и рассчитанных в соответствии с установленными диапазонными сроками полезного использования годовых (месячных) норм (сумм) амортизации (по укрупненным группам или инвентарным объектам, числящимся в учете);

– по объектам амортизируемого имущества, не используемым в предпринимательской деятельности, – исходя из их амортизируемой стоимости и рассчитанных в соответствии с установленными нормативными сроками службы годовых (месячных) норм (сумм) амортизации данных объектов.

В целях бухгалтерского учета бюджетными организациями амортизация объектов основных средств начисляется один раз в конце года с отражением уменьшения фонда в основных средствах.

При сезонном использовании амортизируемых объектов, используемых в предпринимательской деятельности, годовая сумма амортизационных отчислений включается в затраты на производство и расходы на реализацию, прочие расходы по текущей деятельности, прочие расходы за период эксплуатации данного объекта в году; по судам и перегрузочному оборудованию – в течение навигационного периода исходя из планового количества навигационных дней.

Если сумма, оставшаяся недоамортизированной на начало последнего месяца начисления амортизации, отклоняется от суммы амортизационных отчислений, произведенных в предыдущих месяцах текущего года, то с целью полного и своевременного погашения стоимости объекта основных средств она подлежит отнесению на затраты на производство, расходы на реализацию, включению в состав прочих расходов по текущей деятельности, прочих расходов в полном объеме в этом месяце.

Начисление амортизации линейным и нелинейным способами производится:

- по вновь введенным в эксплуатацию – с первого числа месяца, следующего за месяцем их ввода в эксплуатацию;

- учреждаемой или образующейся в результате реорганизации организацией – с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена государственная регистрация организации.

Если активы приняты к бухгалтерскому учету в составе основных средств, но их фактическая эксплуатация не начата по причинам производственного и иного характера, начисление амортизации линейным и нелинейным способами начинается с месяца, следующего за месяцем начала их фактической эксплуатации, в соответствии с назначением их использования в данной организации. При этом течение срока полезного использования, установленного при приобретении указанных объектов, также начинается с месяца, следующего за месяцем начала их фактической эксплуатации.

Начисление амортизации по объектам основных средств производительным способом начинается с даты их ввода в эксплуатацию.

Бюджетными организациями в целях бухгалтерского учета годовая сумма амортизации начисляется в конце года независимо от того, в каком месяце года эти объекты введены в эксплуатацию.

Начисление амортизации не производится:

- во время проведения модернизации объектов основных средств, их дооборудования, полной или частичной реконструкции, достройки, технического диагностирования и освидетельствования с полной остановкой объекта или его части, а также при консервации объектов в соответствии с законодательством. При этом в случае проведения указанных работ с полной остановкой части объекта начисление амортизации не производится только по указанной части в зависимости от соотношения натуральных показателей данного использования;

- по не введенным в эксплуатацию объектам государственного и мобилизационного материальных резервов, резерва, создаваемого для ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций, и объектам, предназначенным для хранения и утилизации вооружения, военной и специальной техники;

– по объектам основных средств, полученным организацией в собственность (хозяйственное ведение, оперативное управление) вследствие погашения обязательств должником, не используемым ею в предпринимательской деятельности и предназначенным для отчуждения, – в течение 12 месяцев начиная с месяца их принятия на учет в качестве основных средств.

Начисление амортизации может не производиться в случаях, предусмотренных законодательными актами и постановлениями Совета Министров Республики Беларусь.

Начисление амортизации прекращается:

– по объектам основных средств и нематериальных активов, амортизация по которым начислялась линейным и нелинейным способами, – с первого числа месяца, следующего за месяцем их выбытия, принятия к бухгалтерскому учету в качестве активов, предназначенных для реализации в соответствии с законодательством (включения в выбывающую группу), утверждения акта о списании;

– по объектам основных средств, амортизация по которым начислялась производительным способом, – с даты окончания эксплуатации в связи с выбытием, принятием к бухгалтерскому учету в качестве активов, предназначенных для реализации в соответствии с законодательством (включением в выбывающую группу), утверждением акта о списании;

– по самортизированным объектам основных средств и нематериальных активов – с первого числа месяца, следующего за месяцем полного включения амортизируемой стоимости данных объектов в затраты на производство, расходы на реализацию, в состав прочих расходов по текущей деятельности, прочих расходов.

Начисление амортизации организацией прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем даты принятия государственным органом, осуществляющим государственную регистрацию юридических лиц, заявления о ликвидации (прекращении деятельности), решения указанного государственного органа либо хозяйственного суда о ликвидации (прекращении деятельности), а реорганизуемой организацией – с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором в установленном порядке завершена реорганизация.

Бюджетными организациями в целях бухгалтерского учета амортизация не начисляется:

- в году выбытия объекта;
- в году, следующем за годом, когда остаточная стоимость объекта стала равной нулю.

Полный расчет амортизации по всем основным средствам производят по состоянию на 1-е число месяца, следующего за отчетным.

Например, амортизационные отчисления по основным средствам предприятия за январь составили 45200 руб., по поступившим в данном месяце основным средствам – 6700 руб., а по выбывшим в январе – 3400 руб. Следовательно, сумма амортизационных отчислений за февраль равна 48500 руб. (45200 + 6700 – 3400).

При начислении амортизации за февраль эту величину корректируют на сумму амортизации по поступившим и выбывшим в январе объектам, то есть чтобы получить общую сумму амортизации за февраль, к амортизационным отчислениям за январь прибавляют амортизацию по поступившим основным средствам и вычитают амортизацию по выбывшим.

Для унификации расчета амортизационных отчислений по отдельным объектам основных средств и в целом по организации в числе прочих (в соответствии с учетной политикой организации) могут использоваться регистры бухгалтерского учета по формам, разработанным организациями, такие как карточка расчета амортизационных отчислений от стоимости объекта основных средств, разработочная таблица по расчету амортизации основных средств или ведомость начисления амортизации основных средств.

Указанные документы содержат следующую информацию: виды основных средств в соответствии с их классификацией, коды норм амортизации, месячные нормы амортизации, балансовую стоимость объектов основных средств и рассчитанные суммы амортизационных отчислений.

Балансовую стоимость и суммы амортизационных отчислений в ведомости группируют по синтетическим и аналитическим счетам учета издержек производства и обращения в зависимости от назначения или места эксплуатации основных средств.

2.5.3 Способы и методы начисления амортизации основных средств

Амортизация объектов основных средств 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;
- метод уменьшаемого остатка.

Организация самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации. 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;

– в течение отчетного года в случаях завершения модернизации, реконструкции объектов основных средств, их дооборудования, достройки, технического диагностирования и освидетельствования с полной их остановкой.

При пересмотре способов и методов начисления амортизации недоамортизированная стоимость объекта распределяется на оставшийся срок его полезного использования (в соответствии с применяемыми способами и методами начисления).

Линейный способ заключается в равномерном (по годам) начислении организацией амортизации в течение всего нормативного срока службы или срока полезного использования объекта основных средств, нематериальных активов. Годовые нормы начисления амортизации в первом и каждом из последующих лет срока эксплуатации объекта у одного балансодержателя или собственника должны совпадать. Несовпадение этих норм возможно

в случаях изменения условий эксплуатации объектов, иных изменений порядка начисления амортизации вне зависимости от причин таких изменений.

При линейном способе годовая (месячная) сумма амортизационных отчислений определяется путем умножения амортизируемой стоимости на рассчитанную годовую (месячную) норму амортизационных отчислений либо делением амортизируемой стоимости на установленный нормативный срок службы (срок полезного использования) в годах (месяцах).

Нелинейный способ заключается в неравномерном (по годам) начислении организацией амортизации в течение срока полезного использования объекта основных средств.

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.

При нелинейном способе годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается прямым методом суммы чисел лет, обратным методом суммы чисел лет либо методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения от 1 до 2,5 раза. Нормы начисления амортизации в первом и каждом из последующих лет срока применения нелинейного способа могут быть различными.

Прямой метод суммы чисел лет заключается в определении годовой суммы амортизационных отчислений исходя из амортизируемой стоимости объектов основных средств и нематериальных активов и отношения, в числителе которого - число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

Сумма чисел лет срока полезного использования объекта определяется по следующей формуле:

$$СЧЛ = \frac{С_{\text{пи}} (С_{\text{пи}} + 1)}{2},$$

где $С_{\text{пи}}$ – выбранный организацией самостоятельно в пределах установленного диапазона срок полезного использования объекта.

Обратный метод суммы чисел лет заключается в определении годовой суммы амортизационных отчислений исходя из амортизируемой стоимости объектов основных средств и отношения, в числителе которого – разность срока полезного использования и числа лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, увеличенная на 1, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется по формуле

$$А_{\text{год}} = АС \frac{С_{\text{пи}} - С_{\text{опи}} + 1}{СЧЛ},$$

где АС – амортизируемая стоимость основных средств;

$С_{\text{пи}}$ – срок полезного использования объекта основных средств;

$С_{\text{опи}}$ – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта;

СЧЛ – сумма чисел лет, рассчитанная по формуле, применяемой при расчете амортизационных отчислений прямым методом суммы чисел лет.

При использовании **метода уменьшаемого остатка** годовая сумма начисленной амортизации рассчитывается исходя из определяемой на начало отчетного года недоамортизированной стоимости и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта и коэффициента ускорения (от 1 до 2,5 раза), принятого организацией.

Производительный способ начисления амортизации объекта основных средств заключается в начислении организацией амортизации исходя из амортизируемой стоимости объекта и

отношения натуральных показателей объема продукции (работ, услуг), выпущенной (выполненных) в текущем периоде, к ресурсу объекта.

Амортизационные отчисления производительным способом рассчитываются в каждом отчетном году по следующей формуле:

$$AO_t = ОПР_t \frac{АС}{\sum_{t=1}^n ОПР_t},$$

где AO_t – сумма амортизационных отчислений в году t ;

$АС$ – амортизируемая стоимость объекта;

$ОПР_t$ – прогнозируемый в течение срока эксплуатации объекта объем продукции (работ, услуг) в году t ;

$t=1, n$ – годы срока полезного использования объекта.

При применении линейного, нелинейного или производительного способа начисления амортизации по объектам основных средств одного наименования такие объекты выделяются в отдельные амортизационные подгруппы.

Амортизационные отчисления по объектам основных средств, используемым в предпринимательской деятельности (за исключением находящихся в бюджетных организациях), производятся на протяжении всего срока полезного использования объектов и отражаются путем ежемесячного включения амортизационных отчислений:

– в затраты на производство или расходы на реализацию – при нахождении объектов основных средств в эксплуатации; в простое продолжительностью до трех месяцев, в том числе в связи с проведением ремонта;

– в состав прочих расходов по текущей деятельности – при нахождении объектов основных средств в простое продолжительностью свыше трех месяцев, в том числе в связи с проведением ремонта, в простое, вызванном полной остановкой производства продукции (работ, услуг) в структурном подразделении организации или организации в целом, а также при нахождении в запасе.

Амортизация по объектам основных средств, находящимся в организациях (за исключением бюджетных) и не используемым в предпринимательской деятельности, в том числе по тем, которые в

отчетном месяце не эксплуатировались, начисляется линейным способом исходя из установленных нормативных сроков службы и включается в состав прочих расходов по текущей деятельности непосредственно или при списании расходов обслуживающих производств и хозяйств.

Амортизационные отчисления от стоимости амортизируемых объектов, одновременно используемых в предпринимательской деятельности и в деятельности, не являющейся предпринимательской, в каждой из этих частей производятся линейным способом по нормам, рассчитанным исходя из установленных нормативных сроков службы и равных им сроков полезного использования.

2.5.4 Синтетический учет амортизации основных средств

[Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов](#) [5], регламентирует порядок начисления амортизации основных средств и отражение начисленных сумм в бухгалтерском учете.

Начисление амортизации основных средств производится независимо от результатов деятельности организации и отражается в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому она относится.

Для обобщения информации об амортизации основных средств, принадлежащих организации на правах собственности и долгосрочно арендуемых им, предназначен контрактивный счет **02 «Амортизация основных средств»**, обладающий признаками пассивного счета.

На этом счете отражается износ объектов, по которым одновременно начисляется амортизация. Поэтому с точки зрения экономического содержания он является двуединым счетом, так как показывает сумму уменьшения первоначальной (переоцененной) стоимости основных средств и в то же время сумму накопленных денежных средств на их воспроизводство.

Начисление амортизации осуществляется ежемесячно в соответствии с законодательством исходя из амортизируемой стоимости объекта основных средств, установленного срока его полезного использования или нормативного срока службы (по

объектам основных средств, не используемым в предпринимательской деятельности) и выбранного способа (метода) начисления амортизации.

По полностью самортизированным объектам основных средств начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного включения стоимости данных объектов в затраты производства, расходы на реализацию, в состав прочих расходов, как связанных, так и не связанных с текущей деятельностью.

По объектам основных средств, сданным в аренду (лизинг), начисление амортизации производится арендодателем (лизингодателем) или арендатором (лизингополучателем) в соответствии с формой аренды (лизинга) и условиями договора.

К счету 02 «Амортизация основных средств» открываются субсчета:

02-1 «Амортизация собственных основных средств»;

02-2 «Амортизация основных средств, полученных в аренду (пользование, лизинг)».

На субсчете 02-1 «Амортизация собственных основных средств» учитывается движение амортизации основных средств, принадлежащих организации на правах собственности.

Сумма начисленной амортизации отражается по кредиту субсчета 02-1 «Амортизация собственных основных средств» ежемесячно. При сезонном использовании амортизируемых объектов, участвующих в предпринимательской деятельности, годовая сумма амортизационных отчислений включается в издержки производства и расходы на реализацию за период эксплуатации данного объекта в году.

Амортизационные отчисления от стоимости объектов основных средств, отраженные по кредиту субсчета 02-1 «Амортизация собственных основных средств» включаются:

– в расходы по капитальному строительству объектов основных средств в корреспонденции с дебетом счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»;

– в издержки производства в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие

производства и хозяйства» (при условии обособленного учета их коммерческой деятельности);

– в расходы на реализацию в корреспонденции с дебетом 44 «Расходы на реализацию»;

– в прочие расходы – в случаях временного прекращения эксплуатации основных средств, участвующих в предпринимательской деятельности (простои, вызванные полной остановкой производства, простоем продолжительностью свыше трех месяцев, находящиеся в запасе, на консервации в соответствии с законодательством), а также начисления амортизации по объектам, предоставленным за плату во временное владение и пользование – в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

На субсчете 02-2 «Амортизация основных средств, полученных в аренду (пользование, лизинг)» учитывается движение амортизации основных средств, полученных по договорам аренды (лизинга) с правом выкупа и в доверительное управление.

Амортизационные отчисления по объекту аренды (лизинга) производятся ежемесячно в течение срока договора аренды (лизинга) вне зависимости от того, находится объект на балансе у арендатора (лизингополучателя) или у арендодателя (лизингодателя).

Капитальные затраты, осуществленные арендатором (лизингополучателем) и относящиеся к арендованным (полученным в лизинг) объектам основных средств, подлежащим по истечении договора аренды (лизинга) возврату арендодателю (лизингодателю), возмещаются арендодателем (лизингодателем) на условиях договора аренды (лизинга) либо лизингополучателем путем ежемесячного начисления по ним амортизации.

Амортизация по объектам основных средств, поступившим в организацию по договору аренды (лизинга), отражается по кредиту субсчета 02-2 «Амортизация основных средств, полученных в аренду (пользование, лизинг)» в корреспонденции с дебетом счетов учета издержек производства или расходов на реализацию. Данная запись отражается в учете при условии, что объект основных средств находится на балансе арендатора (лизингополучателя). При оприходовании объекта аренды (лизинга) арендатором (лизингополучателем) как собственного, сумма амортизации по этому объекту, числящаяся на субсчете 02-2 «Амортизация основных

средств, полученных в аренду (пользование, лизинг)», переносится с дебета этого субсчета в кредит субсчета 02-1 «Амортизация собственных основных средств».

Если по окончании договора аренды (лизинга) или до его окончания объекты основных средств возвращаются арендодателю (лизингодателю), то в учете арендатора (лизингополучателя) составляется запись на списание суммы начисленной амортизации по дебету субсчета 02-2 «Амортизация основных средств, полученных в аренду (пользование, лизинг)» и кредиту счета 01 «Основные средства».

При нахождении объекта основных средств на балансе у арендодателя (лизингодателя), амортизационные отчисления арендатором (лизингополучателем) отражаются: в составе издержек производства, расходов на реализацию, как часть арендного (лизингового) платежа, подлежащего перечислению арендодателю (лизингодателю).

При передаче Управлением БЖД бывших в эксплуатации объектов основных средств организациям основной деятельности между организациями основной деятельности сумма накопленной за время использования объектов основных средств амортизации в бухгалтерском учете отражается:

– у передающей организации по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет 79-4 «Расчеты по перераспределению основных средств и нематериальных активов»;

– у принимающей организации по дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет 79-4 «Расчеты по перераспределению основных средств и нематериальных активов» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

Амортизация по объектам жилищного фонда и внешнего благоустройства, в случае использования их в предпринимательской деятельности с целью извлечения дохода, начисляется ежемесячно в общепринятом порядке по дебету счетов учета затрат в корреспонденции с кредитом счета 02 «Амортизация основных средств».

При финансировании объектов жилищного фонда и внешнего благоустройства с привлечением средств бюджета, амортизация в виде потери их стоимости определяется единовременно в конце года по нормам амортизационных отчислений, рассчитанных от

нормативных сроков службы линейным способом и учитывается справочно на забалансовом счете 014 «Потеря стоимости основных средств».

Начисление по окончании отчетного года амортизации по объектам жилого фонда отражается по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в корреспонденции с кредитом счета 02 «Амортизация основных средств». Одновременно на сумму начисленной амортизации по объектам жилого фонда дебетуется забалансовый счет 014 «Потеря стоимости основных средств».

При выбытии (продаже, списании) объектов жилого фонда и внешнего благоустройства сумма начисленной амортизации списывается с дебета счета 02 «Амортизация основных средств» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы». Одновременно производится списание амортизации по кредиту забалансового счета 014 «Потеря стоимости основных средств».

Полная амортизация объектов основных средств определяется при их выбытии.

Для этого используют следующие сведения из инвентарной карточки: первоначальная (переоцененная) стоимость объекта; сумма амортизации на дату переоценки; дата ввода объекта в эксплуатацию; дата выбытия из эксплуатации; срок полезного использования объекта; норма амортизации.

Амортизацию исчисляют по формуле

$$A = \frac{OC_{\text{п}} \cdot H \cdot T}{12 \cdot 100},$$

где $OC_{\text{п}}$ – первоначальная стоимость объекта;

H – годовая норма амортизационных отчислений в процентах к первоначальной стоимости;

T – количество месяцев эксплуатации объекта.

Например, объект основных средств, первоначальная стоимость которого 7800 руб., введен в эксплуатацию 10 октября 2015 года; годовая норма амортизации объекта – 4%; 25 мая 2019 года он передан другому предприятию.

Число месяцев эксплуатации объекта: в 2015 году – 2 месяца; в 2016–2018 годах – 36 месяцев, в 2019 году – 5 месяцев.

$$A = \frac{78000 \cdot 4 \cdot 43}{12 \cdot 100} = 1118 \text{ руб.}$$

Если объект после ввода в эксплуатацию подвергся переоценке, то в приведенной формуле указывают переоцененную стоимость.

Данная сумма амортизации подлежит списанию одновременно со списанием стоимости выбывшего объекта.

Включение амортизации в затраты по видам деятельности организации производится в зависимости от места эксплуатации объектов основных средств.

В бухгалтерском учете при начислении амортизации основных средств составляются записи, представленные в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Учет амортизации основных средств

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражение начисленной амортизации по объектам основных средств, используемых в капитальном строительстве и модернизации	08	02
Начислена амортизация по основным средствам в эксплуатации	20, 23, 25, 26, 44	02
Начислена амортизация по основным средствам в простое, в т. ч. ремонте, длящемся до 3 месяцев	20, 23, 25, 26, 44	02
Начислена амортизация по объектам, переданным сторонним организациям при реализации товаров, производимых (реализуемых) коммерческими организациями	44	02
Начислена амортизации по основным средствам в запасе	90	02
Начислена амортизация по объектам, предоставленным за плату во временное владение и пользование (в скобках – по инвестиционной недвижимости)	90 (91)	02
Отражение в учете сумм амортизации по объектам основных средств, полученных организациями основной деятельности в порядке внутренних расчетов	79	02

Окончание таблицы 2.5

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Начислена амортизация по объектам, не участвующим в предпринимательской деятельности, за исключением объектов, переданных сторонним организациям по договорам безвозмездного пользования, для использования ими при реализации товаров передающей стороны, а также для реализации сторонними организациями работ передающей организации	90	02
Отражение начисленной амортизации при передаче имущества в аренду (за исключением финансовой аренды (лизинга): – если объект учитывался на счете 01 «Основные средства» – если объект учитывался на счете 03 «Доходные вложения в материальные активы»	20, 23, 25, 26, 44, 90 91	 02 02
Начислена амортизация по основным средствам в простое, в т. ч. ремонте, длящемся свыше 3 месяцев	90	02
Начисление амортизации по объектам основных средств, используемым в подготовительных работах, затраты на которые предварительно аккумулируются в качестве расходов будущих периодов	97	02
Отражение в учете прироста суммы амортизации по объектам основных средств в результате переоценки; снижения суммы амортизации по объектам основных средств в результате переоценки (красное сторно)	83	02

Более расширенный перечень начисления амортизации основных средств в различных ситуациях и условиях их использования представлен в [приложении А](#).

Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных о начисленных суммах амортизации от стоимости основных средств, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

2.6 Учет выбытия основных средств

Основные средства в случае необходимости перемещаются из одного подразделения организации в другое, а также выбывают из организации по различным причинам.

Под **выбытием** основных средств следует понимать списание их стоимости с баланса организации.

Перемещение основных средств внутри организации к выбытию не относится, на данные объекты проводки не составляются, а в картотеке аналитического учета инвентарная карточка переставляется из подразделения, где находился объект, в подразделение, куда он передан. Соответствующим образом вносятся коррективы и в начисленную амортизацию.

Чаще всего основные средства выбывают по следующим причинам:

- при реализации;
- при безвозмездной передаче их другим организациям и лицам;
- при частичной и полной ликвидации;
- при недостатках, выявленных инвентаризацией и др.

В условиях рыночных отношений в случаях, когда тот или иной объект становится ненужным организации, она должна попытаться его продать. Организация находит покупателя, оговаривает с ним условия продажи-покупки, а также продажную цену. Эта цена зависит от величины остаточной стоимости продаваемого объекта, его качественного состояния, спроса и предложения на рынке на такие товары. Цена, по которой организации реализуют основные средства, может быть на уровне остаточной стоимости, выше или ниже ее.

Для оформления и учета операций по выбытию объектов из состава основных средств в организациях Белорусской железной дороги применяются: **акт о приеме-передаче объекта основных средств**, **акт о приеме-передаче групп объектов основных средств**.

Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств), **акт о списании автотранспортных средств**, **акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)** применяются для оформления и учета списания пришедших в негодность:

- объекта основных средств (кроме автотранспортных средств);

- автотранспортных средств;
- групп объектов основных средств.

Акты составляются в двух экземплярах, подписываются членами комиссии, назначенной руководителем организации, утверждаются руководителем или уполномоченным им лицом.

Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй – остается у лица, ответственного за сохранность объектов основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания.

Реализацию объектов основных средств производят в установленном порядке.

Материально ответственное лицо, в подотчете которого объект основных средств находится, выписывает **товарно-транспортную накладную** формы ТТН-1, если отпуск (перемещение) объекта основного средства осуществляется с участием автомобильного транспорта, либо **товарную накладную** на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей формы ТН-2, если отпуск (перемещение) объекта основного средства осуществляется без участия автомобильных транспортных средств (почтой или нарочным), получив от представителя покупателя доверенность на право совершения этой операции.

В товарно-транспортной накладной в бухгалтерии указывают необходимые данные по объекту (первоначальную или восстановительную стоимость, начисленную за время эксплуатации амортизацию, отпускную цену и др.).

Накладные не предназначены для учета движения объектов основных средств, а служат основанием для расчетов за их перевозку, учета выполненной транспортной работы и расчетов по налогу на добавленную стоимость.

В организациях реализацию оформляют **актом приема-передачи объектов основных средств**, на основании которого продавец списывает объект, составляет расчетный документ, предъявляемый в банк для получения платежа от покупателя. Сумму, на которую выписывается расчетный документ, определяют исходя из договорной стоимости.

Когда организация не может найти покупателя на реализуемый объект, она может передать его другой организации или лицу безвозмездно.

В этом, как и в предыдущем случае, с получателем оговариваются условия передачи, после чего она совершается и оформляется документально.

При безвозмездной передаче на передаваемый объект составляется **акт приема-передачи объектов основных средств**, к которому прилагаются паспорт и другие сопроводительные документы на него. Акт составляется в количестве не менее двух экземпляров.

В акте, наряду с постоянными реквизитами из аналитического учета, характеризующими передаваемый объект, указываются первоначальная стоимость и, если объект находится в эксплуатации, сумма начисленной амортизации по данным бухгалтерского учета и др.

Одновременно с актом в двух экземплярах выписывается **извещение**, служащее контрольным документом.

Бухгалтерия передающей стороны списывает основные средства и сумму износа со своего баланса, после получения от принимающей стороны извещения об оприходовании объекта.

На основании акта о приеме-передаче объектов основных средств бухгалтерия организации производит соответствующую запись в инвентарной карточке переданного объекта.

Если же объект основных средств пришел в негодность и реализовать его или передать безвозмездно другой организации или лицу для дальнейшего использования невозможно, он подлежит **списанию**.

Организации имеют право списывать с баланса здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое имущество, входящее в категорию основных средств, если они изношены или морально устарели.

Списание основных средств в связи с их выбытием по причине полного износа, непригодности к дальнейшей эксплуатации, а также аварий, крушений и т. д. считается **ликвидацией** основных средств.

Для определения целесообразности и эффективности дальнейшего использования основных средств, а также для оформления документации на списание пришедших в негодность объектов, в организации может быть создана постоянно действующая комиссия, в состав которой входят соответствующие должностные лица, в том числе главный бухгалтер (бухгалтер) и лица, на которые возложена ответственность за сохранность основных средств. Для участия в работе комиссии могут приглашаться представители соответствующих инспекций.

Во многих организациях прием и списание объектов основных средств осуществляет одна и та же комиссия.

В компетенцию комиссии входят:

- осмотр объекта, подлежащего списанию, с использованием необходимой технической документации, а также данных бухгалтерского учета, установление непригодности объекта к восстановлению и дальнейшему использованию;

- установление причин списания объекта (физический и/или моральный износ, реконструкция, нарушение условий эксплуатации, аварии, стихийные бедствия и иные чрезвычайные ситуации, длительное неиспользование объекта для производства продукции, выполнения работ и услуг либо для других хозяйственных нужд);

- выявление лиц, по вине которых произошло преждевременное выбытие объектов основных средств из эксплуатации, внесение предложений о привлечении этих лиц к ответственности, установленной действующим законодательством;

- установление возможности использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта и их оценка, исходя из цен возможного использования;

- осуществление контроля за изъятием из списываемых объектов основных средств цветных металлов и драгоценных материалов, определением их количества, веса;

- составление соответствующих актов на списание объектов основных средств.

Результаты принятого комиссией решения оформляются **актом на списание объектов основных средств**. В акте приводятся данные, характеризующие объект (дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, год изготовления или постройки, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации по данным бухгалтерского учета, проведенные ремонты, причины выбытия с обоснованием причин нецелесообразности использования и невозможности восстановления, состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов). Акт утверждается руководителем организации.

Детали, узлы и агрегаты разобранного и демонтированного оборудования, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы приходятся в бухгалтерском

учете по ценам возможного использования. непригодные детали и материалы приходуются как вторичное сырье и отражаются по дебету счета учета материалов в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Бухгалтерия организации на основании оформленного акта на списание основных средств или **акта на списание автотранспортных средств** производит отметку о выбытии объекта в инвентарной карточке (инвентарной книге).

Составляют акт в одном или трех экземплярах в зависимости от порядка его утверждения руководителем организации, с баланса которого объект подлежит списанию, или руководителем вышестоящей организации, после чего он передается в бухгалтерию организации для отражения в учете.

В случае списания автотранспортного средства в бухгалтерию вместе с актом также передается документ, подтверждающий снятие его с учета в Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел Республики Беларусь.

Подвижной состав и контейнеры на железнодорожном транспорте списываются на основании **специальных технических актов**, утвержденных Управлением дороги. Выбывшие основные средства должны быть сняты с учета предприятия.

Данные результатов реализации, безвозмездной передачи и прочего списания основных средств вносятся в **инвентарную карточку (книгу) учета объекта, объектов и группового учета объектов основных средств**.

Поскольку в текущем бухгалтерском учете основные средства числятся по первоначальной (переоцененной) стоимости и за весь период их эксплуатации на них начисляется амортизация, они должны быть сняты с учета по этой стоимости.

Сумма амортизации по реализуемым объектам неизвестна, поскольку она отдельно по каждому объекту основных средств не начисляется. Для определения амортизации за период эксплуатации объекта основных средств на предприятии подсчитывается количество месяцев эксплуатации, умножается на норму амортизации за месяц и на первоначальную (восстановительную) стоимость объекта и делится на произведение 12×100 .

Ликвидация основных средств часто требует различных материальных и трудовых затрат.

От ликвидации могут быть получены ценные отходы, которые приходятся по цене возможного использования.

Для обобщения информации, связанной с продажей и прочим выбытием основных средств, в том числе при ликвидации, списании (за исключением безвозмездной передачи), а также для определения финансовых результатов от их выбытия предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Схема счета 91 «Прочие доходы и расходы» представлена в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Схема счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Дебет	Кредит
Остаточная стоимость объекта основных средств	Выручка от реализации основного средства (отпускная стоимость)
Расходы, связанные с реализацией, ликвидацией или прочим выбытием основных средств	Годные (полезные) остатки, полученные от списания объекта основных средств
НДС и прочие налоговые платежи	
Прибыль от реализации или прочего выбытия основных средств	Убыток от реализации или прочего выбытия основных средств

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» имеет следующие субсчета:

91.1 – Прочие доходы;

91.2 – НДС;

91.3 – Прочие налоги и сборы из прочих доходов;

91.4 – Прочие расходы

91.5 – Сальдо прочих доходов и расходов.

Аналитический учет по счету 91 ведется по отдельным выбывающим объектам основных средств.

Бухгалтерские записи по учету выбытия основных средств при различных причинах представлены в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Бухгалтерские записи по выбытию основных средств

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
1.1 При реализации основных средств		
На сумму накопленной амортизации по объекту основных средств	02	01
На остаточную стоимость основных средств	91	01
На сумму, причитающуюся за проданный объект	62	91

Продолжение таблицы 2.7

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
На сумму расходов, связанных с реализацией основных средств	91	10, 60, 69, 70
На сумму НДС, начисленного от оборотов по реализации основных средств, в случаях, установленных законодательством	91	68
Отражено поступление денежных средств	51	62
Определен результат от реализации основного средства:		
прибыль	91.5	99
убыток	99	91.5
Отражается сумма числящегося по выбывающим основным средствам добавочного капитала, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данного объекта основных средств	83	84
1.2 При безвозмездной передаче основных средств		
На сумму накопленной амортизации	02	01
На остаточную стоимость	91	01
На сумму начисленного НДС в случаях, установленных законодательством	91	68
Списан финансовый результат безвозмездной передачи	99	91
Отражена выручка от реализации драгоценных металлов	76	90-7
Списана учетная стоимость драгоценных металлов	90-10	10-7
Отражена стоимость работ по переработке лома	90-10	76
Поступили денежные средства от переработчика	51	76
Отражается сумма числящегося по выбывающим основным средствам добавочного капитала, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данного объекта основных средств	83	84
1.3 При передаче объекта основных средств в пределах одного юридического лица		
На сумму накопленной амортизации	02	79
На первоначальную стоимость	79	01
На сумму НДС согласно учетной политике	79	18
1.4 При списании основных средств в результате физического износа		
На сумму накопленной амортизации	02	01

Окончание таблицы 2.7

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
На остаточную стоимость	91	01
На сумму расходов, связанных со списанием основных средств	91	69, 70, 76 и др.
На сумму материальных ценностей, полученных от разборки объекта	10	91
Финансовый результат от списания (ликвидации) основного средства: прибыль	91.5	99
убыток	99	91.5
Списаны полностью амортизированные основные средства	02	01
Списана сумма числящегося по выбывающим основным средствам добавочного капитала, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данного объекта основных средств	83	84
1.5 Учет операций по списанию основных средств, содержащих драгоценные металлы		
Списана остаточная стоимость объекта основных средств, содержащего драгоценные металлы	91	01
Списана сумма накопленной амортизации	02	01
Списана сумма числящегося по выбывающим основным средствам добавочного капитала, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данного объекта основных средств	83	84
Отражен в учете лом, содержащий драгоценные металлы	10.12	91
Отгружен на переработку лом, содержащий драгоценные металлы	10.7	10.12
1.6 При внесении основных средств в уставный капитал других организаций		
Списана остаточная стоимость объекта основных средств	91	01
Списана сумма накопленной амортизации по объекту основных средств, передаваемому в качестве вклада в уставный капитал другой организации	02	01
Отражается сумма разницы между стоимостью объекта, по которой он внесен в качестве вклада в уставный капитал другой организации, и остаточной стоимостью этого основного средства	06	91

2.7 Инвентаризация основных средств и порядок отражения ее результатов в бухгалтерском учете

Для проверки и документального подтверждения фактического наличия основных средств, выявления отклонений от учетных данных и принятия решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета в сроки, установленные руководителем предприятия, проводится их инвентаризация.

Инвентаризация – это способ бухгалтерского учета, при помощи которого осуществляется проверка и документальное подтверждение фактического наличия средств (активов) и их источников (пассивов), выявление отклонений от учетных данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета.

Количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждом из них, устанавливаются предприятием, учреждением, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Обязательное проведение инвентаризации определено [Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»](#) [1] и [Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств](#) [8] в следующих случаях:

- при передаче имущества государственного унитарного предприятия в аренду, его купле-продаже;
- при реорганизации или ликвидации (упразднении) организации;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене руководителя организации и (или) материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;
- в случае чрезвычайных обстоятельств (стихийных бедствий и т. п.) и иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

При этом обязательная ежегодная инвентаризация должна быть начата не ранее 1 октября и закончена до 31 декабря отчетного года. Конкретная дата начала инвентаризации устанавливается приказом руководителя. Также приказом руководителя организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия, в состав которой в обязательном порядке входит работник бухгалтерии. В приказе оговариваются также объекты и сроки проверки. При

необходимости комиссии придаются соответствующие технические средства (весоизмерительные и счетные приборы, подъемное оборудование) и персонал (грузчики, водители, операторы и т. д.).

До начала инвентаризации комиссия проверяет наличие и состояние инвентарных карточек (инвентарных книг), технические паспорта и другую документацию. В присутствии должностных и материально ответственных лиц (руководителей цехов, отделов, мастеров) члены комиссии осматривают каждый объект основных средств, его техническое состояние, комплектность, использование основных средств по назначению и записывают в инвентаризационную опись фактическое наличие по наименованиям, инвентарным номерам. При инвентаризации зданий, сооружений и других объектов недвижимости проверяется наличие документов, подтверждающих собственность организации.

Каждый объект записывается в опись под наименованием, отражающим его назначение. В случаях, когда в результате восстановления, реконструкции, расширения или переоборудования назначение объекта изменилось, он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению. Изменения объекта в результате капитальных работ или частичной ликвидации, не отраженные в учете, указываются в **инвентаризационной описи** и определяется стоимость произведенных изменений.

Описи подписываются всеми членами инвентаризационной комиссии. На каждой из них материально ответственное лицо дает расписку следующего содержания: «Все ценности, поименованные в настоящей инвентаризационной описи, комиссией проверены в натуре в моем присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензии к инвентаризационной комиссии не имею. Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем ответственном хранении».

По окончании инвентаризации описи передаются в бухгалтерию для сопоставления фактических остатков средств с остатками их по данным учета. Сопоставление производится в **сличительных ведомостях**, куда из инвентаризационных описей заносятся фактические остатки, а в случае выявленной недостачи или излишка – из учетных регистров данные бухгалтерии о средствах, по которым установлены расхождения.

В случае расхождения (т. е. при наличии недостачи или излишков) материально ответственные лица дают письменные объяснения возникновения недостач или излишков.

В отдельную опись записывают выявленные при инвентаризации неучтенные объекты, а также непригодные для эксплуатации и восстановления объекты основных средств.

Материально ответственные лица по всем расхождениям с учетными данными дают письменные объяснения, а затем принимается решение об отражении в учете всех расхождений.

Недостача основных средств в соответствии с решением руководителя организации покрывается за счет виновных лиц, а если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них, убытки списываются на финансовые результаты.

Излишки основных средств независимо от причин их образования по решению руководителя организации приходятся по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и относятся на финансовые результаты.

Основные средства Белорусской железной дороги представлены широким спектром объектов, среди которых ведущее место занимают грузовые вагоны и контейнеры. При этом транспортный производственный процесс (перевозка) осуществляется не на определенной территории, а выполняется на территории со значительным протяжением, не ограничивающимся одной железной дорогой. Грузовые вагоны и контейнеры находятся в постоянном движении, а значительная часть из них движется далеко за пределами Республики Беларусь и сроки их нахождения вне границ Белорусской железной дороги весьма продолжительны. Кроме того, вагоны грузового парка и контейнеры не имеют закрепленных за ними маршрутов следования или участков обращения. Также данные объекты не связаны с определенным местом приписки.

Такая специфика эксплуатации парка грузовых вагонов и контейнеров не позволяет установить четких границ для определения сроков проведения инвентаризации грузовых вагонов и контейнеров, а также технологии ее проведения.

В настоящее время на Белорусской железной дороге для приведения парка грузовых вагонов и контейнеров в соответствие с реально существующим количеством, которое должно числиться на

балансе, используются материалы ежегодной натурной номерной **переписи** грузовых вагонов и контейнеров.

Перепись – это:

- проверка наличия и размещения грузовых вагонов и контейнеров инвентарного парка на территории железнодорожных администраций государств – участников Соглашения о совместном использовании вагонов и контейнеров;

- проверка соответствия наличия парка, установленного переписью, паспортным данным автоматизированных баз данных парков вагонов и контейнеров (АБД ПВ, АБД ПК) дорожного и сетевого уровней;

- получение данных о размещении вагонов и контейнеров нерабочего парка (неисправные, резерв) по железнодорожным администрациям, сведений о технических характеристиках и состоянии вагонов и контейнеров, сроках прохождения ими разных видов ремонтов.

Целью проведения переписи вагонов и контейнеров и отражения ее результатов в бухгалтерском учете является:

- подтверждение фактического наличия грузовых вагонов и контейнеров;

- своевременное и полное документальное оформление и отражение на счетах бухгалтерского учета фактов расхождения наличного парка по результатам переписи и инвентарного парка, числящегося до проведения переписи;

- полное и достоверное определение финансового результата переписи в бухгалтерском учете;

- контроль за сохранностью инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров, принятых к бухгалтерскому учету.

Итоги общесетевой переписи оформляются Списками переписи, которые содержат основные признаки, такие как номер объекта переписи, отметка об использовании, год постройки, год последнего капитального ремонта и др. Подведение итогов начинается со станций. Наличие вагонов и контейнеров на отделении определяется как сумма наличия их по станциям, а по дороге – как сумма наличия по отделениям. На каждом этапе результаты переписи оформляют актом установленной формы.

Для отражения на счетах бухгалтерского учета результатов переписи используется первичная учетная документация установленной формы с индексом ИПВ, ИПК.

Переписью выявляются вагоны и контейнеры, которые либо отражены в учете, но не показаны в переписи, либо по переписи выявлены, но в учете не отражены (излишки, недостачи).

Бухгалтерские записи по отражению результатов переписи грузовых вагонов и контейнеров на железной дороге представлены в таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Бухгалтерские записи по отражению результатов переписи грузовых вагонов и контейнеров на железной дороге

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражение в учете выявленной недостачи основных средств		
Списание суммы накопленной амортизации по недостающему вагону (контейнеру)	02	01
Списание остаточной стоимости недостающего вагона (контейнера) на недостачу	94	01
В случае недостачи по вине иностранной железной дороги		
Отнесение недостачи на виновных (железную дорогу-пользовательницу)	76	94
Отражение рыночной стоимости компенсируемого вагона (контейнера)	08	76
Принятие к учету суммы введенного в эксплуатацию вагона (контейнера), принятого в счет компенсации	01	08
Поступление денежных средств в счет компенсации от железной дороги-пользовательницы	51,52	76
В случае недостачи по вине структурного подразделения одной дороги		
Предъявление претензии Управлением Белорусской железной дороги виновным организациям (структурным подразделениям, допустившим потерю грузовых вагонов (контейнеров) – вагонное дело, вагоноремонтный завод и т. д.) на сумму причиненного ущерба (остаточная стоимость вагонов (контейнеров) и НДС по ним в случае, если они были приобретены после 1 января 2000 г.) или (остаточная стоимость – если вагоны были приобретены до 1 января 2000 г.)	76	94

Окончание таблицы 2.8

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
В случае недостачи по вине структурного подразделения одной дороги		
Предъявление претензии Управлением Белорусской железной дороги виновным организациям (структурным подразделениям, допустившим потерю грузовых вагонов (контейнеров) – вагонное депо, вагоноремонтный завод и т. д.) на сумму причиненного ущерба (остаточная стоимость вагонов (контейнеров) и НДС по ним в случае, если они были приобретены после 1 января 2000 г.) или (остаточная стоимость – если вагоны были приобретены до 1 января 2000 г.)	76	94
В случае отсутствия виновных лиц		
Списание недостачи	91	94
Отражение убытков от списания основных средств	99	91
Предъявление претензии структурному подразделению, допустившему потерю грузовых вагонов (контейнеров)	79	76
Отражение в учете выявленного излишка основных средств		
Оприходование излишков вагонов и контейнеров, обнаруженных в результате переписи	01	91
Отражение в учете возмещения недостачи основных средств		
Списание суммы накопленной за время эксплуатации амортизации	02	01
Списание остаточной стоимости недостающего объекта в размере нанесенного организации ущерба	94	01
Отнесение части суммы недостачи в установленном судом размере на виновное лицо	73.2	94
Списание суммы, во взыскании которой отказано судом	91	94
Внесение суммы, подлежащей возмещению виновным лицом, в кассу предприятия (либо удержание из заработной платы)	50 (70)	73.2

2.8 Учет переоценки основных средств

В целях определения единых подходов к восстановлению стоимости имущества, используемого организациями в хозяйственной деятельности, осуществляется переоценка (изменение стоимости) основных средств, доходных вложений в материальные активы, оборудования к установке, числящихся в бухгалтерском учете.

Порядок и условия проведения переоценки имущества организаций определены Советом Министров Республики Беларусь с учетом требований Указа Президента Республики Беларусь от 20 октября 2006 года № 622 [«О вопросах переоценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, объектов незавершенного строительства и оборудования к установке»](#) [11].

Переоценка проводится в отношении зданий, сооружений и передаточных устройств всеми организациями в обязательном порядке в случае достижения показателя уровня инфляции в ноябре текущего календарного года за предшествующий ему период с даты проведения последней переоценки, осуществленной в обязательном порядке – 100 и более процентов. Данный показатель рассчитывается и публикуется Национальным статистическим комитетом.

Если указанный выше показатель не достигает 100 %, то переоценка проводится по решению организации или собственника ее имущества.

По иным видам имущества переоценка также производится по решению организации или собственника ее имущества.

Переоценка имущества производится на 1 января года, следующего за отчетным, за период, прошедший с даты предыдущей переоценки по 31 декабря отчетного года.

При переоценке имущества организации применяют следующие методы:

– *прямой оценки* – пересчет стоимости объектов имущества в цены на 1 января года, следующего за отчетным, на новые объекты, аналогичные оцениваемым, с использованием документов и материалов, подготовленных организацией, самостоятельно осуществляющей переоценку, или субъектом, занимающимся оценочной деятельностью;

– *пересчета валютной стоимости* – пересчет стоимости объектов имущества в иностранной валюте по официальному курсу Национального банка, установленному на 31 декабря отчетного года;

– *индексный* – пересчет стоимости объектов имущества с использованием коэффициентов изменения их первоначальной и (или) остаточной стоимости на 1 января года, следующего за отчетным, дифференцированных по периодам принятия объектов на бухгалтерский учет, отражения объектов в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения;

Не производится переоценка:

– имущества, расположенного на территории, подвергшейся радиоактивному загрязнению в результате катастрофы на Чернобыльской АЭС;

– земельных участков, объектов природопользования; жилищного и библиотечных фондов; фильмофондов, историко-культурных ценностей, сценическо-постановочных средств и оборудования; объектов лизинга; жилой части многоквартирных жилых домов;

– имущества потребительских кооперативов, осуществляющих строительство и (или) эксплуатацию стоянок транспортных средств, гаражей, принадлежащих гражданам; жилищно-строительных кооперативов и иных организаций застройщиков, товариществ собственников; дачных, садоводческих товариществ (кооперативов);

– имущества, по которому принято решение о выбытии, с даты принятия соответствующего решения в соответствии с законодательством до даты фактического выбытия либо отмены данного решения;

– объектов незавершенного строительства, за исключением установленного оборудования и оборудования, не требующего монтажа в составе объектов незавершенного строительства;

– при отражении организацией в бухгалтерской отчетности результатов переоценки сумма увеличения стоимости переоцененного имущества не может относиться на покрытие убытков от ее хозяйственной деятельности;

– индивидуальные предприниматели имеют право производить переоценку принадлежащего им и используемого в предпринимательской деятельности имущества и самостоятельно выбирать методы ее проведения.

Работа по проведению переоценки основных средств проводится комиссией по проведению амортизационной политики в составе: главного инженера, главного бухгалтера, начальника планово-технического отдела, главного механика и заместителя директора по механизации. Комиссия утверждается **Приказом о проведении переоценки основных средств** по состоянию на определенную дату.

На начальном этапе комиссия в составе имущества определяет имущество, подлежащее и не подлежащее переоценке. Затем комиссия выделяет из состава имущества организации имущество, подлежащее обязательной переоценке индексным методом.

Комиссия проводит согласование с собственником имущества организации возможности переоценки индексным методом отобранных ею объектов основных средств.

Суть *индексного метода* заключается в том, что в зависимости от вида (группы) основного средства и от даты принятия его к учету первоначальная стоимость увеличивается (уменьшается) в соответствии с коэффициентом (коэффициент изменения стоимости видов (групп) основных средств, строительно-монтажных, пусконаладочных работ, прочих работ и затрат).

Метод прямой оценки позволяет определить реальную стоимость имущества, но он является более затратным по сравнению с остальными методами. Механизм его использования состоит в определении стоимости имущества исходя из сведений:

- о стоимости производства новых аналогичных видов основных средств от организаций-изготовителей;
- об уровне цен на новые аналогичные основные средства от торговых организаций;
- об уровне цен на новые аналогичные основные средства.

При переоценке каждого объекта основных средств изменяются: первоначальная стоимость, остаточная стоимость, сумма накопленной амортизации, числящиеся в бухгалтерском учете и отчетности, амортизируемая стоимость. Поэтому на следующем этапе проведения переоценки определяется переоцененная стоимость каждого объекта основных средств одним из выбранных методов. Затем переоценивается и сумма накопленной амортизации каждого объекта основных средств и его остаточная стоимость.

Следующим шагом определяется удельный вес накопленной амортизации на 1 января отчетного года по каждому объекту основных средств на основании данных бухгалтерского учета

следующим образом: сумма накопленной амортизации объекта делится на первоначальную стоимость объекта до проведения переоценки (включая затраты, обособленно учитываемые в течение периода, прошедшего после предыдущей переоценки) и умножается на 100 %.

Полученный процент амортизации объекта основных средств умножается на переоцененную стоимость объекта – таким способом переоценивается сумма накопленной амортизации на дату переоценки.

Остаточная стоимость объекта основных средств после переоценки рассчитывается как разница между переоцененной стоимостью и переоцененной суммой накопленной амортизации.

Для оформления результатов проведения переоценки используются следующие документы:

- **ведомость переоценки основных средств**, записи в которой производятся отдельно по каждому объекту;

- **ведомость переоценки не завершенных строительством объектов**;

- **сводная ведомость переоценки объектов основных средств**;

- **акт результатов переоценки основных средств**, который подписывается всеми членами комиссии и утверждается руководителем организации.

В ведомости переоценки указываются следующие данные:

- дата ввода в эксплуатацию основных средств;

- первоначальная стоимость основных средств;

- коэффициент (индекс перерасчета) основных средств;

- переоцененная стоимость основных средств;

- амортизация основных средств;

- остаточная стоимость после переоценки основных средств.

После того, как результаты переоценки оформлены соответствующими документами, необходимо эти результаты отразить на счетах бухгалтерского учета.

Результатом переоценки могут быть не только рост, но и снижение первоначальной стоимости основных средств.

Результат переоценки каждого объекта основных средств определяется как разность между переоцененной стоимостью, определенной одним из методов переоценки, и первоначальной стоимостью основных средств, которая числится в бухгалтерском учете по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным (до проведения переоценки).

Результаты переоценки отражаются в соответствии с законодательством в бухгалтерском учете организациями 31 декабря отчетного года.

Хозяйственные операции по учету результатов переоценки представлены в [п. 1.14 таблицы 2.4](#).

2.9 Учет ремонта и модернизации основных средств

Основные средства в процессе эксплуатации теряют свои физические качества и морально устаревают. При этом отдельные части одного и того же объекта теряют свои первоначальные свойства не одновременно.

Быстрее изнашиваются те элементы, на которые больше всего падает нагрузка, которые больше других подвергаются воздействию окружающей среды, плохо обслуживаются и т. п.

Для поддержания основных средств в рабочем состоянии и обеспечения их функционирования в пределах нормативного срока службы или срока полезного использования, т. е. до полного начисления амортизации, следует осуществлять их обслуживание и при необходимости ремонт, проводить реконструкцию.

Своевременный ремонт основных средств является одним из условий их эффективного использования.

В процессе ремонта полностью или частично восстанавливают количественные и качественные характеристики, с которыми объект первоначально вступил в эксплуатацию и которые были утрачены им за время выполнения своих функций.

Наиболее совершенной является система планово-предупредительного ремонта, сущность которой такова: основные средства ремонтируются через определенные промежутки времени по заранее составленному графику, не дожидаясь их поломки или остановки по техническим причинам.

Это дает возможность планировать ремонтные работы, время работы оборудования, изготовить или приобрести запчасти и другие необходимые предметы, а также предусмотреть расход денежных средств и других ресурсов.

Бухгалтерский учет ремонтов и модернизации основных средств должен:

- обеспечить выявление всех затрат на эти цели;

- правильно и своевременно включать эти затраты в издержки производства;
- контролировать использование средств на ремонт и модернизацию объектов;
- достоверно и точно определять объем и себестоимость произведенных работ.

Виды ремонта объектов основных средств классифицируются по различным признакам. В зависимости от сложности, объема работ, характера и периодичности проведения выделяют текущий (малый), средний и капитальный ремонты.

Под **текущим ремонтом** понимают выполнение работ, связанных с поддержанием объекта в рабочем состоянии, устранением мелких неисправностей, заменой второстепенных конструктивных частей, например, мелких деталей в локомотиве, автомобиле, станке, ремонт окон и дверей в помещении, побелки стен, покраски и т. д.

Как правило, он выполняется хозяйственным способом (специалистами самого цеха, в котором эксплуатируется объект, или специальным ремонтным цехом). Также ремонт может осуществляться и подрядной организацией.

Капитальным считается такой вид ремонта, при котором объект подвергается полной разборке, производится замена или восстановление изношенных деталей и узлов машин, оборудования, транспортных средств, смена изношенных конструкций или замена их на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов (зданий, сооружений) и т. д. Капитальный ремонт проводится с периодичностью свыше 1 года и часто сопровождается остановкой объекта на длительное время. Ремонт может проводиться либо самостоятельно (хозяйственный способ), либо сторонней ремонтной организацией (подрядный способ).

Капитальный ремонт выполняют при наличии утвержденной в установленном порядке проектно-сметной документации на ремонт объектов.

Сметную стоимость ремонта определяют исходя из действующих цен, норм, тарифов, расценок и т. п.

При выполнении капремонта подрядным способом сметная стоимость складывается из прямых затрат, накладных расходов,

установленной доли прибыли и налогов, включаемых в цену данного вида ремонта.

Если ремонт выполняется хозяйственным способом, то прибыль и налоги в сметную стоимость ремонта не включаются.

Фактическую стоимость ремонта независимо от способа его выполнения определяют по данным бухгалтерского учета. Для этого учет затрат ведут в разрезе ремонтируемых объектов, за каждым из них закрепляют номер – код объекта затрат.

Код объекта является аналитическим счетом, на котором фиксируют образующиеся затраты.

Порядок учета затрат по капитальному ремонту зависит от способа его выполнения.

Завершение ремонта оформляется **актом приема-сдачи отремонтированных, реконструированных или модернизированных объектов основных средств**, который составляют в двух экземплярах. Подписывают акт представители обеих сторон.

На основании акта подрядчик выписывает и предъявляет заказчику счет, в котором указывает объем выполненных работ и их сметную стоимость. Подрядчик включает в счет также сумму налога на добавленную стоимость. По окончании капремонта бухгалтерия заказчика делает отметку в инвентарной карточке объекта, указывая в ней дату выполнения и фактическую сумму затрат.

Средним считается ремонт, по сложности и характеру проведения близкий к капитальному. Однако, в отличие от капитального, он проводится с периодичностью менее 1 года.

При хозяйственном способе затраты на ремонт складываются из стоимости израсходованных на его проведение материалов, запчастей, начисленной заработной платы исполнителям, отчислений на социальное страхование и обеспечение.

Стоимость ремонта, выполненного хозяйственным способом, уменьшается на величину полученных при разборке объекта конструкций, деталей, узлов и материалов, пригодных для дальнейшего использования.

Организации независимо от формы собственности расходы на все виды ремонта основных средств включают в **себестоимость продукции**.

В тех случаях, когда ремонт проводится неравномерно в течение года, предприятие может создавать на эти цели резерв путем ежемесячного включения в затраты производства 1/12 годовой стоимости ремонта. Фактически произведенные расходы при этом относятся на уменьшение созданного резерва.

Как источник покрытия затрат на все виды ремонта основных средств или только на особо сложные виды ремонтный фонд при отсутствии затрат может переходить на следующий год.

Для учета ремонтного фонда рекомендовано использовать счет 96 «Резерв предстоящих расходов», к которому может открываться отдельный субсчет «Ремонтный фонд».

Если же организацией выполняется внеплановый (непредвиденный) ремонт основных средств, например, в результате аварий, стихийных бедствий и т. д., то имеет смысл использовать в бухгалтерском учете для отражения понесенных расходов счет 97 «Расходы будущих периодов».

Бухгалтерские записи по учету затрат на ремонт основных средств представлены в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Бухгалтерские записи по учету затрат на ремонт основных средств

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
1 При выполнении ремонта хозяйственным способом		
Выполнены ремонтные работы силами цеха, где эксплуатируются основные средства	23, 25, 26, 29	10, 70, 69, 76
Выполнен ремонт по всему предприятию специальным вспомогательным цехом	23	10, 70, 69, 76
Определена стоимость ремонта и списана на затраты соответствующего производства или вида деятельности	23, 25, 26, 29	23
2 При подрядном способе выполнения ремонта		
Отражена стоимость ремонта, выполненного подрядным способом, на основании счетов подрядчиков	23, 25, 26, 29	60
Подрядчикам перечислена сумма средств за выполненный ремонт	60	51

Окончание таблицы 2.10

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
3 Формирование резерва на ремонт основных средств		
Отражена сумма отчислений в ремонтный фонд при формировании резервов на проведение капитальных ремонтов основных средств	23, 25, 26, 29	96
Отражены фактически произведенные расходы по капитальному ремонту основных средств	96	10, 70, 69, 76, 60 и др.
4 Учет затрат на ремонт в составе расходов будущих периодов		
Отражены фактические расходы по капитальному ремонту основных средств	97	10, 70, 69, 76, 60 и др.
Списаны расходы по капитальному ремонту основных средств на затраты предприятия по частям ежемесячно до погашения всей суммы расходов (согласно учетной политике)	23, 25, 26, 29	97

Организации часто пользуются таким способом улучшения основных средств, как модернизация. При модернизации оборудования улучшаются его конструктивные свойства, повышается производительность, улучшаются технические и экономические показатели использования машин, станков и механизмов.

Модернизация является одной из форм обновления основных средств и непосредственно связана с техническим прогрессом.

Она бывает частичной и комплексной.

При **частичной** модернизации совершенствуются наиболее важные для определенного производства рабочие детали машин и оборудования, при **комплексной** – многие его основные узлы и части.

Так же, как и на ремонт, расходы на модернизацию группируются по видам основных средств, однако в отличие от ремонта, затраты на модернизацию увеличивают стоимость модернизируемых основных средств.

Они формируются из затрат на комплектующие приспособления и детали, запчасти и вспомогательные материалы, узлы, устройства, зарплату с отчислениями и др.

Бухгалтерские записи по учету затрат на модернизацию основных средств представлены в таблице 2.11.

Таблица 2.11 – Бухгалтерские записи по учету затрат на модернизацию основных средств

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражение затрат на модернизацию и реконструкцию основных средств	08	10, 70, 69, 76, 60 и др.
Включение затрат на модернизацию в стоимость объекта основных средств	01	08

3 УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

3.1 Нематериальные активы, их понятие, виды, характеристика и условия признания

Нематериальные активы представляют собой совокупность не имеющего вещественной формы оцениваемого имущества, сохраняющего свое содержание и используемого в деятельности организации в течение длительного (более 12 месяцев) периода.

Учет нематериальных активов регламентирован [Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов](#) (далее – Инструкция № 25), утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.04.2012 № 25 (в ред. постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2018 № 73).

В качестве нематериальных активов организацией принимаются к бухгалтерскому учету **активы**, не имеющие материально-вещественной формы, при выполнении следующих **условий признания**:

- активы идентифицируемы, то есть отделимы от других активов организации;
- активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления в пользование;
- организация предполагает получение экономических выгод от использования активов и может ограничить доступ других лиц к данным выгодам;
- активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;
- организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;
- первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

Организацией в качестве нематериальных активов принимаются к бухгалтерскому учету **имущественные права на результаты**

научно-технической деятельности (далее – НТД) при выполнении следующих **условий признания**:

– организацией предполагается завершить создание нематериального актива;

– организацией определена возможность использования создаваемого нематериального актива в своей деятельности, его реализации или передачи по лицензионным (авторским) договорам;

– документально подтверждены затраты на создание нематериального актива и приведение его в состояние, пригодное для использования;

– организация предполагает получение экономических выгод от использования нематериального актива в своей деятельности, его реализации или передачи по лицензионным (авторским) договорам и может ограничить доступ других лиц к данным выгодам.

Созданный в организации веб-сайт принимается к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива при выполнении условий признания.

При невыполнении любого из указанных условий признания произведенные организацией затраты признаются расходами.

К нематериальным активам относятся имущественные права:

1) в отношении объектов интеллектуальной собственности:

– объектов авторского права, включая литературные, драматические, музыкально-драматические, музыкальные, аудиовизуальные, фотографические и иные произведения, компьютерные программы, базы данных или их экземпляры, приобретенные по лицензионным (авторским) договорам или иным основаниям, предусмотренным законодательством, иные объекты авторского права;

– объектов смежных прав, включая исполнения, фонограммы, передачи организаций эфирного и кабельного вещания, иные объекты смежных прав;

– объектов права промышленной собственности, включая изобретения, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения, топологии интегральных микросхем, товарные знаки и знаки обслуживания, полученные при совершении сделки по приобретению предприятия как имущественного комплекса, секреты производства (ноу-хау), иные объекты права промышленной собственности;

– иных объектов интеллектуальной собственности;
2) вытекающие из лицензионных (авторских) договоров, договоров комплексной предпринимательской лицензии (франчайзинга) и иных договоров в соответствии с законодательством;

3) в отношении иных объектов.

К нематериальным активам не относятся:

– интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду;

– затраты, связанные с созданием организации;

– затраты на маркетинговые исследования;

– имущественные права на результаты НИД при невыполнении условий признания;

– товарные знаки и знаки обслуживания, за исключением полученных при совершении сделки по приобретению предприятия как имущественного комплекса;

– названия публикуемых изданий;

– клиентская база, созданная организацией;

– экземпляры произведений, содержащихся на любых носителях, в которых выражены произведения науки, литературы, искусства, приобретаемые и используемые в деятельности организации;

– иные объекты и затраты в соответствии с законодательством.

Патенты представляют собой юридически закрепленные за владельцем исключительные права пользования, производства и продажи продуктов или процессов на установленный период.

«Ноу-хау» – это новые технологии, технические или иные решения, приносящие выгоду в процессе производственно-хозяйственной деятельности.

Права на использование земельных участков составляют часть стоимости взносов участников со стороны республики, на территории которой создается предприятие, в уставный фонд совместного предприятия с участием иностранных фирм или граждан. Стоимость этих прав зависит от оценки земли и определяется по соглашению участников.

Организационные расходы, возникающие в период создания совместного (акционерного) предприятия, складываются из расходов на услуги консультантов, рекламные мероприятия,

регистрационные и другие сборы, подготовку документации и других расходов.

Авторские права – это полные права на издание, исполнение или иное использование научного, литературного, музыкального или другого произведения искусства.

Права на промышленные образцы – исключительная привилегия на использование художественно-конструкторских решений (дизайн), определяющих внешний вид продукции.

Программные продукты для ЭВМ – это набор технической и эксплуатационной документации, а также комплекс технических и программных средств, составляющих системы обработки информации и АСУ.

В соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов оценка нематериальных активов осуществляется с применением следующих видов оценки:

– **первоначальная стоимость** – стоимость, по которой актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива;

– **переоцененная стоимость** – стоимость нематериального актива после его переоценки;

– **остаточная стоимость** – разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью нематериального актива и накопленными по нему за весь период эксплуатации суммами амортизации и обесценения;

– **текущая рыночная стоимость** – сумма денежных средств, которая была бы получена в случае реализации нематериального актива в текущих рыночных условиях.

Нематериальные активы в бухгалтерском учете приходятся по первоначальной или переоцененной стоимости.

Для объектов нематериальных активов, приобретенных за плату у других организаций и физических лиц, первоначальная стоимость определяется исходя из фактически произведенных затрат по приобретению этих объектов.

Данные о действующей на дату поступления объектов нематериальных активов цене должны быть подтверждены документально.

Первоначальная стоимость приобретенных нематериальных активов определяется в сумме фактических затрат на их приобретение, включая:

- стоимость приобретения нематериальных активов;
- таможенные сборы и пошлины;
- проценты по кредитам и займам;
- затраты на услуги других лиц, связанные с приведением нематериальных активов в состояние, пригодное для использования;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов и приведением их в состояние, пригодное для использования.

Оценка объектов нематериальных активов, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату совершения хозяйственной операции.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, внесенных собственником имущества (учредителями, участниками) в счет вклада в уставный фонд организации, определяется на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность. Оценка объектов нематериальных активов, стоимость которых выражена в иностранной валюте, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный фонд организации, производится в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату подписания учредительных документов, если иное не установлено законодательством.

Первоначальная стоимость безвозмездно полученных от других лиц нематериальных активов определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, полученных при исполнении товарообменных операций, определяется исходя из учетной стоимости отгруженных товаров или иных активов, определяемой в порядке, установленном законодательством.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки, определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и других), или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Первоначальная стоимость созданного в организации веб-сайта, принимаемого к бухгалтерскому учету в качестве нематериального актива, определяется в сумме фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат организации на разработку и подготовку веб-сайта к использованию по назначению, включая:

- затраты на размещение веб-сайта на внешнем сервере;
- затраты на первичную регистрацию доменного имени;
- стоимость приобретенного или разработанного программного обеспечения для функционирования веб-сайта;
- затраты на установку программного обеспечения для функционирования веб-сайта;
- затраты на разработку графического дизайна веб-сайта;
- иные затраты, непосредственно связанные с разработкой и подготовкой веб-сайта к использованию по назначению.

Первоначальная стоимость объектов нематериальных активов, в которой они приняты к учету, изменению не подлежит, если иное не установлено законодательством.

Организация вправе на конец отчетного периода переоценивать нематериальные активы по текущей рыночной стоимости в случае возможности достоверного ее определения исключительно по данным активного рынка конкретных нематериальных активов, на котором обращающиеся нематериальные активы имеют однородный характер, информация о ценах на них является общедоступной и в любой момент может быть совершена сделка купли-продажи данных нематериальных активов.

Организация вправе на основании решения руководителя организации отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения нематериального актива, равную сумме превышения остаточной стоимости нематериального актива над его возмещаемой стоимостью, при наличии документального подтверждения признаков обесценения нематериального актива и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Об обесценении нематериального актива свидетельствуют следующие признаки, определяемые за период с начала года до отчетной даты:

- значительное (более чем на 20 %) уменьшение текущей рыночной стоимости нематериального актива;

- существенные изменения в технологической, рыночной, экономической среде, в которой функционирует организация;
- увеличение рыночных процентных ставок;
- существенное изменение способа использования нематериального актива;
- иные признаки обесценения нематериального актива.

При наличии признаков обесценения нематериального актива определяется его возмещаемая стоимость на конец отчетного периода как наибольшая из текущей рыночной стоимости нематериального актива за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с его реализацией, и ценности использования нематериального актива.

Ценностью использования нематериального актива является приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования.

Приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования определяется путем умножения ставки дисконтирования на сумму будущих денежных потоков от использования нематериального актива и его выбытия по окончании срока полезного использования. При этом будущие денежные потоки определяются на период не более 5 лет.

3.2 Учет движения нематериальных активов

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект, который определяется как совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, лицензии, сертификата, договора или иных правоустанавливающих документов. Основным признаком, по которому один объект нематериальных активов отличен от другого, является выполнение каждым самостоятельной функции в хозяйственной деятельности организации или возможность их отчуждения от другого имущества или реализации.

В организациях Белорусской железной дороги применяются следующие формы первичной документации по учету нематериальных активов:

1) **акт о приеме нематериальных активов** – служит документом на оприходование нематериальных активов, составляется в двух экземплярах и хранится в бухгалтерии;

2) **инвентарная карточка учета нематериальных активов** – применяется для учета нематериальных активов, поступивших в организацию. Карточка ведется в бухгалтерии на каждый объект, заполняется в одном экземпляре на основании первичных документов, подтверждающих факт совершения хозяйственной операции (акт о приеме-передаче, накладная и другие аналогичные документы).

Информация о наличии и движении нематериальных активов организации, а также о научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работах, признанных нематериальными активами (частью нематериальных активов) отражается на счете 04 «Нематериальные активы».

В составе нематериальных активов с отражением на счете 04 «Нематериальные активы» учитываются приобретаемые права по лицензионным и авторским договорам для создания новых программных обеспечений, компьютерных программ или для их тиражирования. Создаваемые таким образом экземпляры учитываются как продукция с отражением на счете 43 «Готовая продукция». Приобретаемые экземпляры программного обеспечения, которые предназначены для дальнейшей их реализации без тиражирования и доработки, учитываются на счете 41 «Товары».

Стоимость прикладных программ для ЭВМ и компьютерных баз данных, приобретаемых для использования в хозяйственной деятельности организации, учитывается в составе расходов будущих периодов с ежемесячным равномерным списанием в состав затрат.

Все операции по приобретению объектов нематериальных активов осуществляются в централизованном порядке в Управлении (отделении) БЖД.

Предварительно все фактические затраты по приобретению нематериальных активов, непосредственно связанные с их получением и доведением их до состояния, в котором они пригодны к использованию, а также подтверждением имущественных прав, учитываются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы», субсчет 08-5 «Приобретение и создание нематериальных активов» как затраты капитального характера. После постановки

объекта нематериальных активов на учет, его первоначальная стоимость относится в дебет счета 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения в долгосрочные активы», субсчет 08-5 «Приобретение и создание нематериальных активов».

Сумма превышения оценочной стоимости нематериальных активов, определяемая согласно Методическим рекомендациям по оценке стоимости и учету объектов интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов, подтвержденной экспертным заключением, над суммой затрат по созданию объекта интеллектуальной собственности отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Проценты по кредитам или заемным средствам, уплаченным после принятия нематериальных активов к учету, подлежат отнесению на увеличение первоначальной стоимости нематериальных активов по окончании отчетного года или на дату завершения расчетов по уплате процентов. При этом в учете указанная операция отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения в долгосрочные активы», субсчет 08-5 «Приобретение и создание нематериальных активов».

К счету 04 «Нематериальные активы» открываются субсчета:

04-1 «Имущественные права»;

04-2 «Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»;

04-9 «Прочие нематериальные активы».

Субсчет 04-1 «Имущественные права» предназначен для обобщения информации о принадлежащих владельцу имущественных правах на объекты промышленной собственности: изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных схем, секреты производства (ноу-хау), селекционные достижения, средства индивидуализации участников гражданского оборота, товаров, услуг (фирменные наименования, товарные знаки); на произведения науки, литературы и искусства, являющиеся объектами авторского права; на объекты смежных прав; на программы для ЭВМ и компьютерные базы данных; на использование объектов интеллектуальной собственности,

вытекающие из лицензионных и авторских договоров; пользования природными ресурсами, землей и другие.

На субсчете 04-2 «Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» отражаются законченные и оформленные в установленном законодательством порядке результаты НИОКР.

В состав объектов нематериальных активов результаты НИОКР включаются при выполнении следующих условий:

- подтверждена (определена) возможность промышленного освоения создаваемого объекта;

- определена возможность использования объекта интеллектуальной собственности в предпринимательской деятельности организации или передачи объекта по лицензионным или авторским договорам;

- подтверждены затраты по созданию и доведению до промышленного использования данного объекта;

- могут быть определены будущие доходы от реализации или использования данного объекта.

Расходы на НИОКР принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» в сумме фактических затрат, при этом дебетуется субсчет 04-2 «Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения в долгосрочные активы», субсчет 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ».

По кредиту субсчета 04-2 «Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» отражается списание расходов на НИОКР:

- при использовании результатов НИОКР для производственных либо управленческих нужд организации в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат;

- при прекращении использования результатов НИОКР в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы».

На субсчете 04-9 «Прочие нематериальные активы» учитываются нематериальные активы, не нашедшие отражения на других субсчетах.

Выбытие нематериальных активов производится путем списания с баланса их стоимости в случаях:

- реализации – по договорной (контрактной) стоимости, если иное не установлено законодательством;
- безвозмездной передачи – по рыночной стоимости;
- списания по причине ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях – по первоначальной стоимости за вычетом сумм начисленной амортизации;
- внесения вклада в уставный фонд другой организации – по соглашению учредителей и в случаях, предусмотренных законодательством, такие объекты подлежат независимой экспертной оценке.

Списание остаточной стоимости нематериальных активов при их ликвидации, реализации, в результате безвозмездной передачи, а также отражение понесенных расходов, начисление налогов и определение финансового результата от списания осуществляется с применением счета 91 «Прочие доходы и расходы» с отражением информации на соответствующих субсчетах этого счета.

По кредиту счета 04 «Нематериальные активы» отражаются:

- сумма начисленной амортизации за время использования нематериальных активов в корреспонденции с дебетом счета 05 «Амортизация нематериальных активов»;
- остаточная стоимость реализуемых нематериальных активов в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы»;
- остаточная стоимость объектов нематериальных активов при внесении их в качестве вклада в уставный фонд другого предприятия с полной передачей (уступкой) имущественных прав в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы»;
- остаточная стоимость передаваемого безвозмездно объекта нематериальных активов (за исключением объектов, полученных от организаций одной формы собственности по решению собственника или уполномоченного им органа) в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы».

В бухгалтерском учете при выбытии нематериальных активов составляются записи:

- 1) списана сумма накопленной амортизации Д – 05 К – 04;
- 2) списана остаточная стоимость нематериальных активов Д – 91.4 К – 04;

3) отражены расходы по реализации (списанию) нематериальных активов Д – 91 К – 76, 23 и т. д.;

4) начислен НДС от цены реализации активов (при их продаже) Д – 91.2 К – 68;

5) поступление выручки от реализации нематериальных активов или предъявление счета покупателю (сумма по операции отражается с учетом НДС) Д – 51, 52, 55, 62, 76 и др. К – 91.1;

б) определен финансовый результат от выбытия нематериальных активов: а) Д – 91.5 К – 99 – прибыль; б) Д – 99 К – 91.5 – убыток.

Выявленные неучтенные объекты интеллектуальной собственности, используемые в процессе хозяйственной деятельности, в учете отражаются по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При передаче Управлением (отделениями) БЖД сумм произведенных капитальных вложений на приобретение или создание объектов нематериальных активов в отделения или структурные подразделения используется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет 79-4 «Расчеты по перераспределению основных средств и нематериальных активов».

У передающей организации данная операция отражается по дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет 79-4 «Расчеты по перераспределению основных средств и нематериальных активов» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы» в оценке, по которой они были отражены на счете 04 «Нематериальные активы».

У принимающей организации при принятии к учету объектов нематериальных активов дебетуется счет 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции с кредитом счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты, субсчет 79-4 «Расчеты по перераспределению основных средств и нематериальных активов».

Аналитический учет по счету 04 «Нематериальные активы» ведется по видам и по отдельным объектам нематериальных активов, а также по видам научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, признанных нематериальными активами (частью нематериальных активов).

Бухгалтерские записи по счету 04 «Нематериальные активы» представлены в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Бухгалтерские записи по счету 04 «Нематериальные активы»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Учет поступления нематериальных активов		
Принятие в эксплуатацию объекта нематериальных активов по первоначальной стоимости	04	08
Организацией – участником договора простого товарищества получены объекты нематериальных активов от участника, ведущего общие дела, по результатам раздела имущества, находившегося в общей собственности товарищей	04	58
Внесение объектов нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал	04	75
Принятие к учету нематериальных активов, полученных в счет погашения задолженности по доходам	04	76
Принятие к учету объектов нематериальных активов, оплачиваемых в порядке внутренних расчетов	04	79
Принятие к учету объектов нематериальных активов, внесенных товарищами в простое товарищество в счет их вкладов	04	80
Увеличение первоначальной стоимости объектов нематериальных активов при дооценке; снижение первоначальной стоимости объектов нематериальных активов при уценке (красное сторно)	04	83
Принятие к учету неучтенных (выявленных при инвентаризации) объектов интеллектуальной собственности	04	91
Учет выбытия нематериальных активов		
Списание сумм начисленной амортизации за время использования нематериальных активов при их выбытии	05	04
Списание в установленном порядке расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд организации	20, 23, 25, 26, 29, 44, 97	04
Списание потерь по страховым случаям с объектами нематериальных активов	76	04

Окончание таблицы 3.1

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Организацией – участником простого товарищества отражена передача объектов нематериальных активов в счет вклада в общее имущество	58	04
Списание первоначальной стоимости объектов нематериальных активов при их передаче организациям основной деятельности	79	04
Списание стоимости возвращенных товарищам объектов нематериальных активов в случае прекращения договора простого товарищества	80	04
Списание остаточной стоимости объектов нематериальных активов при их выбытии в результате чрезвычайных ситуаций	90.10	04
Списание остаточной стоимости нематериальных активов при их реализации. Списание расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы при прекращении использования результатов НИОКР в производственной либо управленческой деятельности организации	91	04
Списание остаточной стоимости объектов нематериальных активов при их безвозмездной передаче (в пределах разных собственников)	91	04
Списание остаточной стоимости объектов нематериальных активов при их недостатке	94	04

Аналитический учет по счету 04 «Нематериальные активы» ведется по видам и по отдельным объектам нематериальных активов, а также по видам научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, признанных нематериальными активами (частью нематериальных активов).

3.3 Учет амортизации нематериальных активов

Порядок начисления амортизации нематериальных активов осуществляется в соответствии с [Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов](#) [5].

Организация вправе при принятии к учету нематериальных активов определить амортизируемую стоимость за вычетом амортизационной ликвидационной стоимости объекта.

Для начисления амортизации амортизационная ликвидационная стоимость представляет собой оценочную величину в текущих ценах, которую организация планирует получить от реализации 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.

Амортизационная ликвидационная стоимость нематериальных активов может быть определена при выполнении хотя бы одного из следующих условий:

- 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.

Решение о применении амортизационной ликвидационной стоимости при расчете амортизируемой стоимости принимается организацией самостоятельно и закрепляется учетной политикой организации.

В целях обеспечения сопоставимости учетных данных в случае принятия решения о применении амортизационной ликвидационной стоимости при расчете амортизируемой стоимости выбранный вариант расчета подлежит применению на протяжении всего срока полезного использования нематериальных активов.

Амортизационная ликвидационная стоимость пересматривается самостоятельно организацией по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным.

Амортизируемая стоимость нематериальных активов изменяется в случаях:

- проведения переоценки (обесценения, восстановления обесценения) нематериальных активов в соответствии с законодательством;

– пересмотра размера амортизационной ликвидационной стоимости в случае ее применения при расчете амортизационных отчислений;

– внесения установленных в соответствии с законодательством платежей, связанных с поддержанием имущественных прав, в том числе в силе патента (свидетельства) на объект права промышленной собственности, а также связанных с выплатой вознаграждения за предоставленное право на использование по лицензионному договору объекта права промышленной собственности;

– вложений, связанных с доведением объекта интеллектуальной собственности до использования в запланированных целях, улучшением объектов права промышленной собственности, компьютерных программ, баз данных, литературных произведений, не влекущих за собой создание нового объекта нематериального актива;

– других в соответствии с законодательством.

Нормативный срок службы объектов нематериальных активов и принимаемый равным ему срок полезного использования объектов нематериальных активов, применяемых в предпринимательской деятельности, определяются исходя из времени их использования (срока службы), устанавливаемого патентами, свидетельствами, лицензиями, соответствующими договорами и другими документами, подтверждающими права правообладателя. При отсутствии в них указания на время использования (срок службы) эти сроки устанавливаются по решению комиссии:

– по средствам индивидуализации участников гражданского оборота товаров, услуг (фирменные наименования, товарные знаки) – на срок *до сорока лет*, но не более срока деятельности организации;

– объектам права промышленной собственности, за исключением фирменных наименований, товарных знаков, – на срок *до двадцати лет*, но не более срока деятельности организации;

– другим объектам нематериальных активов – на срок *до десяти лет*, но не более срока деятельности организации.

Амортизация нематериальных активов начисляется:

– по объектам организаций (за исключением бюджетных), используемым в предпринимательской деятельности, – исходя из

выбранного срока полезного использования *линейным, нелинейным и производительным способами*;

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

При нелинейном способе начисления амортизации используются:

- прямой метод суммы чисел лет;
- обратный метод суммы чисел лет;
- метод уменьшаемого остатка.

Организация самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации. 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;

– в течение отчетного года в случаях завершения модернизации, реконструкции объектов основных средств, их дооборудования, достройки, технического диагностирования и освидетельствования с полной их остановкой.

Для обобщения информация об амортизации, накопленной за время использования объектов нематериальных активов, применяется счет 05 «Амортизация нематериальных активов».

К **амортизируемым нематериальным активам** относятся принадлежащие владельцу имущественные права, по которым возможно установить ожидаемый период их использования в процессе предпринимательской деятельности.

К амортизируемым нематериальным активам относятся принадлежащие владельцу имущественные права:

– на объекты промышленной собственности: изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных схем, секреты производства (ноу-хау), селекционные достижения и другие объекты интеллектуальной собственности, на которые распространяется право промышленной собственности;

– произведения науки, литературы и искусства, являющиеся объектами авторского права: права на первичные произведения (литературные, научные, драматические, аудиовизуальные,

произведения скульптуры, живописи, графики, архитектуры и т. п.); права на производные произведения (переводы, обработки, аннотации, рефераты, резюме, обзоры, аранжировки, другие переработки произведений науки, литературы и искусства); права на составные произведения (сборники, энциклопедии, атласы, другие составные произведения); на программы для ЭВМ и компьютерные базы данных; на использование объектов интеллектуальной собственности, вытекающие из лицензионных и авторских договоров; пользования природными ресурсами, землей; на объекты смежных прав (исполнения, постановки, фонограммы, передачи организаций эфирного и кабельного телевидения), прочие (лицензии на осуществление вида деятельности, лицензии на осуществление внешнеторговых и квотируемых операций, лицензии на использование опыта специалистов, права доверительного управления имуществом).

Имущественные права на объекты интеллектуальной собственности, созданные по социально-творческому заказу полностью или частично за счет средств бюджетного финансирования, не являются объектами начисления амортизации в организациях, создавших указанные объекты интеллектуальной собственности.

Начисление амортизации осуществляется в соответствии с законодательством исходя из амортизируемой стоимости объекта нематериальных активов, установленного срока его полезного использования или нормативного срока службы (по объектам нематериальных активов, не используемым в предпринимательской деятельности) и выбранного способа (метода) начисления амортизации.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинают начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо его выбытия в связи с уступкой (утратой) организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам прекращают начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания его с бухгалтерского учета.

Амортизация по нематериальным активам отражается в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому они относятся, и начисляется независимо от результатов деятельности предприятия.

Амортизационные отчисления от стоимости объектов нематериальных активов, участвующих в предпринимательской деятельности, включают:

– в издержки производства с отражением в бухгалтерском учете 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) и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов»;

– в расходы на реализацию с отражением в бухгалтерском учете по дебету счета 44 «Расходы на реализацию» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов»;

– в прочие расходы по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» по нематериальным активам, фактически в отчетном месяце не используемым.

При выбытии объектов нематериальных активов (продажа, списание, передача безвозмездно и другое) сумма начисленной по ним амортизации списывается с отражением по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

При передаче Управлением (отделениями) БЖД бывших в эксплуатации объектов нематериальных активов организациям основной деятельности, между организациями основной деятельности сумма накопленной за время использования объектов нематериальных активов амортизации в бухгалтерском учете отражается:

– у передающей организации по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет 79-4 «Расчеты по перераспределению основных средств и нематериальных активов»;

– у принимающей организации по дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет 79-4 «Расчеты по

перераспределению основных средств и нематериальных активов» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

Аналитический учет ведется по отдельным объектам нематериальных активов. Построение аналитического учета по счету 05 «Амортизация нематериальных активов» должно обеспечить возможность получения данных о начисленных суммах амортизации от стоимости нематериальных активов, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерские записи по счету 05 «Амортизация нематериальных активов» представлены в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Бухгалтерские записи по счету 05 «Амортизация нематериальных активов»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Начисление амортизации нематериальных активов (кредит счета 05)		
Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым в капитальном строительстве и модернизации	08	05
Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым в основном производстве	20	05
Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым во вспомогательных производствах	23	05
Начислена амортизация по нематериальным активам общепроизводственного назначения	25	05
Начислена амортизация по нематериальным активам общехозяйственного назначения	26	05
Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым в обслуживающих производствах и хозяйствах	29	05
Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым при реализации продукции	44	05
Отражение в учете сумм амортизации по объектам нематериальных активов, полученных организациями основной деятельности в порядке внутренних расчетов	79	05
Отражение в учете прироста суммы амортизации по объектам нематериальных активов в результате переоценки	83	05

Окончание таблицы 3.2

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражение в учете снижения суммы амортизации по объектам нематериальных активов в результате переоценки (красное сторно)	83	05
Начисление амортизации по объектам нематериальных активов, не используемых в коммерческой деятельности	90	05
Начисление амортизации по объектам нематериальных активов, переданным в безвозмездное пользование другим организациям	91	05
Начислена амортизация по объектам нематериальных активов, участвующих в проведении работ, относимых на расходы будущих периодов	97	05
Списание амортизации нематериальных активов (дебет счета 05)		
Списание амортизации нематериальных активов на момент их выбытия	05	04
Списание сумм начисленной амортизации по объектам нематериальных активов при их передаче организациям основной деятельности	05	79

4 УЧЕТ ПРОЧИХ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ

4.1 Учет оборудования к установке

Для отражения в бухгалтерском учете процесса снабжения предприятий основными средствами в Плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены счета 07 «Оборудование к установке» и 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Для обобщения информации о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах предназначен **счет 07 «Оборудование к установке»**. Этот счет используется организациями-застройщиками, в том числе осуществляющими строительство хозяйственным способом.

К оборудованию к установке относятся строительные конструкции и детали, а именно: металлические, железобетонные, деревянные конструкции; блоки и сборные части зданий и сооружений; сборные элементы; оборудование для отопительной, вентиляционной, санитарно-технической систем (отопительные котлы, радиаторы, калориферы и т. п.), а также рельсы, шпалы, стрелочные переводы и др.

К оборудованию, требующему монтажа, относится вводимое в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. В состав его включается контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе устанавливаемого оборудования.

На счете 07 «Оборудование к установке» не учитывается оборудование, не требующее монтажа: транспортные средства, свободно стоящие станки, строительные механизмы, сельскохозяйственные машины, производственный и инвентарь и инструмент, измерительные и другие приборы.

Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, отражаются непосредственно на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы» по мере поступления их на склад или другое место хранения.

В зависимости от того, какие источники используются для приобретения оборудования, не требующего монтажа, определяется его фактическая стоимость:

- при приобретении за плату у других организаций – суммы, уплачиваемые поставщикам, другим организациям за услуги по приобретению;

- при взносе учредителей в счет погашения учредительских взносов – денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации;

- при получении безвозмездно (по договору дарения) – текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету;

- при приобретении по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами – стоимость переданных или подлежащих передаче ценностей.

Поступление оборудования к установке может быть отражено на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» или без него в порядке, аналогичном учету операций с материалами.

Если поступление оборудования к установке отражается с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», то все произведенные организацией расходы первоначально отражаются на этом счете, а затем переносятся на счет 07 «Оборудование к установке».

Оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» по фактической себестоимости приобретения, складывающейся из стоимости по ценам приобретения и расходов по приобретению и доставке этих ценностей до приобъектного склада или непосредственно до места потребления.

По дебету счета 07 «Оборудование к установке» отражаются:

- приобретение оборудования, требующего монтажа, за плату у других организаций и лиц, в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других;

- принятие к бухгалтерскому учету оборудования, внесенного учредителями в счет их вкладов в уставный фонд организации, в корреспонденции с кредитом счета 75 «Расчеты с учредителями»;

– поступление оборудования, требующего монтажа, от других организаций БЖД в корреспонденции с кредитом счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты»;

– принятие к бухгалтерскому учету оборудования, полученного в счет целевого финансирования в корреспонденции с кредитом счета 86 «Целевое финансирование»;

– принятие к учету оборудования, выявленного при проведении инвентаризации или полученного при безвозмездной передаче в пределах разных собственников в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы».

По дебету счета 07 «Оборудование к установке» отражаются также расходы по приобретению и доставке приобретенного оборудования на склад организации:

– стоимость услуг вспомогательных производств по доставке оборудования в корреспонденции с кредитом счета 23 «Вспомогательные производства»;

– суммы начисленных процентов по кредитам и заемным средствам, полученным на приобретение оборудования в корреспонденции с кредитом счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

– суммы расходов, произведенных подотчетными лицами в корреспонденции с кредитом счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

– стоимость услуг сторонних организаций по приобретению и доставке оборудования (оплата услуг посреднических организаций, через которые приобретает оборудование, затраты на оплату информационных и консультационных услуг, связанных с приобретением оборудования, таможенные пошлины и сборы и др.) в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По кредиту счета 07 «Оборудование к установке» отражается:

– фактическая стоимость оборудования, сданного в монтаж Управлением (отделением) БЖД, с включением в объем выполненных капитальных вложений, в корреспонденции с дебетом счета 08 «Вложения в долгосрочные активы». При этом переданное структурному подразделению БЖД по договору ответственности оборудование, требующее монтажа, принимается на забалансовый

учет по счету 005 «Оборудование, принятое для монтажа». Стоимость этого оборудования или его частей, сданных в монтаж, структурное подразделение БЖД снимает с забалансового учета по счету 005 «Оборудование, принятое для монтажа». Если монтаж и установка оборудования на постоянном месте эксплуатации организацией фактически не начаты, то стоимость такого оборудования со счета 07 «Оборудование к установке» Управлением (отделением) БЖД не списывается.

– стоимость оборудования к установке при его продаже, списании в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

– стоимость оборудования к установке при безвозмездной передаче в пределах разных собственников в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

– стоимость недостающего или испорченного оборудования в корреспонденции с дебетом счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

Аналитический учет по счету 07 «Оборудование к установке» ведется по местам хранения оборудования и отдельным его наименованиям (видам, маркам и т. д.).

Организация аналитического учета должна обеспечить возможность получения данных о наличии и движении оборудования, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерские записи по счету 07 «Оборудование к установке» представлены в таблице 4.1.

Таблица 4.1 – Бухгалтерские записи по счету 07 «Оборудование к установке»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
По дебету счета 07 «Оборудование к установке»		
Принятие к учету оборудования, требующего монтажа в учетных ценах (в случае применения учетных цен)	07	15
Включение в стоимость оборудования, требующего монтажа, услуг вспомогательных производств (изготовление запасных частей, штампов, транспортные и т. д.)	07	23

Продолжение таблицы 4.1

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Принятие к бухгалтерскому учету оборудования, предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах, изготовленного в цехах вспомогательных производств	07	23
Организацией – участником договора простого товарищества получено оборудование, требующее монтажа, от участника, ведущего общие дела, по результатам раздела имущества, находившегося в общей собственности товарищей	07	58
Принятие к учету приобретенного за плату у юридических и физических лиц оборудования	07	60
Отражение фактической себестоимости приобретенного оборудования процентов за краткосрочный кредит или заем	07	66
Отражение в фактической себестоимости приобретенного оборудования процентов за долгосрочный кредит	07	67
Принятие к бухгалтерскому учету полученного по договору займа в натуральной форме оборудования к установке	07	66, 67
Увеличение стоимости оборудования к установке на сумму расходов, произведенных подотчетными лицами (командировочные расходы по приобретению и доставке оборудования, оплата прочих сопутствующих расходов подотчетными лицами)	07	71
Принятие к учету оборудования, внесенного в счет вклада в уставный фонд	07	75
Отражение в учете стоимости услуг сторонних организаций по приобретению и доставке оборудования к установке (оплата услуг посреднических организаций, через которые приобретается оборудование, затраты на оплату информационных и консультационных услуг, связанных с приобретением оборудования, таможенные пошлины и сборы и др.)	07	76

Продолжение таблицы 4.1

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Включение в первоначальную стоимость оборудования, требующего монтажа, суммы ранее предъявленных претензий, не подлежащих удовлетворению. Принятие к учету оборудования к установке, полученное по договору лизинга по контрактной стоимости	07	76
Принятие к учету оборудования, оплачиваемого в порядке внутривозрастных расчетов	07	79
Принятие к учету оборудования к установке, внесенного товарищами в простое товарищество в счет их вкладов	07	80
Отражение в учете суммы дооценки оборудования к установке. Отражение в учете суммы уценки оборудования к установке (красное сторно)	07	83
Принятие к учету оборудования, полученного за счет целевого финансирования	07	86
Принятие к учету оборудования к установке, выявленного инвентаризацией, как неучтенного, в оценке по рыночной стоимости	07	91
Принятие к бухгалтерскому учету оборудования к установке, полученного безвозмездно, в том числе по договору дарения (в оценке по рыночной стоимости)	07	98
По кредиту счета 07 «Оборудование к установке»		
Отражение передачи оборудования в монтаж	08	07
Списание стоимости оборудования к установке при отпуске его вспомогательным производствам, осуществляющим строительно-монтажные работы	23	07
Организацией – участником простого товарищества отражена передача оборудования, требующего монтажа, в счет вклада в общее имущество	58	07
Отражение возврата заимодавцу по окончании действия договора займа оборудования к установке	66, 67	07
Списание стоимости оборудования, требующего монтажа, передаваемого в счет возврата вклада в уставный фонд при выходе одного из участников из состава организации	75	07

Окончание таблицы 4.1

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражение сумм предъявленных к поставщикам оборудования к установке претензий в связи с выявленными несоответствиями цен и тарифов, обусловленных договорами, арифметическими ошибками. Запись осуществляется, если завышение цен или арифметические ошибки обнаружилось после принятия оборудования к установке к бухгалтерскому учету	76	07
Передача организацией своим подразделениям, выделенным на отдельный баланс, оборудования, требующего монтажа	79	07
Списание стоимости возвращенного товарищам оборудования к установке в случае прекращения договора простого товарищества	80	07
Списание стоимости оборудования, утраченного в результате чрезвычайных обстоятельств (стихийных бедствий, пожаров, конфискации и т. п.)	90.10	07
Списание стоимости оборудования, предназначенного к установке, при его выбытии (реализации, ликвидации)	91	07
Списание стоимости оборудования при безвозмездной передаче в пределах разных собственников	91	07
Списание стоимости оборудования, предназначенного к установке, при его недостатке или порче	94	07

4.2 Учет вложений в долгосрочные активы

Информация о вложениях организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе средств в обороте) отражается на **счете 08 «Вложения в долгосрочные активы»**.

Вложения в долгосрочные активы подразделяются на затраты, связанные:

– с созданием объектов основных средств путем осуществления капитального строительства (в форме нового строительства, а также реконструкции, модернизации, технического диагностирования, дооборудования, достройки действующих объектов, участвующих и не участвующих в предпринимательской деятельности);

– приобретением отдельных объектов основных средств (зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств или их частей);

– приобретением и созданием нематериальных активов;

– приобретением и выращиванием взрослого продуктивного и рабочего скота.

К счету 08 «Вложения в долгосрочные активы» могут быть открыты субсчета (таблица 4.2).

Таблица 4.2 – Субсчета счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»

Номер субсчета	Наименование субсчета
01	Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)
02	Строительство и создание объектов основных средств непромышленного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)
03	Приобретение объектов основных средств
04	Безвозмездные поступления основных средств и нематериальных активов
05	Приобретение и создание нематериальных активов
06	Перевод молодняка животных в основное стадо
07	Приобретение взрослых животных
08	Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
09	Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства
10	Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств
11	Затраты, увеличивающие стоимость основных средств

По дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» отражаются фактические затраты застройщика (заказчика), включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и других соответствующих активов.

По кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» производится списание:

– сформированной первоначальной стоимости объектов основных средств, нематериальных активов и других, принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, в дебет счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы»;

– сформированной окончательной стоимости объектов строительства, построенных заказчиком-застройщиком за счет целевых средств инвесторов, в дебет счета 86 «Целевое финансирование».

Все операции по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы», связанные с созданием, строительством и приобретением объектов основных средств и нематериальных активов осуществляются в централизованном порядке Управлением (отделением) БЖД.

Бухгалтерский учет поступления грузовых вагонов и контейнеров в результате произведенных капитальных вложений, покупки грузовых вагонов, бывших в эксплуатации у предприятий-собственников, безвозмездной передачи грузовых вагонов в собственность БЖД, компенсации другими государствами, допустившими потерю грузовых вагонов собственности БЖД, зачисления ранее незарегистрированных грузовых вагонов, обнаружения вагонов-двойников, по решению Совета по железнодорожному транспорту (по результатам общесетевых переписей) и в других случаях, предусмотренных законодательством, в централизованном порядке ведется в Службе бухгалтерского учета и методологии (НБМ) в соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учету инвентарного парка грузовых вагонов и контейнеров Белорусской железной дороги, утвержденными приказом от 11.08.2003 № 399 НЗ.

На субсчете 08-1 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)» учитываются затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом). На данном субсчете учитываются затраты

по объектам основных средств, используемым при организации перевозок и во вспомогательной деятельности.

На субсчете 08-2 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)» отражаются затраты по возведению и монтажу объектов основных средств, не используемых в хозяйственной деятельности организаций БЖД.

Учет затрат на субсчетах 08-1 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)», 08-2 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)» ведется по объектам с начала строительства до сдачи в эксплуатацию. После этого они зачисляются в состав основных средств как отдельные инвентарные здания, сооружения и оборудование. До окончания работ по строительству и созданию объектов основных средств затраты по их возведению, учтенные на данных субсчетах, составляют незавершенное строительство.

На субсчетах 08-1 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)», 08-2 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)» учитываются также затраты по работам капитального характера (модернизация, реконструкция, дооборудование, достройка, техническое диагностирование с соответствующим освидетельствованием). Данные работы направлены на улучшение (повышение) первоначально принятых технико-экономических показателей объектов основных средств (производительность, мощность) и увеличивают стоимость основных средств.

В бухгалтерском учете затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией.

Учет ведется по следующей структуре расходов:

- на строительные работы;
- работы по монтажу оборудования;

– приобретение оборудования (требующего и не требующего монтажа), предусмотренного в сметах на строительство;

– приобретение инструмента и инвентаря, включаемых в сметы на строительство;

– приобретение машин и оборудования, не входящих в сметы на строительство, то есть приобретаемых организациями, осуществляющими инвестиционную деятельность за счет инвестиций в основной капитал;

– прочие капитальные затраты.

В соответствии с постановлением Министерства статистики и анализа Республики Беларусь [«Об утверждении Инструкции о порядке определения основных показателей государственной статистической отчетности по инвестициям и строительству»](#) от 25.09.2002 г. № 108 (в ред. пост. М-ва статистики и анализа от 27.10.2005 г. № 167) [15] к строительным относятся работы:

– по возведению и реконструкции постоянных и временных (титульных) зданий и сооружений и связанные с ними работы по монтажу железобетонных, металлических, деревянных и других строительных конструкций; работы по устройству и разборке подкрановых путей для башенных и других кранов;

– сооружению внешних и внутренних сетей водо-, энергоснабжения; канализации, теплофикации, газификации и возведение установок (сооружений) по охране окружающей среды от загрязнения;

– сооружению нефте-, продукто-, газопроводов, воздушных и кабельных линий электропередачи, линий связи (включая стоимость кабеля или провода и троса, за исключением стоимости электрооборудования и арматуры высоковольтных линий); работы по сооружению мостов и набережных, дорожные работы и другие виды специальных работ в строительстве;

– сборке и установке санитарно-технического оборудования (включая стоимость этого оборудования);

– устройству оснований, фундаментов и опорных конструкций под оборудование, по обмуровке и футеровке котлов, печей и других агрегатов;

– освоению участков, по подготовке и планировке территорий строительства;

– озеленению и благоустройству территорий застройки, а также поселков и городов;

– мелиоративные (орошение, осушение и другие), дноуглубительные (кроме работ по поддержанию глубин на судоходных реках, которые осуществляются за счет эксплуатационных средств), берегоукрепительные и болотоподготовительные (кроме работ по осушению болот на действующих торфопредприятиях);

– по строительству природоохранных сооружений;

– геологоразведочные, гидрологические и топографо-геодезические, связанные со строительством конкретных объектов и входящих в сметную стоимость строящихся объектов.

Кроме того, к строительным работам относятся затраты, связанные с управлением и производством строительных работ и включаемые в их стоимость (средства на возмещение затрат по перевозке работников к месту работы и обратно в направлениях, не обслуживаемых пассажирским транспортом общего пользования; затраты, связанные со служебными командировками работников для выполнения строительных, монтажных и специальных работ; затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров строительных и монтажных организаций; затраты на производство работ в зимнее время; затраты, связанные с осуществлением работ вахтовым методом; средства на выплату надбавок к заработной плате стимулирующего характера по системным положениям, компенсирующего характера, связанного с режимом работы и условиями труда, оплата за неотработанное время, накладные расходы и плановые накопления; средства на возмещение затрат строительных и монтажных организаций на содержание пожарной и сторожевой охраны, а также другие строительные работы и затраты, предусмотренные в соответствующих строительных нормах и правилах.

К работам по монтажу оборудования относятся работы, предусмотренные в прејскуранте на монтаж оборудования:

– по сборке и установке технологического, энергетического, подъемно-транспортного, насосно-компрессорного и другого оборудования на месте его постоянной эксплуатации, включая проверку и испытание качества монтажа;

– устройству подводок к оборудованию (подвод воды, воздуха, пара, охлаждающих жидкостей, прокладка, протяжка и монтаж кабелей, электрических проводов и проводов связи);

– монтажу и установке технологических металлоконструкций, обслуживающих площадок, лестниц и других устройств, конструктивно связанных с оборудованием;

– изоляции и окраске устанавливаемого оборудования и технологических трубопроводов;

Не включают в объем работ по монтажу оборудования: затраты по демонтажу и монтажу оборудования, производимые во время пусковых и наладочных работ; работы по монтажу и демонтажу строительных машин и механизмов; работы по доизготовлению, предмонтажной ревизии, устранению дефектов и повреждений оборудования.

В состав прочих работ и затрат входят:

– проектные и изыскательские работы (включая работы для строительства будущих лет и затраты по разработке обоснований), осуществляемые за счет инвестиций в основной капитал, а также авторский надзор проектных организаций, экспертизы проектов;

– затраты на содержание дирекции строящихся предприятий и технического надзора (включая затраты на содержание аппарата управления (отдела) строительства единого заказчика (застройщика);

– расходы по отводу земельных участков и переселению в связи со строительством (кроме строительных работ, связанных с переселением);

– затраты, связанные с компенсациями за сносимые строения и садово-огородные насаждения, посев, вспашку и другие сельскохозяйственные работы, произведенные на отчуждаемой территории, с возмещением убытков и потерь по переносу зданий и сооружений (или строительство новых зданий и сооружений взамен сносимых), с возмещением потерь сельскохозяйственного производства при отводе земель;

– затраты по насаждению и выращиванию многолетних плодово-ягодных культур, на создание (закладку и уход) защитных и других лесных полос;

– затраты на приобретение рабочего и продуктивного скота, осуществляемые несельскохозяйственными организациями;

– расходы на подготовку персонала, занятого в основной деятельности вновь строящихся предприятий, предусмотренные в смете на строительство;

– затраты, связанные с организованным набором рабочих;

– предусмотренные в проектах и сметах строящихся предприятий или сооружений расходы на научно-исследовательские работы по уточнению строительных и технологических проектных решений в связи со спецификой местных условий строительства и особенностями работы данного предприятия или сооружения (кроме работ, связанных с сооружением экспериментальных установок и приобретением оборудования);

– расходы по организации и проведению подрядных торгов;

– налоги и платежи: земельный налог, инновационный фонд и другие;

– затраты на пусконаладочные работы по объектам жилищно-гражданского назначения, которые определяются на основании сметной документации, составленной в установленном порядке заказчиком или подрядной организацией по договору с заказчиком;

– средства, перечисленные ремонтно-строительным организациям на развитие их производственной базы и подрядным организациям – на возмещение затрат на содержание объектов социальной инфраструктуры, не учтенные в нормах плановых накоплений;

– другие работы и затраты, не относящиеся к строительным и монтажным работам, предусмотренные в сводном сметном расчете стоимости строительства.

Порядок учета затрат по работам капитального характера зависит от способа их производства – подрядного или хозяйственного.

При выполнении работ по строительству объектов основных средств и работ капитального характера подрядным способом на субсчетах 08-1 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)», 08-2 «Строительство и создание объектов основных средств непроизводственного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)» учитываются затраты, акцептованные и оплаченные по счетам подрядных организаций, а при выполнении работ хозяйственным способом – все затраты, фактически произведенные застройщиком.

При этом акцепт счетов подрядных и проектных организаций отражается по дебету субсчетов 08-1 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)», 08-2 «Строительство и создание объектов основных средств

непроизводственного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Затраты по строительству объектов основных средств при хозяйственном способе ведения работ учитываются по дебету субсчетов 08-1 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)», 08-2 «Строительство и создание объектов основных средств непроизводственного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)» и кредиту счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 68 «Расчеты по налогам и сборам» и других.

Затраты по строительству и реконструкции, непосредственно связанные с производственными работами, учитываются нарастающими итогами с начала строительства или реконструкции до их завершения в разрезе объектов, имеющих сметы или сметно-финансовые расчеты, и в соответствии с внутривозвращаемыми титульными списками.

Затраты по созданию организацией объектов основных средств собственными силами учитываются предварительно по дебету счета 23 «Вспомогательные производства» и кредиту счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 68 «Расчеты по налогам и сборам» и т. д. Списание затрат на стоимость созданного объекта отражается по дебету счетов 08-1 «Строительство и создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)», 08-2 «Строительство и создание объектов основных средств непроизводственного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности)» и кредиту счета 23 «Вспомогательные производства».

В соответствии с установленным порядком датой ввода в эксплуатацию объектов строительства является дата подписания акта приемочной комиссией.

После оформления в установленном порядке акта приемочной комиссией о вводе в действие объекта основных средств его стоимость, сформированная на счетах 08-1 «Строительство и

создание объектов основных средств производственного назначения (участвующих в предпринимательской деятельности)», 08-2 «Строительство и создание объектов основных средств непроизводственного назначения (не участвующих в предпринимательской деятельности), списывается в дебет счета 01 «Основные средства».

На субсчете 08-3 «Приобретение объектов основных средств» учитываются затраты по приобретению оборудования, машин, инструмента, инвентаря, других предметов и объектов основных средств, не требующих монтажа.

По дебету субсчета 08-3 «Приобретение объектов основных средств» отражаются:

- стоимость приобретенных объектов основных средств от поставщиков, а также фактические затраты по их приобретению, доставке, включая оплату консультационных и посреднических услуг, оказанных сторонними организациями, расходы по монтажу (без НДС), в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

- расходы по доставке объектов основных средств собственным транспортом (без НДС), в корреспонденции с кредитом счета 23 «Вспомогательные производства». Начисление НДС от фактической себестоимости доставки собственным транспортом отражается по дебету счета 18 «Налог на добавленную стоимость», субсчет 18-1 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам и нематериальным активам (в том числе по полученным имущественным правам на объекты интеллектуальной собственности) в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По кредиту субсчета 08-3 «Приобретение объектов основных средств» отражаются приобретенные объекты основных средств по первоначальной стоимости в корреспонденции с дебетом счета 01 «Основные средства».

Оплата счетов подрядчиков и поставщиков осуществляется в общепринятом порядке по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счета 51 «Расчетный счет».

При финансировании расходов на строительство, реконструкцию и приобретение объектов основных средств за счет инновационного

фонда перечисление средств подрядчикам и поставщикам производится по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции с кредитом счета 55 «Специальные счета в банках», субсчет 55-5 «Специальные счета средств целевого финансирования». При вводе объектов основных средств в эксплуатацию суммы финансирования отражаются по дебету счета 86 «Целевое финансирование и поступления» в корреспонденции с кредитом счета 83 «Добавочный фонд».

Оплата счетов подрядчиков и поставщиков может производиться за счет долгосрочных кредитов банков, если кредиты не были предварительно зачислены на счета предприятия. В этом случае бухгалтерская запись отражается по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Исчисленные суммы процентов по кредитам и займам учитываются обособленно на отдельных аналитических счетах. Суммы процентов за кредит (заем), полученный на осуществление капитальных вложений, до ввода объекта основных средств в эксплуатацию, отражается по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Начисленные проценты списываются по окончании отчетного года или по окончании срока их начисления с кредита счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» в дебет счета 01 «Основные средства».

При наличии освобождаемых от НДС оборотов по реализации сумма НДС подлежит отнесению на увеличение стоимости объектов основных средств с отражением по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» в корреспонденции с кредитом счета 18 «Налог на добавленную стоимость», субсчет 18-1 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам и нематериальным активам» (в том числе по полученным имущественным правам на объекты интеллектуальной собственности).

На субсчете 08-4 «Безвозмездные поступления основных средств и нематериальных активов» учитывается рыночная стоимость долгосрочных активов, полученных безвозмездно (за исключением безвозмездной передачи в пределах одного собственника), в качестве субсидии Правительства Республики Беларусь, а также фактические затраты организации на доставку объектов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

По дебету субсчета 08-4 «Безвозмездные поступления основных средств и нематериальных активов» отражается:

– рыночная стоимость объектов основных средств, полученных безвозмездно в корреспонденции с кредитом счета 98 «Доходы будущих периодов»;

– расходы по доставке, оценке имущества в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По кредиту субсчета 08-4 «Безвозмездные поступления основных средств и нематериальных активов» отражается стоимость введенных в эксплуатацию безвозмездно полученных объектов основных средств.

На субсчете 08-5 «Приобретение и создание нематериальных активов» учитываются затраты на приобретение и создание нематериальных активов, а также расходы по уплате регистрационных сборов, регистрационных пошлин, оценке объектов нематериальных активов, полученных безвозмездно и другие, непосредственно связанные с получением нематериальных активов и доведением их до состояния, в котором они пригодны к использованию.

По дебету субсчета 08-5 «Приобретение и создание нематериальных активов» отражаются:

– суммы покупной стоимости объектов нематериальных активов, а также информационных, консультационных и других услуг, вознаграждения посредникам и другие расходы, связанные с доведением нематериальных активов до степени их возможного использования (без НДС) в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – при приобретении объектов нематериальных активов за плату у юридических и физических лиц по договорам купли-продажи;

– суммы разового (паушального) платежа, предусмотренного лицензионным или авторским договором на приобретение (получение) имущественных прав (без НДС) в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – при приобретении объектов нематериальных активов по лицензионным или авторским договорам;

– рыночная стоимость объектов нематериальных активов, полученных безвозмездно, в том числе по договору дарения (но не ниже балансовой стоимости, по которой данный нематериальный актив числился на балансе передающей стороны) в корреспонденции с кредитом счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98-2 «Безвозмездные поступления». По мере начисления амортизации стоимость таких нематериальных активов будет включена в состав прочих расходов на счет 91 «Прочие доходы и расходы»;

– согласованная стоимость объектов нематериальных активов в корреспонденции с кредитом счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-2 «Расчеты по вкладам в уставный фонд» – при поступлении объектов нематериальных активов от учредителей в счет вклада в уставный капитал;

– суммы фактических затрат, связанных с созданием объекта интеллектуальной собственности, имущественные права на который принимаются к учету как нематериальный актив в корреспонденции с кредитом счетов 10 «Материалы», 23 «Вспомогательные производства», 26 «Общехозяйственные затраты», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 68 «Расчеты по налогам и сборам» и т. д.

По кредиту субсчета 08-5 «Приобретение и создание нематериальных активов» отражается первоначальная стоимость принятых в эксплуатацию объектов нематериальных активов в корреспонденции с дебетом счета 04 «Нематериальные активы».

Для учета затрат по формированию основного стада предназначены субсчета 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо» и 08-7 «Приобретение взрослых животных».

К затратам на формирование основного стада относятся:

– расходы по выращиванию в своем хозяйстве молодняка, переводимого в основное стадо;

– стоимость покупки взрослого и рабочего скота для основного стада, включая расходы по его доставке;

– расходы по доставке в хозяйство взрослого скота, полученного безвозмездно от других организаций в установленном порядке.

Аналитический учет формирования основного стада организуется в разрезе субсчетов по видам животных (крупный рогатый скот, свиньи, лошади, овцы и т. д.).

На субсчете 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо» отражается стоимость молодняка продуктивного и рабочего скота, переводимого в основное стадо. Молодняк животных, переводимый в основное стадо, оценивается по фактической себестоимости его выращивания.

Молодняк всех видов продуктивного и рабочего скота, переводимый в основное стадо, списывается в течение года со счета 11 «Животные на выращивании и откорме» в дебет субсчета 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо» по плановой себестоимости его живой массы. Одновременно при переводе молодняка в основное стадо производится запись по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту субсчета 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо». Налог на добавленную стоимость при переводе не начисляется.

В конце года после составления отчетной калькуляции разница между плановой и фактической себестоимостью переведенного в течение года молодняка скота и его списывается дополнительно или сторнируется со счета 11 «Животные на выращивании и откорме» на субсчет 08-6 «Перевод молодняка в основное стадо». Одновременно производится уточнение оценки скота по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту субсчета 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо».

Если стоимость переведенного в течение года молодняка животных в основное стадо оказалась ниже фактической себестоимости, то производится доценка до фактической себестоимости. При этом калькуляционная разница отражается по дебету субсчета 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо» и кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме».

В случае, когда стоимость переведенного молодняка животных в течение года выше фактической себестоимости, калькуляционная разница сторнируется по дебету субсчета 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо» и кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме».

На субсчете 08-7 «Приобретение взрослых животных» учитывается стоимость взрослого продуктивного или рабочего скота, приобретенного или полученного безвозмездно для пополнения основного стада, включая расходы по его доставке.

Стоимость взрослых животных, приобретенных для пополнения основного стада, отражается по дебету субсчета 08-7 «Приобретение взрослых животных» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по фактической себестоимости их приобретения, включая расходы по доставке этих животных в хозяйство и одновременно принимается на учет в основные средства по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08-7 «Приобретение взрослых животных».

Взрослые животные, полученные безвозмездно, учитываются по рыночной стоимости на дату оприходования, к которой добавляются фактические расходы по их доставке.

Рыночная стоимость взрослых животных, полученных безвозмездно, с добавлением расходов по доставке отражается по дебету счета 08-7 «Приобретение взрослых животных» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 2 «Безвозмездные поступления» и одновременно принимается на учет в основные средства по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08-7 «Приобретение взрослых животных».

На субсчете 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» учитываются расходы, связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (НИОКР), проводимых организацией самостоятельно или с привлечением сторонних организаций.

В расходы, связанные с выполнением НИОКР, включаются:

а) стоимость материально-производственных запасов, спецоборудования и спецоснастки, используемых в качестве объектов исследования и испытаний;

б) стоимость работ (услуг), выполненных сторонними организациями;

в) заработная плата и иные выплаты работникам, непосредственно занятым выполнением научных, опытно-конструкторских и технологических работ, отчисления на социальное страхование и обеспечение;

г) затраты на эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, амортизацию объектов основных средств и нематериальных активов, используемых для выполнения НИОКР;

д) общехозяйственные и прочие расходы, связанные с выполнением НИОКР, включая расходы по проведению испытаний.

По дебету субсчета 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» отражаются расходы на НИОКР в корреспонденции:

– с кредитом счетов 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – при выполнении НИОКР собственными силами (хозяйственным способом);

– с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – при выполнении НИОКР сторонними организациями по договору подряда. Перечислении средств подрядчикам отражается по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в корреспонденции с кредитом счета 51 «Расчетный счет», а в случае финансирования расходов на НИОКР за счет средств инновационного фонда – с кредитом 55 «Специальные счета в банках», субсчет 55-5 «Специальные счета средств целевого финансирования»;

По кредиту субсчета 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» отражается списание расходов на НИОКР.

Порядок списания расходов на НИОКР зависит от результата данных работ. Выполненные НИОКР могут дать отрицательный и положительный результаты.

Расходы на проведение НИОКР, которые после их завершения не будут использованы для производственных или управленческих нужд или по которым получен отрицательный результат, признаются прочими расходами на основании заключения уполномоченного органа. Их списание отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту субсчета 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ».

Если получен положительный результат НИОКР, то возможно несколько вариантов списания расходов на НИОКР.

Если результатом НИОКР является объект нематериальных активов, то после получения в соответствии с Законом Республики Беларусь «О патентах на изобретения, полученные модели и

промышленные образцы» охранного документа, подтверждающего право организации на результат интеллектуальной собственности, первоначальная стоимость нематериальных активов, сформированная на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы», принимается к бухгалтерскому учету записью с кредита субсчета 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» в дебет счета 04 «Нематериальные активы». При финансировании расходов на НИОКР за счет средств инновационного фонда одновременно дебетуется счет 86 «Целевые финансирование и поступления» в корреспонденции с кредитом счетов 83 «Добавочный фонд». Если результаты НИОКР не признаются нематериальными активами, расходы, связанные с выполнением таких работ, производимые за счет средств инновационного фонда, отражаются по дебету счета 86 «Целевые финансирование и поступления» в корреспонденции с кредитом субсчета 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ».

Расходы на НИОКР списываются на расходы по обычным видам деятельности с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение результатов НИОКР в производственной (управленческой) деятельности. Это отражается по дебету счетов учета затрат (20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные затраты») и кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

В случае прекращения использования результатов НИОКР в производственной (управленческой) деятельности сумма расходов по таким работам, не отнесенная на расходы по видам деятельности, списывается на прочие расходы отчетного периода на дату принятия решения о прекращении использования результатов данной работы. Списание расходов на НИОКР отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

Списание расходов по каждой выполненной работе производится равномерно. Срок списания расходов на НИОКР определяется организацией самостоятельно исходя из ожидаемого срока, в течение которого она может получать доход от использования результатов этих работ.

Если в результате выполнения НИОКР создан какой-либо вид оборудования, который может быть использован организацией в

производственной деятельности, то он подлежит включению в состав основных средств. После ввода в эксплуатацию объекта основных средств его первоначальная стоимость, сформированная на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы», принимается к бухгалтерскому учету записью с кредита субсчета 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» в дебет счета 01 «Основные средства». Погашение затрат на изготовление объекта основных средств производится путем начисления амортизационных отчислений с отнесением на затраты, включаемые с себестоимость.

На субсчете 08-9 «Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства» отражаются затраты по долевым участию организаций БЖД в строительстве объектов основных средств.

При долевом участии в строительстве, когда БЖД выступает в качестве дольщика, сумма доли, определяемой согласно справке-расчету, отражается по дебету субсчета 08-9 «Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетный счет». При вводе объектов основных средств стоимость объектов (в сумме доли оформленной в БТИ) отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту субсчета 08-9 «Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства» без включения в отчет по капитальному строительству.

В случае если БЖД выступает в качестве заказчика с привлечением в качестве дольщиков других организаций и физических лиц, поступления сумм от дольщиков отражаются по дебету счета 51 «Расчетный счет» и кредиту счета 86 «Целевое финансирование». Сумма фактически произведенных затрат по строительству объектов основных средств отражается по дебету субсчета 08-9 «Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства» и кредиту счетов учета затрат: 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты». При вводе объектов основных средств их стоимость отражается:

– по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту субсчета 08-9 «Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства» – в доле вложенных БЖД средств;

– по дебету счета 86 «Целевое финансирование» и кредиту субсчета 08-9 «Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства» – в части доли юридических и физических лиц, участвующих в строительстве.

На субсчете 08-10 «Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств» отражаются затраты, связанные со строительством и приобретением основных средств, но не включаемые в первоначальную стоимость объектов.

По дебету субсчета 08-10 «Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств» учитываются:

– расходы на подготовку эксплуатационных кадров для основной деятельности строящихся предприятий в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

– стоимость объектов, не завершенных строительством, а также других материальных ценностей, передаваемых безвозмездно другим организациям в установленном порядке в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

– затраты на геологоразведочные, изыскательские и другие работы перспективного характера, связанные со строительством объектов, но которые не включаются в инвентарную стоимость в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

– убытки от списания разрушенных в результате стихии объектов, не законченных строительством в корреспонденции с кредитом счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»;

– убытки от списания основных средств строительства в результате стихийных бедствий в корреспонденции с кредитом счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»;

– расходы по сносу, демонтажу и охране объектов, прекращенных строительством и разрешенных к списанию в установленном порядке в корреспонденции с кредитом счетов 10 «Материалы», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 23 «Вспомогательные производства и хозяйства»;

– затраты по консервации объектов строительства в корреспонденции с кредитом счетов 10 «Материалы», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и

кредиторами» и другими. На производство работ по консервации или сносу объектов организации до начала соответствующих работ должны составлять дополнительные сметы;

– другие расходы в случаях, предусмотренных действующим законодательством.

Списание указанных расходов производится с кредита субсчета 08-10 «Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств» в дебет счетов учета финансирования капитальных вложений.

Сальдо по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы» отражает величину капитальных вложений организации в незавершенное строительство, незаконченные операции создания или приобретения основных средств, нематериальных и других долгосрочных активов, а также формирования основного стада.

При выбытии вложений, учитываемых на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы», их стоимость списывается с кредита счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» в дебет счета:

– 91 «Прочие доходы и расходы» – при их реализации;

– 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» – при безвозмездной передаче в пределах разных собственников;

– 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – при недостаче или порче незавершенных капитальных вложений.

Аналитический учет по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы» организуется в следующем порядке:

1) по затратам, связанным со строительством и приобретением основных средств, – по каждому строящемуся или приобретаемому объекту основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о затратах на: проектно-изыскательские работы и прочие затраты, связанные с подготовкой строительства объекта; строительные работы и реконструкцию; буровые работы; приобретение оборудования, требующего монтажа; монтаж оборудования; приобретение оборудования, не требующего монтажа, а также инструментов и инвентаря, предусмотренных сметами капитальных вложений; прочие затраты по капитальным вложениям;

2) по затратам, связанным с приобретением нематериальных активов, – по каждому приобретенному объекту;

3) по затратам, связанным с формированием основного стада, – по видам животных (крупный рогатый скот, свиньи, овцы, лошади и т. д.);

4) по расходам, связанным с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, – по видам работ, договорам (заказам).

Бухгалтерские записи по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы» представлены в таблице 4.3.

Таблица 4.3 – Бухгалтерские записи по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы»

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
По дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»		
Переданы (переведены) объекты основных средств для целей модернизации, дооборудования, реконструкции	08	01
Начисление амортизации по основным средствам, используемым при осуществлении капитального строительства и модернизации собственными силами	08	02
Списание стоимости нематериальных активов при применении их в осуществлении строительных работ хозяйственным способом в случае отсутствия отдельного учета по амортизации нематериальных активов	08	04
Начисление амортизации по нематериальным активам в случае их использования при строительстве хозяйственным способом	08	05
Передано в монтаж оборудование к установке	08	07
Списание стоимости материалов, израсходованных на капитальное строительство (строительные и иные материалы, технологическое топливо, строительные детали) в оценке, предусмотренной учетной политикой организации для данной группы материалов	08	10
Перевод в основное стадо молодняка всех видов продуктивного и рабочего скота в оценке по фактической себестоимости его выращивания, определяемой в конце отчетного года. Списание калькуляционной разницы с корректировкой первоначальной оценки скота, переведенного с начала текущего года в основное стадо)	08	11
Списание на затраты по капитальному строительству соответствующей доли отклонений фактической себестоимости приобретенных материалов от учетных цен (дополнительная запись или красное сторно)	08	16

Продолжение таблицы 4.3

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражение суммы НДС, уплаченного при приобретении (строительстве) объектов основных средств, нематериальных активов при наличии освобождаемых от налога на добавленную стоимость оборотов	08	18
Включение в затраты на капитальное строительство, приобретение объектов основных средств, доведение их до состояния, пригодного для использования в организации, соответствующей доли затрат основного и вспомогательного производств, общехозяйственного назначения, обслуживающих производств и хозяйств	08	20, 26, 26, 29
Организацией – участником договора простого товарищества получены объекты незавершенных капитальных вложений в долгосрочные активы, от участника, ведущего общие дела, по результатам раздела имущества, находившегося в общей собственности товарищей	08	58
Отражение в учете при осуществлении строительства хозяйственным способом производственной стоимости (без общехозяйственных расходов) продукции, работ, услуг вспомогательных производств, использованных на возведение временных титульных и нетитульных сооружений, при сносе и демонтаже прекращенных строительством объектов и других некапитальных работ. Включение в затраты на формирование основного стада расходов по доставке взрослого продуктивного и рабочего скота, в том числе полученного безвозмездно	08	23
Принятие по акту объемов выполненных подрядным способом строительно-монтажных работ. Принятие к оплате счетов поставщиков и подрядчиков за выполненные ими работы и оказанные услуги для капитального строительства, в связи приобретением и созданием основных средств, нематериальных активов, доведением до состояния, в котором они пригодны для использования в запланированных целях	08	60

Продолжение таблицы 4.3

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражение задолженности за приобретенных взрослых продуктивных животных и рабочий скот. Отражение лизингополучателем затрат, связанных с получением лизингового имущества (при учете имущества на его балансе)	08	60
Начисление процентов по кредитам банков и займам, полученным на приобретение и строительство объектов основных средств (до момента включения в стоимость основных средств)	08	66,67
Отражение задолженности в бюджет по платежам и сборам, связанным с осуществлением вложений в долгосрочные активы	08	68
Отражение задолженности по социальному страхованию и обеспечению, связанной с осуществлением вложений в долгосрочные активы	08	69
Начисление заработной платы персоналу, занятому созданием долгосрочных активов	08	70
Списание задолженности подотчетных лиц по расходам, произведенным ими в связи с осуществлением вложений в долгосрочные активы	08	71
Принятие к учету вложений в долгосрочные активы, поступивших в счет погашения недостач или долга основных средств и нематериальных активов	08	73
Принятие к учету имущества, полученного в виде неденежного вклада и незавершенных объектов основных средств в уставный фонд, в том числе в доверительное управление	08	75
Принятие к учету имущества, полученного в аренду (лизинг). Отражение задолженности по расходам, связанным с получением (доставкой) лизингового имущества (при учете лизингового имущества на балансе лизингополучателя). Отражение не подлежащих взысканию сумм ранее предъявленных претензий, связанных с вложениями в долгосрочные активы	08	76

Продолжение таблицы 4.3

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражение суммы задолженности по видам страхования (имущественное, гражданской ответственности), связанной с вложениями в долгосрочные активы. Отражение стоимости работ и услуг сторонних организаций	08	76
Принятие к учету объектов незавершенного строительства, внесенного товарищами в простое товарищество в счет их вкладов	08	80
Отражение дооценки объектов незавершенного строительства. Отражение уценки объектов незавершенного строительства (красное сторно)	08	83
Принятие к учету объектов основных средств и незавершенного строительства, полученных в счет целевого финансирования	08	86
Принятие к учету в качестве вложений в долгосрочные активы ресурсов, оставшихся при выбытии прочих активов	08	91
Принятие к учету неучтенных объектов капитальных вложений, выявленных по результатам инвентаризации	08	91
Включение в затраты на капитальное строительство стоимости недостающих строительных и других материалов в пределах норм естественной убыли	08	94
Включение в затраты на капитальное строительство сумм начисленного в отчетном периоде резерва предстоящих расходов (на оплату отпусков, выплату вознаграждения за выслугу лет, рекультивацию земель и т. д.)	08	96
Списание части расходов будущих периодов на увеличение капитальных вложений	08	97
Принятие к учету объектов незавершенных вложений в долгосрочные активы, полученных безвозмездно	08	98
По кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»		
Поступление основных средств за счет ввода в действие законченных объектов строительства и приобретений, включая затраты на модернизацию, реконструкцию, достройку, дооборудование	01	08

Окончание таблицы 4.3

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Введение в эксплуатацию приобретенных объектов нематериальных активов	04	08
Организацией – участником простого товарищества отражена передача объектов незавершенных капитальных вложений в счет вклада в общее имущество	58	08
Списание стоимости незавершенных вложений в долгосрочные активы, передаваемых в счет возврата вклада в уставный фонд при выходе участников из состава организации	75	08
Отражение сумм предъявленных подрядчикам претензий в связи с выявленными несоответствиями цен и тарифов, обусловленных договорами, арифметическими ошибками. Запись осуществляется, если завышение цен или арифметические ошибки обнаружались после осуществления записей по учету затрат капитального характера	76	08
Списание стоимости возвращенных товарищам объектов незавершенного строительства в случае прекращения договора простого товарищества	80	08
Передача затрат (законченные строительством объекты) дольщику в рамках договоров долевого строительства	86	08
Списание стоимости реализуемых объектов незавершенного строительства. Списание произведенных арендатором капитальных вложений в арендованные основные средства (отделимые улучшения) при передаче их в соответствии с договором аренды арендодателю	91	08
Списание стоимости объектов незавершенного строительства, утраченных в результате чрезвычайных обстоятельств	90	08
Списание сумм недостач в незавершенном строительстве, обнаруженные при проведении инвентаризации	94	08

По итогам отчетного года для получения информации о наличии и движении основных средств и других долгосрочных активов в соответствии с [постановлением Национального статистического комитета Республики Беларусь 15 января 2014 г. № 8](#) [12] составляется **Отчет о наличии и движении основных средств и других долгосрочных активов**.

В разделе 1 формы 11 «Наличие, движение и состав основных средств» организации отражают стоимость всех основных средств, числящихся у них в долгосрочных активах (по счету 01 «Основные средства» и счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности») на начало и конец отчетного года. В данном разделе показывается движение основных средств по следующим показателям: наличие на начало года (первоначальная и остаточная стоимость); поступило в отчетном году (всего, из них введено новых основных средств и оценка основных средств); выбыло в отчетном году (всего, из них ликвидировано и уценка основных средств); наличие на конец года (восстановительная и остаточная стоимость). Отдельными графами выделены годовая амортизация основных средств и стоимость основных средств на конец года без последней переоценки (первоначальная и остаточная).

Составление статистической отчетности по основным средствам проводится в соответствии с требованиями действующего законодательства Республики Беларусь.

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1 [Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»](#) от 12.07.2013 г. № 57-3 (в ред. от 23.07.2018) [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : http://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/zakon_120713_57z.pdf. – Дата доступа : 20.12.2019.

2 [Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 29.06.2011 г. № 50 (в ред. от 01.01.2019 г.) [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_290611_50.pdf. – Дата доступа : 20.12.2019.

3 [Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.04.2012 г. № 26 // Национальный правовой интернет-портал Pravo. by [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа: <http://pravo.by/document/?guid=12551&p0=W21226355&p1=1>. – Дата доступа : 20.12.2019.

4 [Постановление М-ва экономики Респ. Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств»](#) (в ред. постановления М-ва экономики Респ. Беларусь от 17.11.2014 г. № 81). Национальный правовой интернет-портал Pravo. by [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : <http://pravo.by/document/?guid=3961&p0=W21124359>. – Дата доступа : 20.12.2019.

5 [Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов](#) : постановление М-ва экономики Респ. Беларусь, М-ва финансов Респ. Беларусь и М-ва архитектуры и строительства Респ. Беларусь от 27.02.2009 г. № 37/18/6 (в ред. от 06.05.2014 г.) // Национальный правовой интернет-портал Pravo. by [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : <http://www.pravo.by/document/?guid=3961&p0=W20921041>. – Дата доступа : 20.12.2019.

6 Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29.12.2009 г. № 71-3 (в ред. от 30.12.2018 г.) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2019. – Дата доступа : 20.12.2019.

7 [Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов](#) : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.09.2011 г. № 102 (в ред. от 22.12.2018 г.) [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_300911_102.pdf. – Дата доступа : 20.12.2019.

8 Инструкция по инвентаризации активов и обязательств : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.11.2007 г. № 108 (в ред. от 22.04.2010 г.) // Национальный правовой интернет-портал Pravo. by [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : <http://www.pravo.by/document/?guid=3961&p0=W20717745>. – Дата доступа : 20.12.2019.

9 Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 10.12.2013 г. № 80 [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_101213_80.pdf. – Дата доступа : 20.12.2019.

10 Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 12.12.2016 г., № 104, в ред. постановления М-ва финансов от 22.12.2018 г. № 74 [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_121216_104.pdf. – Дата доступа : 20.12.2019.

11 Указ Президента Респ. Беларусь от 20 октября 2006 года № 622 (в редакции Указа Президента Респ. Беларусь 16.01.2014 г. № 37) «О вопросах переоценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, объектов незавершенного строительства и оборудования к установке» // Национальный правовой интернет-портал Pravo. by [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : <http://pravo.by/document/?guid=3961&p0=P30600622>. – Дата доступа : 20.12.2019.

12 Постановление Национального статистического комитета Республики Беларусь 15 января 2014 г. № 8 «Об утверждении формы государственной статистической отчетности 1-ф (ос) «Отчет о наличии и движении основных средств и других долгосрочных активов» и указаний по ее заполнению» // Национальный правовой интернет-портал Pravo. by [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : http://pravo.by/upload/docs/op/T21402685p_1390597200.pdf. – Дата доступа : 20.12.2019.

13 Постановление Совета Министров Республики Беларусь 24.03.2011 № 360 «Перечень первичных учетных документов» (в ред. постановления Совета Министров Республики Беларусь от 30.09.2011 № 1306) [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postsm_240311_360.pdf. – Дата доступа : 20.12.2019.

14 Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь 30.04.2012 г. № 25 (в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.11.2018 г. № 73) //

Национальный правовой интернет-портал Pravo. by [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : <http://pravo.by/document/?guid=3871&p0=W21226354&p1=1>. – Дата доступа : 20.12.2019.

15 Инструкция о порядке определения основных показателей государственной статистической отчетности по инвестициям и строительству : постановление М-ва статистики и анализа Респ. Беларусь от 25.09.2002 г. № 108 (в ред. пост. М-ва статистики и анализа от 27.10.2005 г. № 167) [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : <http://www.levonevski.net/pravo/razdelb/text1267/index.html>. – Дата доступа : 20.12.2019.

16 Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь и Национальной академии наук Беларуси 17.04.2014 г. № 22/4 принята Инструкция о порядке создания, передачи и получения товарно-транспортных и товарных накладных в виде электронных документов, внесения в них изменений и (или) дополнений // Национальный правовой интернет-портал Pravo. by [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа : http://pravo.by/upload/docs/op/W21428708_1401310800.pdf: – Дата доступа : 20.12.2019.

17 Бухгалтерский учет на железнодорожном транспорте : учеб. пособие / В. Г. Гизатуллина [и др.] ; под общ. ред. В. Г. Гизатуллиной, П. Я. Папковской. – Гомель : БелГУТ, 2007. – 511 с.

18 **Ладутько, Н.** Бухгалтерский финансовый учет и отчетность : учеб. / Н. Ладутько. – Минск : ФУАинформ, 2016. – 220 с.

19 Бухгалтерский учет в промышленности : конспект лекций / сост. Т. В. Касаева [и др.]. – Витебск : ВГТУ, 2014. – 218 с.

20 **Левкович, О. А.** Бухгалтерский учет : учеб. пособие / О. А. Левкович, И. Н. Тарасевич. – 8-е изд., доп. и перераб. – Минск : Амалфея, 2012. – 646 с.

21 Бухгалтерский учет : учеб. / под ред. проф. В. Г. Гетьмана. – М. : ИНФРА-М, 2014. – 717 с.

22 **Сушко, Т. И.** Бухгалтерский учет и отчетность в промышленности : учеб. пособие / Т. И. Сушко. – Минск : Выш. шк., 2014. – 527 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А
(справочное)

Порядок начисления и учета амортизации исходя из условий функционирования основных средств

Условие функционирования	Порядок начисления и отражения амортизации
Нахождение основных средств в простое (в том числе в ремонте) до 3 месяцев	Амортизация начисляется применяемым до простоя объекта способом (линейным или нелинейным) без изменения нормы амортизации. Если до простоя к объекту применялся производительный способ начисления амортизации, амортизационные отчисления в период нахождения объекта в простое не производятся
Нахождение основных средств в простое (в том числе в ремонте) свыше 3 месяцев	Амортизация начисляется применяемым до простоя объекта (линейным или нелинейным) способом без изменения нормы амортизации исходя из его амортизируемой стоимости начиная с месяца, следующего за датой истечения трехмесячного срока нахождения в простое; относится в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Если до простоя к объекту применялся производительный способ начисления амортизации, амортизационные отчисления в период нахождения объекта в простое не производятся
Передача основных средств в эксплуатацию из простоя (в том числе ремонта) продолжительностью свыше 3 месяцев	Амортизация начисляется выбранным способом (применяемым до простоя либо заново установленным) исходя из недоамортизированной стоимости объекта и остаточного срока полезного использования начиная с месяца, следующего за месяцем передачи в эксплуатацию, или ресурса объекта начиная с месяца передачи в эксплуатацию; относится в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию»

Продолжение приложения А

Условие функционирования	Порядок начисления и отражения амортизации
Нахождение основных средств в запасе	Амортизация начисляется с месяца, следующего за месяцем перевода объекта в запас, линейным способом по нормам амортизации, рассчитываемым исходя из остаточного нормативного срока службы объекта (нормативный срок службы согласно классификации амортизируемых основных средств минус срок фактической эксплуатации на первое число месяца, следующего за датой перевода в запас) и его недоамортизированной стоимости на первое число месяца начисления амортизации; относится в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»
Передача основных средств в эксплуатацию из запаса	Амортизация начисляется выбранным способом (применяемым до передачи в запас либо заново установленным) исходя из недоамортизированной стоимости объекта и остаточного срока полезного использования начиная с месяца, следующего за месяцем передачи в эксплуатацию, или ресурса объекта начиная с месяца передачи в эксплуатацию; относится в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию»
Нахождение основных средств на консервации	Амортизация не начисляется
Проведение модернизации, реконструкции, частичной ликвидации объектов основных средств, их дооборудования, достройки, технического диагностирования и освидетельствования с полной их остановкой	Амортизация не начисляется (кроме проведения указанных работ сроком до 12 месяцев бюджетными организациями)

Продолжение приложения А

Условие функционирования	Порядок начисления и отражения амортизации
<p>Передача в эксплуатацию объекта основных средств, находившегося на консервации</p>	<p>Амортизация начисляется выбранным способом (применяемым до перевода на консервацию либо заново установленным): при линейном или нелинейном способе – начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем передачи в эксплуатацию, исходя из недоамортизированной стоимости объекта на первое число остаточного срока полезного использования. Остаточный срок полезного использования рассчитывается как разность установленного срока полезного использования и срока фактического начисления амортизации на первое число месяца, следующего за месяцем перевода на консервацию; при производительном способе – исходя из недоамортизированной стоимости и ресурса объекта начиная с месяца передачи в эксплуатацию; относится в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию»</p>
<p>Передача основных средств в лизинг другим организациям при нахождении объекта на балансе у лизингополучателя</p>	<p>Лизингодателем амортизация не начисляется. Лизингополучателем амортизационные отчисления отражаются ежемесячно как часть лизингового платежа, подлежащего перечислению лизингодателю в соответствии с графиком лизинговых платежей; относятся в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию»</p>

Продолжение приложения А

Условие функционирования	Порядок начисления и отражения амортизации
<p>Эксплуатация выкупленного объекта основных средств лизингополучателем по завершении договора финансового лизинга</p>	<p>Уточняется недоамортизированная стоимость объекта, устанавливается способ начисления амортизации, срок полезного использования или ресурс объекта. Амортизация начисляется по уточненной норме амортизации; относится в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию»</p>
<p>Передача в эксплуатацию после проведенной модернизации, реконструкции объектов основных средств, их дооборудования, достройки, технического диагностирования и освидетельствования с полной их остановкой</p>	<p>Амортизация начисляется выбранным способом (применяемым до модернизации либо заново установленным): при линейном или нелинейном способе – начиная с месяца, следующего за месяцем передачи в эксплуатацию, исходя из недоамортизированной стоимости объекта (с учетом ее изменения) и остаточного (с учетом возможного изменения) срока полезного использования, установленных на первое число месяца возобновления начисления амортизации; при производительном способе – исходя из недоамортизированной стоимости (с учетом ее изменения) и ресурса объекта (с учетом возможного изменения) начиная с месяца возобновления эксплуатации после проведения модернизации; относится в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию»</p>
<p>Проведение переоценки стоимости основных средств в соответствии с законодательством</p>	<p>Амортизационные отчисления рассчитываются исходя из переоцененной недоамортизированной стоимости объекта и остаточного срока его полезного использования на дату проведения переоценки либо переоцененной амортизируемой стоимости</p>

Продолжение приложения А

Условие функционирования	Порядок начисления и отражения амортизации
<p>Передача основных средств в лизинг другим организациям при нахождении объекта на балансе у лизингодателя</p>	<p>Амортизация начисляется лизингодателем с месяца передачи объекта лизингополучателю выбранным способом (применяемым до передачи в лизинг либо заново установленным, если договором лизинга не определено иное) исходя из амортизируемой (в случае изменения способа или метода начисления амортизации – недоамортизированной) стоимости объекта по состоянию на первое число месяца сдачи объекта в лизинг и установленного (в случае изменения способа или метода начисления амортизации – остаточного) срока его полезного использования; лизингодателем относится в дебет счетов 20 «Основное производство», 44 «Расходы на реализацию», 91 «Прочие доходы и расходы»; лизингополучателем амортизационные отчисления отражаются ежемесячно в соответствии с графиком как часть лизингового платежа, подлежащего перечислению лизингодателю; относятся в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию»</p>
<p>Пересмотр срока полезного использования объекта основных средств</p>	<p>Амортизационные отчисления рассчитываются выбранным линейным или нелинейным способом исходя из недоамортизированной стоимости объекта и остаточного срока его полезного использования по состоянию на первое число месяца, следующего за месяцем, в котором было принято решение об изменении указанного срока; относятся в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 29, 44</p>

Продолжение приложения А

Условие функционирования		Порядок начисления и отражения амортизации
Эксплуатация арендодателем (лизингодателем) объекта основных средств, возвращенного арендатором (лизингополучателем)		Амортизация начисляется выбранным линейным или нелинейным способом (применяемым в течение нахождения объекта в аренде (лизинге) либо заново установленным) с месяца, следующего за месяцем возврата объекта арендатором (лизингополучателем), исходя из амортизируемой (в случае изменения способа или метода начисления амортизации – недоамортизированной) стоимости объекта по состоянию на первое число месяца, следующего за месяцем возврата объекта из аренды (лизинга), и установленного либо остаточного срока его полезного использования; производительным способом – исходя из недоамортизированной стоимости и ресурса объекта начиная с месяца возобновления эксплуатации после возвращения объекта арендатором (лизингополучателем); относится арендодателем (лизингодателем) – в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 29, 44
Изменение порядка использования объектов	Передача основных средств, ранее использовавшихся в предпринимательской деятельности, для использования в деятельности, не являющейся предпринимательской	Начисление амортизации изменяется начиная с месяца, следующего за месяцем изменения порядка использования объекта. Амортизация начисляется исходя из недоамортизированной стоимости объекта и остаточного нормативного срока службы на первое число месяца, следующего за месяцем изменения порядка использования объекта, линейным способом; относится в дебет счетов 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»
	Передача основных средств, ранее использовавшихся в деятельности, не являющейся предпринимательской, для использования в деятельности, связанной с извлечением дохода	Начисление амортизации изменяется начиная с месяца, следующего за месяцем изменения порядка использования объекта. Амортизация начисляется выбранным способом исходя из недоамортизированной стоимости объекта и установленного срока полезного использования или ресурса объекта начиная с месяца, следующего за месяцем изменения порядка использования объекта; относится в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 29, 44»

Продолжение приложения А

Условие функционирования		Порядок начисления и отражения амортизации
Передача имущества в аренду (за исключением финансовой аренды (лизинга))	При отражении объекта в бухгалтерском учете по счету 01 «Основные средства»	Амортизация начисляется арендодателем с месяца, следующего за месяцем передачи объекта арендатору, выбранным способом (применяемым до передачи в аренду либо заново установленным) исходя из амортизируемой (в случае изменения способа или метода начисления амортизации – недоамортизированной) стоимости объекта по состоянию на первое число месяца, следующего за месяцем сдачи объекта в аренду, и установленного (в случае изменения способа или метода начисления амортизации – остаточного) срока его полезного использования; арендодателем относится в дебет счетов 20 «Основное производство», 44 «Расходы на реализацию»; арендатором амортизационные отчисления отражаются ежемесячно в соответствии с графиком как часть арендного платежа, подлежащего перечислению арендодателю; относится в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 29, 44
	При отражении объекта в бухгалтерском учете по счету 03 «Доходные вложения в материальные активы»	Амортизация начисляется арендодателем и относится в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»
Пересмотр нормы амортизационных отчислений по причине изменения применяемых поправочных коэффициентов		Амортизационные отчисления рассчитываются исходя из недоамортизированной стоимости объекта и остаточного срока его полезного использования на первое число месяца, следующего за месяцем пересмотра применяемых поправочных коэффициентов. Остаточный срок полезного использования рассчитывается как разность установленного срока полезного использования и срока фактического начисления амортизации, скорректированного на величины применявшихся поправочных коэффициентов

Продолжение приложения А

Условие функционирования		Порядок начисления и отражения амортизации
Передача в безвозмездное пользование основных средств другим организациям	Для использования сторонними организациями при реализации товаров, производимых (продаваемых) данными коммерческими организациями	Ссудополучателем амортизация не начисляется. Ссудодателем амортизация начисляется применяемым до передачи объекта (линейным или нелинейным) способом без изменения нормы амортизации. Порядок отражения амортизационных отчислений на счетах бухгалтерского учета не изменяется
	В иных случаях	Ссудополучателем амортизация не начисляется. Ссудодателем амортизация начисляется исходя из амортизируемой (при применении до передачи в безвозмездное пользование нелинейного или производительного способа начисления амортизации – недоамортизированной) стоимости объекта на первое число месяца, следующего за месяцем передачи, и остаточного нормативного срока его службы линейным способом; относится в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»
Получение организацией-ссудодателем объекта основных средств, ранее переданного ею в безвозмездное пользование организации-ссудополучателю		Амортизация начисляется выбранным способом (применяемым в течение нахождения объекта в безвозмездном пользовании либо заново установленным): при линейном или нелинейном способе начисления амортизации – с месяца, следующего за месяцем возврата объекта ссудополучателем, исходя из амортизируемой (в случае изменения способа или метода начисления амортизации – недоамортизированной) стоимости объекта по состоянию на первое число месяца, следующего за месяцем возврата объекта из безвозмездного пользования, и установленного (либо остаточного в случае уточнения) срока его полезного использования; при производительном способе – исходя из недоамортизированной стоимости и ресурса объекта начиная с месяца возобновления эксплуатации после возвращения объекта ссудодателю; относится в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 29, 44

Окончание приложения А

Условие функционирования	Порядок начисления и отражения амортизации
<p>Прекращение признания в бухгалтерском учете долгосрочного актива в качестве предназначенного для реализации (исключение из выбывающей группы)</p>	<p>Амортизация начисляется за весь период нахождения объекта в составе активов, предназначенных для реализации (или включенных в выбывающую группу), линейным, нелинейным, производительным способом в порядке, который бы применялся, если бы данный актив не был принят к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для реализации (или включен в выбывающую группу), с отражением сумм начисленной амортизации по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». С месяца, следующего за месяцем прекращения признания в бухгалтерском учете долгосрочного актива в качестве предназначенного для реализации (исключение из выбывающей группы), амортизация начисляется в общеустановленном порядке без изменения порядка ее начисления, действовавшего на момент принятия актива к бухгалтерскому учету в качестве предназначенного для реализации (или включения в выбывающую группу)</p>