

КОНСУЛЬТАЦИИ БУХГАЛТЕРУ, АУДИТОРУ, МЕНЕДЖЕРУ, РУКОВОДИТЕЛЮ

количества статей накладных расходов, вышеуказанные расходы необходимо учитывать на счете 25 "Общепроизводственные расходы" с последующим их распределением пропорционально заработной плате рабочих основного производства.

В результате учета затрат, отраженных по счету 25 "Общепроизводственные расходы", в строительных организациях на этом счете нами рекомендуется открыть следующие субсчета:

25-1 "Затраты по эксплуатации крупных строительных машин и механизмов";

25-2 "Затраты по эксплуатации мелких машин и механизмов, не охваченных сменными рапортами" (бетономешалки, растворомешалки, компрессоры);

25-3 "Затраты по эксплуатации прочих машин и механизмов" (электродрели, вибраторы, гайковерты);

25-4 "Расходы по перевозке материалов и конструкций в пределах стройки, а также расходы, связанные с ввозом и вывозом грунта".

Введение указанных субсчетов позволит расширить аналитику учета в части учета затрат по эксплуатации строительных машин и механизмов, будет способствовать упорядочению формирования и учета этих затрат.

Учет затрат по эксплуатации строительных машин и механизмов в разрезе вышеназванных четырех субсчетов обоснован и тем, что затраты, отраженные по каждому из этих субсчетов, включаются в себестоимость строительно-монтажных работ по различным методикам.

Расходы по эксплуатации крупных машин и механизмов учитываются отдельно по каждой группе машин и механизмов и в конце месяца определяется фактическая себестоимость 1 м/с и исходя из отработанного времени на строительных объектах формируются расходы по эксплуатации крупных машин и механизмов по конкретным калькуляционным объектам.

По мелким машинам и механизмам затраты собираются в целом по строительному управлению, в конце месяца они предварительно распределяются между группами мелких машин и механизмов пропорционально плановым затратам, а затем включаются в себестоимость калькуляционных объектов исходя из рассчитанной фактической себестоимости 1 м/с и отработанного времени, которые фиксируются в отчете механика.

Расходы по прочим машинам и механизмам собираются в целом по строительной организации и в конце месяца распределяются по калькуляционным объектам пропорционально основной заработной плате рабочих.

Расходы по перевозке материалов и конструкций в пределах стройки относятся прямо на калькуляционные объекты из первичных документов, подтверждающих факт перевозки материалов или грунта.

Применение на практике предложенных рекомендаций будет способствовать улучшению методики и организации бухгалтерского учета в строительных организациях.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности" 25.06.01г. № 2 /785.
2. Основные положения по составу затрат, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг): Утв. Министерством экономики Республики Беларусь от 26.01.98 г. № 19-12/3977; Министерством статистики и анализа РБ от 26.01.98 г. № 01-21/8; Министерством финансов РБ от 26.01.98 г. № 3.
3. Об утверждении особенностей состава затрат, включаемых в себестоимость СМР. Утв. приказом Министерства архитектуры и строительства РБ от 27.12.1999 г. № 417.
4. "Об утверждении положения о порядке формирования договорной (контрактной) цены на строительную продукцию и порядке расчетов между заказчиком и подрядчиком за выполненные работы (услуги)". Утв. приказом Министерства архитектуры и строительства РБ от 22.10.1999 г. № 326.

НОВОЕ В МЕТОДИКАХ НАЧИСЛЕНИЯ И УЧЕТЕ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ДРУГИХ ВНЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ

Т. Л. Кравченко, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

С 1 января 2002 года в Республике Беларусь вступило в силу постановление Совета Министров Республики Беларусь от 16 ноября 2001 года № 1668 «О мерах по обеспечению перехода на новые условия начисления амортизации», в соответствии с которым, разработано «Положение о порядке начисления амортизации основ-

ных средств и нематериальных активов» от 23 ноября 2001 года № 187/110/96/18. Данное положение вносит существенные изменения в порядок расчета и методику учета амортизации основных средств и нематериальных активов, предоставляя большие права субъектам хозяйствования в выборе амортизационной политики, и во многом соответствует рекомендациям международных бухгалтерских стандартов и международной практике.

Согласно определения данного в «Положении о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов», **основные средства** представляют собой совокупность вещей, сохраняющих свою натуральную форму и используемых коммерческой, некоммерческой организацией или индивидуальным предпринимателем в хозяйственной деятельности в течение длительного (более 12 месяцев) периода. **Нематериальные активы** представляют совокупность не имеющего вещественной формы оцениваемого имущества, сохраняющего свое содержание и используемого организацией в хозяйственной деятельности.

В процессе эксплуатации основные средства, сохраняя первоначальную вещественную форму, постепенно изнашиваются, т.е. теряют свои потребительские и физические качества и становятся непригодными к использованию. По мере износа их стоимость частями включается в издержки производства и обращения. Различают физический и моральный износ основных средств. Под **физическим износом** понимают постепенную потерю объектом основных средств своих физических и потребительских качеств. Физически изношенные основные средства можно восстановить путем ремонтов, реконструкции и модернизации. Однако приходит время, когда затраты на ремонт не окупаются и становятся неэффективными, так как появляются новые аналоги основных средств с более высокой производительностью и меньшими затратами на их приобретение, обслуживание и эксплуатацию. Это и есть **моральный износ**.

За период эксплуатации основных средств и нематериальных активов затраты на их приобретение (создание) возмещаются или относятся за счет соответствующих источников путем амортизации каждой организацией, у которой данные объекты находятся на праве собственности (хозяйственного ведения, оперативного управления) и/или включены в установленном порядке в бухгалтерском балансе.

Амортизация, как процесс перенесения стоимости объектов основных средств или их части и нематериальных активов на стоимость продукции (работ, услуг), вырабатываемой с их использованием в процессе предпринимательской деятельности (для Национального банка Республики Беларусь — деятельности, предусмотренной Уставом), включает в себя:

распределение рациональным (выбранным организацией самостоятельно на основе порядка, изложенного в Положении) способом стоимости объектов основных средств или их части и нематериальных активов между отчетными периодами, составляющими в совокупности срок полезного использования каждого из них;

систематическое включение амортизационных отчислений — относящейся к данному отчетному периоду стоимости используемых объектов основных средств или их части и нематериальных активов — в издержки производства или обращения.

Амортизация объектов основных средств или их части и нематериальных активов, не используемых в предпринимательской деятельности, представляет собой процесс потери их стоимости вследствие изнашивания, которая списывается за счет соответствующего источника в течение нормативного срока службы каждого из них.

Начисление амортизации объектов основных средств или их части и нематериальных активов, не используемых в предпринимательской деятельности коммерческих организаций, отражается за счет собственных источников, образованных из прибыли, остающейся в распоряжении организации после внесения обязательных платежей в республиканский и/или местные бюджеты, государственные внебюджетные фонды.

Объектами начисления амортизации (амортизируемым имуществом) являются основные средства и нематериальные активы организаций как используемые, так и не используемые в предпринимательской деятельности.

Для индивидуальных предпринимателей основные средства и нематериальные активы, не используемые в предпринимательской деятельности, объектами начисления амортизации не являются.

К амортизируемым основным средствам относятся:

1. 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; основные средства горнодобывающей промышленности; буферный газ и прочее имущество (активы), относимые по установленной законодательством классификации к основным средствам (далее — по действующей классификации);

2. капитальные вложения в улучшение земель (мелиоративные, ирригационные и другие работы), не связанные с созданием сооружений; капитальные вложения в арендованное (полученное в лизинг) имущество;

3. объекты жилищного фонда, внешнего благоустройства, наружного освещения, используемые организацией для выполнения уставных целей. К объектам внешнего благоустройства следует относить объекты согласно утвержденному в установленном порядке перечню;

4. спортивные сооружения;

5. автомобильные дороги и комплекс инженерных сооружений, входящих в состав дорог (земляное полотно, дорожная одежда, мосты, путепроводы, трубы, системы водоотвода, дорожные знаки, защитные устройства, площадки отдыха, средства связи, другие элементы обустройства, здания и сооружения дорожной службы), кроме объектов, финансируемых за счет средств республиканского и местных бюджетов;

6. 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 тому подобное), используемые для научных и учебных целей.

Объектами начисления амортизации не являются:

1. земля и отдельные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы);

2. отдельные группы и виды основных средств:

2.1. библиотечные фонды;

2.2. фильмофонды, музейные и художественные ценности, сценические средства, здания, сооружения, являющиеся памятниками архитектуры и искусства, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь;

2.3. многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста;

2.4. при условии функционирования с привлечением финансирования из республиканского и/или местных бюджетов:

судоходные гидротехнические сооружения,

объекты жилищного фонда, внешнего благоустройства и наружного освещения,

автомобильные дороги общего пользования, комплекс инженерных сооружений, входящих в состав этих дорог,

специализированные спортивные сооружения (трамплин, стрельбище для занятий биатлоном, роллерная трасса, трасса для фристайла, легкоатлетическое сооружение для толкания ядра с беговой дорожкой).

Потеря стоимости этих объектов в бухгалтерском учете отражается справочно на забалансовых счетах в конце отчетного года.

2.5. племенной и продуктивный скот, буйволы, волю, олени;

2.6. экспонаты животного мира в зоопарках и других аналогичных организациях;

3. мобилизационные объекты, финансируемые из республиканского и/или местных бюджетов:

3.1. запасные пункты управления;

3.2. отдельно стоящие убежища и укрытия гражданской обороны республиканской и коммунальной собственности;

3.3. законсервированные в установленном порядке мобилизационные мощности;

3.4. складские здания и сооружения или Часть складских помещений, хранилища, емкости, полигоны, площадки и другие сооружения, предназначенные для хранения материальных ценностей государственного и мобилизационного резервов;

4. вооружение, военная и специальная техника, находящиеся в Вооруженных силах, других войсках и воинских формированиях;

5. основные средства государственных организаций, находящихся за границей, финансируемых из республиканского бюджета.

К основным средствам не относятся и объектами начисления амортизации не являются:

1. сырье, материалы и другие товары, стоимость которых единовременно переносится на стоимость продукции (работ, услуг), вырабатываемую с их использованием, а также незавершенное производство, готовая продукция и товары для перепродажи (далее — товарно-материальные запасы), денежные средства, ценные бумаги и другие финансовые вложения;

2. быстро изнашивающиеся предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;

3. малоценные предметы — 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, многократно используемые в хозяйственной деятельности организации, сохраняющие свою натурально-вещественную форму, стоимость единицы которых на момент приобретения не превышает величины, определяемой Министерством финансов в установленном порядке.

Малоценные предметы 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;

4. отдельные предметы, независимо от их стоимости и срока службы:

4.1. орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи, иные орудия);

4.2. специальная одежда, специальная обувь и постельные принадлежности;

4.3. форменная одежда и обувь, предназначенная для выдачи работникам в организациях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других организациях;

4.4. временные (нетитульные) сооружения, выставочные стенды, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся к затратам на осуществление строительно-монтажных работ в составе накладных расходов;

4.5. молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, а также собаки, используемые для служебных целей, подопытные животные;

4.6. многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала;

4.7. специальные инструменты, специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа) и сменное оборудование (многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие, обусловленные специфическими условиями изготовления продукции устройства), не включенные в действующую классификацию;

4.8. многооборотная возвратная тара, в том числе контейнеры, поддоны металлические и деревянные;

5. кусторезы, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу со сроком эксплуатации до двух лет (передвижные, обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки) и иные подобные объекты, не включенные в действующую классификацию;

6. 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);

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

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

9. неоконченные строительством или не оформленные актами ввода в эксплуатацию объекты капитального строительства.

Начисление амортизации не производится:

1. во время проведения модернизации оборудования, технического перевооружения объектов, их дооборудования, полной или частичной реконструкции, достройки, восстановления, технического диагностирования и соответствующего освидетельствования с полной или частичной их остановкой, а также при консервации объектов по решению руководителя организации или собственника на срок менее одного года;

2. по объектам, не введенным в эксплуатацию или находящимся в запасе (в том числе объектам мобилизационного и государственного резервов, неснижаемого запаса), вооружения, военной и специальной техники и объектам, предназначенным для их хранения.

К амортизируемым нематериальным активам относятся:

1. имущественные права на объекты интеллектуальной собственности:

1.1. изобретения, промышленные образцы, полезные модели, топологии интегральных микросхем, селекционные достижения, защищаемые патентами и свидетельствами о регистрации;

1.2. программное обеспечение (базы данных, компьютерные программы, созданные организациями-обладателями и используемые ими в процессе собственной хозяйственной деятельности), произведения науки, литературы, искусства, защищаемые авторским правом, за исключением материальных объектов (материальных носителей), в которых они выражены;

1.3. средства индивидуализации участников гражданского оборота, товаров, работ или услуг: товарные знаки (знаки обслуживания), в том числе в сочетании с названием организации, фирменные наименования и другие обозначения, подтверждаемые свидетельством о регистрации;

1.4. нераскрытая информация, в том числе секреты производства (ноу-хау), используемые в процессе хозяйственной деятельности организации-обладателя, если такая информация содержит новизну относительно ранее известных и применяемых способов и технологических процессов;

2. получаемые права и привилегии на использование объектов интеллектуальной собственности, природных ресурсов, имущества, возможностей осуществления видов деятельности и отдельных операций, подтвержденные лицензиями, сертификатами или договорами;

3. организационные расходы (осуществленные в процессе приватизации и акционирования организации, при государственной регистрации или перерегистрации организации, и другие расходы, являющиеся организационными в соответствии с законодательством);

4. стоимость деловой репутации организации (гудвилл);

5. иные активы, относящиеся к нематериальным в соответствии с законодательством, за исключением перечисленных в пункте 18 настоящего Положения.

К нематериальным активам не относятся и не являются объектами начисления амортизации:

1. интеллектуальные и деловые качества персонала организаций, его квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них;

2. не законченные и/или не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

3. финансовые инструменты срочного рынка, предоставляющие право на осуществление конкретной сделки на определенных условиях.

В соответствии с положением о порядке начисления амортизации (износа) на полное восстановление по основным фондам в народном хозяйстве, утвержденном 19 февраля 1993 года, коммерческие организации производили начисление износа (амортизации) по годовым нормам амортизации (износа), устанавливаемым законодательно и субъекты хозяйствования не имели права самостоятельно корректировать эти нормы. С 1 января 2002 года коммерческим и некоммерческим организациям предоставлены значительные права в выборе порядка начисления амортизации основных средств и установлении норм амортизации. «Положением о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов» предусмотрены разные подходы к начислению амортизации по основным средствам и нематериальным активам, используемым в предпринимательской деятельности и неиспользуемым в предпринимательской деятельности.

По основным средствам и нематериальным активам, используемым в предпринимательской деятельности, амортизация начисляется исходя из принятых организацией в соответствии с диапазоными сроками полезного пользования норм амортизации (по укрупненным группам или инвентарным объектам, числящимся в учете) и их амортизируемой стоимости.

Под сроком полезного использования понимается ожидаемый или расчетный период эксплуатации основных средств и нематериальных активов в процессе предпринимательской деятельности организации.

Амортизируемая стоимость — стоимость, по которой объекты основных средств и нематериальных активов (бывшие и не бывшие в эксплуатации) числятся в бухгалтерском учете (приняты к учету индивидуальным предпринимателем). Амортизируемая стоимость каждого объекта основных средств или его части и нематериальных активов:

используемых в предпринимательской деятельности, — частями включается в затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг) либо в издержки обращения в течение срока полезного использования;

не используемых в предпринимательской деятельности, — частями относится на уменьшение собственных источников коммерческой организации или соответствующих источников некоммерческой организации в течение нормативного срока службы.

Амортизируемая стоимость объекта основных средств, используемого одновременно в предпринимательской деятельности и в деятельности, не являющейся предпринимательской, в каждой из этих частей

(рассчитываемых исходя из соотношения натуральных показателей, характеризующих то или иное направление использования объекта) переносится, соответственно, на издержки производства и обращения или списывается за счет собственных источников, образованных из прибыли, остающейся после внесения обязательных платежей в республиканский и/или местные бюджеты, государственные внебюджетные фонды в распоряжении коммерческой организации, либо соответствующих источников некоммерческой организации.

Амортизируемая стоимость основных средств изменяется в случаях:

завершения: модернизации оборудования; технического перевооружения; дооборудования; реконструкции; достройки; капитального ремонта железнодорожного пути с заменой всех элементов верхнего строения пути на новое; капитального ремонта объектов электрических и тепловых сетей (провод, трубопровод, опоры, камеры, каналы), основного энергетического оборудования (турбогенераторы и котлоагрегаты всех видов, трубопроводы, трансформаторы, выключатели) с заменой всех основных элементов, стоимость которых превышает 30 процентов амортизируемой стоимости каждого объекта, на новые; восстановления по результатам проведенного технического диагностирования и соответствующего освидетельствования, — оформленных в качестве капитальных вложений актами сдачи-приемки выполненных работ;

проведения переоценки основных средств и/или нематериальных активов по решению Правительства Республики Беларусь.

Отражение в бухгалтерском учете (в учете индивидуального предпринимателя) стоимости перечисленных работ или произведенной переоценки производится в соответствии с законодательством.

Изменение амортизируемой стоимости объектов основных средств производится по решению комиссии, утверждаемой руководителем или собственником из числа специалистов технических, технологических, экономических и бухгалтерских служб организации, или индивидуальным предпринимателем непосредственно (далее — комиссии), в соответствии с настоящим Положением и иными нормативными правовыми актами.

Амортизируемая стоимость нематериальных активов (при отражении амортизационных отчислений путем уменьшения первоначальной стоимости объекта) в случае полного ее погашения может корректироваться на сумму, определенную комиссией на основании оценки, осуществляемой в соответствии с законодательством.

Диапазоны сроков полезного использования (промежутки между наименьшими и наибольшими значениями сроков полезного использования) и производных от них линейных норм амортизации установлены по группам амортизируемых объектов основных средств и нематериальных активов

Все объекты, по которым начисляется амортизация, разбиваются на укрупненные амортизационные группы:

1. здания:

1.1. здания особой капитальности (каркасно-монолитные, каменные с железобетонным или металлическим каркасом особой прочности);

1.2. здания высокой капитальности (бетонные, железобетонные кирпичные с железобетонными или металлическими перекрытиями);

1.3. здания средней капитальности (кирпичные из облегченной кладки, каркасно-панельные, деревянные);

1.4. здания низкой капитальности (сборно-разборные и передвижные деревянные, пленочные);

2. сооружения (включая дороги), передаточные устройства (включая вычислительные и коммуникационные сети), капитальные вложения в улучшение земель, кроме основных средств горнодобывающей промышленности (горнорудной, и нерудных ископаемых, диапазонные сроки полезного использования которых выделены в отдельную группу):

2.1. сооружения особой капитальности (каркасно-монолитные, каменные с железобетонным или металлическим каркасом особой прочности);

2.2. сооружения высокой капитальности (бетонные, железобетонные, кирпичные с железобетонными или металлическими перекрытиями);

2.3. сооружения средней капитальности (кирпичные из облегченной кладки, каркасно-панельные, деревянные, газопроводы, нефте- и нефтепродуктопроводы, нефтяные и газовые скважины, буферный газ);

2.4. сооружения низкой капитальности (сборно-разборные и передвижные деревянные, пленочные сооружения);

3. машины, механизмы, оборудование, включая оборудование связи, измерительные и регулирующие приборы и устройства, рабочий скот;

4. вычислительная техника, оргтехника; производственный и хозяйственный инвентарь, инструменты и принадлежности, газовое и огнестрельное оружие, многолетние насаждения, прочие основные средства;

5. транспортные средства за исключением воздушных судов (без авиадвигателей) и авиационные двигатели гражданской авиации;

5.1. автомобильный транспорт;

5.2. водный транспорт;

5.3. железнодорожный транспорт, включая железнодорожные контейнеры;

5.4. иные виды транспорта;

6. воздушные суда (без авиадвигателей) и авиационные двигатели гражданской авиации;

7. основные средства горнодобывающих отраслей промышленности, срок полезного использования которых зависит от сроков отработки запасов полезных ископаемых, и которые после отработки запасов без капитального переоборудования не могут быть использованы на другие цели. Сроки полезного использования по ним устанавливаются согласно инструкции о порядке определения норм и начисления амортизации по основным средствам отраслей горнодобывающей промышленности — угольной, сланцевой, горнорудной, по добыче редких, драгоценных металлов, алмазов и нерудных ископаемых в стоимостном выражении на тонну погашаемых запасов (извлекаемые плюс эксплуатационные потери) полезных ископаемых;

8. нематериальные активы.

Данная классификация амортизируемых объектов применяется при расчете сроков их полезного использования и линейных норм амортизации (см. табл. 1).

Организация при принятии амортизируемого объекта к бухгалтерскому учету (учету у индивидуального предпринимателя) для использования в предпринимательской деятельности самостоятельно определяет

Таблица 1

Группировка амортизируемых объектов по диапазонам сроков полезного использования и производных от них линейных норм амортизации

Группа	Сроки полезного использования (в годах)	Нормы амортизации линейные (годовые в %)
1. здания	5-125	20,00-0,80
1.1. здания особой капитальности	80-125	1,25-0,80
1.2. здания высокой капитальности	50-80	2,00-1,25
1.3. здания средней капитальности	15-50	6,67-2,00
1.4. здания низкой капитальности	5-15	20,00-6,67
2. сооружения	5-125	20,00-0,80
2.1. сооружения особой капитальности	80-125	1,25-0,80
2.2. сооружения высокой капитальности	50-80	2,00-1,25
2.3. сооружения средней капитальности	15-50	6,67-2,00
2.4. сооружения низкой капитальности	5-15	20,00-6,67
3. машины, механизмы, оборудование, включая оборудование связи, измерительные и регулирующие приборы и устройства, рабочий скот	5-30	20,00-3,33
4. вычислительная техника, оргтехника; производственный и хозяйственный инвентарь, инструменты и принадлежности, газовое и огнестрельное оружие, многолетние насаждения, прочие основные средства	3-14	33,33-7,14
5. транспортные средства за исключением воздушных судов (без авиадвигателей) и авиационных двигателей гражданской авиации	3-40	33,33-2,50
5.1. автомобильный транспорт	4-15	25,00-6,67
5.2. водный транспорт	3-37	33,33-2,70
5.3. железнодорожный транспорт	10-40	10-2,5
5.4. иные виды транспорта	3-40	33,33-2,70
6. воздушные суда (без авиадвигателей) и авиационные двигатели гражданской авиации	5-35	20,00-2,86
7. основные средства горнодобывающих отраслей промышленности	с учетом сроков отработки запасов полезных ископаемых: по газовым и газоконденсатным скважинам — в пределах 12 лет, по нефтяным, нагнетательным и контрольным скважинам — в пределах 15 лет независимо от фактического срока эксплуатации (в т.ч. по ликвидированным и недоамортизированным, вплоть до полного перенесения их амортизируемой стоимости)	
8. нематериальные активы	с учетом сроков использования (срока службы), устанавливаемого патентами, лицензиями и другими документами. При невозможности определения нормативного срока службы устанавливается 20 лет — по организационным расходам и 10 лет — по всем остальным объектам нематериальных активов (но не более срока деятельности организации)	

нормы амортизации в соответствии с выбранным способом ее начисления в рамках установленных диапазонов сроков полезного использования (по каждой амортизационной группе).

При применении организацией линейного способа начисления амортизации по используемым в предпринимательской деятельности объектам норма амортизации рассчитывается как величина, обратная выбранному сроку полезного использования в годах.

Амортизационные отчисления по объектам, используемым в предпринимательской деятельности, производятся организацией в пределах наибольшего и наименьшего уровней норм, установленных для каждой укрупненной амортизационной группы (объекта) основных средств.

Наименьший уровень диапазонной нормы амортизационных отчислений, соответствующий наибольшему сроку полезного использования, выбирается организацией по своему усмотрению при освоении рынка, ухудшении возможности реализации продукции (работ, услуг) по причине ценовой неконкурентоспособности и по другим причинам с учетом особенностей отдельных видов производства.

Наибольший уровень диапазонной нормы амортизационных отчислений, соответствующий наименьшему сроку полезного использования, применяется организацией по своему усмотрению в случаях высокой конкурентоспособности производимой продукции (нарастание объема продаж, благоприятная конъюнктура рынка) с учетом особенностей отдельных видов производства.

При функционировании основных средств в условиях, отличающихся от принятых при установлении нормативных сроков службы или сроков полезного использования (влияния агрессивной среды, отклонений от установленных базовых режимов работы и других условий), годовая норма амортизации подлежит корректировке путем применения поправочных коэффициентов.

Поправочные коэффициенты указываются применительно к позициям действующей классификации в виде соответствующих сносков.

При применении к одной и той же норме амортизации одновременно двух или более поправочных коэффициентов общая норма определяется по формуле:

$$НА_{ГО} = НА_{У} \times (K_1 + K_2 + \dots + K_m - (m - 1)), \quad (1)$$

где $НА_{ГО}$ — скорректированная годовая норма амортизации основных средств;

$НА_{У}$ — норма амортизации, рассчитанная исходя из утвержденного или принятого нормативного срока службы или срока полезного использования объекта основных средств;

K_1, K_2, \dots, K_m — коэффициенты, утвержденные по позициям действующей классификации основных средств и применяемые организацией при наличии отклонений от установленных базовых режимов работы и других условий;

m — количество применяемых поправочных коэффициентов.

Основные средства, эксплуатируемые в условиях, отличающихся от принятых при установлении нормативных сроков службы или сроков полезного использования (влияния агрессивной среды, отклонений от установленных базовых режимов работы и других условий), выделяются организацией в специальные амортизационные подгруппы в составе соответствующих амортизационных групп.

Амортизационные отчисления производятся организациями ежемесячно (кроме бюджетных организаций). Месячная норма амортизации при линейном и нелинейном способах ее начисления составляет 1/12 ее годовой нормы.

По основным средствам и нематериальным активам, **не используемым в предпринимательской деятельности**, амортизация начисляется исходя из установленных нормативных сроков службы и амортизируемой стоимости данных объектов.

Нормативный срок службы объектов основных средств, не используемых в предпринимательской деятельности, устанавливается применительно к каждой позиции основных средств, включенной в действующую классификацию. При этом нормативные сроки службы по машинам и оборудованию определены исходя из режима работы в две смены (за исключением оборудования непрерывных производств, кузнечно-прессового оборудования массой свыше 100 тонн, для которых нормы устанавливаются исходя из режима работы в три смены, и лесозаготовительного оборудования, для которого нормы устанавливаются исходя из режима работы в одну смену).

Нормативный срок службы по объектам основных средств, не включенным в действующую классификацию, устанавливается решением комиссии на основании технической документации (технических паспортов и т.п.) организаций-изготовителей, а в ее отсутствие — путем оценки технического состояния объекта в соответствии с законодательством.

При расхождении значений нормативных сроков службы, установленных применительно к позициям действующей классификации, и значений сроков эксплуатации отдельных объектов основных средств устанавливаемых организациями-изготовителями в технической документации на продукцию на срок, равный году или более чем на 1 год, организации используют значения нормативных сроков службы этих объектов, исходя из сроков эксплуатации, подтверждаемых технической документацией (техническими паспортами и другими документами) организаций-изготовителей. Организации должны обеспечить сохранность документов по учету основных средств и указанной технической документации в течение сроков, установленных законодательством.

Нормативный срок службы основных средств, ранее находившихся в эксплуатации, определяется с момента принятия их на учет при первоначальном вводе в эксплуатацию первым балансодержателем или собственником. При отсутствии данных по первоначальному вводу в эксплуатацию срок службы устанавливается комиссией исходя из фактического состояния объекта.

Нормативный срок службы по объектам нематериальных активов, не используемым в предпринимательской деятельности, определяется исходя из времени их использования (срока службы), устанавливаемого патентами, лицензиями и другими документами. При невозможности определения нормативного срока службы нематериального актива, нормы амортизационных отчислений по нему устанавливаются: на срок 20 лет по организационным расходам и 10 лет — по всем остальным объектам нематериальных активов (но не более срока деятельности организации).

Нормы амортизации каждого из объектов основных средств и нематериальных активов, не используемых в предпринимательской деятельности, рассчитываются как величина, обратная нормативному сроку службы объекта.

Амортизация основных средств и нематериальных активов начисляется:

по объектам, используемым в предпринимательской деятельности — исходя из выбранного (в пределах установленного настоящим Положением диапазона) срока полезного использования линейным, нелинейным и производительным способами;

по объектам, не используемым в предпринимательской деятельности — исходя из нормативного срока службы линейным способом.

Организация самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации, в том числе по объектам одного наименования. До окончания срока полезного использования амортизируемых объектов способы и методы начисления амортизации разрешается пересматривать в начале календарного года с обязательным отражением в учетной политике.

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 или нематериальных активов. Нормы начисления амортизации в первом и каждом из последующих лет срока эксплуатации объекта у одного балансодержателя или собственника совпадают. Несовпадение этих норм возможно в случаях изменения условий эксплуатации объектов (коэффициентов сменности работы машин и оборудования, среды, в которой они эксплуатируются, иных отклонений от установленных базовых режимов работы и других условий в соответствии с действующим законодательством).

При линейном способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из амортизируемой стоимости объекта основных средств или нематериальных активов и нормативного срока службы или срока его полезного использования путем умножения амортизируемой стоимости на принятую годовую линейную норму амортизационных отчислений. *Например:* приобретен объект основных средств стоимостью 480 тыс. руб. со сроком полезного использования 4 года. Годовая норма амортизационных отчислений — 25%. Годовая сумма амортизационных отчислений составит 120 тыс. руб. ($\frac{480 \text{ тыс. руб.} \times 25\%}{100\%}$), а месячная сумма амортизационных отчислений — 10 тыс. руб. (120 тыс. рублей : 12).

Недостатком этого метода является то, что здесь не учитывается моральный износ и необходимость увеличения затрат на ремонт амортизируемых объектов в последние годы службы.

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

способ начисления амортизации ранее в Республике Беларусь не применялся, но нашел широкое применение в развитых зарубежных странах.

Объектом применения нелинейного способа начисления амортизации являются передаточные устройства, рабочие, силовые машины и механизмы, оборудование (включая оборудование связи), вычислительная техника и оргтехника, транспортные средства и другие объекты основных средств, которые непосредственно участвуют в процессе производства продукции (работ, услуг), включая антенны, взлетно-посадочные полосы, измерительные и регулирующие приборы и устройства (устройства системы гражданской авиации, оборудование системы посадки и наземные средства вождения самолета, аппаратура диспетчерского управления специальных видов связи и другие), инструмент, рабочий скот, нематериальные активы, а также объекты лизинга.

Нелинейный способ начисления амортизации не распространяется на следующие виды машин, оборудования и транспортных средств:

машины, оборудование и транспортные средства с нормативным сроком службы до 3 лет, легковые автомобили (кроме специальных);

отдельные виды оборудования гражданской авиации, срок полезного использования которых определяется исходя из установленных ресурсов;

уникальную технику и оборудование, предназначенные для использования только при определенных видах испытаний и производства ограниченного вида конкретной продукции;

предметы интерьера, включая офисную мебель;

предметы для отдыха, досуга и развлечений.

При нелинейном способе годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается методом суммы чисел лет либо методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения до 2,5 раза. Нормы начисления амортизации в первом и каждом из Последующих лет срока полезного использования объекта могут быть различными.

Применение метода суммы чисел лет предполагает определение 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:

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

где СЧЛ — сумма чисел лет выбранного организацией самостоятельно в пределах установленного диапазона срока полезного использования объекта;

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

Расчет амортизационных отчислений методом суммы лет производится следующим образом.

Например: приобретен объект амортизируемой стоимостью 300 тыс. руб. со сроком полезного использования 5 лет.

Сумма чисел лет срока полезного использования составляет 15 лет ($1+2+3+4+5=15$); расчет можно произвести также по формуле, приведенной выше:

$$СЧЛ = \frac{5 \cdot (5+1)}{2} = 15.$$

Сумму амортизационных отчислений i -го года можно рассчитать по формуле:

$$AO_t = \frac{(С_{\text{пи}} - t + 1)}{СЧЛ} \cdot AC,$$

где AO_t — сумма амортизационных отчислений в году t ;

AC — амортизируемая стоимость объекта;

$t = 1, \dots, n$ — годы срока полезного использования объекта;

СЧЛ — сумма чисел лет.

В нашем примере норма амортизации для первого года — $5/15$, что составляет 100 тыс. руб.;

для второго года — 4/15, что составляет 80 тыс. руб.;
 для третьего года — 3/15, что составляет 60 тыс. руб.;
 для четвертого года — 2/15, что составляет 40 тыс. руб.;
 для пятого года — 1/15, или 20 тыс. руб.

В первые годы использования внеоборотных активов при этом методе расчета амортизации списывается основная часть их первоначальной стоимости. Это мотивируется тем, что:

- во-первых, наибольшая интенсивность использования внеоборотных активов приходится на первые годы их эксплуатации, когда они физически и морально еще являются новыми;
- во-вторых, создается резерв для замены амортизируемого объекта в случае его быстрого морального устаревания;
- в-третьих, обеспечивается возможность увеличения доли расходов на ремонт амортизируемых объектов, которая приходится на последние годы его использования без соответствующего увеличения издержек производства (за счет того, что сумма начислений амортизации в эти годы уменьшается).

При методе уменьшаемого остатка годовая сумма начисленной амортизации рассчитывается исходя из определяемой на начало отчетного года недоамортизированной стоимости (разности амортизируемой стоимости и суммы начисленной до начала отчетного года амортизации) и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта и коэффициента ускорения (до 2,5 раза), принятого организацией.

Например: приобретен объект амортизируемой стоимостью 300 тыс. руб. со сроком полезного использования 5 лет. Норма амортизации исходя из срока полезного использования 20%, коэффициент ускорения 2.

В общем виде формулу расчета амортизационных отчислений для данной ситуации можно представить следующим образом:

$$AO_t = 2 N_A \cdot (AC - \sum_1^t AO),$$

где AO_t — сумма амортизационных отчислений в году t ;

AC — амортизируемая стоимость объекта;

NA — норма амортизации;

$\sum_1^t AO$ — сумма накопленной амортизации объекта на начало года t .

В первый год эксплуатации годовая сумма амортизационных отчислений составит 120 тыс. руб.

$$\left(\frac{2 \cdot 20\% \cdot 300}{100\%} \right).$$

Во второй год эксплуатации сумма амортизационных отчислений составит 72 тыс. руб.

$$\left(\frac{2 \cdot 20\% (300 - 120)}{100\%} \right).$$

В третий год эксплуатации сумма амортизационных отчислений составит 43,2 тыс. руб.

$$\left(\frac{2 \cdot 20\% (300 - 192)}{100\%} \right).$$

В четвертом году эксплуатации сумма амортизационных отчислений составит 25,92 тыс. руб.

$$\left(\frac{2 \cdot 20\% (300 - 235,2)}{100\%} \right).$$

В пятый (последний) год амортизации амортизационные отчисления рассчитывают вычитанием из амортизируемой стоимости объекта суммы амортизации, начисленной за предыдущие годы. В нашем примере в пятом году эксплуатации объекта сумма амортизационных отчислений составит 38,88 тыс. руб. (300-120-72-43,2-25,92).

При использовании этого метода расчета амортизационных отчислений максимальная сумма также списывается в первые годы, когда оборудование еще новое и не требует крупных ремонтов.

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, определенному в соответствии с пунктом 25 настоящего Положения.

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

$$AO_t = OPR_t \times \frac{AC}{\sum_{t=1}^n OPR_t}, \quad (3)$$

где AO_t — сумма амортизационных отчислений в году t ;

AC — амортизируемая стоимость объекта;

OPR_t — прогнозируемый в течение срока эксплуатации объекта объем продукции (работ, услуг) в году t ;

$t = 1, \dots, n$ — годы срока полезного использования объекта;

$\sum_{t=1}^n OPR_t$ — суммарная выработка продукции за весь период эксплуатации.

Например, приобретен объект амортизируемой стоимостью 200 тыс. руб. Прогнозируемый в течение срока эксплуатации объекта объем выпущенной с его помощью продукции 25 тыс. единиц. Выпущено за отчетный месяц 1000 единиц. Амортизационные отчисления за месяц составят 8 тыс. руб.

$$\left(\frac{200000 \cdot 1000}{25000} \right).$$

Основным недостатком этого метода является то, что в ряде случаев трудно определить выработку отдельных объектов внеоборотных активов. В некоторых случаях остаточная стоимость внеоборотных активов не зависит от степени интенсивности их использования (при моральном устаревании, реорганизации предприятия и т. д.)

Применение линейного, нелинейного или производительного способов начисления амортизации по объектам основных средств одного наименования предусматривает выделение их в стоимостные группы.

Амортизационные отчисления по объектам основных средств, используемым в предпринимательской деятельности, производятся на протяжении всего срока полезного использования:

при нахождении объектов основных средств в эксплуатации; в простое, в том числе в связи с проведением ремонтов, продолжительностью до трех месяцев — путем ежемесячного включения амортизационных отчислений в издержки производства или обращения;

при нахождении объектов основных средств в простое, в том числе в связи с проведением ремонтов, продолжительностью свыше трех месяцев; в запасе; на консервации свыше 1 года — линейным способом исходя из установленного нормативного срока службы с отнесением амортизационных отчислений на внереализационные расходы.

Амортизация по объектам основных средств, не используемым в предпринимательской деятельности, которые в отчетном месяце не эксплуатировались, начисляется за счет соответствующих источников линейным способом исходя из установленных нормативных сроков службы.

Амортизационные отчисления по объектам нематериальных активов, используемым в предпринимательской деятельности, производятся на протяжении всего, срока полезного использования:

при условии фактической эксплуатации в отчетном месяце объектов нематериальных активов сумма амортизационных отчислений включается в издержки производства или обращения;

если данный объект нематериальных активов в отчетном месяце не использовался, сумма начисленной в соответствии с выбранным для него порядком амортизации относится на внереализационные расходы.

Амортизация по объектам нематериальных активов, не используемым в предпринимательской деятельности, которые в отчетном месяце не эксплуатировались, начисляется за счет соответствующих источников линейным способом исходя из установленных нормативных сроков службы.

Амортизация по объектам основных средств, одновременно используемым в предпринимательской деятельности и в деятельности, не связанной с извлечением дохода, в каждой из этих частей начисляется линейным способом по нормам, рассчитанным исходя из установленных нормативных сроков службы и равных им сроков полезного использования.

Организация (кроме индивидуального предпринимателя), избравшая в текущем году для начисления амортизации по отдельным амортизируемым объектам линейный способ на основе срока полезного использования, не достигающего установленного нормативного срока службы, либо нелинейный способ, вправе предусмотреть в своей учетной политике возможность единовременного перехода в течение отчетного года

по решению руководителя или собственника только к линейному способу начисления амортизации исходя из сроков полезного использования, равных установленному нормативному сроку службы, по всем амортизируемым объектам в случае непредвиденного изменения условий производства и реализации продукции (работ, услуг), приводящего к появлению убытков.

Начисление амортизации по объектам основных средств и нематериальных активов, вновь введенным в эксплуатацию, начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем их введения в эксплуатацию (по организациям, финансируемым из республиканского и/или местных бюджетов, начисляется годовая сумма амортизации независимо от того, в каком месяце года эти объекты введены в эксплуатацию).

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

Начисление амортизации прекращается:

по выбывшим объектам основных средств и нематериальных активов — с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия (по организациям, финансируемым из республиканского и/или местных бюджетов, в году выбытия объекта амортизация не начисляется);

по самортизированным объектам основных средств и нематериальных активов — с первого числа месяца, следующего за месяцем полного включения стоимости данных объектов в издержки производства или обращения (по организациям, финансируемым из республиканского и/или местных бюджетов, — с года, следующего за годом, в котором остаточная стоимость объекта стала равной нулю).

Начисление амортизации ликвидируемой организацией прекращается с первого числа месяца, в котором завершена ликвидация (произошло фактическое выбытие объекта или выбытие организации из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а в случае более раннего исключения организации из Государственного реестра налогоплательщиков — с даты исключения из этого реестра), а реорганизуемой организацией — с первого числа месяца, в котором в установленном порядке завершена реорганизация.

По методике, применяемой до 1 января 2002 года, сумма начисленной амортизации за месяц определялась следующим образом: к сумме амортизации, начисленной в прошлом месяце, прибавлялась сумма амортизации по поступившим основным средствам и вычиталась сумма амортизации по основным средствам, выбывшим в прошлом месяце. При применении нового порядка расчета амортизационных отчислений, использование данной методики возможно только в том случае, если по всем объектам основных средств амортизация рассчитывается только линейным способом и при отсутствии движения основных средств из месяца в месяц не изменяется.

Если организация использует другие, перечисленные выше, способы расчета амортизационных отчислений, то сумма начисленной амортизации за месяц определяется на основе данных аналитического учета (в частности, на основе разработочных таблиц «Расчет амортизации основных средств»).

В целях своевременного обеспечения экономически обоснованных условий воспроизводства основных средств, используемых в предпринимательской деятельности организаций, применяющих линейный способ начисления амортизации (как по всем, так и по отдельным объектам, кроме функционирующих у индивидуальных предпринимателей), допускается текущая индексация амортизационных отчислений. Индексация способствует избежанию резких колебаний величины амортизационных отчислений в результате периодической переоценки основных средств и ее влияния на изменение финансово-экономических показателей работы организаций по не зависящим от них причинам.

Право ежемесячной индексации амортизационных отчислений по объектам, используемым в предпринимательской деятельности, принимаемой в расчет при ценообразовании, предоставляется всем организациям, если уровень инфляции по индексу потребительских цен за предшествующий месяц к предыдущему месяцу составил не менее 2 процента.

Сумма индексации амортизационных отчислений при формировании цен на производимую продукцию (работы, услуги) на каждый месяц рассчитывается исходя из индекса изменения цен на продукцию производственно-технического назначения за предшествующий месяц к декабрю предыдущего года.

Если уровень инфляции по индексу потребительских цен за предшествующий месяц не превысил 2 процента, отражение суммы индексации в отчетном месяце при ценообразовании производится исходя из индекса изменения цен на продукцию производственно-технического назначения, использовавшегося при предыдущей индексации.

Применительно к основным средствам, состоящим на балансе организации на 1 января текущего года, отражение результатов индексации амортизационных отчислений в бухгалтерском учете производится ежемесячно исходя из начисленной за месяц суммы амортизации и индекса изменения цен на продукцию производственно-технического назначения за отчетный месяц по отношению к декабрю предыдущего года, публикуемого Министерством статистики и анализа Республики Беларусь в месяце, следующем за отчетным (вне зависимости от уровня потребительских цен).

Индексация амортизационных отчислений от стоимости основных средств, поступивших в отчетном году, производится ежемесячно исходя из индекса изменения цен на продукцию производственно-технического назначения за отчетный месяц по отношению к месяцу ввода в эксплуатацию этих объектов.

В бухгалтерском учете коммерческих организаций сумма индексации отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 43 «Коммерческие расходы», 44 «Издержки обращения» в корреспонденции с кредитом счета 88 «Фонды специального назначения». Сумма начисленной индексации принимается в расчет при определении величины амортизационного фонда воспроизводства основных средств.

При проведении переоценки на сумму индексации делается запись по дебету счета 88 «Фонды специального назначения» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

При превышении годовой суммы амортизационных отчислений, рассчитанной с учетом их ежемесячной индексации, над суммой амортизации, полученной по результатам переоценки основных средств, на величину превышения делается сторнировочная запись по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 43 «Коммерческие расходы», 44 «Издержки обращения» в корреспонденции с кредитом счета 88 «Фонды специального назначения». Одновременно производится пересчет и корректировка суммы начисленного за год амортизационного фонда сторнировочной записью по дебету забалансового счета «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств».

В случае если сумма амортизации, исчисленная по результатам переоценки, превышает сумму фактически произведенных амортизационных отчислений с учетом индексации, размер амортизационного фонда не пересматривается.

Порядок отражения индексации амортизации для организаций, финансируемых из республиканского и/или местных бюджетов, определяется Министерством финансов.

Если по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным, основные средства не подлежали переоценке, начисленная в отчетном году сумма индексации амортизационных отчислений не исключается из состава издержек производства или обращения. Размер сформированного амортизационного фонда не пересматривается.

В течение года, следующего за отчетным, индексация амортизационных отчислений производится в установленном порядке исходя из индекса цен на продукцию производственно-технического назначения, рассчитанных по отношению к декабрю года, предшествующего дате последней переоценки.

Источник финансирования капитальных вложений производственного назначения, жилищного строительства, приобретения и создания нематериальных активов (в том числе посредством выполнения научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ), — амортизационный фонд формируется путем накопления включенных в себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) сумм начисленной амортизации с учетом проведенной индексации.

До 1 января 2002 года учет амортизационного фонда велся согласно «Положения о бухгалтерском учете формирования и использования амортизационных отчислений для обновления основных производственных фондов», утвержденное Министерством финансов Республики Беларусь 16.12.1997 года, Министерством экономики Республики Беларусь 19.12.1997 года, Министерством статистики и анализа Республики Беларусь 28.12.1997 года. В соответствии с этим положением в целях активизации инвестиционной деятельности и создания условий для обновления основных производственных фондов, технического перевооружения предприятий субъекты хозяйствования всех форм собственности обязаны были обеспечивать отдельный учет формирования и использования амортизационных отчислений.

В соответствии с данным Положением, в бухгалтерском учете формирование амортизационного фонда отражалось следующим образом. Одновременно с начислением амортизации для создания амортизационного фонда дебетовался счет 88 «Фонды специального назначения», субсчет 88/5 «Амортизационный счет» в корреспонденции с кредитом счета 86 «Резервный фонд», субсчет 86/1 «Амортизационный фонд». На сумму фактически произведенных в отчетном периоде капитальных вложений производственного назначения в

учете отражалось использование средств амортизационного фонда (в пределах неиспользованного остатка произведенных амортизационных отчислений) по дебету счета 86 «Резервный фонд», субсчет 86/1 «Амортизационный фонд» в корреспонденции с кредитом счета 88 «Фонды специального назначения», субсчет 88/5 «Амортизационный фонд». При выбытии основных средств на сумму начисленного по ним износа кредитовался счет 88 «Фонды специального назначения», субсчет 88/5 «Амортизационный фонд» в корреспонденции с дебетом счета 86 «Резервный фонд», субсчет 86/1 «Амортизационный фонд». Однако включение сумм амортизационного фонда и его использования в валюту бухгалтерского баланса не совсем правомерно, так как приводит к искажениям результатов анализа финансового положения организации, проводимого по данным баланса.

Согласно «Положения о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов» от 23 ноября 2002 года с 1 января 2002 года учет формирования и использования амортизационного фонда ведется на забалансовых счетах «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств» и «Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов».

По дебету перечисленных забалансовых счетов отражаются суммы, равные величине амортизационных отчислений в составе полной (с учетом коммерческих расходов) себестоимости реализованной продукции (работ, услуг), у лизингодателя — суммы, равные величине амортизационных отчислений, включенных в состав внереализационных расходов.

Сумма амортизационных отчислений в составе полной себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) рассчитывается умножением удельного веса суммы амортизации (с учетом индексации) в затратах на производство с учетом коммерческих расходов (за исключением сумм начисленной лизингополучателем амортизации по объектам лизинга) нарастающим итогом с начала отчетного года на полную себестоимость реализованной продукции (работ, услуг).

По кредиту забалансового счета «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств» отражается использование средств амортизационного фонда, равное сумме фактически произведенных в отчетном периоде капитальных вложений производственного назначения и затрат организации на жилищное строительство, осуществляемых при выполнении работ хозяйственным и/или подрядным способом (по оплаченным и/или принятым к оплате счетам, в зависимости от установленного учетной политикой метода учета реализации), погашение кредитов и займов, полученных на эти цели, и процентов по ним (при их отнесении на увеличение стоимости объектов).

Под капитальными вложениями производственного назначения для целей настоящего Положения понимаются: капитальное строительство в форме нового строительства, в том числе достройка, приобретение и изготовление объектов основных средств, предназначенных для использования в предпринимательской деятельности, реконструкция, модернизация и техническое перевооружение объектов основных средств, используемых в предпринимательской деятельности.

При проведении работ подрядным способом фактически произведенными капитальными вложениями считаются:

для организаций, учетной политикой которых установлен метод учета реализации по отгрузке, — вложения, счета поставщиков (подрядчиков) по которым оплачены или приняты к оплате;

для организаций, учетной политикой которых установлен метод учета реализации по оплате, — вложения, счета поставщиков (подрядчиков) по которым оплачены, а также суммы перечисленных поставщикам (подрядчикам) авансовых платежей. Использование амортизационного фонда уменьшается на суммы возвращенных поставщиками (подрядчиками) или использованных ими не по целевому назначению авансов.

При проведении работ хозяйственным способом фактически произведенными капитальными вложениями считаются:

при строительстве (изготовлении) новых и достройке действующих объектов основных средств, предназначенных для использования в предпринимательской деятельности, — фактические затраты по законченным конструктивным элементам и видам, отдельным этапам на основании актов приемки-сдачи работ, оформленных в установленном порядке;

при проведении реконструкции, модернизации и технического перевооружения действующих объектов основных средств — фактически произведенные документально подтвержденные затраты по выполненным работам.

По кредиту забалансового счета «Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов» отражается использование средств амортизационного фонда, равное сумме фактически произведенных, в

отчетном периоде вложений в создание (в том числе проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ) и в приобретение нематериальных активов (по оплаченным и/или принятым к оплате счетам в зависимости от установленного учетной политикой метода учета реализации), погашение кредитов и займов, полученных на эти цели, и процентов по ним (при их отнесении на увеличение стоимости объектов).

К фактически произведенным вложениям в создание и приобретение нематериальных активов относятся: для организаций, учетной политикой которых установлен метод учета реализации по отгрузке, — вложения, счета поставщиков, по которым оплачены или приняты к оплате;

для организаций, учетной политикой которых установлен метод учета реализации по оплате, — вложения, счета поставщиков, по которым оплачены, а также суммы перечисленных поставщикам авансовых платежей. Использование амортизационного фонда уменьшается на суммы возвращенных поставщиками (подрядчиками) или использованных ими не по целевому назначению авансов.

При выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ для определения сумм, используемых на эти цели в отчетном периоде, принимаются фактические затраты по законченным работам или их отдельным этапам на основании актов приемки-сдачи работ, оформленных в установленном порядке.

Лизингополучателем сумма начисленной амортизации по объектам лизинга относится на увеличение амортизационного фонда и отражается по дебету забалансовых счетов «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств» или «Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов» в зависимости от вида объекта лизинга.

При фактической уплате лизинговых платежей лизингополучателем на сумму амортизационных отчислений в составе лизингового платежа отражается использование амортизационного фонда по кредиту забалансовых счетов «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств» или «Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов» соответственно.

При отсутствии прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налогов и других обязательных платежей в республиканский и местные бюджеты и государственные внебюджетные фонды, перерасход амортизационного фонда отражается организацией со знаком «минус» на соответствующих забалансовых счетах, а также в бухгалтерской отчетности.

Все перечисленные изменения по методике расчета и учета амортизации предоставляют субъектам хозяйствования большую свободу в выборе амортизационной политики и потребуют от руководителей и менеджеров организаций умения грамотно использовать экономические рычаги управления хозяйственной и другой деятельностью.

КРИТЕРИИ, ПОКАЗАТЕЛИ И МЕТОДИКИ ОЦЕНОК КАЧЕСТВА АКТОВ РЕВИЗИЙ И ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОГО АППАРАТА

В. И. Евдокимович, профессор, зав. кафедрой, БТЭУ ПК

Известно, что ревизор может проводить ревизии как индивидуально с оформлением акта ревизии самостоятельно, так и участвовать в составе бригады, сформированной для проведения комплексной ревизии. Акт ревизии является основным документом, по которому дают характеристику результатов деятельности обревизованной организации (предприятия). В нем отражаются выявленные в ходе ревизии недостатки в работе трудовых коллективов, нарушения государственной дисциплины, хищения и недостачи товарно-материальных ценностей и денежных средств, и другая информация. Если ревизор добросовестно отнесется к выполнению своих служебных обязанностей в момент проведения ревизии (организует полный внезапный переучет товарно-материальных и других ценностей, полную контрольную проверку качества проведенных инвентаризаций, полную сверку расчетов с поставщиками и покупателями, дебиторами и кредиторами, а также по другим синтетическим счетам и т.д.), то составленный им акт ревизии будет оценен выше, чем другого ревизора, который эту работу не проводил или проводил менее активно.

В экономической литературе не разработана методика оценки качества акта ревизии. На наш взгляд, его можно оценить, используя относительные показатели (коэффициенты). В том случае, когда ревизор