**СОДЕРЖАНИЕ**

[ВВЕДЕНИЕ 3](#_Toc245987849)

[1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ИХ АМОРТИЗАЦИИ 5](#_Toc245987850)

[1.1. Нормативно-правовые документы по учету основных средств и их амортизации 5](#_Toc245987851)

[1.2. Обзор литературы 10](#_Toc245987852)

[2. ЭКОНОМИКО-ФИНАНСОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА](#_Toc245987853)

[СПК «ПУТРИШКИ» 13](#_Toc245987853)

[3. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ИХ АМОРТИЗАЦИИ 21](#_Toc245987854)

[3.1. Оценка и классификация основных средств 21](#_Toc245987855)

[3.2. Документальное оформление операций по учету основных средств и их совершенствование 24](#_Toc245987856)

[3.3. Синтетический и аналитический учет поступления и выбытия основных средств и его совершенствование 28](#_Toc245987857)

[3.4. Учет амортизации основных средств, формирования и использования амортизационного фонда 32](#_Toc245987858)

[3.5. Особенности учета амортизации по основным средствам машинно-тракторного парка 38](#_Toc245987859)

[3.6. Переоценка основных средств и порядок отражения ее результатов в учете. Индексация амортизационных отчислений на восстановление основных средств 40](#_Toc245987860)

[3.7. Контроль за сохранностью объектов основных средств 41](#_Toc245987861)

[3.8. Автоматизация и совершенствование учета основных средств и их амортизации 46](#_Toc245987862)

[ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ 50](#_Toc245987863)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 54](#_Toc245987864)

[ПРИЛОЖЕНИЯ 57](#_Toc245987865)

**ВВЕДЕНИЕ**

Хозяйственная деятельность любого предприятия складывается из трех непрерывных взаимосвязанных хозяйственных процессов: снабжение (заготовление и приобретение материально-технических ресурсов), производства продукции и ее сбыта (реализации). Эти процессы осуществляются одновременно, для чего используется труд работников, внеоборотные и оборотные средства. Следовательно, важнейшие объекты бухгалтерского учета на промышленном предприятии – основные и оборотные средства в их движении. Значение основных средств в общественном производстве определяется тем, какое место занимают орудия труда в развитии производительных сил и производственных отношений.

В условиях современной рыночной экономики повышается роль учета и контроля за рациональным использованием всех ресурсов, в том числе и основных средств.

Основные фонды являются тем инструментом, который дает возможность предприятию вести бизнес, совершая многократные обороты оборотных активов. Основные средства нуждаются в периодической модернизации и замене. Выпуск новой продукции, освоение новых рынков, расширение деятельности компании требуют вложения средств в основные средства.

Как правило, в большинстве белорусских предприятий существенная часть имущества принадлежит к внеоборотным активам, а подавляющую часть внеоборотных активов составляют основные средства. Основные средства (часто называемые в экономической литературе и на практике основными фондами) являются одним из важнейших факторов любого производства. Их состояние и эффективное использование прямо влияет на конечные результаты хозяйственной деятельности предприятий.

Более полное и рациональное использование основных фондов предприятия способствует улучшению всех его технико-экономических показателей: росту производительности труда, повышению фондоотдачи, увеличению выпуска продукции, снижению ее себестоимости, экономии капитальных вложений. И в этом случае для повышения эффективности выбора и осуществления управленческого решения необходимо применение экономического анализа, что невозможно без организованного бухгалтерского учета внеоборотных активов на предприятии, что и обосновывает актуальность выбранной темы курсовой работы.

В соответствии с темой мы определили цель исследования: рассмотреть особенности учета основных средств в сельскохозяйственной организации на современном этапе.

Для достижения цели необходимо решить следующие задачи:

1. Изучить понятие основных средств, их классификацию и методы оценки, а также задачи учета основных средств и нормативно-правовые документы по их учету.

2. Рассмотреть особенности документального оформления операций по учету основных средств, учета их поступления и выбытия.

3. Изучить порядок начисления амортизации основных средств.

4. Проанализировать особенности учета амортизации по основным средствам машинно-тракторного парка.

5. Дать характеристику переоценки основных средств и порядка отражения ее результатов в учете.

6. Изучить возможности контроля за сохранностью основных средств.

7. Определить направления совершенствования учета основных фондов.

Объект исследования – особенности бухгалтерского учета на сельскохозяйственном предприятии. Предмет исследования – особенности бухгалтерского учета основных средств и их амортизации в СПК «Путришки» Гродненского района.

Основными методами исследования в данной работе послужили анализ и обобщение научной литературы, а также изучение первичной документации по учету основных средств и их амортизации, которая ведется в анализируемом хозяйстве.

Кроме материалов бухгалтерской отчетности, при написании курсовой работы также использовались учебные пособия по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту, а также материалы периодической печати по теме исследования.

**1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ИХ АМОРТИЗАЦИИ**

**1.1. Нормативно-правовые документы по учету основных средств и их амортизации**

Каждое предприятие при отражении в бухгалтерском учете всех операций в процессе своей хозяйственной деятельности, должно руководствоваться определенной нормативно-правовой документацией.

В целях достижения единообразия бухгалтерского учета, сопоставления данных, повышения достоверности и ценности учетной и отчетной информации в Республике Беларусь осуществляется государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности. В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994г. с изменениями и дополнениями [13], общее методологическое руководство учета и отчетности в стране осуществляют органы государственного управления, на которые Советом Министров Республики Беларусь возложены обязанности государственного регулирования учета и отчетности. В настоящее время таким органом в соответствии с постановлением Совета Министров «О государственном регулировании бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь» № 1495 от 15.10.2001 г. является Министерство финансов Республики Беларусь.

В рамках государственного регулирования Министерство финансов осуществляет методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью, разработку, согласование и утверждение в пределах своей компетенции обязательные для исполнения всеми организациями на территории Республики Беларусь:

1. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденный Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 г. № 89.

2. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 23.03.2004 г. № 16 «О бухгалтерской отчетности организаций».

3. Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 22 ноября 2005 г. № 69 «Об утверждении альбома унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учета для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции, и Инструкции о порядке применения и заполнения унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учета для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции» [1]. В данном Постановлении указано какие документы по учету основных средств обязаны вести сельскохозяйственные предприятия.

При исследовании учета основных средств и их амортизации нами было использовано также Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», утвержденное постановление Минфина РБ от 17.04.2002 г. № 62 [25]. Положение является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Беларусь и должно применяться с учетом других нормативных актов по бухгалтерскому учету.

В соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь «Об утверждении типовых унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств и нематериальных активов» и Инструкцией о порядке заполнения бланков типовых унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств и нематериальных активов от 18.12.2003г. № 168 производится документальное оформление поступающих в организацию объектов основных средств, определяются соответствующие документы для инвентарного их учета.

Постановлением Министерства финансов РБ «О бухгалтерской отчетности организации» от 17.02.2004 г. №16 с изменениями и дополнениями, внесенными постановлениями Министерства финансов РБ от 22.12.2004г. №178 и от 31.03.2005г. №40, предусмотрена группировка всех основных средств организации.

Стоимостной критерий отнесения имущества к основным средствам определен в Постановлении Министерства финансов РБ «Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств» от 23.03.2004г. №41, которым закреплено, что лимит отнесения активов к предметам установлен в пределах 30 базовых величин (кроме ковров и ковровых изделий, лимит по которым установлен в пределах 10 базовых величин).

Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь в редакции от 29 декабря 2007 г. [26], устанавливает единый порядок формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах, находящихся на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления для коммерческих и некоммерческих организаций. Инструкция определяет порядок организации учета основных средств и отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций в коммерческих и некоммерческих организациях (исключая банки и иные небанковские кредитно-финансовые организации; организации, финансируемые из бюджета (бюджетные организации)), у индивидуальных предпринимателей, принявших решение о ведении бухгалтерского учета.

На основании Инструкции организации разрабатывают локальные правовые акты, необходимые для организации учета основных средств и контроля за их использованием. В частности, указанными документами могут утверждаться формы применяемых первичных учетных документов, которыми подтверждается поступление, выбытие и внутреннее перемещение объектов основных средств и порядок их оформления (составления), а также правила документооборота и технология обработки учетной информации.

Для определения нормативных сроков службы как по участвующим, так и по не участвующим в предпринимательской деятельности объектам используется «Временный республиканский классификатор основных средств и нормативные сроки их службы».

Кроме того, постановлением Госстандарта от 27.02.2002 г. № 48 утвержден Общегосударственный классификатор Республики Беларусь «Основные средства и нематериальные активы» (ОКРБ 020-2002). Он служит для решения задач по оценке состава и состояния основных средств и нематериальных активов, выполнения учетных и статистических функций, международных сопоставлений по структуре имущества, но не для целей начисления амортизации. Утвержденная в составе ОКРБ 020-2002 новая классификация нематериальных активов используется разработчиками амортизационной политики при уточнении Положения о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов.

При обнаружении ошибки в определении нормативного срока службы или срока полезного использования основных средств исправления производятся в месяце ее обнаружения путем пересчета сумм ранее начисленной амортизации с отражением в бухгалтерском учете в соответствии с Инструкцией о порядке внесения исправлений в бухгалтерский учет в случае обнаружения ошибок, утвержденной Постановлением Минфина Рб от 29.06.2005г. №83.

С целью правового регулирования начисления амортизации действует Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов в редакции, утвержденной постановлением Минэкономики, Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 30.03.2004 г. № 87/55/33/5.

Указ Президента РБ от 20.10.2006 № 622 «О вопросах переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования» и Инструкция о порядке переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования, утвержденная постановлением Минэкономики, Минфина, Минстата и Минстройархитектуры РБ от 20.11.2006 № 199/139/185/34 устанавливают единые правила проведения переоценки основных средств по состоянию на 1 января 2006г., определение восстановительной стоимости основных средств методом прямой оценки, индексным методом и методом пересчета валютной стоимости основных средств, определение остаточной и восстановительной стоимости и порядок документального оформления и отражения в учете результатов переоценки основных средств.

Кроме того, отдельные вопросы учета основных средств и их амортизации регулируются следующими нормативно-правовыми актами:

1. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 22 мая 2003 г. № 683 «О порядке консервации основных средств» в ред. от 24 марта 2006 г. № 401. Положение распространяется на имущество, относящееся к основным производственным средствам и находящееся в собственности республиканских унитарных предприятий и юридических лиц негосударственной формы собственности.
2. Инструкция о порядке учета лизинговых операций, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2004 г. № 75.

Порядок проведения инвентаризации основных средств определен Методическими указаниями Минфина РБ по инвентаризации имущества и финансовых обязательств от 05.12.1995г. № 54.

Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней, содержащихся в основных средствах (приборах, оборудовании, инструментах и других изделиях, находящихся в местах хранения, в эксплуатации, а также снятых с эксплуатации) проводится 1 раз в год по состоянию на 1 января одновременно с инвентаризацией этих материальных ценностей. Порядок инвентаризации установлен Инструкций о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней, утвержденной Постановлением Минфина РБ от 15.03.2004г. №34.

Таким образом, в нашей стране создана достаточная нормативная база, регулирующая вопросы учета основных средств, а соответственно и анализа хозяйственной деятельности, поскольку источником анализа является именно бухгалтерская отчетность. Нормативная документация постоянно пересматривается, обновляется и изменяется. При использовании предприятиями выше перечисленных нормативно-правовых и других документов может быть достигнуто рациональное ведение бухгалтерского учета основных средств, полное и достоверное отражение всех произведенных операций в процессе своей хозяйственной деятельности

**1.2. Обзор литературы**

В современной экономической литературе большое внимание уделяется разъяснению основных вопросов учета основных средств. Так, Н. Кондакова в своих статьях разъясняет порядок формирования стоимости основных средств [19], учета и списания затрат, увеличивающих стоимость основных средств после ввода их в эксплуатацию [21], учета затрат, не увеличивающих стоимость основных средств [20], особенности переоценки основных средств в сельском хозяйстве [16], особенности начисления амортизации [15].

Так, автор обращает внимание на то, что для отнесения имущества к основным средствам необходимо одновременное соблюдение следующих двух условий [19, с. 25]:

* оно должно представлять, во-первых, совокупность вещей, сохраняющих свою материально-вещественную форму, используемых организацией в хозяйственной деятельности в течение длительного (более 12 месяцев) периода;
* во-вторых, стоимость единицы которых при этом превышает величину, установленную учетной политикой организации в соответствии с законодательством (за исключением объектов, относящихся в соответствии с законодательством к основным средствам вне зависимости от их стоимости).

Н. Кондакова также уточняет, что стоимость основных средств изменяется в случаях, предусмотренных Положением о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, а также в связи с включением в конце отчетного года в стоимость объектов основных средств следующих затрат, обособленно учитываемых в течение отчетного года в качестве капитальных вложений [17, с. 25]:

– процентов по кредитам и займам (за исключением процентов по просроченным кредитам и займам), начисленных к уплате после ввода объектов основных средств в эксплуатацию;

– курсовых разниц от переоценки кредиторской задолженности перед поставщиками (подрядчиками) после ввода объектов основных средств в эксплуатацию;

– суммовых разниц, возникающих при погашении кредиторской задолженности перед поставщиками (подрядчиками) после ввода объектов основных средств в эксплуатацию;

– расходов, связанных с покупкой валюты для расчетов с поставщиками (подрядчиками) после ввода объектов основных средств в эксплуатацию.

Она также подробно рассматривает порядок увеличения стоимости основных средств в обозначенных случаях.

А. Ризер анализирует ошибки, наиболее часто допускаемые в учете основных средств, и относит к ним [30, с. 33]:

1. Неправильное установление по ряду объектов основных средств шифров и нормативных сроков службы, что в свою очередь приводит к неправильному выбору сроков полезного использования.

2. Неверное определение коэффициентов изменения стоимости основных средств (из-за неправильного установления видовой принадлежности) при проведении переоценки на 01.01.2008 г.; начисление в течение 2008 г. амортизации основных средств без учета переоценки на 01.01.2008 г., что приводит к искажению финансовых результатов.

Управление методологии бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов Республики Беларусь выпустило разъяснение о порядке бухгалтерского учета основных средств по новой Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств.

Так, к примеру, в данной статье разъясняется, что для целей ведения бухгалтерского учета под многолетними насаждениями, достигшими эксплуатационного возраста, понимается посадочный материал, высаженный на место предполагаемого постоянного произрастания. Многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала и (или) не достигшие эксплуатационного возраста, учитываются в составе оборотных активов. При этом деревья, выращиваемые для получения древесины, т.е. используемые для получения готовой продукции только один раз при их рубке, к основным средствам не относятся.

Как и прежде, для целей бухгалтерского учета основными средствами признаются объекты, самостоятельно выполняющие свои функции. Отдельные части (приспособления, принадлежности), если они могут выполнять свои функции только в едином комплексе, признаются единым инвентарным объектом.

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

**2. ЭКОНОМИКО-ФИНАНСОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК «ПУТРИШКИ»**

Учебно-опытный сельскохозяйственный кооператив «Путришки» был создан в 1953 году. Расположено хозяйство в д. Путришки Гродненского района. Центральная усадьба находится в 5 км от областного центра.

Основными направлениями деятельности учебно-опытного сельскохозяйственного кооператива «Путришки» являются:

* производство элитных семян зерновых культур и картофеля;
* производство молока и мяса;
* оказание услуг населению в области ведения сельскохозяйственного производства.

Согласно годовым отчетам СПК «Путришки», за 2006-2008 гг. структура земельных угодий хозяйства практически не изменилась: площадь сельскохозяйственных угодий в 2008 году составляла 6 615 га, в том числе пашни – 2 541 га. Под сенокосами занято 252 га, под пастбищами – 2 648 га. Распаханность земель составляет 46,7 % (таблица 2.1).

Таблица 2.1. Структура землепользования в СПК «Путришки»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | | | Темп роста 2008 к 2006, % |
| 2006 | 2007 | 2008 |
| Всего закреплено земли, га | 6555 | 6555 | 6615 | 0,9 |
| в том числе |  | | | |
| - пашня | 2541 | 2541 | 2541 | 0,0 |
| - сенокосы | 252 | 252 | 252 | 0,0 |
| - пастбища | 2611 | 2611 | 2648 | 1,4 |
| Итого сельхозугодий, га | 5404 | 5404 | 5441 | 0,7 |
| Уровень распаханности сельскохозяйственных угодий, % | 47,02 | 47,02 | 46,70 | -0,7 |
| Уровень вовлечения земель в сельскохозяйственный оборот, % | 82,44 | 82,44 | 82,25 | -0,2 |

Примечание. Источник: собственная разработка

Рассмотрим структуру основных средств, учет которых является предметом данного исследования (таблица 2.2).

Таблица 2.2. Анализ структуры основных средств производства в СПК «Путришки»

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид основных средств | Год | | | | | | Отклонение отчетного года от базисного | |
| 2006 | | 2007 | | 2008 | | абсо-лют-ное | отно-сите-льное |
| сумма тыс. руб. | удельный вес, % | сумма тыс. руб. | удельный вес, % | сумма тыс. руб. | удельный вес, % |
| Здания и сооружения | 20 188 | 61,1 | 22181 | 61,4 | 22123 | 58,6 | 1935 | 9,6 |
| Передаточные устройства | 482 | 1,5 | 359 | 1,0 | 359 | 1,0 |  |  |
| Многолетние насаждения | 202 | 0,6 | 241 | 0,7 | 238 | 0,6 | 36 | 17,8 |
| Рабочий скот и животные основного стада | 1005 | 3,0 | 1260 | 3,5 | 1561 | 4,1 | 556 | 55,3 |
| Машины и оборудование | 10 504 | 31,8 | 11089 | 30,7 | 12401 | 32,8 | 1897 | 18,1 |
| Транспортные средства | 649 | 2,0 | 869 | 2,4 | 950 | 2,5 | 301 | 46,4 |
| Другие виды основных средств | 0 | 0 | 128 | 0,4 | 126 | 0,3 | 126 |  |
| Итого | 33 030 | 100 | 36 127 | 100 | 37 758 | 100 | 4728 | х |

Примечание. Источник: собственная разработка

Как показывает анализ данных таблицы 2.2, к 2008 г. по сравнению с 2006 и 2007 гг. обеспеченность СПК «Путришки» основными фондами улучшилась на 4 728 млн. руб. Если по итогам 2006 года стоимость основных фондов составляла 33 030 млн. руб., то на конец 2007 года их стоимость составила уже 36 127 млн. руб., а к 2008 году – 37 758 млн. руб. В основном увеличение стоимости произошло за счет увеличения стоимости зданий и сооружений, поступления новых машин и оборудования, а также приобретения продуктивного скота и транспортных средств.

Рассмотрим динамику изменения стоимости основных фондов и начисления амортизации в СПК «Путришки» (таблица 2.3).

Таблица 2.3. Динамика изменения стоимости основных фондов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2006 | 2007 | 2008 | Отклонение отчетного года от базисного, % |
| Остаток на начало года | 16889 | 33030 | 36127 | 213,9 |
| Поступило | 3554 | 4425 | 2919 | 82,1 |
| Выбыло | 255 | 1328 | 1288 | 505,1 |
| Остаток на конец года | 20188 | 36127 | 37 758 | 187,0 |
| Сумма начисленной амортизации | 8127 | 15451 | 16745 | 206,0 |

Примечание. Источник: собственная разработка

Как видно из данных таблицы 2.3, прирост основных фондов в 2008 г. по сравнению с 2006 г. составил 87 %.

Для заключения об эффективности использования имеющихся основных средств необходимо проанализировать движение и техническое состояние основных средств. Для этого на основе данных таблицы 2.3 рассчитаем следующие показатели за период с 2006 по 2008 гг. и сведем их в таблицу 2.4:

1. Коэффициент обновления (Кобн) – показатель интенсивности замены старой техники новой, процесса расширения производства, ввода в действие новых объектов и т.д.

2. Скорость обновления основных средств определяется инвестиционной активностью и выбытием. Современная реализация выбывших основных фондов позволяет ускорять процесс обновления, использование выручки на приобретение новых фондов, а также стимулировать расширенное производство.

3. Коэффициент выбытия – один из важнейших показателей воспроизводства основных фондов. В сопоставлении за ряд лет характеризует изменение интенсивности выбытия основных фондов. С ускорением научно-технического прогресса интенсивность выбытия основных фондов возрастает.

4. Коэффициент прироста отражает относительное увеличение основных фондов за счет их обновления.

Таблица 2.4. Динамика показателей движения основных средств

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2006 | 2007 | 2008 | Отклонение отчетного года от базисного |
| Коэффициент обновления (Кобн) | 0,18 | 0,12 | 0,08 | -0,10 |
| Скорость обновления основных средств | 4,75 | 7,46 | 12,38 | 7,62 |
| Коэффициент выбытия | 0,02 | 0,04 | 0,04 | 0,02 |
| Коэффициент прироста | 0,20 | 0,09 | 0,05 | -0,15 |

Примечание. Источник: собственная разработка

Как можно увидеть из данных таблицы 2.4, в отчетном 2008 г. по сравнению с 2006 г. скорость обновления основных средств повысилась на 7,62 пункта. Одновременно снизились коэффициенты обновления и прироста.

Работа СПК за 2006-2008 год характеризуется следующим составом и структурой товарной продукции (таблица 2.5).

Таблица 2.5. Состав и структура товарной продукции

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Отрасль, продукция | 2006 | | | 2007 | | | 2008 | | |
| Кол-во, т | Сумма тыс. руб. | В % к итогу | Кол-во, т | Сумма тыс. руб. | В % к итогу | Кол-во, т | Сумма тыс. руб. | В % к итогу |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| 1.Растениеводст-во, всего | х | 3382 | 52,5 | х | 4428 | 55,2 | х | 5485 | 53,0 |
| в т.ч. зерновые и зернобобовые | 6451 | 1612 | 25,0 | 6904 | 2233 | 27,8 | 7706 | 3203 | 30,9 |
| рапс | 335 | 133 | 2,1 | 475 | 199 | 2,5 | 549 | 382 | 3,7 |
| картофель | 434 | 109 | 1,7 | 358 | 182 | 2,3 | 465 | 197 | 1,9 |
| сахарная свекла | 12432 | 939 | 14,6 | 16944 | 1337 | 16,7 | 14746 | 1389 | 13,4 |
| овощи открытого грунта | 4 | 2 | 0,03 | 5 | 3 | 0,0 | 11 | 3 | 0,03 |
| плоды семечковые, косточковые | 591 | 185 | 2,9 | 705 | 449 | 5,6 | 613 | 295 | 2,8 |
| Другая продукция | х | 402 | 6,2 | х | 25 | 0,3 | х | 16 | 0,2 |
| 2.Животноводст-во, всего | х | 3065 | 47,5 | х | 3598 | 44,8 | х | 4872 | 47,0 |
| в т.ч. КРС на мясо | 488 | 1249 | 19,4 | 500 | 1444 | 18,0 | 475 | 1676 | 16,2 |
| лошади на мясо | 3 | 6 | 0,1 | 2 | 5 | 0,1 | 0 | 0 | 0,0 |
| на племенные цели | 6 | 35 | 0,5 | 12 | 93 | 1,2 | 5 | 12 | 0,1 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| молоко | 4215 | 1761 | 27,3 | 4200 | 2032 | 25,3 | 4394 | 3167 | 30,6 |
| Продукция собств. пр-ва | х | 12 | 0,2 | х | 18 | 0,2 | х | 15 | 0,1 |
| Другая продукция | х | 2 | 0,03 | х | 6 | 0,1 | х | 2 | 0,02 |
| Всего продукции с.-х. | х | 6447 | 100,0 | х | 8026 | 100,0 | х | 10357 | 100,0 |

Примечание. Источник: собственная разработка

Как можно видеть из данных таблицы 2.5, животноводство и растениеводство имеют почти равные доли в структуре товарной продукции хозяйства. На долю растениеводства в 2008 году приходилось 53 % всей продукции хозяйства, на долю животноводства – соответственно 47 %.

В отрасли растениеводства выращиваются преимущественно зерновые и зернобобовые культуры и сахарная свекла. Предприятие также освоило выращивание овощей открытого грунта и плодов семечковых и косточковых культур.

В отрасли животноводства наибольший удельный вес в структуре товарной продукции имеет молоко (27,3 % в 2006 г. и 30,6 % в 2008 г.) и мясо КРС (19,4 % в 2006 г. и 16,2 % в 2008 г.).

Далее изучим товарность выпускаемой продукции (Приложение А). Как видно из данных Приложения, стабильно высокий уровень товарности в хозяйстве имеют рапс (100 %), молоко, мясо КРС, зерновые и зернобобовые культуры, сахарная свекла. При этом следует отметить, что за анализируемый период товарность зерновых и зернобобовых снизилась на 11,1 % (с 81,5 % в 2006 г. до 70,4 % в 2008 г.), а мяса КРС – на 7,7 % (с 93,5 % до 85,7 %). Это, помимо прочего, связано с тем, что хозяйство увеличивает поголовье крупного рогатого скота. Кроме того, СПК «Путришки» отказалось от продажи лошадей на мясо в связи с низкой рентабельностью данного производства.

Одновременно товарность картофеля выросла на 15,6 %, овощей открытого грунта – на 11,3 %, плодов – на 10,3 %.

Изучим рентабельность производства растениеводческой и животноводческой продукции в СПК «Путришки» (Приложение Б).

Как можно заключить из данных, представленных в Приложении Б, наибольшей рентабельностью в хозяйстве характеризуется картофель (рентабельность 25,5 % в 2008 году), причем рентабельность производства картофеля выросла за анализируемый период на 24,6 %. В целом производство продукции растениеводства является рентабельным в СПК «Путришки». Рентабельно производство зерновых и зернобобовых, рапса, сахарной свеклы и семечковых и косточковых плодов.

Одновременно можно говорить о крайне низкой рентабельности производства мяса КРС. Весь анализируемый период хозяйство оказывалось в убытке после реализации прироста КРС. Отрицательную рентабельность в 2008 г. имела и реализация скота на племенные цели, в то время как в 2006 и 2007 г. хозяйство получало прибыль от данного вида деятельности.

В заключение анализа необходимо проанализировать, насколько эффективно используются земли СПК (таблица 2.6).

Таблица 2.6. Эффективность производства в СПК «Путришки»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | | | Темп роста 2008 к 2006., % |
| 2006 | 2007 | 2008 |
| Урожайность основных сельскохозяйственных культур, ц/га | | | | |
| зерновые и зернобобовые | 52,8 | 55,2 | 73,8 | 39,8 |
| сахарная свекла | 593,8 | 650,2 | 546,1 | -8,0 |
| рапс | 22,3 | 18,1 | 22,7 | 1,8 |
| картофель | 114 | 330 | 281,1 | 146,6 |
| Продуктивность сельскохозяйственных животных: | | | | |
| среднегодовой надой молока, кг/гол | 5228 | 5331 | 5186 | -0,8 |
| среднесуточный прирост ж.м. КРС, г | 672 | 679 | 687 | 2 |
| Приходится на 100 га с.-х. угодий, млн. руб. | | | | |
| валовой продукции | 208,3 | 269,8 | 339,2 | 63 |
| денежной выручки | 223,9 | 291,3 | 397,6 | 77,6 |
| прибыли | 15,6 | 21,5 | 58,3 | 273,7 |
| плотность скота на 100 га с.-х. угодий, гол. | 68,6 | 67,2 | 69,6 | 1,4 |
| Произведено на 100 га с.-х. угодий, ц | | | | |
| молока | 1026,7 | 1230,7 | 1008,9 | -1,7 |
| мяса КРС | 120,0 | 119,0 | 126,1 | 5,0 |
| валовой продукции животноводства, млн. руб. | 99,1 | 113,7 | 149,3 | 50,6 |
| Произведено на 100 га пашни, ц | | | | |
| зерновые и зернобобовые | 2438,4 | 2572,5 | 3404,4 | 39,6 |
| сахарная свекла | 3841,7 | 5248,7 | 4583,8 | 19,3 |
| рапс | 103,2 | 118,0 | 170,7 | 65,4 |
| картофель | 175,3 | 204,9 | 157,3 | -10 |
| валовой продукции растениеводства, млн. руб. | 139,9 | 200,9 | 255,9 | 83,0 |

Примечание. Источник: собственная разработка

Как можно заключить, основываясь на данных таблицы 2.6, хозяйственная деятельность СПК «Путришки» является малоэффективной, однако показатели растут в анализируемый период. Так, повысилась урожайность зерновых и зернобобовых, рапса и картофеля, однако урожайность сахарной свеклы и продуктивность сельскохозяйственных животных снизилась в 2008 году по сравнению с 2006 годом. Выросло поголовье КРС.

Объем прибыли, выручки и валовой продукции на 100 га сельскохозяйственных угодий в 2008 году выросли по сравнению с 2006 годом, причем объем прибыли – на 273,7 %.

Показатели производства продукции растениеводства и животноводства также выросли в анализируемый период. Особенно выросло производство рапса на 100 га пашни – рост составил 65,4 % в 2008 году по сравнению с 2006 годом. Показатели производства мяса КРС повысились на 5 %.

В таблице 2.7 рассматриваются показатели производства продукции и производительности труда.

Таблица 2.7. Производство продукции и производительность труда в СПК «Путришки» в 2006-2008 гг.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006 | 2007 | 2008 | 2008 г. в % к | |
| 2006 | 2007 |
| Стоимость валовой продукции по себестоимости, млн.руб. | 9059 | 11 862 | 14 910 | 164,6 | 125,7 |
| В т.ч.: |  |  |  |  |  |
| растениеводства | 4540 | 6470 | 8 233 | 181,3 | 127,2 |
| животноводства | 4311 | 4998 | 6 563 | 152,2 | 131,3 |
| Отработано, чел.-ч. - всего | 796000 | 695 000 | 703 000 | 88,3 | 101,2 |
| В т.ч.: |  |  |  |  |  |
| растениеводстве | 419000 | 330 000 | 341 000 | 81,4 | 103,3 |
| животноводстве | 377000 | 365 000 | 362 000 | 96,0 | 99,2 |
| Среднегодовое число работников, чел. | 382 | 356 | 349 | 91,4 | 98,0 |
| Произведено продукции на 1 чел.-ч., руб. | 8094 | 10 990 | 13 168 | 162,7 | 119,8 |
| В т.ч.: |  |  |  |  |  |
| растениеводстве | 9012 | 14 027 | 16 232 | 180,1 | 115,7 |
| животноводстве | 7074 | 8 244 | 10 282 | 145,3 | 124,7 |
| Выход валовой продукции на 1 работника, тыс. руб. | 16866,492 | 21455,056 | 26524,355 | 157,3 | 123,6 |

Примечание. Источник: собственная разработка

Данные таблицы 2.7 свидетельствуют о повышении производства продукции из года в год. При этом увеличивается выход валовой продукции на 1 человека, что указывает на повышение главного показателя эффективности использования трудовых ресурсов – производительности труда. Однако при этом общая рентабельность предприятия остается низкой. Руководству хозяйства необходимо выявить причины столь низких результатов производства и принять меры для повышения рентабельности.

Бухгалтерский учет в СПК «Бережное» ведется по журнально-ордерной форме, основанной на использовании принципа накапливания данных из первичных документов в необходимых разрезах, обеспечивающих текущий учет и составление отчетности. При этом в своей деятельности хозяйство руководствуется Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» с последующими изменениями и дополнениями и другими законодательными актами.

В хозяйстве также разработана и утверждена руководителем учетная политика, в которой предусмотрены принципы организации бухгалтерского учета. При этом она является основным элементом документооборота, разработана и утверждена руководством кооператива и относится к внутренним организационно-распределительным документам.

С учетом особенностей финансово-хозяйственной деятельности исследуемого хозяйства разработан и введен в действие внутренний план счетов с разбивкой по синтетическим и аналитическим счетам.

**3. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ИХ АМОРТИЗАЦИИ**

**3.1. Оценка и классификация основных средств**

Основные средства представляют собой совокупность приобретенных или созданных материально-вещественных ценностей, сохраняющих неизменную натуральную форму в течение длительного (более 1 года) периода и используемых для производства товаров, оказания рыночных и нерыночных услуг.

Для целей бухгалтерского учета к основным средствам относятся следующие активы организации:

* имеющие материально-вещественную форму;
* используемые в течение срока службы продолжительностью свыше 12 месяцев;
* стоимость единицы, которых на момент приобретения превышает величину, определяемую Министерством финансов Республики Беларусь в установленном порядке (за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, рабочего скота, которые считаются основными средствами независимо от их стоимости).

Существует несколько классификаций основных средств по различным основаниям.

По назначению основные средства предприятия подразделяются производственные и непроизводственные основные средства [29, с. 14].

*Производственные основные средства* – это те средства, которые непосредственно участвуют в производственной деятельности организации, они переносят свою стоимость на вновь созданный продукт, то есть износ этой группы основных средств включается в издержки производства и обращения.

*Непроизводственные основные средства* не принимают непосредственного участия в производственной деятельности организации, не переносят свою стоимость на вновь созданный продукт, но без них не может развиваться производство.

По видам основные средства организации подразделяются на группы [33, с. 89]:

I. Здания.

II. Сооружения.

III. Передаточные устройства.

IV. Машины и оборудования, в том числе:

а) силовые машины и оборудование;

б) рабочие машины и оборудование;

в) измерительные и регулирующие приборы, устройства и лабораторное оборудование;

г) вычислительная техника;

д) прочие машины и оборудование.

V. Транспортные средства.

VI. Инструменты.

VII. Производственный инвентарь и принадлежности.

VIII. Хозяйственный инвентарь, и так далее.

Классификация основных средств по видам положена в основу их аналитического учета.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные и арендованные, а по признаку использования – находящиеся в запасе, в эксплуатации, на консервации. Эта группировка обеспечивает исчисление сумм амортизации.

Основные средства в бухгалтерском учете и отчетности отражаются по первоначальной стоимости, которая определяется для объектов [7, с. 12]:

- изготовленных на самом предприятии, а так же приобретенных за плату у других организаций и лиц – исходя из фактических затрат по возмещению или приобретению этих объектов, включая расходы по доставке, монтажу, установке;

- внесенные учредителями в счет их вклада в уставный капитал – по договоренности сторон;

- полученных от других организаций и лиц безвозмездно, а также в качестве субсидий правительственного органа – по рыночной стоимости на дату оприходования и так далее.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случае достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов.

Остаточная стоимость основных средств определяется вычислением из первоначальной стоимости износа основных средств.

С течением времени первоначальная стоимость основных средств отклоняется от стоимости аналогичных основных средств, приобретаемых или возводимых в современных условиях. Для устранения этого отклонения необходимо периодически осуществлять переоценку основных средств и определять восстановительную стоимость.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях [22, с. 141]. Переоценка основных фондов по восстановительной стоимости производится по соответствующим решениям Правительства.

**3.2. Документальное оформление операций по учету основных средств и их совершенствование**

Все основные средства, независимо от способа их возведения или приобретения, подлежат строгому учету с момента поступления их в СПК «Путришки» до выбытия по разным причинам. Основанием для учета служат первичные документы, от качества составления которых зависит и качество учета. Следует отметить, что в анализируемом хозяйстве учет основных средств поставлен достаточно хорошо, ведутся все основные документы.

Основным документом на оприходование основных средств (построенных в хозяйстве и приобретенных со стороны) является акт сдачи-приемки объекта основных средств (ф. № ОС-1) (Приложение В). В акте даются краткая характеристика объекта (заводской номер, двигатель, дата выпуска), соответствие его техническим условиям, результаты пробных испытаний. Если обнаружены отдельные недоделки, то устанавливаются сроки их устранения. Акт утверждается руководителем хозяйства и представляется в бухгалтерию.

Так, 04 апреля 2008 года был составлен Акт сдачи-приемки погрузчика Амкодор 342С4 заводской номер 43А3420403080153, по которому была сделана следующая запись: «Комиссия установила, что Амкодор 342С4 находится в технически исправном состоянии, укомплектован ЗИПом и нормативно-технической документацией в соответствии с договором, паспортом или справкой о содержании драгметаллов. Получатель претензий по качеству и комплектности не имеет».

К акту прилагается вся техническая документация, относящаяся к принятому объекту.

Сельскохозяйственную технику и оборудование, прибывающие железнодорожным или водным транспортом, принимает работник хозяйства в присутствии представителя транспортной организации. Если при приемке установлены недостача, неукомплектованность или порча (поломка) техники в пути, ее оформляют коммерческим актом, который служит основанием для предъявления претензии к поставщику или транспортной организации. При приемке поступившей техники комиссия тщательно сверяет поступившие средства со счетами-фактурами, товарно-транспортными накладными поставщиков (Приложение Г).

При получении от поставщиков сложных машин (тракторов, комбайнов, автомашин) одновременно должны быть получены и паспорта на них. В паспортах отражаются основные технические характеристики машины, в дальнейшем в них отражают все производимые ремонты за время эксплуатации.

При оприходовании производственного и хозяйственного инвентаря составляется акт о приемке-передаче групп объектов основных средств (ф.№ ОС-1-а). Приемку молодых насаждений и зачисление в группу «Молодые насаждения», а также перевод их в группу «Насаждения в эксплуатации» (после наступления полного плодоношения или смыкания кроны) оформляют актом приемки-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию (ф. № 101-АПК), который составляет комиссия и после утверждения руководителем передает в бухгалтерию для заполнения инвентарных карточек учета основных средств.

Перевод молодняка животных в основное стадо оформляют актом на перевод животных (ф. № 303-АПК), который составляет заведующий фермой или бригадир в день перевода животных в основное стадо.

Внутреннее перемещение основных средств оформляют накладной, а также накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств (ф. № ОС-2).

С целью контроля за сохранностью, перемещением в хозяйстве и правильным использованием основных средств каждому инвентарному объекту присваивается инвентарный номер. Каждой группе основных средств отводится определенная серия инвентарных номеров.

Инвентарные номера присваиваются отдельным объектам на весь период нахождения их в хозяйстве. При выбытии объектов из хозяйства освободившийся инвентарный номер другим объектам, во избежание путаницы в учете, не присваивается. Все основные средства, находящиеся в эксплуатации, закрепляются за отдельными хозрасчетными подразделениями.

Перечень закрепленных основных средств отражается в инвентаризационных описях основных средств (ф. № инв. 1), инвентаризационных описях рабочего скота и продуктивных животных и птицы (ф. № инв. 2). Инвентаризационные описи составляются в двух экземплярах, один из которых остается у руководителя подразделения. Учет основных средств в местах их эксплуатации ведется в инвентарных списках основных средств (по месту нахождения эксплуатации) или инвентарной книге учета объектов основных средств (ф. № ОС-6а), где основные средства учитывают по каждому инвентарному номеру, виду и классификационной группе. Учет движения продуктивного и рабочего скота в структурных подразделениях ведется в книге учета движения животных и птицы, по данным которой в конце месяца составляется отчет о движении скота и птицы на ферме.

Основные средства в процессе эксплуатации постепенно изнашиваются, приходят в такое состояние, когда их дальнейшее использование становится невозможным или экономически нецелесообразным. Имеется много других причин, по которым из хозяйства выбывают основные средства.

С балансов сельскохозяйственных предприятий могут быть списаны здания, сооружения, машины, оборудование, транспортные средства и другое имущество [31, с. 223]:

а) пришедшие в негодность вследствие физического износа, аварий, стихийных бедствий, нарушения нормальных условий эксплуатации и по другим причинам;

б) морально устаревшие;

в) в связи со строительством, расширением, реконструкцией и техническим перевооружением сельскохозяйственных организаций, цехов или других объектов.

При этом основные средства подлежат списанию только в тех случаях, если восстановить их невозможно или экономически нецелесообразно, а также если они не могут быть в установленном порядке реализованы или переданы другим организациям. Сельскохозяйственные организации могут списывать с балансов основные средства в случае, если они пришли в негодность вследствие истечения амортизационного срока службы, аварий или стихийных бедствий.

Для определения непригодности основных средств, а также оформления необходимой документации приказом руководителя создается постоянно действующая комиссия. Проверку технического состояния сложных сельскохозяйственных машин до списания их организациями, кроме вышедших из строя в результате аварий или стихийных бедствий, производят органы Госсельтехнадзора [23, с. 8].

Постоянно действующая комиссия производит непосредственный осмотр объектов, подлежащих списанию, и устанавливает их непригодность к дальнейшему использованию, причины списания, а в необходимых случаях – и виновных в преждевременном списании объектов, возможность использования деталей, узлов, материалов; дает оценку и составляет акты на списание основных средств.

Списание основных средств в СПК «Путришки» оформляют следующими документами:

- актом о списании объекта основных средств (ф. № ОС-4);

- актом о списании автотранспортных средств (ф. № ОС-4а) (с приложением актов об авариях, причин, вызвавших аварию, если они имели место);

- актом на списание многолетних насаждений (ф. № 104-АПК);

- актом на выбраковку продуктивных животных из основного стада;

- актом на выбраковку рабочих лошадей из основного стада (ф. № 102, ЮЗ-АПК).

В актах дается характеристика списываемых объектов, указываются причины выбытия, дается описание технического состояния основных частей, узлов, деталей, конструктивных элементов и обосновывается нецелесообразность ремонта. Кроме того, определяются результаты ликвидации объекта и делается соответствующая запись об изъятии всех деталей, которые содержат драгоценные металлы. Материальные ценности, поступившие в результате ликвидации основных средств, приходуются по ценам их возможного использования.

Безвозмездная передача объектов основных средств в собственность другого юридического лица в обмен на другой товар и в других случаях совершается на основании договора и оформляется актом (накладной) приемки-передачи основных средств. Оформленные документы на поступление, выбытие, перемещение основных средств поступают в бухгалтерию и служат основанием для бухгалтерских записей.

**3.3. Синтетический и аналитический учет поступления и выбытия основных средств и его совершенствование**

Бухгалтерский учет наличия и движения основных средств в СПК «Путришки» ведется на основном инвентарном, активном счете 01 «Основные средства». Учет по счету 01 в СПК «Путришки» строится в разрезе следующих субсчетов:

1. «Основные средства предпринимательской деятельности (кроме скота, насаждений, инвентаря, земельных участков и объектов природопользования)».

2. «Основные средства, не используемые в предпринимательской деятельности».

3. «Скот рабочий и продуктивный».

4. «Многолетние насаждения».

5. «Земельные участки».

6. «Объекты природопользования».

7. « Объекты неинвентарного характера».

8. «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

9. «Основные средства, полученные по лизингу и в аренду».

10. «Прочие объекты основных средств».

11. «Выбытие основных средств».

Корреспонденция счетов по счету 01 «Основные средства» представлена в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Реестр хозяйственных операций по счету 01 «Основные средства»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операции | Корреспондирующий счет | | Сумма, руб. |
| д-т | к-т |
| Приняты к учету объекты основных средств, приобретенные по лизингу | 01-1 | 08 | 166094693 |
| Переоценка стоимости основных средств | 01 | 83 | 927482913 |
| Списание объекта основных средств с учета | 01-9 | 01-1 | 3032966 |
| Списание начисленной амортизации | 02-1 | 01-11 | 3032966 |
| Отражение выявленной недостачи объектов основных средств | 94 | 01 | 248900 |

Примечание. Источник: собственная разработка автора

Синтетический учет основных средств ведется в журнале-ордере № 13-АПК (Приложение Д) на основании документов по движению основных средств.

Аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках, которые открывают на каждый инвентарный объект, за исключением однотипных предметов хозяйственного инвентаря, инструментов и т.д., имеющих одно и то же производственное или хозяйственное назначение, одну и ту же техническую характеристику, одинаковую стоимость и находящихся в одном структурном подразделении.

В хозяйстве применяются следующие формы инвентарных карточек: учета объекта основных средств (ф. № ОС-6) (Приложение Е), инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (ф. № ОС-66), учета многолетних насаждений (ф. № 105-АПК).

Заполняют инвентарные карточки на основании инвентаризационных описей и актов на поступившие основные средства, технических паспортов, проектно-сметной документации и т.д. Заполненные карточки регистрируют в описях инвентарных карточек по учету основных средств (ф. № ОС-10), которые ведут в одном экземпляре в разрезе классификационных групп.

При регистрации карточки нумеруют, затем помещают в специальную картотеку, где их хранят по классификационным группам основных средств, а внутри групп – по местам эксплуатации и материально-ответственным лицам, видам основных средств с подразделением на участвующие в предпринимательской деятельности и не участвующие. В картотеке предусматриваются следующие разделы: «Поступило за месяц», «Выбыло за месяц», «Внутреннее перемещение», «В ремонте», «В запасе», «На консервации», «Основные средства, сданные в аренду», «Арендованные основные средства», «Архив».

В течение месяца в эти разделы помещают соответствующие карточки. В конце месяца карточки из первых трех разделов после записей в аналитические данные по счету 01 в журнале-ордере № 13-АПК, сверки с данными по счету 01 в Главной книге и начисления амортизации помещают в соответствующие ячейки картотеки. По выбывшим основным средствам карточки помещают в «архив» картотеки. Правильное ведение картотеки обеспечивает надлежащий учет и контроль за наличием и движением основных средств.

Обобщение данных по движению рабочего и продуктивного скота производится в журнале-ордере № 14-АПК, после чего итоговые показатели вносятся в журнал-ордер № 13-АПК.

Обобщение данных документов по движению основных средств ежемесячно производится в аналитических данных по счету 01 в журнале-ордере № 13-АПК в разрезе классификационных групп, отраслей и по местам эксплуатации в стоимостном выражении.

Обороты и остатки в аналитических данных сверяют с данными по счету 01 в Главной книге.

Независимо от источника поступления (приобретение, изготовление, строительство) на оприходование основных средств делают запись по дебету счета 01 и кредиту счета 08. Если вместе с приобретенными машинами в хозяйство поступают в комплекте запасные части и инструмент, то их приходуют по дебету счета 10 и по кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Скот всех видов, выращенный в хозяйстве и покупной (племенной, улучшенный), переводят в основное стадо в сумме фактических затрат на выращивание или приобретение, включая расходы по доставке. Стоимость объектов основных средств, поступивших от учредителей в качестве вклада в уставный фонд, отражается следующими бухгалтерскими записями:

дебет счета 08 и кредит субсчета 75-1 – на стоимость полученного объекта основных средств в оценке экспертной комиссии;

дебет счета 01 и кредит счета 08 – при вводе объекта основных средств в эксплуатацию.

Стоимость основных средств зачисляется на увеличение уставного фонда бухгалтерской записью по дебету счета 75 и кредиту счета 80.

При зачислении в конце года в основные средства молодых многолетних насаждений закладки истекшего года на сумму фактических затрат дебетуют счет 01, аналитический счет «Молодые насаждения» и кредитуют счет 08. Такую же запись делают при ежегодном зачислении годовых затрат по выращиванию многолетних насаждений и уходу за ними.

По достижении молодыми насаждениями эксплуатационного возраста их зачисляют в действующие средства. При этом делают запись по дебету счета 01, аналитический счет «Насаждения в эксплуатации» и кредиту счета 01, аналитический счет «Молодые насаждения». Такая же запись по дебету и кредиту счета 01 производится при внутреннем перемещении основных средств и их закреплении за структурными подразделениями.

**3.4. Учет амортизации основных средств, формирования и использования амортизационного фонда**

Основные средства в процессе производства изнашиваются и свою стоимость переносят частями на вновь созданную продукцию. Ежегодная величина износа основных средств, следовательно, и амортизационных отчислений, зависит от характера самих средств, интенсивности и условий их эксплуатации и других факторов [15, с. 3].

Амортизация основных средств в СПК «Путришки» начисляется в соответствии с Положением о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденным постановлением Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства статистики и анализа, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 23 ноября 2001 г. № 187/110/96/18 и «Внесенных изменений в положение о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов» от 24 января 2003 г. № 33/10/15/1 [24], а также Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов [28].

Нормативный срок службы объектов основных средств в анализируемом хозяйстве устанавливается применительно к каждой позиции основных средств, включенной во временный республиканский классификатор основных средств, разработанный Министерством экономики Республики Беларусь.

Амортизация в СПК «Путришки» начисляется ежемесячно по основным средствам, используемым в предпринимательской деятельности, исходя из принятых организацией самостоятельно в соответствии с установленными диапазонными сроками полезного использования норм амортизации и их амортизируемой стоимости; по основным средствам, не используемым в предпринимательской деятельности, исходя из установленных нормативных сроков службы и амортизируемой стоимости данных объектов.

При поступлении основных средств начисление амортизации по ним производится с первого числа месяца, следующего за месяцем поступления в хозяйство, а по выбывшим основным средствам прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

По закону 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 пересматриваются в начале календарного года с обязательным отражением в учетной политике.

Амортизационные отчисления по объектам основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, производятся в СПК «Путришки» 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 одного года – линейным способом исходя из установленного нормативного срока службы с отнесением амортизационных отчислений на операционные расходы.

Линейный способ начисления амортизации заключается в равномерном (по годам) начислении амортизации в течение всего нормативного срока службы или срока полезного использования объекта основных средств. При линейном способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из амортизируемой стоимости объекта основных средств и нормативного срока службы или срока его полезного использования путем умножения амортизируемой стоимости на принятую годовую линейную норму амортизационных отчислений [35, с. 116].

Линейный способ начисления амортизации используется в анализируемом хозяйстве по следующим объектам основных средств: по зданиям и сооружениям, машинам, оборудованию и транспортным средствам с нормативным сроком службы до трех лет, легковым автомобилям (кроме специальных); предметам интерьера, включая офисную мебель.

По основным средствам машинно-тракторного парка, передаточным устройствам, оборудованию, вычислительной технике, рабочему скоту, инвентарю, а также объектам лизинга амортизация в СПК «Путришки» начисляется нелинейным способом методом суммы чисел лет.

По некоторым видам основных средств в СПК амортизация не начисляется. К ним относятся молодые многолетние насаждения до сдачи в эксплуатацию, автомобильные дороги общего пользования, основные средства на консервации, библиотечные фонды и др.

При начислении амортизации в хозяйстве составляется специальный расчет. В последнее время для этой цели используют расчет амортизации основных средств на начало года. Для корректировки амортизационных отчислений ежемесячно составляется расчет амортизации по поступившим и выбывшим основным средствам.

Суммы амортизационных отчислений по автотранспорту ежемесячно определяются в расчете амортизации по автотранспорту.

Для определения суммы амортизационных отчислений за месяц должна составляться ведомость начисления амортизации основных средств (ф. № 49-АПК). В ней обобщается информация, содержащаяся во всех упомянутых выше расчетах, т.е. указывается сумма амортизации, начисленная в прошлом месяце, суммы корректировок по поступившим и выбывшим основным средствам, записывается амортизация по автотранспорту и исчисляется сумма амортизационных отчислений к начислению в текущем месяце [31, с. 240].

В СПК «Путришки» для определения суммы амортизационных отчислений за месяц составляет Отчет по начисленной амортизации (Приложение Д). в которой учитывается первоначальная стоимость объектов основных средств, сумма износа по ним и суммы начисленной амортизации.

Для унификации расчета амортизационных отчислений по отдельным объектам основных средств в соответствии с новой инструкцией используются следующие бухгалтерские регистры: карточка расчета амортизационных отчислений от стоимости объекта основных средств; разработочная таблица «Расчет амортизации основных средств (нематериальных активов)».

Карточка расчета амортизационных отчислений от стоимости объекта основных средств применяется в хозяйстве для отражения сгруппированных определенным образом сведений, необходимых для расчета амортизационных отчислений от стоимости отдельного объекта основных средств.

Разработочная таблица «Расчет амортизации основных средств (нематериальных активов)» формируется ежемесячно за февраль – декабрь месяцы отчетного года. В январе амортизационные отчисления в целом по организации рассчитываются на основе данных карточек расчета амортизационных отчислений от стоимости объекта основных средств.

Для учета амортизационных отчислений и накопления суммы амортизации основных средств в СПК «Путришки» предназначен регулирующий пассивный счет 02. По кредиту его отражается увеличение амортизации, а ее уменьшение – по дебету. Счет 02 в хозяйстве имеет три субсчета:

02-1 «Амортизация собственных основных средств»;

02-2 «Амортизация арендуемых и полученных по лизингу основных средств»;

02-3 «Амортизация имущества, предоставляемого во временное владение и пользование с целью получения дохода».

На субсчете 02-1 отражается движение амортизации основных средств, принадлежащих организации на правах собственности, а на субсчете 02-2 учитывается движение амортизации основных средств, долгосрочно арендуемых организацией и поступивших по лизингу.

Кредитовое сальдо по счету 02 отражает величину накопленной амортизации основных средств, которые числятся на счете 01. Начисленная сумма амортизации основных средств относится в кредит счета 02 в корреспонденции с дебетом счетов, учитывающих затраты на производство (20, 23, 24, 25, 26, 08, 44, и др.) в зависимости от эксплуатации объектов.

Таблица 3.2 – Реестр хозяйственных операций по счету 02 «Амортизация основных средств»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операции | Корреспондирующий счет | | Сумма, млн. руб. |
| д-т | к-т |
| Начислена амортизация основных средств основного производства | 20 | 02 | 14 942 |
| Начислена амортизация основных средств общепроизводственного назначения | 25 | 02 | 213 |
| Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения | 26 | 02 | 296 |
| Списание начисленной амортизации ликвидируемых объектов основных средств | 02 | 01-11 | 3,032966 |

Примечание. Источник: собственная разработка автора

Начисленная амортизация по основным средствам, находящимся в простое, в ремонте свыше трех месяцев, в запасе, на консервации, а также начисление амортизации по объектам, предоставленным за плату во временное владение и пользование, относятся на дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы».

Синтетический учет амортизации основных средств ведется в журнале-ордере № 10-АПК. В нем производятся записи по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» и дебету корреспондирующих счетов, в отдельном разделе журнала-ордера № 10-АПК «Аналитические данные но счетам 02 и 96» приведены остатки на начало месяца, обороты по дебету и кредиту и конечное сальдо в разрезе субсчетов.

В конце месяца кредитовые обороты по счетам из журнала-ордера № 10-АПК (после сверки с другими регистрами) переносят в Главную книгу.

Суммы начисленных амортизационных отчислений включаются в затраты на производство и отражаются по кредиту счета 02. Источник восстановления основных средств учитывается на забалансовом счете 010 «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств».

При образовании амортизационного фонда учитывается сумма амортизационных отчислений в составе полной себестоимости реализованной продукции (работ, услуг).

Сумма начисленных амортизационных отчислений в затратах на производство с учетом индексации берется с нарастающим итогом с начала года (за исключением внутренних оборотов). Определяется удельный вес амортизации в общей сумме затрат на производство (с учетом коммерческих расходов).

При образовании амортизационного фонда сумма амортизационных отчислений в составе полной себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) нарастающим итогом с начала года умножается на удельный вес суммы амортизации (с учетом индексации) в затратах на производство.

На указанную сумму производится запись по дебету забалансового счета 010 «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств».

По кредиту забалансового счета 010 в СПК «Путришки» отражается использование средств амортизационного фонда, равное сумме фактически произведенных в отчетном периоде капитальных вложений производственного назначения и затрат на жилищное строительство, осуществляемых при выполнении работ хозяйственным или подрядным способом (по оплаченным) 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 объекта).

При учете реализации по отгрузке в СПК «Путришки» выручка, а в ее составе амортизационный фонд формируется методом начисления вне зависимости от фактического поступления оплаты от покупателей.

Использование амортизационного фонда отражается тогда, когда счета поставщиков (подрядчиков) за выполненные капитальные работы фактически оплачены. В таком случае использование амортизационного фонда включает в себя и суммы перечисленных поставщикам (подрядчикам) авансов.

**3.5. Особенности учета амортизации по основным средствам машинно-тракторного парка**

Начисление амортизации основных средств машинно-тракторного парка в СПК «Путришки» ежемесячно производится в ведомости начисления амортизационных отчислений по основным средствам и резерва на ремонт основных средств (ф. 49-АПК).

На суммы начисленной амортизации производится запись по дебету субсчетов 24-1, 24-2 и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

СПК «Путришки» активно использует финансовый (капитальный) лизинг основных средств, который предусматривает предоставление объектов в пользование на определенный срок с последующим выкупом объектов лизинга. Данная форма является покупкой-продажей имущества в рассрочку и носит форму товарного кредита. При финансовом лизинге хозяйством учитывается и амортизируется лизинговое имущество как актив, а задолженность по лизингу отражается как обязательство по пассиву.

Общая сумма лизингового платежа состоит из двух частей [10, с. 159]:

первая часть – вознаграждения лизингодателю и оплаты за дополнительные услуги лизингодателя, предусмотренные договором {лизинговая ставка), а также других расходов в части суммы процентов, уплаченных лизингодателем в случае приобретения им имущества по лизинговому договору за счет кредитов или других заемных средств, суммы, выплаченные за страхование лизингового имущества, и др.;

вторая часть – сумма, возмещающая полную или частичную стоимость лизингового имущества в зависимости от условий договора.

Объект лизинга на балансе СПК «Путришки» учитывается на счете 01, субсчет 2 «Основные средства, полученные по лизингу и в аренду». Расчеты с лизингодателями учитываются на счете 76, субсчет «Расчеты по арендным обязательствам и лизинговым платежам».

Причитающиеся лизингодателю арендные платежи за вычетом стоимости, возмещающей стоимость объекта, учитываются в анализируемом хозяйстве на счете 97 «Расходы будущих периодов» и по мере уплаты включаются в затраты тех производств, где эксплуатируются объекты лизинга.

СПК «Путришки» производит начисление амортизации в размере и сроки, предусмотренные договором, бухгалтерской записью по дебету счетов 20, 23, 25, 26, 08, 44 и кредиту субсчета 02-2.

Синтетический учет арендованных основных средств ведется в журнале-ордере № 13-АПК.

В конце года учтенные суммы амортизации распределяют в ведомости распределения амортизации основных средств отрасли растениеводства.

Суммы амортизации основных средств машинно-тракторного парка распределяют на объекты учета (культуры, группы культур, работы под урожай будущих лет, виды и технологические группы скота и т.п., включая расходы на транспортные работы тракторов) пропорционально стоимости израсходованного топлива. Указанная информация обобщается в сводной ведомости учета использования машинно-тракторного парка нарастающим итогом с начала года в разрезе объектов учета затрат.

Амортизацию, начисленную по почвообрабатывающим машинам, распределяют на отдельные культуры, группы культур, виды работ пропорционально площади обработки, сеялок – пропорционально площади посева, машин для сеноуборки – пропорционально убранной площади, машин по внесению удобрений – пропорционально количеству внесенных удобрений и т.п.

Амортизацию узкоспециализированных машин, используемых непосредственно для возделывания конкретных культур, включают в состав затрат по возделыванию соответствующих сельскохозяйственных культур (картофелесажалки, машины по возделыванию льна и др.).

**3.6. Переоценка основных средств и порядок отражения ее результатов в учете. Индексация амортизационных отчислений на восстановление основных средств**

Во исполнение постановления Совета Министров Республики Беларусь в СПК «Путришки» производится переоценка основных средств по состоянию на начало года. Целью переоценки основных средств является приведение их балансовой стоимости в соответствие со складывающимся уровнем цен.

Согласно законодательству, переоценке подлежат все основные средства, числящиеся на балансе организации по состоянию на 1 января, как действующие (в том числе и самортизированные), так и находящиеся в запасе, на консервации, а также основные средства, сданные в аренду либо в безвозмездное пользование. Переоценку основных средств, сданных в аренду либо в безвозмездное пользование, осуществляет та организация, на балансе которой эти основные средства числятся.

Первичным документом по проведению переоценки основных средств является Ведомость переоценки основных средств по состоянию на 1 января (Приложение Е), которая составляется на основании инвентаризационных описей, инвентарных карточек учета основных средств, технических паспортов и другой технической документации. Записи производятся отдельно по каждому объекту.

Сумма увеличения (уменьшения) первоначальной стоимости основных средств определяется как разность между восстановительной и первоначальной стоимостью основных средств, числящейся в бухгалтерском учете по состоянию на 1 января до проведения переоценки, и отражается по дебету (кредиту) счета 01 в корреспонденции с кредитом (дебетом) субсчета 83-1 «Фонд переоценки внеоборотных активов».

На увеличение (уменьшение) суммы амортизации в результате переоценки дебетуется (кредитуется) субсчет 83-1 в корреспонденции с кредитом (дебетом) счета 02 «Амортизация основных средств».

Законченные капитальные работы неинвентарного характера (мелиоративные, осушительные, ирригационные, раскорчевка площадей, уборка камней с поля и др.) также приходуют на увеличение основных средств с кредита счета 08.

Неучтенные основные средства, обнаруженные при инвентаризации, приходуют по дебету счета 01 и кредиту субсчета 92-1.

**3.7. Контроль за сохранностью объектов основных средств**

Контроль – это проверка исполнения тех или иных хозяйственных решений с целью установления их достоверности, законности и экономической целесообразности. Он способствует повышению эффективности производственной и финансово-коммерческой деятельности звеньев экономики [2, с. 8].

Учет основных средств и их амортизации – раздел учета, где наряду с проверкой отражения операций в системе бухгалтерского учета немаловажное значение приобретает оценка системы первичного учета. Связано это в первую очередь с тем, что многие документы, оформляющие операции данного раздела, поступают в организацию извне в виде первичных документов, подтверждающих совершение операций по приобретению объектов основных средств. Отсюда риск того, что первичная документация может быть не признана в качестве подтверждающей, если будут какие-либо сомнения в правильности оформления документов и их комплектности [29, с. 114].

Возможность разного рода злоупотреблений обусловливают необходимость предварительного исследования системы первичного учета на участке учета основных средств и их амортизации. Такой анализ позволяет более подготовлено подойти к проведению основных процедур по данному разделу учета, а также обоснованно определить объемы выборки и способы отбора элементов в проверяемую совокупность.

Кроме того, предварительный анализ системы первичного учета дает возможность оценить качество первичной учетной документации, которая будет использоваться в качестве доказательств.

Задачей контроля учета основных средств и их амортизации является проверка [35, с. 118]:

- их сохранности и технического состояния;

- законности и правильности документального оформления операций по поступлению, перемещению и выбытию, а также правильности отражения на счетах бухгалтерского учета этих операций;

- правильности начисления амортизации, своевременности и полноты включения ее в затраты производства;

- правильности начисления и списания износа основных средств;

- выполнения плана ремонтов, их своевременности и качества, а также установление явных фактов нарушений действующего законодательства относительно управленческих решений ответственных работников предприятия при покупке, использовании, реализации и ликвидации отдельных объектов основных фондов.

Источниками информации при контроле операций с основными средствами являются [14, с. 70]:

- первичные документы о поступлении, передаче, реализации, инвентаризации, начислении амортизации (износа), ликвидации объектов основных фондов: накладные, акты приемки-передачи основных фондов, акты ликвидации основных фондов, ведомости начисления амортизации (износа), акты переоценки, дефектные акты, акты выполненных работ по ремонту основных средств, сметы и договора на капитальный ремонт, техническое обслуживание основных средств подрядными организациями;

- регистры аналитического и синтетического учета: инвентарные карточки учета по отдельным объектам основных средств и их описи; карточки группового учета основных фондов; инвентарные списки основных фондов, которые ведутся материально-ответственными лицами структурных подразделений предприятия, где они используются или находятся; оборотные ведомости в бухгалтерии в разрезе групп, объектов основных средств по материально- ответственным лицам и предприятию; журналы-ордера, Главная книга, баланс, отчетность о движении имущества предприятия.

С целью проверки законности, правильности документального оформления, достоверности, полноты и своевременности отражения в учете операций с основными средствами в организациях периодически проводится инвентаризация основных средств, которая способствует выявлению и предотвращению потерь о бесхозяйственности, укреплению внутрихозяйственного расчета, расчетной, финансовой и кредитной дисциплины [5, с. 304].

Объекты, сроки и порядок проведения инвентаризации определяются руководителем организации. Инвентаризация расчетов с дебиторами и кредиторами производится не менее двух раз в год, а с предприятиями и организациями, обслуживающими сельское хозяйство, ежеквартально. Порядок проведения инвентаризации расчетов установлен Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной Министерством финансов Республики Беларусь от 31 октября 2001 г. № 1585 [27].

Инвентаризация основных средств в СПК «Путришки» проводится согласно утвержденному графику и приказу руководителя. Основанием проведения инвентаризации является составление годовой финансовой отчетности или смена материально ответственных лиц. Особенностью проведения инвентаризации основных средств перед составлением годовой отчетности является возможность ее предварительного планирования.

Для проведения инвентаризации в СПК «Путришки» создана постоянно действующая инвентаризационная комиссия, в организационно-контрольные функции которой входит проведение плановых инвентаризаций, а также выборочных инвентаризаций и контрольных проверок в межинвентаризационный период.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждается руководителем организации в приказе (распоряжении), который регистрируется в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации. В приказе конкретизируется содержание и объект инвентаризации, причины инвентаризации, определяются порядок и сроки инвентаризации, персональный состав инвентаризационной комиссии и назначается председатель инвентаризационной комиссии.

Проверка фактического наличия основных средств проводится при обязательном участии материально ответственных лиц. При проверке фактического наличия основных средств в случае смены материально ответственных лиц в инвентаризационных описях лицо, принимающее ценности, расписывается в их получении, а сдавшее – в их сдаче.

До начала инвентаризации основных средств проверяется [27]:

* наличие и состояние технических паспортов, документов на правообладание или другой технической документации;
* наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;
* наличие документов на основные средства, сданные или принятые СПК «Путришки» в аренду (лизинг), пользование или на хранение.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета и технической документации вносятся соответствующие исправления и уточнения.

При инвентаризации зданий, сооружений, земельных участков, водоемов и других объектов недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов о собственности организации, соответствие их фактического размера и комплектации (состава) данным паспортов и другой имеющейся технической документации.

Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием инвентарного номера, заводского номера предприятия – изготовителя (при его наличии), года выпуска, назначения, мощности и т.д.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки, и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организация и учитываемые на инвентарной карточке группового учета, в описях проводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов и их инвентарных номеров.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в учетных регистрах отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, составляются отдельные инвентаризационные описи и включаются недостающие и правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения организации (отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование и т.п.), должны быть инвентаризованы до момента их временного выбытия или после проведения инвентаризации.

Особое внимание при инвентаризации должно быть обращено на выявление излишних и ненужных хозяйству машин, оборудования и других основных средств. На основные средства, непригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, составляется отдельная опись [17, с. 25].

Контролирующие органы при проведении ревизий (проверок) также проверяют и состояние учета основных средств. В ходе проверки они обращают внимание на [2, с. 109]:

– соответствие соответствия данных аналитического учета синтетическому;

– законность совершения операций по поступлению и выбытию основных средств;

– своевременность, полноту оприходования, правильность формирования стоимости и документальное оформление поступления и ввода в эксплуатацию основных средств;

– полноту постановки на учет драгоценных металлов, содержащихся в основных средствах;

– наличие на основных средствах инвентарных номеров;

– соблюдение нормативных сроков ввода основных средств в эксплуатацию;

– наличие разукомплектованных объектов;

– правильность проведения ежегодной переоценки, классификации по группам и нормативным срокам службы;

– порядок начисления амортизации;

– порядок передачи основных средств в личное пользование работников;

– документальное оформление и обоснованность списания основных средств;

– правильность проведения инвентаризаций, определения их результатов;

– соответствие фактического наличия основных средств данным бухгалтерского учета, условия хранения, заключение письменных договоров о полной материальной ответственности с материально ответственными лицами;

– наличие бездействующих и находящихся в запасе объектов, их физическое и моральное состояние; проводимую работу по передаче, реализации и ликвидации ненужных и полностью амортизированных основных средств;

– сдачу в аренду неиспользуемых объектов.

Таким образом, инвентаризации и периодические проверки документации, связанной с учетом основных средств и их амортизации, позволяют обеспечить в СПК «Путришки» контроль за правильностью и полнотой учета на данном участке. Однако хозяйству можно рекомендовать в дальнейшем больше внимания уделять вопросам сохранности основных средств, эффективности их использования.

**3.8. Автоматизация и совершенствование учета основных средств и их амортизации**

В течение последних десятилетий многие предприятия Республики Беларусь внедрили в практику управления автоматизированные информационные системы бухгалтерского учета. Это стало возможным благодаря доступности персональных компьютеров, и наличию на рынке широкого спектра программных продуктов, предназначенных для автоматизации учета.

Последовательность автоматизированной обработки информации по учету основных средств включает настройку системы, заполнение и корректировку необходимых справочников, создание базы данных о наличие основных средств на предприятии, регистрацию операций по их движению, обработку введенной информации и формирование учетных регистров.

Состав и структура автоматизированного рабочего места по учету основных средств в различных программах неодинаковы [12, с. 81].

Информационное содержание задач включает формирование данных о движении и наличии основных средств по запросу, на дату проведения инвентаризации, на начало и конец отчетного периода; определение излишков и недостач основных средств; формирование данных о сумме начисленного износа, о фактических затратах на ремонт основных средств, о результатах переоценки основных средств и др.

Структура информации автоматизированного рабочего места по учету основных средств включает входную (первичную), нормативно-справочную и выходную (результативную) информацию.

Технология выполнения учетных работ в автоматизированном рабочем месте по учету основных средств включает два основных режима – создание базы основных средств в разрезе инвентарных номеров; ведение учета наличия и движения основных средств, а также расчеты по начислению износа и формирование всех учетных регистров, включая формы годового отчета [13, с. 82].

Первый режим выполняется в полном объеме на момент внедрения автоматизированного рабочего места на основании картотеки инвентарных объектов. Второй режим обеспечивает ведение учета движения объектов основных средств по различным группировочным признакам и счетам, а также получение необходимых данных за отчетный период и по запросу в различной группировке.

На сегодняшний день выбор отечественных систем автоматизации бухгалтерского учета достаточно широк. Это 1С:Предприятие, «Галактика», «Анжелика +», «Ветразь», «Профит-Комплекс», «БЭСТ-4» и многие другие.

Программа 1С:Бухгалтерия 7.7 предоставляет широкие возможности ведения учета. Хозяйственные операции и соответствующие проводки могут регистрироваться путем ручного ввода, с помощью типовых операций и на основе введенных первичных документов.

Для отражения операций принятия основных средств к бухгалтерскому учету используется документ «Ввод в эксплуатацию основных средств». Он находится в меню Документы → Учет основных средств → Ввод в эксплуатацию основных средств.

При вызове документа текущей закладкой является закладка «Сведения об основных средствах». Группа флажков «Начисление амортизации (износа)» управляет порядком начисления амортизации. Если флажок «Подлежит амортизации» установлен, то начисляется амортизация для целей бухгалтерского учета на счет 02 «Амортизация основных средств».

Флажок «Производственное» нужно установить, если основное средство будет участвовать в производственном процессе. Затем нужно ввести первоначальную стоимость основных средств. На эту сумму документом будет сделана проводка по принятию к учету на счет 01 «Основные средства» объекта основных средств.

Для этого же служит кнопка «Объем вложений во внеоборотные активы». При ее нажатии в реквизит «Первоначальная стоимость» вводится конечное сальдо по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» по данному объекту. Именно этот счет будет фигурировать в кредитовой части проводки и корреспондировать со счетом 01 «Основные средства».

Далее на закладке «Порядок начисления амортизации» вводится вся информация, касающаяся начисления амортизации данного основного средства.

После подготовки документа, его необходимо распечатать, нажав кнопку «Печать». Будет сформирован акт о приеме-передаче объекта основных средств. Чтобы сохранить и провести документ необходимо нажать кнопку «ОК».

Все документы, посвященные этому разделу учета, хранятся в журнале «Учет основных средств». Исключение составляет лишь документ «Начисление амортизации». Это регламентный документ, работать с которым нужно один раз в месяц, начисляя с его помощью амортизацию за отчетный период. Он расположен в меню Документы → Регламентные → Начисление амортизации.

Важное преимущество автоматизации учета основных средств с помощью данного программного комплекса – автоматическое проведение переоценки объектов основных средств. Бухгалтеру необходимо ввести только коэффициенты переоценки по группам основных средств.

Среди других программных продуктов следует выделить программный комплекс автоматизации бухгалтерского учета "НИВА-СХП", имеющий ряд преимуществ:

1. Программный комплекс разработан и продолжает совершенствоваться в соответствии с методологией бухгалтерского учета сельскохозяйственной организации. Программный комплекс обеспечивает интеграцию бухгалтерской отчетности организации в единую информационную вертикаль Министерства сельского хозяйства и продовольствия.

2. Программный комплекс полнофункционален как в части обеспечения учета всех основных разделов, так и в части программной среды функционирования: не требует привлечения дополнительных финансовых средств на приобретение сопутствующих программ или платформ (систем управления баз данных, сервисных программных компонент и т.д.).

3. Программный комплекс функционирует в рамках локальной вычислительной сети и обеспечивает работоспособность при количестве рабочих мест до 30 и общей средней численности работающих до 1500 человек.

4. Поставка программного комплекса осуществляется по договору передачи прав и сопровождается комплектом документации, учебно-методической и справочной литературой.

5. Программный комплекс разработан на основе современных информационных технологий и открыт для программирования.

Функционально программный комплекс состоит из восьми подсистем:

1) Автоматизации учета основных средств и нематериальных активов.

2) Автоматизации учета денежных средств и расчетных операций.

3) Автоматизации учета производственных запасов и готовой продукции.

4) Автоматизации учета работы автотранспорта, машинотракторного парка, учета горюче-смазочных материалов.

5) Автоматизации учета животных на выращивании и откорме.

6) Автоматизации учета труда, заработной платы и кадров.

7) Автоматизации учета затрат на производство сельскохозяйственной продукции.

8) Автоматизации учета финансовых результатов и отчетности.

Подсистема бухгалтерского учета данного программного комплекса принимает проводки из других модулей и позволяет получать такие отчеты, как: главная книга, карта счета, анализ счета, оборотно-сальдовая ведомость, журнал-ордер и др. Гибкая система аналитических признаков и количественного учета может быть настроена под специфику деятельности любого предприятия. Рассчитываются и печатаются налоговые формы, баланс и приложения к нему.

Наиболее трудоемким этапом автоматизации учета основных средств является этап создания базы данных (картотеки). Повседневная же работа бухгалтера по учету основных средств не требует больших затрат и проста в выполнении.

Кроме информатизации, необходимо принимать меры для сближения существующих в настоящее время форм отчетности с Международными стандартами [5, c. 85]. С этой целью первый раздел бухгалтерского баланса (форма № 1) должен включать информацию об объектах учета в соответствии с разработанной классификацией, а именно: основные средства, доходные вложения в материальные ценности, нематериальные активы, деловая репутация организации, незавершенное строительство, биологические активы, долгосрочные финансовые вложения, долгосрочная дебиторская задолженность, отложенные налоговые активы, прочие внеоборотные (долгосрочные) активы.

Совокупность направлений совершенствования учета и анализа внеоборотных (долгосрочных) активов позволит приблизить отечественную учетно-аналитическую практику к требованиям МСФО, что даст возможность хозяйствующим субъектам активнее осуществлять международное сотрудничество, привлекать иностранные инвестиции, повышать уровень доверия к белорусским организациям как партнерам, использовать мировой опыт в сфере бухгалтерского учета и экономического анализа.

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

В результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы.

1. Основные средства – часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев.

2. Анализ финансово-хозяйственной деятельности СПК «Путришки» показал, что производство продукции растениеводства является рентабельным в СПК «Путришки». Одновременно можно говорить о крайне низкой рентабельности производства мяса КРС. Весь анализируемый период хозяйство оказывалось в убытке после реализации прироста КРС. Отрицательную рентабельность в 2008 г. имела и реализация скота на племенные цели, в то время как в 2006 и 2007 г. хозяйство получало прибыль от данного вида деятельности.

Хозяйственная деятельность СПК «Путришки» является малоэффективной, однако показатели урожайности, производительности труда, прибыли, выручки и валовой продукции растут, что говорит о том, что при условии принятия своевременных решений о путях повышения рентабельности хозяйства СПК может достичь достаточно высоких показателей.

3. Существует несколько классификаций основных средств по различным основаниям. Основные средства в бухгалтерском учете и отчетности отражаются по первоначальной стоимости. Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случае достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов.

4. Все основные средства подлежат строгому учету с момента поступления их в СПК «Путришки» до выбытия по разным причинам. Основанием для учета служат первичные документы, от качества составления которых зависит и качество учета.

Основным документом на оприходование основных средств является акт сдачи-приемки объекта основных средств. К акту прилагается вся техническая документация, относящаяся к принятому объекту.

При оприходовании производственного и хозяйственного инвентаря составляется акт о приемке-передаче групп объектов основных средств. Приемку молодых насаждений оформляют актом приемки-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию. Перевод молодняка животных в основное стадо оформляют актом на перевод животных. Внутреннее перемещение основных средств оформляют накладной, а также накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств.

Перечень закрепленных основных средств отражается в инвентаризационных описях основных средств, инвентаризационных описях рабочего скота и продуктивных животных и птицы. Учет основных средств в местах их эксплуатации ведется в инвентарных списках основных средств (по месту нахождения эксплуатации) или инвентарной книге учета объектов основных средств. Учет движения продуктивного и рабочего скота в структурных подразделениях ведется в книге учета движения животных и птицы, по данным которой в конце месяца составляется отчет о движении скота и птицы на ферме.

Списание основных средств в СПК «Путришки» оформляют: актом о списании объекта основных средств; актом о списании автотранспортных средств; актом на списание многолетних насаждений; актом на выбраковку продуктивных животных из основного стада; актом на выбраковку рабочих лошадей из основного стада.

5. Бухгалтерский учет наличия и движения основных средств в СПК «Путришки» ведется на основном инвентарном, активном счете 01 «Основные средства». Синтетический учет основных средств ведется в журнале-ордере № 13-АПК на основании документов по движению основных средств.

Аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках, которые открывают на каждый инвентарный объект. Заполненные карточки регистрируют в описях инвентарных карточек по учету основных средств.

Обобщение данных по движению рабочего и продуктивного скота производится в журнале-ордере № 14-АПК, после чего итоговые показатели вносятся в журнал-ордер № 13-АПК.

6. Амортизация основных средств в СПК «Путришки» начисляется ежемесячно по основным средствам, исходя из принятых организацией норм амортизации и их амортизируемой стоимости. В хозяйстве используются линейный способ начисления амортизации и нелинейный способ методом суммы чисел лет.

В СПК «Путришки» для определения суммы амортизационных отчислений за месяц составляют Отчет по начисленной амортизации, в которой учитывается первоначальная стоимость объектов основных средств, сумма износа по ним и суммы начисленной амортизации.

Для унификации расчета амортизационных отчислений по отдельным объектам основных средств используются следующие бухгалтерские регистры: карточка расчета амортизационных отчислений от стоимости объекта основных средств; разработочная таблица «Расчет амортизации основных средств (нематериальных активов)».

Для учета амортизационных отчислений и накопления суммы амортизации основных средств в СПК «Путришки» предназначен регулирующий пассивный счет 02. Синтетический учет амортизации основных средств ведется в журнале-ордере № 10-АПК.

Суммы начисленных амортизационных отчислений включаются в затраты на производство и отражаются по кредиту счета 02. Источник восстановления основных средств учитывается на забалансовом счете 010 «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств», по кредиту которого отражается использование средств амортизационного фонда.

СПК «Путришки» активно использует финансовый (капитальный) лизинг основных средств, который предусматривает предоставление объектов в пользование на определенный срок с последующим выкупом объектов лизинга. Объект лизинга на балансе СПК «Путришки» учитывается на счете 01, субсчет 2 «Основные средства, полученные по лизингу и в аренду». Расчеты с лизингодателями учитываются на счете 76, субсчет «Расчеты по арендным обязательствам и лизинговым платежам». Синтетический учет арендованных основных средств ведется в журнале-ордере № 13-АПК.

7. Первичным документом по проведению переоценки основных средств в СПК «Путришки» является ведомость переоценки основных средств по состоянию на 1 января, которая составляется на основании инвентаризационных описей, инвентарных карточек учета основных средств, технических паспортов и другой технической документации.

8. С целью проверки законности, правильности документального оформления, достоверности, полноты и своевременности отражения в учете операций с основными средствами в СПК «Путришки» периодически проводится инвентаризация основных средств, которая способствует выявлению и предотвращению потерь о бесхозяйственности, укреплению внутрихозяйственного расчета, расчетной, финансовой и кредитной дисциплины. Для проведения инвентаризации в СПК «Путришки» создана постоянно действующая инвентаризационная комиссия, в организационно-контрольные функции которой входит проведение плановых инвентаризаций, а также выборочных инвентаризаций и контрольных проверок в межинвентаризационный период.

Контролирующие органы при проведении ревизий (проверок) также проверяют и состояние учета основных средств.

10. Отсутствие нарушений в учете основных средств и их амортизации свидетельствует о высоком уровне и квалификации работников бухгалтерии в СПК «Путришки». Однако для улучшения и упрощения учета по данному участку рекомендуется:

- правильно, точно и своевременно заполнять все установленные реквизиты первичных документов по учету основных средств, их поступления и выбытия, а также начисления амортизации;

- проводить внезапную инвентаризацию с использованием метода логического сопоставления взаимосвязанных документов;

- для усиления контроля за учетом и сохранностью основных средств проводить инвентаризации 2 раза в год и при смене материально ответственных лиц;

- автоматизировать учет основных средств и их амортизации на основе внедрения типового программного комплекса «НИВА-СХП» разработанного ГИВЦ «Минсельхозпрода» или программного комплекса 1С:Бухгалтерия.

Применение предложенных мероприятий по совершенствованию учета, контроля и порядка проведения внутрихозяйственного контроля может существенно повлиять на достоверность предоставляемой информации и улучшить качество ведения учета в СПК «Путришки».

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Альбом унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учета для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции, и Инструкция о порядке их применения и заполнения/ авт.: И.Л.Власенко [и др.]. – Мн.: Информпресс, 2006. – 150 с.
2. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 320 с.
3. Богатырева В.В. Развитие амортизируемого имущества предприятия / В.В.Богатырева, С.Г.Вегера. – Минск: Технопринт, 2003. – 300 с.
4. Бухгалтерская отчетность: порядок формирования и представления. – Мн.: Информпресс, 2007. – 59 с.
5. Бухгалтерский учет, анализ и аудит / авт.: П.Г.Пономаренко [и др.]. – Мн.: Вышэйшая школа, 2006. – 527 с.
6. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве / авт.: А.П. Михалкевич [и др.]. – Мн.: БГЭУ, 2006. – 688 с.
7. Бухгалтерский учет основных средств по новой Инструкции // Налоговый вестник. – 2008. - № 9. – С. 12-14
8. Ванкевич В.Е. Корреспонденция счетов бухгалтерского учета. Систематизированные бухгалтерские записи / В.Е. Ванкевич, А.Н. Сушкевич. – Мн.: Редакция журнала "Промышленно-торговое право", 2006. – 240 с.
9. Ветвицкий А. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств // Бухгалтерия и банки. – 2003. – № 8. – C. 26-29
10. Волчек А.В. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств / А.В.Волчек, А.Б.Ганаго. – Минск: Регистр, 2005. – 208 с.
11. Горбачева А.И. Бухгалтерский учет и отчетность по основным средствам по международным стандартам // Бухгалтерский учет и анализ. – 2007. – № 5. – C. 32-34
12. Губчик Е. Автоматизация бухгалтерского учета: тенденции развития // Гл. бухгалтер. – 2001. – № 21. – C. 81-82
13. Закон Республики Беларусь 18 октября 1994 г. № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» (в ред. Законов Республики Беларусь от 25.06.2001 № 42-З, от 17.05.2004 № 278-З, от 29.12.2006 № 188-З)
14. Кожарская Н.В. Основы бухучета / Н.В. Кожарская, В.В. Кожарский. – Минск: Современная школа, 2006. – 350 с.
15. Кондакова Н. Начисление амортизации: алгоритм действий // ГБ. Ревизор. 2007. - № 1. – С. 3-7
16. Кондакова Н. Особенности переоценки основных средств в сельском хозяйстве // ГБ. Сельское хозяйство. – 2007. - № 2. – С. 9
17. Кондакова Н. Порядок проведения и документального оформления результатов инвентаризации основных средств // ГБ. Учетная и отчетная документация. – 2008. - № 3. – С. 25
18. Кондакова Н. Способы начисления амортизации: выбираем оптимальный // ГБ. Ревизор. – 2007. - № 1. – С. 7-11
19. Кондакова Н. Стоимость основных средств: как правильно сформировать? // ГБ. Транспорт. – 2007. - № 5. – С. 25
20. Кондакова Н. Учет затрат, не увеличивающих стоимость основных средств // ГБ. Транспорт. – 2008. - № 1. – С. 31
21. Кондакова Н. Учет и списание затрат, увеличивающих стоимость основных средств после ввода их в эксплуатацию // ГБ. Транспорт. – 2007. - № 3. – С. 21
22. Левкович О.А. Бухгалтерский учет / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева. – Мн.: Амалфея, 2006. – 799 с.
23. Лемеш В. Списание основных средств // Нац.бух.учет. – 2003. – № 14. – C. 5-19
24. Основные средства: учет и амортизация: сборник нормативных документов. – Минск: Информпресс, 2006. – 159 с.
25. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17 апреля 2002 г. № 62 «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»
26. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 декабря 2007 г. № 207 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств»
27. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31 октября 2007 г. № 180 «Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств»
28. Постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27 февраля 2009 г. № 37/18/6 «Об утверждении Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов»
29. Прохожая В.А. Основные средства: учет и налогообложение / В.А.Прохожая. – Минск: Издательство Гревцова, 2006. – 184 с.
30. Ризер А. Правильно учтем основные средства, сырье, материалы и топливно-энергетические ресурсы // ГБ. Ревизор. – 2008. - № 10. – С. 33-34
31. Стешиц Л.И. Бухгалтерский учет и аудит в АПК. – Мн.: ИВЦ Минфина, 2009. – 528 с.
32. Стешиц Л., Стешиц М. Учет затрат по содержанию и эксплуатации машинно-тракторного парка и комбайнов в организациях АПК // ГБ. Сельское хозяйство. – 2006. - № 3. – С. 13
33. Сушкевич А.Н. Организация бухгалтерского учета и внутреннего аудита / А.Н. Сушкевич. – Мн.: Редакция журнала "Промышленно-торговое право", 2006. – 160 с.
34. Сушкевич А.Н. Учетная политика организации. Налоговый и бухгалтерский учет / А.Н. Сушкевич. – Мн.: Редакция журнала "Промышленно-торговое право", 2006. – 248 с.
35. Чечеткин А.С. Организация учета и аудита / А.С. Чечеткин, Е.Н. Клипперт. – Мн.: ИВЦ Минфина, 2006. – 254 с.

**ПРИЛОЖЕНИЯ**