DOI: 10.17117/na.2015.12.01.090

<http://ucom.ru/doc/na.2015.12.01.090.pdf>

Поступила (Received): 28.12.2015

Воробьев С.В., Максименко В.А. Начисление амортизации по продуктивному скоту

Vorobiev S.V., Maksimenko V.A.
Charge of depreciation on productive cattle

В статье рассматривается начисление амортизации по продуктивному скоту на примере ФГУП «Воробьевское» Воробьевского района Воронежской области

Ключевые слова: основные средства, продуктивный скот, амортизация основных средств, основное стадо, плановая и фактическая себестоимость

In the article charge of depreciation on productive cattle on the example of FSUE «Vorobievskoye» of Vorobyevsky region of Voronezh oblast is considered

Key words: fixed assets, depreciation of fixed assets, main herd, planned and actual cost

Воробьев Сергей Владимирович

Кандидат экономических наук, доцент
Воронежский государственный аграрный университет им. императора Петра 1
г. Воронеж, ул. Мичурина, 1

Vorobyev Sergey Vladimirovich

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
Voronezh state agrarian university named emperor Peter I
Voronezh, Michurin st., 1

Максименко Валентина Анатольевна

Магистрант
Воронежский государственный аграрный университет им. императора Петра 1
г. Воронеж, ул. Мичурина, 1

Maksimenko Valentina Anatolyevna

Master
Voronezh state agrarian university
named emperor Peter I
Voronezh, Michurin st., 1

Большинство хозяйств, использующих высокопородных племенных животных, не в полной мере используют возможности эффективной организации учета затрат. Причиной тому является несовершенный механизм формирования себестоимости продукции в управленческом учете. Дело в том, что организации не начисляют амортизацию на дорогостоящий племенной скот. Однако согласно ПБУ 6/01 и Постановлением Законодательства РФ от 18.11.2006 N 697, разрешают организации амортизировать племенной скот [3].

В результате они занижают себестоимость молока и приплода, так как не включают в нее затраты на покупку племенного скота.

А при выбраковке животных несут убытки, которые не компенсируют выручкой от продажи мяса. Кроме того, хозяйства платят лишний налог на имущество. Так как стоимость племенных животных учитывается на счете 01 и, следовательно, облагается этим налогом.

Важно начислять амортизацию ежемесячно. Амортизацию необходимо отражать на счете 02 посредством соответствия бухгалтерской справки. Тогда

хозяйство сможет равномерно учитывать амортизацию при расчете налога на имущество, который платится ежеквартально.

Если хозяйство раньше амортизацию не начисляло, уменьшить стоимость животных и пересчитать налог удастся только за последние три года. При этом в инспекцию нужно представить уточненные декларации и заявление о зачете или возврате переплаты. А также внести корректировки в бухгалтерскую отчетность [4].

Как показала практика, в большинстве хозяйств не только нет забалансового учета начисления амортизации, но и не ведутся инвентарные карточки по учету каждого объекта, следовательно, для большинства предприятий будет проблематично определить дату ввода и срок по каждому объекту учета.

На каждый объект основных средств открывается инвентарная карточка (форма ОС-6, ОС-6а), а субъекты малого предпринимательства могут вести одну инвентарную книгу на все основные средства (форма ОС-66).

В организацию поступают основные средства, цена которых выражена в условных единицах или рублях. На территории РФ расчеты производятся в рублях. Если приобретается основное средство оплата за которое осуществляется в валюте, то при несовпадении даты оприходования основного средства и даты его оплаты могут возникнуть курсовые разницы [2, с. 718-721].

Рассмотрим формирование стоимости животного в основном стаде на примере конкретно предприятия ФГУП «Воробьевское».

Животное перевели в основное стадо, его оценку по плановой себестоимости в конце года бухгалтеру необходимо скорректировать.

В марте 2013 года в основное стадо сельхозпредприятия был переведен бычок в оценке по плановой себестоимости 20 000 руб. Срок полезного использования, установленный для животного, составляет 7 лет, то есть 84 месяца.

Согласно учетной политике предприятия амортизация начисляется линейным методом. В конце года фактическая стоимость животного составила 23 000 руб.

Бухгалтер делает записи, по дебету счет 08, по кредиту счет 11 на сумму 20 000 руб. – выбыло животное из состава молодняка;

Далее принято животное в состав основных средств сельхозпредприятия, по дебету счет 01 субсчет «Скот рабочий и продуктивный» и по кредиту счет 08, на сумму 20 000 руб. – принято животное;

И отражена сумма начисленной амортизации за месяц, по дебету счет 20 субсчет «Животноводство» и по кредиту счет 02, на сумму 238,10 руб. (20 000 руб. : 84 мес.).

В целом за период с апреля по декабрь 2014 года начислено 2142,90 руб. (238,10 руб./мес. x 9 мес.) амортизации.

Сумма корректировки в размере 3 000 руб. (23 000 – 20 000) отражается по дебету счета 01 «Основные средства» (субсчет «Скот рабочий и продуктивный»). Но изменение первоначальной стоимости объекта привело к необходимости пересчета суммы начисленной амортизации. И вот тут возникают некоторые сложности.

Скорректировать начисленную сумму амортизации в 2013 году нельзя. Ведь это приведет к повторному изменению фактической стоимости животного. Законодательно данная ситуация не урегулирована.

Поэтому, по мнению автора, корректировку амортизации в данном случае сельскохозяйственному предприятию целесообразно сделать в 2015 году.

Ежемесячная сумма амортизационных отчислений, рассчитанная исходя из фактической стоимости объекта, составит 273,81 руб. (23 000 руб./мес. : 84 мес.).

Общую же сумму амортизации, начисленной за 2014 год, следует определить следующим образом:

$$273,81 \text{ руб.} \times (9 \text{ мес.} + 12 \text{ мес.}) - 2\,142,90 \text{ руб.} = 3\,607,11 \text{ руб.}$$

То есть, рассчитываем разницу между произведением скорректированной ежемесячной амортизации на количество месяцев ее начисления за два года и суммой фактически начисленной амортизации в 2013 году.

Таким образом, в 2014 году ежемесячная сумма амортизации – 300,59 руб. (3607,11 руб. : 12 мес.).

Корректировки стоимости объекта и суммы начисленной амортизации должны быть отражены в инвентарной карточке основного средства.

На наш взгляд, теоретически расчет амортизации по каждому объекту должен выглядеть именно таким образом. С другой стороны, практически это осуществить достаточно проблематично: представьте по каждому объекту учета проводить подобный расчет. Но здесь есть выход: не нужно корректировать амортизацию по каждому объекту, а можно это делать в целом по группе объектов основных средств, при этом составляется ведомость начисления амортизации, куда заносится каждый объект и его характеристики, а итоговая сумма амортизации определяется на основе данных предыдущего периода, скорректированных по поступившим и выбывшим объектам.

Для определения сумм амортизации за февраль и последующие месяцы нет необходимости воспроизводить весь расчет, достаточно учесть те изменения, которые произошли в составе основных средств за прошлый год (месяц). С этой целью составляют ведомость начисления амортизации – форму № 49-АПК. На полученные суммы корректируют размер амортизационных отчислений и отчислений в ремонтный фонд, начисленных за предыдущий месяц. Для этого в ведомости по каждому виду поступивших или выбывших основных средств делают корректировку на месячную сумму отчислений (по поступившим основным средствам (+) и по выбывшим (-)).

Сложности возникают при определении налога на прибыль. К сожалению, учесть в расходах начисленную амортизацию нельзя. Тем не менее, уменьшая величину налога на имущество, а также рассчитывая себестоимость продукции исходя из реальных затрат, хозяйства смогут повысить результаты своей работы.

Рассмотрим на примере ФГУП «Воробьевское», в марте 2009 года купило высокоудойную племенную корову по цене 270 000 руб. (без НДС).

В апреле бухгалтер начал начислять по ней износ исходя из срока полезного использования – 5 лет. Для этого в конце каждого месяца в течение 2005 года он записывал в бухгалтерской справке:

– 6 000 руб. (270 000 руб. : 5 лет : 9 мес.) – начислен износ по племенной корове.

А в конце года бухгалтер отразил износ на забалансовом счете 010: Дебет 010

– 54 000 руб. (270 000 руб. : 5 лет) – начислен износ по племенной корове.

В последующие годы бухгалтер ФГУП «Воробьевское» начислял ежемесячный износ в сумме 4500 руб. (270 000 руб. : 5 лет : 12 мес.).

Начиная с отчетности за I полугодие 2015 года, бухгалтер стал считать налог на имущество исходя из стоимости коровы за минусом начисленного износа.

Кроме того, амортизация стала учитываться при расчете себестоимости молока. А при выбраковке животного списал на расходы в управленческом учете только его остаточную стоимость.

Если хозяйство приобрело имущество в середине года, весь износ все равно можно учесть при расчете налога на имущество. Для этого нужно годовую сумму износа разделить на количество месяцев, которые остались до конца года. И тем самым увеличить сумму износа за месяц.

Другое дело, если износ вообще не начислялся по имуществу, которое уже числилось на балансе. В этом случае можно зачесть только переплату за последние три года. И то при условии, что хозяйство представит в налоговую инспекцию уточненные декларации по налогу на имущество за каждый отчетный (налоговый) период и исправит данные бухгалтерской отчетности.

Список используемых источников:

1. Воробьев С.В., Максименко В.А. Совершенствование учета амортизации основных средств на примере ФГУП «Воробьевское» Воробьевского района Воронежской области // Социально-экономические проблемы инновационного развития. 2014. С. 52-58.
2. Воробьев С.В., Максименко В.А. Сравнительная характеристика МСФО 16 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств» // Экономика и предпринимательство. 2015. № 1. С. 718-721.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001г. №26н.
4. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете».