МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования*

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Кафедра бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных**

**Курсовая работа**

Бухгалтерский учет ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Работу выполнила | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | Ковалева Арина Васильевна |
|  |  |  |
| Факультет | экономический |
|  |  |  |
| Специальность | 38.05.01 «Экономическая безопасность» |
|  |  |  |
| Научный руководитель | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | канд. экон. наук, доц. И.Н. Костюкова |
|  |  |  |
| Нормоконтролер | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | канд. экон. наук, доц. И.Н. Костюкова |
|  |  |  |

Краснодар 2017

Содержание

[Введение 3](#_Toc486358702)

[1 Теоретические основы бухгалтерского учета долгосрочных активов 5](#_Toc486358703)

[1.1 Понятие, классификация и оценка долгосрочных активов 5](#_Toc486358704)

[1.2 Задачи и принципы бухгалтерского учета долгосрочных активов 8](#_Toc486358705)

[2 Организация бухгалтерского учета долгосрочных активов и пути его совершенствования 15](#_Toc486358706)

[2.1 Документальное оформление и учет движения долгосрочных активов 15](#_Toc486358707)

[2.2 Порядок начисления амортизации, учет ремонтов и модернизации долгосрочных активов 30](#_Toc486358708)

[2.3 Совершенствование учета долгосрочных активов в современных условиях 37](#_Toc486358709)

[Заключение 41](#_Toc486358710)

[Список использованных источников 43](#_Toc486358711)

Введение

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движения путем сплошного, непрерывного документального оформления всех хозяйственных операций. Поставленные перед бухгалтерским учетом задачи свидетельствуют о повышении роли бухгалтерского учета как источника для принятия обоснованных управленческих решений. Одной из таких задач — учет основных средств.

Основные средства — совокупность материально-вещественных ценностей, используемых длительное время в качестве средств труда в сфере материального производства и в непроизводственной сфере. Они передают свою стоимость на готовый продукт по мере снашивания. Следовательно, основные средства — это часть имущества, используемая в качестве работ или оказания услуг для управления организации в течение периода, превышающего 12 месяцев [3].

Целью курсовой работы является изучение учета долгосрочных активов, а также определение путей их совершенствования.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

— правильное документальное оформление операций по поступлению, внутреннему перемещению, ремонту и выбытию основных средств и своевременное отражение их в учете;

— правильное и своевременное исчисление их износа с целью включения этих затрат в себестоимость страховых услуг;

— действенный контроль за наличием и сохранностью каждого инвентарного объекта, а также за эффективным их использованием;

— точное определение результатов от ликвидации, а также убытков от списания не полностью амортизированных объектов основных средств;

— контроль за рациональным использованием ресурсов, выделяемых на текущий и капитальный ремонт [15].

Объектом исследования выступают хозяйственные операции.

Теоретическую часть курсовой работы составили Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и долгосрочных активов, а также учебники таких авторов как: М.И.Кутер; П.Г.Пономаренко; О.А. Левкович; А. Крупнова; А. Чернюк; А.К. Лапин.

Данная курсовая работа состоит из введения, основной части, заключения, списка использованной литературы и приложения.

В курсовой работе использовались такие общенаучные методы исследования, как анализ, синтез, системность, а также специальные методы бухгалтерского учета, экономического анализа и контроля, к которым относится сравнение, выборка, обследования и другие.

Предмет исследования — учет долгосрочных активов на предприятии.

# Теоретические основы бухгалтерского учета долгосрочных активов

## Понятие, классификация и оценка долгосрочных активов

Источниками средств для расширения и обновления производства, внедрения новых высокоэффективных технологий и, как следствие, повышение качества и конкурентоспособности продукции являются собственные и привлеченные инвестиции.

Инвестиции — вложение капитала в объекты предпринимательской деятельности в целях получения дохода и (или) достижения иного полезного эффекта [21].

В зависимости от объектов вложения капитала выделяют реальные и финансовые инвестиции.

Реальные инвестиции представляют собой вложения капитала в активы организации (краткосрочные и долгосрочные).

Финансовые инвестиции — это вложение капитала в различные финансовые инструменты, главным образом в ценные бумаги [19, с. 207].

Финансовые вложения (инвестиции) классифицируются по следующим признакам [32]:

1. По отношению к уставному капиталу:
* долговые;
* долевые;
* поступление в виде вклада в уставный капитал;
1. Сроку действия:
* долгосрочные;
* краткосрочные;
1. Ликвидности:
* с высокой степенью ликвидности;
* с низкой степенью ликвидности;
1. Срочности вложения:
* краткосрочные инвестиции;
* долгосрочные инвестиции.

Долгосрочные финансовые вложения представляют собой средства, которые отвлечены из оборота организации и вложены в другие организации в виде вкладов, предоставленных долгосрочных займов, а также путем приобретения акций. Во всех случаях организация — инвестор средств получает дополнительный доход в виде процентов или дивидендов.

К долгосрочным финансовым вложениям относятся:

— собственные средства организации;

— инвестированные в ценные бумаги других организаций;

— облигации государственных и местных займов (если установленный срок их погашения превышает 12 месяцев);

— уставные капиталы других организаций;

— в предоставленные другим организациям займы на срок более 12 месяцев.

Реальные долгосрочные инвестиции — это затраты на приобретение и создание объектов долгосрочных активов собственной организации и финансовые вложения в другие хозяйствующие субъекты, осуществляемые на срок свыше одного года. К реальным инвестициям в долгосрочные активы относятся вложения в долгосрочные нефинансовые активы и долгосрочные финансовые вложения.

Долгосрочный нефинансовый актив — имущество, не являющееся денежными средствами или их эквивалентами, предназначенное для использования в деятельности организации в течение более 12 месяцев.

Вложения в долгосрочные нефинансовые активы представляют собой затраты организации в основные средства, земельные участки, объекты природопользования, нематериальные активы и др [17]. В отечественной теории и практике бухгалтерского учета инвестиции в долгосрочные материальные, нематериальные и финансовые активы получили название вложений в долгосрочные активы. Совокупность затрат организации, направленных на воспроизводство, приобретение и строительство основных средств, часто называется капитальными вложениями.

Создание долгосрочных активов имеет длительный инвестиционный цикл, осуществляемый на протяжении нескольких отчетных периодов, в течении которых происходит накопление капитальных затрат и формирование стоимости объектов.

В учете объекты долгосрочных активов отражаются по первоначальной стоимости, которая формируется суммированием затрат по их созданию и приобретению [16].

Для целей бухгалтерского учета и отчетности вложения в долгосрочные нефинансовые активы классифицируются по ряду признаков:

По составу долгосрочных активов: затраты на приобретение и создание объектов операционной недвижимости и других видов основных средств; приобретение и создание объектов инвестиционной недвижимости; приобретение и создание объектов нематериальных активов; вложения в оборудование и строительные материалы;

Способу инвестирования средств: создание объектов долгосрочных активов; приобретение объектов у других юридических и физических лиц; обновление объектов долгосрочных активов путем проведения модернизации, реконструкции, реставрации; поступление объектов долгосрочных активов в виде вклада в уставный капитал; безвозмездное поступление объектов долгосрочных активов;

Направлениям воспроизводства: новое строительство; модернизация; реконструкция и реставрация; техническое перевооружение;

Технологической структуре затрат: строительные работы; монтажные работы; приобретение оборудования;

Назначению созданных объектов: долгосрочные активы производственного назначения; долгосрочные активы непроизводственной сферы;

Отраслям инвестирования средств: промышленность; торговля; сельское хозяйство и др.;

Способу воспроизводства долгосрочных активов: построенные подрядным способом; построенные хозяйственным способом.

Объектами бухгалтерского учета вложений в долгосрочные активы являются:

Долгосрочные финансовые вложения — учитываются на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения»;

Затраты на приобретение оборудования к установке и строительных материалов — учитываются на счете 07 «Оборудование к установке »;

Долгосрочные вложения в создание и приобретение объектов основных средств и нематериальных активов — учитываются на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы».

## Задачи и принципы бухгалтерского учета долгосрочных активов

Основные средства — совокупность средств труда, используемых в процессе производства и реализации продукции (работ, услуг, товаров), в управлении, а также материальных объектов, создающих условия для осуществления хозяйственной деятельности [19].

В качестве объектов основных средств к бухгалтерскому учету принимаются активы, имеющие материально-вещественную форму, при одновременном выполнении следующих условий:

— активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, в управлении, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование);

— 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 момента их приобретения;

— первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

— объектами основных средств всегда являются земельные участки, а также вложения в земельные участки, в улучшение земель, в объекты природопользования. Многолетние дикорастущие объекты растительного мира, произрастающие в естественных условиях на территории организации, не принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств.

Основными задачами бухгалтерского учета долгосрочных активов являются [26]:

— правильное документальное оформление операций по поступлению, внутреннему перемещению, ремонту и выбытию долгосрочных активов и своевременное отражение их в учете;

— правильное и своевременное исчисление их износа с целью включения этих затрат в себестоимость страховых услуг;

— действенный контроль за наличием и сохранностью каждого объекта, а также за эффективным их использованием;

— точное определение результатов от ликвидации, а также убытков от списания не полностью амортизированных объектов долгосрочных активов;

— контроль за рациональным использованием ресурсов, выделяемых на текущий и капитальный ремонт.

В бухгалтерском учете и отчетности информация о долгосрочных активах в зависимости от целей и задач управления систематизируется по ряду признаков:

— составу учитываемых объектов;

— способу извлечения дохода;

— использованию в предпринимательской деятельности;

— видам предпринимательской деятельности;

— роли в процессе производства и обращения;

— материально-вещественному составу;

— принадлежности субъекту хозяйствования;

— использованию в производственном процессе.

— объектами недвижимости являются:

— земельные участки;

— здания;

— сооружения;

— изолированные помещения;

— машино-места и иные материальные объекты, не отделимые от земли, находящиеся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации и соответствующие установленным условиям для признания в качестве основных средств.

— объекты основных средств, находящиеся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации, используемые в её собственной хозяйственной деятельности. Она включает операционную недвижимость (недвижимое имущество, находящиеся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации, используемое в её деятельности, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ оказании услуг, для управленческих нужд организации) и другие объекты основных средств, не относящиеся к недвижимому имуществу [30].

— инвестиционные объекты — основные средства, которые с целью извлечения дохода передаются в финансовую аренду или лизинг другим организациям. Они включают инвестиционную недвижимость (недвижимое имущество, находящееся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации, отвечающее условиям для признания в качестве объектов основных средств, которое предоставлено во временное пользование (временное владение и пользование) другим лицам ( кроме объектов, сдаваемых в финансовую аренду [23], лизинг или являющихся прочими доходными вложениями) и прочие инвестиционные объекты основных средств ( объекты основных средств, не относящиеся к инвестиционной недвижимости и сдаваемые в аренду другим лицам).

По использованию в предпринимательской деятельности выделяют основные средства:

Производственные принимают непосредственное участие в процессах производства и реализации продукции (товаров, работ, услуг) или создают необходимые условия для их осуществления. К ним относятся объекты, используемые в предпринимательской деятельности организации с целью извлечения дохода;

Непроизводственные — не используются в предпринимательской деятельности и не приносят дохода. Такие объекты носят применение в учреждениях или в объектах социальной сферы.

По видам предпринимательской деятельности, в которых используются основные средства, в учете и отчетности их группируют по отраслям хозяйства:

— промышленность;

— сельское хозяйство;

— транспорт;

— строительство;

— торговля;

— общественное питание;

— материально-техническое обеспечение;

— заготовки и т.п. [11].

Такая группировка позволяет получить информацию об используемых производственных основных средствах по отраслям деятельности.

По роли в процессе производства и обращения выделяют активную часть основных средств (объекты долгосрочных материальных активов, непосредственно участвующие в процессе производства и (или) реализации продукции, товаров, работ и услуг — машины и оборудование, транспорт, инструменты, производственный инвентарь и т.п.) и пассивную их часть (объекты, которые создают условия для функционирования производственного и торгового процессов организации, — земельные участки, здания, сооружения, передаточные устройства и иные объекты недвижимости).

По материально-вещественному составу производственные основные средства подразделяют на следующие группы: земельные участки, вложения в земельные участки и объекты природопользования, здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий скот, многолетние насаждения, другие виды основных средств [8].

По принадлежности субъекты хозяйствования основные средства делятся на объекты:

— принадлежащие организации на праве собственности;

— находящиеся в оперативном управлении или хозяйственном ведении организации;

— взятые в аренду (лизинг).

— по использованию в производственном процессе основные средства подразделяют на объекты:

— находящиеся в эксплуатацию;

— проходящие стадию достройки, дооборудования и реконструкции;

— поставленные на консервацию.

На основе указанных классификационных признаков организуется систематизация информации о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете, бухгалтерской и статистической отчетности.

Организация может быть личным обладателем имущественных прав на объекты промышленной собственности; на произведения литературы, науки и искусства; на объекты смежных прав; на программы для ЭВМ и компьютерные базы данных. Она может приобрести ряд прав у других правообладателей объектов интеллектуальной собственности.

Права на использование объектов интеллектуальной собственности вытекают из лицензионных и авторских договоров. Документами, подтверждающими права правообладателя, являются патент, лицензия, свидетельство о регистрации товарного знака и др. Права на пользование землей и природными ресурсами подтверждаются государственными актами на использование природных ресурсов и землепользование [1].

К бухгалтерскому учету в качестве объектов нематериальных активов принимаются активы, не имеющие материально-вещественной формы, при выполнении следующих условий признания:

— активы идентифицируемы, т.е. 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 течении периода продолжительностью более 12 месяцев;

— организацией не предполагается отчуждение активов в течении 12 месяцев с момента их приобретения;

— первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

— организацией в качестве нематериальных активов принимаются к бухгалтерскому учету имущественные права на результаты научно-технической деятельности и на созданный веб-сайт при выполнении следующих условий:

— организацией предполагается завершить создание нематериального актива;

— организацией определена возможность использования создаваемого нематериального актива в свое 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.

При невыполнении любого из указанных условий признания, произведенные организацией затраты признаются расходами [5].

# Организация бухгалтерского учета долгосрочных активов и пути его совершенствования

## Документальное оформление и учет движения долгосрочных активов

Порядок оценки и методики отражения в бухгалтерском учете поступления основных средств зависит от источников и условий их приобретения. Основные средства поступают в организацию в результате:

* приобретения объектов у поставщиков и иных организаций;
* создания объектов (новое строительство и монтаж оборудования);
* безвозмездного поступления объектов (по договору дарения, в порядке безвозмездной технической помощи и т.п.);
* вклада учредителей в уставный капитал организации;
* постановки на баланс неучтенных объектов;
* принятия объектов в доверительное управление.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости на основании акта о приеме-передаче основных средств [2].

Приемку объектов основных средств на баланс осуществляется комиссия, назначенная приказом или распоряжением руководителя организации. Обычно для этих целей создают постоянную действующую комиссию. В её состав включают специалиста по строительству, представителя технического отдела, бухгалтера и руководителя подразделения, которому передается в эксплуатацию объекты комиссия оформляет акт о приеме-передаче основных средств.

Приемку объекта в эксплуатацию после проведенной реконструкции оформляют актом о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств. Он является основанием для изменения первоначальной стоимости объекта и его характеристики в инвентарных карточках учета основных средств [6].

Первоначальная стоимость объектов основных средств, поступивших в организацию в результате приобретения у поставщиков, от учредителей в качестве вклада в уставный капитал, а также созданных путем нового строительства или монтажа оборудования, формируется на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы». По дебету этого счета учитываются все затраты по приобретению или созданию основных средств и формируется первоначальная стоимость объекта, принимаемого к учету в качестве основных средств [34].

Затраты на создание объектов долгосрочных активов учитываются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» в корреспонденции с кредитом счетов:

Таблица 2.1 — Корреспонденция счетов затраты на создание объектов
долгосрочных активов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 08 | 60 | приняты по актам выполненные подрядчиком строительно-монтажные работы (отражается стоимость без налога на добавленную стоимость); |
| 08 | 07 | списана фактическая себестоимость установленного оборудования и израсходованных строительных материалов; |
| 08 | 67 | начислены проценты по долгосрочному кредиту (займу), полученному под строительство. |

Фактические затраты при хозяйственном способе выполнения работ включается в первоначальную стоимость объекта основных средств. Они отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов:

Таблица 2.2 — Корреспонденция счетов фактические затраты при хозяйственном способе выполнения работ включается в первоначальную стоимость объекта основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 08 | 07 | списана фактическая стоимость оборудования к установке, переданного в монтаж, а также строительных материалов, использованных при производстве работ; |
| 08 | 60 | начислено сторонним организациям за оказанные услуги по строительству по тарифам без налога на добавленную стоимость; |
| 08 | 66 | начислены проценты по краткосрочным кредитам и займам к уплате, уплаченные под вложения в долгосрочные активы до момента их ввода в эксплуатацию и принятия на учет в составе основных средств; |
| 08 | 70 | начислена заработная плата строительным рабочим; |
| 08 | 69 | начислены обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения; |
| 08 | 76 | начислены обязательные взносы по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний; |
| 08 | 68 | начислены налоги и сборы, включаемые в себестоимость объекта основного средства; |
| 08 | 67 | начислены проценты по долгосрочному кредиту, полученному под строительство объекта; |
| 08 | 25 | списаны по окончании месяца переменные косвенные расходы. |

В случае ликвидации или продажи объекта незавершенного строительства невозмещаемая сумма затрат в незавершенное строительство списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Отдельным видом вложений в долгосрочные активы является создание нематериальных активов. Первоначальная стоимость объектов нематериальных активов определяется по сумме фактических затрат на их создание, которые включают расходы на оплату труда, стоимость услуг сторонних организаций, патентные пошлины и другие расходы [4].

Фактические затраты, связанные с созданием объекта интеллектуальной собственности и имущественных прав, отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счетов 10 «Материалы», «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

На безвозмездно полученные от других лиц объекты основных средств первоначальная стоимость устанавливается исходя из текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. Безвозмездно полученные от других лиц основные средства отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» по текущей рыночной стоимости. Если в соответствии с законодательством по основным средствам не начисляется амортизация, то поступившие безвозмездно объекты по текущей рыночной стоимости отражаются по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» [41].

Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость безвозмездно полученного объекта основных средств в течение срока его полезного использования ежемесячно в сумме начисленной амортизации списывается в доходы отчетного периода и отражается по дебету счета 98 «Доходы будущих периодов» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

После приема объекта основных средств в эксплуатацию его первоначальная стоимость, сформированная на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы», списывается в дебет счета 01 «Основные средства» с кредита счета 08 «Вложения в долгосрочные активы [24].

Первоначальная стоимость излишков основных средств, выявленных в результате инвентаризации, определяется исходя из их текущей (рыночной) стоимости, устанавливаемой по документам на аналогичные активы, или в оценке, определяемой экспертом. В этой оценке объект принимается к учету в качестве основных средств. Его приходование отражается в учете по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Первоначальная стоимость основных средств, полученных организацией от ее обособленных подразделений, имеющих отдельные балансы, принимаются к учету по стоимости данных основных средств, по которой они числились в бухгалтерском учете обособленных подразделений. В этом случае поступление объектов отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Накопленные по полученным основным средствам суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» [29].

Первоначальная стоимость основных средств, принятых доверительным управляющим на отдельный баланс, соответствует стоимости данных основных средств, по которой они числились в бухгалтерском учете передающей стороны. Поступление основных средств доверительному управляющему отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом». Накопленные по принятым основным средствам суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» [27].

Возврат основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал других организаций, отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» в пределах сумм, числящихся на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения». Разница между стоимостью возвращенных основных средств и суммами, числящимися на счете 06 «Долгосрочные финансовые вложения», отражается по дебету (кредиту) счета 01 «Основные средства» и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы» с отнесением её на увеличение инвестиционных доходов или инвестиционных расходов.

Фактические затраты на поддержание основных средств в рабочем состоянии (технический осмотр и уход, проведение всех видов ремонта) признаются расходами в том отчетном периоде, в котором они произведены [18].

Учет обесценения основных средств. Организации, для которых переоценка основных средств по законодательству не является обязательной, учитывают основные средства по первоначальной стоимости. Они имеют право определять и отражать в учете на конец отчетного периода сумму их обесценения.

Основанием для расчета суммы обесценения объекта основных средств является решение руководителя организация, оформленное соответствующим приказом (распоряжением). На конец отчетного периода бухгалтер отражает в учете операцию обесценения объекта основных средств на сумму превышения его остаточной стоимости над возмещаемой стоимостью. Эта операция может иметь место при наличии документального подтверждения признаков обесценения основного средства и возможности достоверного определения суммы обесценения.

Об обесценении основного средства свидетельствует следующие признаки, определяемые за период с начала года до отчетной даты [12]:

— значительное (более чем на 20%) уменьшение текущей рыночной стоимости основного средства;

— существенные изменения в технологической, рыночной, экономической среде, в которой функционирует организация;

— увеличение рыночных процентных ставок;

— существенное изменение способа использования основного средства;

— иные признаки обесценения основного средства.

При наличии признаков обесценения основного средства определяется его возмещаемая стоимость на конец отчетного периода как наибольшая из текущей рыночной стоимости основного средства за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с его реализацией, и ценности использования основного средства. Ценностью использования основного средства является приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования.

Приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования определяется путем умножения ставки дисконтирования на сумму будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования. При этом будущие денежные потоки определяются на период не более 5 лет [20].

Ставка дисконтирования определяется исходя из текущих рыночных оценок временной стоимости денежных средств и рисков, характерных для основного средства. В качестве ставки дисконтирования может применяться ставка рефинансирования, устанавливаемая Национальным банком Республики Беларусь.

При определении будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования не учитываются предполагаемые денежные потоки вследствие будущей реструктуризации, относительно которой организацией не признаны обязательства, будущих вложений в основное средство, финансовой деятельности, выплат (поступлений) налога на прибыль [9].

Если признаки обесценения основного средства в отчетном периоде прекращают иметь место, то на основании решения руководителя организации в бухгалтерском учете на конец отчетного периода отражается сумма восстановления обесценения основного средства в пределах накопленной суммы обесценения по данному объекту основных средств.

Сумма рассчитанного обесценения объектов основных средств, учитываемых по первоначальной стоимости, отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

Восстановление сумма начисленного обесценения объектов основных средств, учитываемых по первоначальной стоимости, отражается по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Учет переоценки основных средств. В результате переоценки основных средств их стоимость может увеличиваться (дооценка) или уменьшаться (уценка). Хозяйственные операции по дооценке основных средств в бухгалтерском учете отражаются в следующем порядке [13].

Изменение (увеличение) первоначальной стоимости основных средств отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счетов:

Таблица 2.3 — Корреспонденция счетов изменение (увеличение) первоначальной стоимости основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 01 | 91 | на сумму восстановления ранее отраженной уценки первоначальной стоимости основных средств; |
| 01 | 83 | на оставшуюся сумму дооценки первоначальной стоимости основных средств. |

Изменение (индексация, увеличение) амортизации по результатам дооценки основных средств отражается по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» — на сумму прироста накопленной амортизации основных средств и дебету счетов:

Таблица 2.4 — Корреспонденция счетов изменение (индексация, увеличение) амортизации по результатам дооценки основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 91 | 02 | на сумму восстановления уценки накопленной амортизации основных средств; |
| 83 | 02 | на оставшуюся сумму дооценки накопленной амортизации основных средств. |

Если ранее не было уценки основных средств со списанием потерь на счет 91 «Прочие доходы и расходы», то их дооценка в учете отражается:

По дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал» — на сумму разницы между переоцененной и первоначальной стоимости объекта;

По дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» — на сумму увеличивается накопленной амортизации основных средств.

Сумма уценки основных средств относится в уменьшение добавочного капитала в пределах имеющегося его остатка по данному объекту основных средств, образовавшегося в результате ранее проведенных его переоценок. Оставшаяся сумма уценки объекта основных относится на увеличение инвестиционных расходов [25].

Уценка объекта основных средств отражается по кредиту счета 01 «Основные средства» и по дебету счетов:

Таблица 2.5 — Корреспонденция счетов Уценка объекта основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 83 | 01 | в пределах имеющегося остатка добавочного капитала по данному объекту основных средств; |
| 91 | 01 | на оставшуюся сумму уценки первоначальной стоимости объекта основных средств. |

Уменьшение накопленной амортизации в результате уценки объекта основных средств в учете отражается по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счетов:

Таблица 2.6 — Корреспонденция счетов Уменьшение накопленной амортизации в результате уценки объекта основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 02 | 83 | списание суммы уменьшения накопленной амортизации основных средств в пределах имеющегося остатка добавочного капитала по данному объекту; |
| 02 | 91 |  списание оставшейся суммы уменьшения накопленной амортизации по объекту основных средств. |

Если по объекту основных средств нет остатка добавочного капитала, образовавшегося в результате ранее проведенных его переоценок, то вся сумма уценки данного основного средства отражается:

По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 01 «основные средства» — на сумму уменьшения первоначальной стоимости объекта основных средств;

По дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» — на сумму уменьшения накопленной амортизации по объекту основных средств.

Объекты основных средств выбывают в случаях:

— физического износа;

— частичной или полной ликвидации при авариях, стихийных бедствиях, чрезвычайных ситуациях, а также при проведении их реконструкции;

— продажи;

— безвозмездной передачи;

— обмена;

— внесения в качестве вклада в уставный капитал других организаций;

— выявления недостачи;

— передачи в финансовую аренду (лизинг);

— в других случаях, установленных законодательством.

Порядок документального оформления зависит от причин выбытия основных средств.

Выбытие объектов основных средств по причине их физического и морального износа, в случаях аварий и стихийных бедствий, в связи проведением работ по расширению, реконструкции, техническому перевооружению производства и по другим причинам считается ликвидацией. Списание ликвидированных объектов основных средств осуществляется в соответствии с порядком, установленным собственником.

Выбытие основных средств в результате списания (по причине физического износа, утраты (гибели) в связи с чрезвычайными обстоятельствами и т.п.) оформляется актом о списании имущества. При списании машин, оборудования, транспортных средств, пришедших в негодность вследствие аварии, к акту о списании имущества прилагают копию акта об аварии, в котором указываются причина аварии и её виновники.

Разработка и демонтаж оборудования, зданий, сооружений, хозяйственного инвентаря и других объектов основных средств осуществляется после утверждения актов об их ликвидации. Автомобили, прицепы и полуприцепы исключают из списка основных средств после того утверждения акта о списании имущества и получения справки о снятии их в государственной регистрации.

Выбытие объектов основных средств (за исключением случаев списания по причине износа и утраты в связи с чрезвычайными ситуациями, а также отчуждения физическим лицам) оформляется актом о приемке-передаче основных средств. Этим актом оформляется выбытие основных средств вследствие их продажи, обмена, безвозмездной передачи, передачи в финансовую аренду (лизинг), внесения в качестве вклада в уставный капитал и в других случаях.

При выбытии основных средств (кроме передачи обособленным структурным подразделениям и передачи вверителем в доверительное управление) в первую очередь списывается сумма амортизации и обесценения, накопленной по объекту за весь период его эксплуатации. Уменьшение первоначальной (переоцененной) стоимости выбывшего объекта основных средств на сумму накопленной амортизации и обесценения отражается по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 01 «Основные средства». Остаточная стоимость выбывающего объекта основных средств списывается с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счетов:

Таблица 2.7 — Корреспонденция счетов Остаточная стоимость выбывающего объекта основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 06 | 01 | при внесении вклада в уставный капитал другой организации; |
| 47 | 01 | при выбытии основных средств, по которым принято решение о предстоящей реализации в течение последующих 12 месяцев (в том числе и в составе выбывающей группы); |
| 91 | 01 | при продаже, списании и безвозмездной передаче объектов основных средств; |
| 94 | 01 | при выявлении недостачи основных средств. |

Расходы, связанные с выбытием основных средств, отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» (аналитический счет «Расходы по инвестиционной деятельности») и кредиту счетов:

Таблица 2.8 — Корреспонденция счетов Расходы, связанные с выбытием основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 91 | 60 | на стоимость услуг подрядных строительных организаций; |
| 91 | 69 | на сумму обязательных страховых взносов в Фонд социальной защиты населения, начисленных от заработной платы лиц, осуществлявших демонтаж и разборку объектов; |
| 91 | 70 | на сумму заработной платы лиц, работающих в организации и осуществлявших демонтаж и разборку объектов; |
| 91 | 76 | на стоимость услуг сторонних организаций по ликвидации и демонтажу объекта по тарифам без налога на добавленную стоимость; на сумму начисленных взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний; |

Стоимость материалов, полученных при выбытии основных средств, отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (аналитический счет «Доходы по инвестиционной деятельности»).

Сумму добавочного капитала по выбывшим основным средствам, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных объектов основных средств, списывается на увеличение нераспределенной прибыли по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Первоначальная (переоцененная) стоимость основных средств, переданных организацией обособленным структурным подразделениям, списывается в дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» с кредита счета 01 «Основные средства». Накопленные по переданным основным средствам суммы амортизации и обесценения списываются по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» [42].

Аналогичным образом отражается передача основных средств вверителям в доверительное управление. Стоимость основных средств, переданных вверителем доверительному управляющему в доверительное управление, списывается по первоначальной (переоцененной) стоимости в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» с кредита счета 01 «Основные средства». Накопленные по переданным основным средствам суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

В составе вложений в долгосрочные активы отдельным объектом учета выделяется оборудование к установке. Оценка стоимости оборудования, требующего монтажа, а также строительных материалов осуществляется по сумме фактических затрат на их приобретение без налога на добавленную стоимость.

Поступление оборудования, требующего монтажа, оформляется товарно-транспортной накладной или грузовой таможенной декларацией. Приемку оборудования по комплектности осуществляет специальная комиссия с участием представителя подрядчика. Оборудование может поступать на склад или на строительную площадку с оформлением акта о приемке оборудования.

Передача оборудования со склада застройщика подрядчику для последующего монтажа и установки оформляется актом приемки передачи оборудования в монтаж. Смонтированное оборудование передается обратно заказчику по акту приемки выполненных работ.

Для обобщения информации о наличии и движении оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки в возводимых объектах, а также строительных материалов, используемых заказчиком, застройщиком при выполнении строительных и иных специальных монтажных работ и впоследствии включаемых в первоначальную стоимость объекта строительства и (или) оборудования к установке предназначен счет 07 «Оборудование к установке». Оборудование, требующее монтажа, и строительные материалы в балансе и в текущем учете оценивается по фактической себестоимости их приобретения (включая все расходы по доставке и приобретению). Оборудование, не требующее монтажа, учитывается на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы» [39].

Приобретение оборудования и строительных материалов отражается по дебету счета 07 «Оборудование к установке» и кредиту счетов:

Таблица 2.9 — Корреспонденция счетов приобретение оборудования и строительных материалов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 07 | 60 | стоимость поступившего от поставщиков оборудования к установке и (или) строительных материалов по отпускным ценам поставщиков без налога на доставленную стоимость; учтена сумма транспортных расходов и экспедиционных услуг; |
| 07 | 68 | учтена таможенная пошлина при импорте оборудования к установке; |
| 07 | 76 | учтены таможенный сбор и расходы по страхованию оборудования |
| 07 | 75 | приняты от учредителей оборудования к установке и строительные материалы в качестве вклада в уставный капитал; |
| 07 | 91 | оприходованы излишки оборудования и строительных материалов; |
| 07 | 98 | оприходовано оборудование и строительные материалы, поступившие в качестве безвозмездной (спонсорской) помощи. |

При выбытии оборудования к установке и строительных материалов их стоимость списывается с кредита счета 07 «Оборудование к установке» в дебет счетов:

Таблица 2.10 — Корреспонденция счетов при выбытии оборудования к установке и строительных материалов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 08 | 07 | на стоимость смонтированного оборудования и строительных материалов заказчика, использованных при выполнении строительных и иных монтажных работ; |
| 94 | 07 | списана выявленная при инвентаризации недостача оборудования к установке и строительных материалов по фактической себестоимости; |
| 91 | 07 | списана фактическая себестоимость реализованного оборудования. |

После приема из монтажа и сдачи в эксплуатацию оборудование отражается на счетах бухгалтерского учета в составе объектов основных средств [7].

Передача строительных материалов подрядчику для производства работ оформляется товарно-транспортной накладной или товарной накладной. Переданные подрядчику строительные материалы и оборудование заказчик учитывает на счете 07 «Оборудование к установке».

Стоимость материалов заказчика, израсходованных подрядчиков для производства работ, включается заказчиком в стоимость строительных работ или работ по монтажу оборудования и отражается по дебету счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» в корреспонденции с кредитом счета 07 «Оборудование к установке». Основанием для включения стоимости материалов заказчика в стоимость строительных работ или работ по монтажу является справка о расходе строительных материалов, составляемая в качестве приложения к акту приемки выполненных работ.

## Порядок начисления амортизации, учет ремонтов и модернизации долгосрочных активов

В процессе эксплуатации основные средства морально и физически устаревают.

Для воспроизводства объектов основных средства по ним начисляется амортизация.

Амортизация — это процесс перенесения стоимости объектов основных средств на стоимость производимой с их использованием продукции, работ, услуг.

Затраты на приобретение (создание) объектов основных средств и нематериальных активов и дальнейшее обновление подлежат декапитализации (т.е. возмещению в денежной форме).

Амортизация начисляется организацией, в которой находятся основные средства:

— в собственности;

— оперативном управлении;

— хозяйственное ведение.

Объектами начисления амортизации являются основные средства и нематериальные активы, используемые и неиспользуемые в предпринимательской деятельности, а также объекты, предоставленные организацией во временное пользование или владение с целью получения дохода [36].

Не является объектом начисления амортизации:

* библиотечные фонды;
* здания, сооружения, числящиеся как памятники в истории;
* основные средства, находящиеся за границей;
* земельные участки.

Кроме того, организации по производству сельскохозяйственной продукции в праве не включать в состав амортизации средств животных основного стада (кроме рабочего скота).

Амортизация основных средств по объектам, используемым в предпринимательской деятельности начисляется ежемесячно, исходя из рассчитанных организации самостоятельно годовых норм амортизации в пределах установленных сроков их полезного использования с применением линейного и не линейного способа её начисления.

По объектам, не используемым в предпринимательской деятельности амортизация начисляется линейным способом исходя из нормативного срока их службы и амортизированной стоимости объектов.

По объектам основных средств и не материальных активов, вновь введенных в эксплуатацию начисление амортизации, начинается с 1-го числа месяца следующего за месяцем их введения в эксплуатацию.

Начисление амортизации прекращается по выбывшим объектам основных средств с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия. По с амортизированным основным средствам с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного включения стоимости данных объектов в затраты производства.

При ликвидации организации с 1-го числа месяца в котором завершена ликвидация.

Организация самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации, в том числе и по объектам одного наименования. По окончании срока полезного использования амортизируемых объектов способы начисления амортизации разрешается пересматривать с начала календарного года с обязательным отражением изменений в учетной политике. Существует:

1) линейный способ начисления амортизации;

2) нелинейный способ начисления амортизации;

3) производительный способ начисления амортизации.

Линейный способ заключается в равномерном (по годам) начислении организацией амортизации в течение всего нормативного срока службы или срока полезного использования объекта основных средств или нематериальных активов [40]. При этом 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 начислении организацией амортизации в течение срока полезного использования объекта основных средств или нематериальных активов.

Нелинейный способ не применяется при начислении амортизации:

* на здания и сооружения;
* машины, оборудование и транспортные средства и нормативным сроком службы до трех лет;
* легковые автомобили (кроме автомобилей, относимых к специальным легковым автомобилям);
* уникальное оборудование, предназначенное для использования в испытаниях, производстве опытных партий продукции,
* предметы интерьера, включая офисную мебель;
* предметы для отдыха, досуга и развлечений;
* фирменные наименования, товарные знаки.

При нелинейном способе годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается прямым методом суммы чисел лет; обратным методом суммы чисел лет; методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения от 1 до 2,5 раза [37].

Прямой метод суммы чисел лет заключается в определении годовой суммы амортизационных отчислений по следующей методике: амортизируемая стоимость объекта умножается на число лет, оставшихся до конца срока полезного использования, а полученное произведение делится на сумму чисел лет в пределах установленного срока полезного использования объекта.

Обратный метод суммы чисел лет заключается в определении годовой суммы амортизационных отчислений по следующей методике: амортизируемая стоимость объекта умножается на разность срока полезного использования и числа лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, увеличенную на 1, а полученное произведение делится на сумму чисел лет срока полезного использования [33].

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

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

Производительный способ начисления амортизации объекта основных средств или нематериальных активов 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 при производительном способе их начисления рассчитывается в каждом отчетном периоде по следующей методике: амортизируемая стоимость объекта делится на прогнозируемый в течение срока эксплуатации объекта объем производства продукции, а полученный результат умножается на фактический объем производственной продукции в отчетном периоде [31].

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

Амортизация по объектам основных средств и нематериальных активов, находящимся в организациях и не используемым в предпринимательской деятельности, в том числе по тем, которые в отчетном месяце не эксплуатировались, начисляется линейным способом исходя из установленных сроков службы.

Учет амортизационных отчислений ведут по основным средствам — на счете 02 «Амортизация основных средств» По кредиту счета отражаются операции по начислению амортизации, ее индексации при переоценке объектов и сумм обесценения амортизируемого имущества, а по дебету — списание (уменьшение) начисленной амортизации и восстановление сумм обесценения объектов [35].

Сумма начисленной амортизации по объектам основных средств и нематериальных активов, используемым в основной текущей деятельности организации, в бухгалтерском учете отражается по дебету счетов учета издержек производства и расходов на реализацию в корреспонденции с кредитом счета:

Таблица 2.11 — Корреспонденция счетов Остаточная стоимость выбывающего объекта основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 08 | 02 | начислена амортизация основных средств, используемых в предпринимательской деятельности находящиеся в строительстве; |
| 20 | 02 | начислена амортизация основных средств, используемых в предпринимательской деятельности находящиеся в основном производстве; |
| 23 | 02 | начислена амортизация основных средств, используемых в предпринимательской деятельности находящиеся в вспомогательном производстве; |
| 25 | 02 | начислена амортизация основных средств, используемых в предпринимательской деятельности находящиеся в цехах; |
| 26 | 02 | начислена амортизация основных средств, используемых в предпринимательской деятельности находящиеся в канторе заводоуправления; |
| 90/8 | 02 | начислена амортизация основных средств, не участвующих в предпринимательской деятельности; |
| 91/4 | 02 | начислена амортизация основных средств, участвующих в инвестиционной деятельности. |

Расчет амортизации производится в ведомости начисления амортизации.

В процессе эксплуатации основные средства теряют свои технические качества и экономические возможности приносить доход. Восстановление объекта может осуществляться по средствам проведения его ремонта. Ремонт представлен комплексом работ направленных на восстановление утратившим объектом функций и поддержание его в рабочем состоянии [31].

В зависимости от сложности и объема работ выделяют:

1) текущий ремонт;

2) капитальный ремонт.

К текущему ремонту относятся незначительные работы, проводящие в целях предохранения от преждевременного износа конструкций, инженерных оборудований, зданий, а также устранение незначительных повреждений и поломок.

Для определения суммы расходов по текущему ремонту составляют дефектный акт и смету затрат.

По виду проводимых работ текущий ремонт подразделяют на:

— профилактический;

— непредвиденный.

Капитальный ремонт осуществляется с периодичностью более 1 года.

Капитальным ремонтом являются работы, связанные с разборкой, заменой, восстановлением изношенных узлов деталей ведущих частей объекта.

При капитальном ремонте зданий и сооружений производится замена изношенных конструкций, деталей.

Капитальный ремонт бывает:

— комплексный;

— выборочный.

Ремонт может выполняться как подрядным, так и хозяйственным способом.

При подрядном способе ремонт производит ремонтно-строительная организация (подрядчик), при этом составляют договор подряда.

При хозяйственном способе ремонт производит ремонтная бригада промышленной организации [38].

Работы по законченному капитальному ремонту, выполненные собственными силами принимает комиссия, которая составляет акт о приеме сдачи отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов.

В акте указывается:

— наименование объекта;

— его инвентарный номер, стоимость;

— время нахождения в ремонте;

— все виды выполненных работ;

— сметную фактическую стоимость ремонта;

— результат испытания после ремонта.

При подрядном способе производства ремонтных работ их приемку оформляют актом о приемке выполненных строительно-монтажных работ.

При капитальном ремонте машин, оборудования, транспортных средств инженерно-технического отдела составляет дефектный акт на основании которого выписывают наряд на основании которого выписывают нард заказ на выполнение работ и требования на выдачу запасных частей.

Затраты по ремонту основных средств независимо от способа его проведения учитывают на счете 23 «Вспомогательное производство».

Таблица 2.12 — Корреспонденция счетов Остаточная стоимость выбывающего объекта основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 23 | 10 | списана учетная стоимость материалов, израсходованных на проведение ремонта основных средств; |
| 23 | 16 | списана сумма отклонения в стоимости материалов, израсходованных при ремонте; |
| 23 | 70 | начислена заработная плата работникам; |
| 23 | 69 | произведены отчисления от заработной платы в соответствии с законодательством в Республике Беларусь; |
| 23 | 60 | предъявлен счет подрядной организации за проведение ремонта по тарифу без налога на добавленную стоимость. |

## Совершенствование учета долгосрочных активов в современных условиях

Результаты проведенного исследования позволяют сделать соответствующие обобщения, выводы и рекомендации, направленные на совершенствование бухгалтерского учета долгосрочных активов.

Логика бухгалтерских записей, отражающих процесс начисления амортизации, должна основываться на оценке тенденций получения организацией доходов от продажи продукции, в цену которой включены амортизационные отчисления.

При устойчивой динамике дохода от продажи целесообразно отнесение амортизационных отчислений в состав текущих расходов по обычным видам деятельности организации. Применение такой методике бухгалтерского учета амортизационных отчислений позволит не только возместить организациям понесенные затраты по приобретению (сооружению, изготовлению) долгосрочных материальных активов, но и накопить дополнительные средства для осуществления новых капиталовложений. В том случае, если в период начисления амортизации финансовое положение организации нестабильно, но есть вероятность его улучшения в будущие периоды, амортизационные отчисления следует отражать в составе отложенных расходов.

Наступление периода получения стабильных доходов позволит включить отложенные расходы в расходы текущего периода. В условиях низкого спроса на продукцию, ее конкурентоспособности, при отсутствии вероятности получения доходов от продажи такой продукции амортизационные отчисления целесообразно относить в состав внереализационных расходов организации.

Такой способ бухгалтерских записей позволит отказаться от отнесения амортизационных отчислений в продажную цену на продукцию и сформировать более реальный финансовый результат. Однако в этом случае амортизационные отчисления будут представлять собой только равномерное списание понесенных ранее затрат, связанных с приобретением долгосрочных материальных активов, на убытки организации.

В практике работы организаций не редко встречаются операции долгосрочные материальных активов с длительной, рассчитанной на несколько лет, рассрочкой платежа. При этом удовлетворяются все условия признания выручки от продажи этих активов. Однако оценка дебиторской задолженности, погашение которой ожидается в течении длительного срока, по номинальной стоимости, не отражает ее реального состояния и не учитывает всех происходящих инфляционных процессов. В этих условиях необходимо учитывать различия в текущей и будущей стоимости денежных потоков и закладывать в будущую величину дебиторской задолженности временной фактор. Информацию о долгосрочной дебиторской задолженности с учетом ее дисконтированной стоимости необходимо раскрывать в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. Использование в аналитических расчетах показателей долгосрочной дебиторской задолженности, оцененной по дисконтированной стоимости, позволит дать более полную и наглядную картину о финансовом положении организации, оценить ликвидность активов организации и ее платежеспособность [14].

При осуществлении операций продажи долгосрочных материальных активов в рассрочку на длительный период времени возникает проблема отражения в учете доходов и расходов по этой операции [16]. Поскольку денежные поступления будут осуществляться в течение длительного периода времени, и нет окончательной гарантии того, что все денежные средства будут получены, признание в учете доходов от продажи таких активов в рассрочку необходимо отложить. Доход от продажи целесообразно отражать как отложенных доход (или доход будущих периодов). По мере поступления денежных платежей за проданный актив будет отражено равномерное списание отложенных доходов на операционные доходы текущего периода.

При передаче долгосрочных материальных активов в залог в обеспечение обязательств по кредитному договору или договору займа существует высокая степень кредитного риска и риска процентной ставки, в связи с чем получаемые экономические выгоды организации, выраженные в виде притока денежных средств, можно признать чрезвычайными.

Обязательства организации, возникшие в связи с получением кредитов под залог недвижимости, являются обязательствами особого рода, поскольку они должны быть обеспечены реальным имуществом организации. Обязательства, обеспеченные ипотекой, в учете целесообразно выделять из общей совокупности обязательств организации на отдельных субсчетах первого порядка «Обязательства по ипотеке» к синтетическим счетам расчетов по кредитам и займам, расчетов с поставщиками и подрядчиками, расчет с разными дебиторами и кредиторами. Аналитический учет следует вести по видам заложенного по договору об ипотеке имущества. Для учета прав залогодержателя, появляющихся при получении объектов недвижимости в залог, к счету «Финансовые вложения» целесообразно открыть субсчет «Предоставленные займы, обеспеченные ипотекой».

Важной проблемой в бухгалтерском учете является проблема «оглашения» залоговой сделки, предупреждения кредиторов, будущих покупателей и других лиц о праве залогодержателя на заложенное имущество. В связи с этим переданные объекты покупателей и других лиц о праве залогодержателя на заложенное имущество [22]. В связи с этим переданные объекты недвижимости в залог целесообразно учитывать на отдельном субсчете «Основные средства, переданные в залог» к синтетическому счету «Основные средства» исходя из стоимости имущества, отраженной в учете организации-залогодателя. Денежная оценка объектов недвижимости, переданных в залог, может не совпадать с суммой обеспеченного ипотекой обязательства. Стоимость предмета ипотеки, определенная по соглашению залогодателя с залогодержателем, соответствующая договору об ипотеке, должна быть отражена на забалансовом счете «Обеспечения платежей и обязательств выданные».

При определении экономических выгод от передачи объектов недвижимости по договору об ипотеке организации-залогодателю следует сопоставить денежные поступления и расходы, связанные с залогом. Суммы и время осуществления расходов по уплате процентов по ипотечному кредитованию можно предугадать с более высокой точностью, чем в случае использования собственных источников финансирования на осуществление деятельности организации. Вид ипотечного кредита, предусматривающий равновеликие выплаты или переменные платежи, позволяет определить фиксированную сумму процентов по кредитам, которая различается в зависимости от видов ипотеки. Учет затрат, связанных с исполнением обязательств по уплате процентов, которые будут выполнены в последующие отчетные периоды, целесообразно производить на отдельном балансовом счете «Предстоящие расходы» в корреспонденции со счетами учета расчетов по краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам [28].

В отличие от расходов будущих периодов, предстоящие расходы по уплате процентов по кредитам и займам являются антиципальными (предвосхищающими) расходами, фактически не произведенными, но признанными в отчетном периоде, относятся же они к будущим отчетным периодам.

Заключение

В данной работе перед нами стояла задача — рассмотреть порядок учета долгосрочных активов на предприятии. В ходе изучения данной темы выяснили, что главными вопросами в учете долгосрочных активов являются: определение момента признания; определение первоначальной стоимости, срока полезной службы, порядка начисления амортизации и результатов от их выбытия; определение и порядок учета последующих капитальных вложений и прочего изменения первоначальной стоимости основных средств.

Долгосрочные активы, признаваемые как основные средства, оцениваются по первоначальной стоимости, включающей все фактически произведенные необходимые затраты по возведению или приобретению основных средств. Изменение первоначальной стоимости допускается только в случаях осуществления дополнительных капитальных вложений или частичной ликвидации и демонтажа объекта, влияющих на состояние основных средств, что увеличивает или сокращает срок полезной службы, производственную мощность.

Долгосрочные средства поступают на предприятие в результате: строительства производственных и жилых зданий, сооружений, передаточных устройств; приобретения объектов основных средств; безвозмездного поступления от других предприятий и физических лиц; вклада в уставный капитал от учредителей; товарообменных операций; перехода права собственности по долгосрочно арендуемым объектам; перевода молодняка животных в основное стадо; зачисления в основные средства многолетних насаждений.

Первоначальная стоимость объектов долгосрочных активов определяется: при внесении учредителями основных средств в счет их вклада в уставный капитал

— по согласованной стоимости между учредителями; при изготовлении основных средств самим предприятием или приобретении их за плату

— по сумме фактических затрат; при получении объектов от других юридических или физических лиц безвозмездно — экспертным путем или по данным акта приемки-передачи.

Список использованных источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон №51-ФЗ от 30.11.94 г. (в ред. от 31.01.16 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №14-ФЗ от 26.01.96 г. (в ред. от 29.06.15 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон №146-ФЗ от 31.07.98 г. (в ред. от 24.04.16 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №117-ФЗ от 05.08.00 г. (в ред. от 05.04.16 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
5. О бухгалтерском учете: Федеральный закон №402-ФЗ от 06.12.11 г. (в ред. от 04.11.14 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
6. О введении международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: Приказ Минфина РФ №34н от 29.07.98 г. (в ред. от 24.12.10 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08): Приказ Минфина РФ №106н от 06.10.08 г. (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ №34н от 06.07.99 г. (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
10. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01): Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
11. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007): Приказ Минфина России от 27.12.2007 N 153н (ред. от 16.05.2016) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
12. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению: Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.00 г. (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
13. О формах бухгалтерской отчетности организаций: Приказ Минфина №66н от 02.07.10 г. (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
14. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ Минфина РФ №49 от 13.06.95 г. (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс. — Москва, 2017.
15. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет : учебное пособие / В. П. Астахов. — 9-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, — 955 с.
16. Бабаев, Ю. А. Бухгалтерский учет : учет. для вузов / Ю. А. Бабаев, А. М. Петров, Л. А. Мельникова ; под ред. Ю. А. Бабаева. — Проспект, 2016. — 432 с.
17. Бдайцева, Л. Ж. Бухгалтерский учет : учеб. для вузов / Л. Ж. Бдайциева. М. : Юрайт, 2011. — 735 с.
18. Борисевич, В. Бухгалтерский учет полученных займов (кредитов) / Владимир Борисович // Финансовый директор. — 2017. — № 8 … С. 45-50.
19. Ванкевич, В. Бухгалтерский учет материальных долгосрочных активов : состояние и перспективы / Владимир Ванкевич // Финансы, учет, аудит. — 2017. — №3. — С. 11-17.
20. Вещунова, Н. Л. Бухгалтерский и налоговый учет : учебник / Н. Л. Вещунова. — М. : Велби, 2017. — 848 с.
21. Вещунова, Н. Л. Бухгалтерский учет : учеб. для вузов / Н. Л. Вещунова, Л. Ф. Фомина. — М. : Финансы и статистика, 2016. — 560 с.
22. Дмитриева, И. М. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие для бакалавров / И. М. Дмитриева. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2015. — 307 с.
23. Ермолович Л. Л. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия / Л. Л. Ермолович. — Минск: БГЭУ, 2017.
24. Камышанов, П. И. Бухгалтерский финансовый учет : учеб. пособие для вузов / П. И. Камышанов. — М. : Омега-Л, 2017. — 640 с.
25. Качалин, В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP : практ. Руководство / В. В. Качалин, — M. Эксмо, 2017. — 400 с.
26. Кондакова, Н. Оформляем операции по поступлению нематериальных активов / Наталья Кондакова // Главный бухгалтер. — 2017. — № 22. — С. 58-62.
27. Кондакова, Н. Выбытие материальных активов / Наталья Кондакова // Главный бухгалтер. — 2017. № 22. — С. 62-64.
28. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): учебник / Н. П. Кондраков. — 5-е изд., перераб. и доп. — Москва: ИНФРА-М, 2017. — 584 с.
29. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит в условиях рынка / Н. П. Кондраков. — Москва: Перспектива, 2017.
30. Кутер М. И. Теория бухгалтерского учета. Учебник / М. И. Кутер. — Краснодар: Просвещение-Юг, 2017. —512 с.
31. Кравченко, Т. Л.. документальное оформление, учет и оценка нематериальных активов в организациях сферы обращения / Т. Л. Кравченко, А. Л. Ю. Бавдей, О. А. Кравченко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2017. — № 6. С. 38-47.
32. Кривицкая, К. Развитие учета операций по передаче нематериальных активов / Кристина Кривицкая // Финансы, учет, аудит.- 2017. — № 3. — С. 25-27.

Круглов, Д. Проблемы дооценки долгосрочных финансовых вложений / Дмитрий Круглов // Главный бухгалтер. — 2008. № 44 (ноябрь) . — С. 100-101.

1. Крупнова, А. Годовая бухгалтерская отчетность за 2010 год / Анна Крупнова //Налоговый вестник. — 2017. — № 3 (февраль) . — С. 23-31.
2. Крупнова, А. Учетная политика в целях бухучета / Анна Крупнова // Налоги и бухгалтерский учет. — 2015. — № 2 (январь) . — С. 24-42.
3. Лапин, А. К. Новации в порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов / Александр Кириллович Лапин // Экономика.
4. Левкович, Л. Ж. Бухгалтерский учет : учеб. пособие для вузов / О. А. Левкович, И. Н. Тарасевич. — Мн. : Амалфея, 2015. — 768 с.
5. Мельник М. В. Практикум по бухгалтерскому учету и анализу : учеб. пособие / М.В. Мельник, С.Е. Егорова, Н.Г. Кулакова, Л.А. Юданова. — Москва: ФОРУМ, ИНФРА-М, 2017. — 120 с.
6. Осипова, Т. Бухгалтерский баланс (форма № 1) / Татьяна Осипова // Главный бухгалтер. — 2016. — №14. С. 42-48.
7. Пономаренко, П. Г. Бухгалтерский учет : учеб. для вузов / П. Г. Пономаренко.- Минск : Выш. шк., 2016.
8. Пошерстник, Н. В. Бухгалтерский учет на современном предприятии : учеб. -практ. Пособие для вузов / Н. В. Пошерстник. — М. : Проспект, 2015. — 560 с.
9. Самсонова Н. Ф. Финансовый менеджмент / Н.Ф. Самсонова. — М.: ЮНИТИ, 2015.
10. Устинова, Я. И. Учет нематериальных активов / Я. И. Устинов // Бухгалтерский учет. — 2015. — №14. С. 8-14.
11. Хахонова Н. Н Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И. Н. Богатая, Н. Н. Хахонова. — Москва: КНОРУС, 2016. — 580 с.
12. Шеремет А. Д. Управленческий учет: Учебник / Под ред. А. Д. Шеремета. — 4-e изд., перераб. и доп. — Москва: ИНФРА-М, 2017. — 429 с.