

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(**Н И У « Б е л Г У »**)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ»

Бухгалтерский учет основных средств в организации

Выпускная квалификационная работа студентки
очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001206
Грудиной Анны Александровны

Научный руководитель:
к.э.н, доц. Калущая Н. А.

Белгород 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	7
1.1. Основные критерии принадлежности имущества к основным средствам в бухгалтерском учете.....	7
1.2. Нормативно-правовые изменения в учете основных средств.....	24
1.3. Понятие лизинга основных средств.....	27
2. ОРГАНИЗАЦИОННО ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ЦЕНТРАЛЬНО – ЧЕРНОЗЁМНАЯ АГРОПРОМЫШЛЕННАЯ КОМПАНИЯ».....	32
2.1. Организационная характеристика ООО «ЦЧ АПК».....	32
2.2. Анализ финансово-хозяйственной деятельности ООО «ЦЧ АПК».....	39
2.3. Организация ведения бухгалтерского учета на предприятии ООО «ЦЧ АПК».....	49
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «ЦЧ АПК».....	54
3.1. Документальное оформление движения производственных основных средств.....	54
3.2. Синтетический учет поступления и выбытия основных средств.....	59
3.3. Бухгалтерский учет основных средств по договору лизинга.....	71
3.4. Проведение инвентаризации основных средств.....	73
3.5. Совершенствование бухгалтерского учета основных средств.....	80
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	82
СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	86
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	90

ВВЕДЕНИЕ

Хозяйственная деятельность образуется на предприятиях из кругооборота хозяйственных циклов: заготовления, производства продукции и реализация. Эти циклы происходят одновременно, для чего используются основные средства.

Основные средства играют важнейшую роль в процессе создания продукции, так как они в своей совокупности образуют производственно-техническую базу и определяют производственную мощь предприятия.

Сложившаяся современная экономическая ситуация в сельскохозяйственном секторе, характеризующаяся неравенством цен в товарном обороте, снижением инвестиций, небезупречной кредитной политики, и в последствии - сильной подержанностью фондов и низкой обеспеченностью ими аграрных компаний, привела к высокому спаду производства валовой продукции, следовательно, и падение экономической эффективности использования основных фондов.

Несмотря на наличие многих исследований в области использования основных фондов, данная проблема еще далека от окончательного решения. Особую актуальность она имеет для сельскохозяйственных предприятий.

В современных условиях, когда в сельском хозяйстве кардинально изменились формы собственности и хозяйствования, вопросы формирования и повышения экономической целесообразности применения основных фондов требуют дополнительного теоретического осмысления и новых подходов к их изучению.

На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию; изнашиваются в результате эксплуатации; подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические качества; перемещаются внутри предприятия;

выбывают с предприятия вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего применения.

Проблемам учета основных средств посвящены работы таких экономистов как, Волков Н.Г., Волошина Д.А., Бережной Н.А., Тищенко С.В. Этими учеными внесен значительный вклад в развитие теории и методологии учета основных средств. Изучение специальной литературы и опыта организации учета на предприятии показывает, что не все проблемы в этой области решены окончательно. В частности, имеются проблемы в учете лизинга основных средств.

Данная тема является актуальной, потому что в современных условиях формирование полной информации о хозяйственных процессах в сельском хозяйстве невозможно без информации об основных средствах. В сельском хозяйстве - как одной из основных и жизненно важных отраслей народного хозяйства, сосредоточено более 15% стоимости основных фондов. Поэтому необходимо предусматривать какие новые капитальные вложения можно себе позволить и приобретение или построение каких объектов основных средств экономически выгодно. Отсюда вытекает объективная необходимость строгого учета и контроля за сохранностью и эффективностью использования основных средств на сельскохозяйственном предприятии.

Техническое перевооружение, обновление и реконструкция основных средств, повышение эффективности наличных мощностей, перманентная модернизация техники и освоение внедряемых мощностей – это основа конкурентоспособности. Таким образом, рынок предъявляет законные требования к учетной информации о формировании, движении, использовании и сохранности основных средств, ибо без этого все остальное останется только благими намерениями. Актуальность исследования объясняется также необходимостью разумного и эффективного использования основных средств, которое является первоочередной задачей предприятия.

Все вышеизложенное определило актуальность настоящего исследования.

Целью выпускной квалификационной работы - изучение специфики учета основных средств на аграрном предприятии (кроме скота, многолетних насаждений, инвентаря, земельных участков) ООО «ЦЧ АПК» и разработка рекомендаций по совершенствованию учета основных средств на данном предприятии. Для достижения данной цели необходимо решить следующие задачи:

- изучить основные критерии принадлежности имущества к основным средствам в бухгалтерском учете;
- изучить теоретические аспекты учета лизинга основных средств;
- сделать анализ основных экономических показателей ООО «ЦЧ АПК»;
- проанализировать организацию бухгалтерского учета в ООО «ЦЧ АПК»;
- рассмотреть организацию бухгалтерского учета основных средств в ООО «ЦЧ АПК», пользуясь первичными документами по оформлению движения основных средств;
- сделать предложения по совершенствованию учета основных средств в ООО «ЦЧ АПК».

Объект работы: Общество с ограниченной ответственностью» Центрально-Черноземная агропромышленная компания» («ЦЧ АПК»).

Предмет работы: бухгалтерский учет производственных основных средств (кроме скота, многолетних насаждений) предприятия на примере ООО «ЦЧ АПК». Практическая основа выполнения работы: первичные документы бухгалтерского учета, показатели хозяйственной деятельности ООО «ЦЧ АПК».

Выпускная квалификационная работа состоит из введения и 3-х глав. Первая глава посвящена теоретической базе построения бухгалтерского учета основных средств. Даны классификация, оценка, нормативно-законодательная база по бухгалтерскому и налоговому учету, рассмотрены теоретические аспекты учета лизинга основных средств.

Во второй главе рассматривается организационно-экономическая

характеристика ООО «ЦЧ АПК» за 2013-2015 годы, по материалам которого выполнялась выпускная квалификационная работа. Дан анализ основных показателей предприятия. Подробно рассматривается организация ведения бухгалтерского учета в ООО «ЦЧ АПК».

В третьей главе описывается ведение синтетического и аналитического учета, первичное оформление наличия и движения основных средств в ООО «ЦЧ АПК» на примере текущих документов за 2015 и 2016 годы. В третьей главе, на основе изученного учета основных средств, предлагаются предложения по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств в ООО «ЦЧ АПК».

Далее выпускная квалификационная работа включает заключение, список используемой литературы, список приложений, приложения.

Работа изложена на 91 странице компьютерного текста, включает 11 таблиц, 4 рисунка, библиография насчитывает 47 наименований, к работе приложено 49 документов.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. Основные критерии принадлежности имущества к основным средствам в бухгалтерском учете

Производственно-хозяйственная деятельность любой организации неразрывно связана с применением и использованием основных средств различных видов и назначения. Поэтому, в каждом субъекте должен быть надлежащим образом организован бухгалтерский учет этих активов, который за последние годы претерпел множество изменений. Причиной этих изменений послужила адаптация национальной системы учета к международным стандартам финансовой отчетности. Для этого была разработана Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденная постановлением Правительства РФ от 6.03.98г №283.

Во исполнение данной Программы Минфин России разработал и утвердил новую редакцию Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) и в развитие данного положения новую редакцию Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств. Однако следует заметить, что в ряде случаев данные нормативные акты характеризуются не только внутренними противоречиями, но и не разрешают ряда проблем, связанных с учетом основных средств. Поэтому для решения данных проблем необходимо руководствоваться не только законодательством, но и мнениями и разъяснениями различных специалистов в области бухгалтерского учета.

Основные средства (в натуральной форме - основные фонды, основной капитал) - часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Не относятся к основным средствам и учитываются организацией в составе средств в обороте предметы, используемые в течении

периода менее 12 месяцев независимо от их стоимости, предметы стоимостью на дату приобретения не более стократного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда за единицу независимо от срока их полезного использования, и иные предметы, устанавливаемые организацией исходя из правил положений по бухгалтерскому учету (см. ПБУ 6/01).

Имеются и другие определения этой категории. Так, согласно Торговому кодексу в Германии к основным средствам должны быть отнесены все активы, которые предназначены для длительного использования на предприятии (на дату составления баланса). Сюда включаются как объекты в материально-вещественной форме, так и нематериальные активы и финансовые вложения.

По мнению Н.А.Бережной, при принятии любого актива в качестве основного средства необходимо выполнение, как минимум, четырех условий:

1. использование при производстве продукции, оказании услуг или выполнении работ;
2. использование более 12 месяцев;
3. не предполагается перепродажа данных активов;
4. организация от использования данных активов получит экономические выгоды.

В тоже время к основным средствам относятся: здания, сооружения, машины, оборудование, транспортные средства, инвентарь, принадлежности и другие виды [27, с. 154].

Однако следует указать на некорректность одного критерия, который гласит, что «не предполагается перепродажа объекта основных средств». Данное утверждение противоречит нормам Гражданского Кодекса РФ, ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации», а также Плану счетов бухгалтерского учета. В соответствии с указанным законодательством организация может продавать свои основные средства, но не сразу после их приобретения, а после получения каких-либо экономических выгод, связанных с

использованием данного актива. А все доходы и расходы, полученные в результате этих операций, учитываются в бухгалтерском учете как операционные.

Также Е.П. Козлова указывает на то, что единицей учета основных средств является инвентарный объект, который представляет собой один или совокупность сочлененных объектов, предназначенных для выполнения одних и тех же функций. Если же отдельные части сочлененного объекта имеют существенно различный друг от друга срок полезного использования, то такие части являются отдельными инвентарными объектами [34, с. 93].

Для характеристики основных средств важное значение имеет учет срока их полезного использования. Этот, срок представляет собой период, в течение которого использование объекта основных средств, призвано приносить доход организации (или служить для выполнения целей деятельности организации), определяемый для принятых к бухгалтерскому учету основных средств в соответствии с установленным порядком. Для отдельных групп основных средств, срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя, объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта основных средств при его отсутствии в технических условиях или неустановлении в централизованном порядке, а также объекта основных средств, ранее использованного у другой организации, производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью применения;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы всех видов планово-предупредительного ремонта;

– нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

Роль основных средств в процессе труда определяется тем, что в своей совокупности они образуют производственно-техническую базу (а в торговле — материально-техническую базу) и определяют производственную мощность предприятия.

На протяжении длительного периода основные средства находятся в непрерывном движении: они поступают в организацию, изнашиваются в результате эксплуатации, подвергаются ремонту, перемещаются внутри предприятия, выбывают с предприятия вследствие «ветхости» или нецелесообразности дальнейшего использования. К числу показателей оценки эффективности использования основных фондов, относятся: увеличение времени их работы за счет сокращения простоев, повышение сменности работы (исчисляют коэффициент сменности), рост производительности на основе внедрения новой техники и технологии, повышение фондоотдачи за счет увеличения выпуска продукции, объема выполняемых работ и услуг на каждый рубль основных фондов.

Ю.В.Леонов отмечает, что основные средства могут поступать в организацию из различных источников, основным из которых является их покупка. Первоначальная стоимость таких активов складывается из всех фактических затрат, связанных с данной операцией, которые корректируются на сумму НДС и другие возмещаемые налоги. В составе первоначальной стоимости учитываются таможенные сборы. Затраты по кредитам и займам, которые непосредственно используются для приобретения основного средства не включаются в первоначальную стоимость. Данные затраты учитываются как прочие расходы. Все затраты, связанные с приобретением основного средства учитываются на счете учета вложений во внеоборотные активы [37, с. 50].

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случае приобретения, сооружения и изготовления, внесения учредителями в счет их вклада в уставный (складочный) капитал, получения по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения и других поступлений. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость основных фондов — это стоимость основных фондов в ценах, учитывавшихся при их постановке на учет. Она выражает фактические денежные расходы на возведение зданий, сооружений и на приобретение, доставку к месту назначения, установку и монтаж машин, оборудования и других видов основных фондов в ценах, действующих в период строительства или на момент приобретения этих объектов, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ). [41, с. 161]

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда или иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;
- таможенные пошлины и иные платежи;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением,

сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Не включаются в фактические затраты на приобретение основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением основных средств.

Первоначальная стоимость остается неизменной до переоценки основных фондов, в результате которой первоначальная стоимость объектов заменяется их восстановительной стоимостью, или до проведения расширения, модернизации и реконструкции объектов за счет капиталовложений, при которых затраты добавляются к первоначальной стоимости. Увеличение (уменьшение) первоначальной стоимости основных средств относится на добавочный капитал организации.

Величина этой стоимости в момент составления баланса уменьшается на величину накопленного, по данным бухгалтерского учета, износа объектов основных фондов и определяется остаточная первоначальная стоимость.

Первоначальная стоимость служит базой для учета и контроля основных фондов, определения степени износа и сумм амортизационных отчислений.

В процессе расширенного воспроизводства основные фонды обновляются и совершенствуются, происходит изменение цен, тарифов. Все это обуславливает необходимость переоценки основных фондов и их оценки по восстановительной стоимости.

Восстановительная стоимость основных фондов — представляет собой стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях (при современных ценах техники и т. п.). Переоценка основных фондов проводится по решению правительства. Эта стоимость также корректируется в последующем периоде в связи с реконструкцией и износом. [42, с. 73]

Организация имеет право не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным

рыночным ценам с отнесением возникающих разниц на добавочный капитал организации, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

С мнением автора следует согласиться, так как оно не идет в разрез с требованиями ПБУ 6/01 «Учет основных средств», ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию», а также Планом счетов бухгалтерского учета.

Также Н.А.Бережная считает, что основное средство может приобретаться с рассрочкой платежа – с использованием, так называемого коммерческого кредита. При таких операциях между сторонами заключается договор, в котором обязательно должны содержаться существенные условия договора купли-продажи, цена, порядок, размер и сроки платежа [27, с. 251].

Н.А. Бережная отмечает, что рассрочка представляет собой одну из форм расчета, при которой оплата производится не полностью, а частями, через определенный промежуток времени. Существуют два вида платы за пользование рассрочкой:

- проценты со стоимости основного средства;
- суммовые разницы, возникающие тогда, когда цена выражена в условных единицах (например, в валюте США или в евро).

При этом необходимо помнить, что товар (в данном случае объект основных средств) переходит в собственность покупателя только после полной его оплаты. При задержке платежа продавец может вернуть товар. Если же оплачена половина или более стоимости основного средства, то продавец может потребовать перечислить оставшиеся средства в добровольном порядке или же через суд.

Проценты за пользование коммерческим кредитом начисляются лишь после того, как объект основных средств будет принят к бухгалтерскому учету. Поэтому суммы процентов относятся не на увеличение стоимости основного

средства, а на прочие расходы организации. При этом продавец с полученной суммы процентов должен начислить НДС, но не со всей суммы, а лишь с той части, которая превышает ставку рефинансирования ЦБ РФ, действующую на дату начисления процентов [27, с. 117].

В данном случае Н.А. Бережная права, так как его мнение полностью соответствует требованиям, предъявляемым ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» и статьей 162 Налогового Кодекса РФ.

Если стоимость выражена в иностранной валюте и договором предусмотрена оплата частями, то такая операция является продажей с рассрочкой. Но при этом должно выполняться через одно условие: курс рубля по отношению к курсу иностранной валюты растет. Тогда образовавшаяся суммовая разница и будет являться платой за рассрочку. При этом суммовые разницы относятся к прочим расходам в том периоде, в котором они возникли [27, с. 56].

Л.В.Сегедний указывает на то, что основные средства могут приобретаться и в иностранной валюте. При этом пересчет в рубли стоимости основных средств осуществляется в тот момент, когда они были учтены на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» [44, с. 10].

Л.В.Сегедний здесь прав. Так как ранее пересчет производился на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету, то есть когда основное средство отражено на счете 01 «Основные средства». А это противоречило п.5,6 ПБУ 3/00 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»: «Стоимость активов и обязательств, выраженная в иностранной валюте, пересчитывается в рубли по курсу Банка России на дату совершения операции в иностранной валюте. Датой совершения операций при импорте имущества является дата перехода права собственности к импортеру на импортированные товары, иное имущество». Иными словами, пересчет валюты должен осуществляться в момент учета имущества на счете учета Вложения во внеоборотные активы [40, с. 211].

Бывают случаи, когда организации приобретают бывшие в эксплуатации основные средства. Причиной этого может быть либо то, что у организации нет достаточных денежных средств на покупку нового основного средства, либо же организация решила просто сэкономить. Ведь часто такие объекты могут работать еще очень долго и хорошо, а стоят гораздо дешевле.

Данный вопрос раскрывает С.В.Тищенко. Он говорит о том, что в первоначальную стоимость «бэушного» основного средства входят суммы, уплачиваемые продавцу, средства на доставку и монтаж [47, с. 46].

Как правило, в цену такого объекта входит НДС. В том случае, если основное средство будет использоваться для производства продукции (работ, услуг), которые облагаются НДС, то сумма налога с основных средств принимается к вычету. Но если деятельность организации не подлежит обложению НДС (например, производство льготированной продукции, реализация продукции на экспорт и др.), тогда налог, уплаченный продавцу поддержанного основного средства, следует включить в его стоимость [32, с. 45].

Более детально необходимо рассмотреть мнения специалистов относительно установления сроков полезного использования по объектам основных средств, бывших в эксплуатации.

М.В.Сухов утверждает, что срок полезного использования такого основного средства устанавливается исходя из ожидаемого срока эксплуатации, режима работы, нормативно-правовых ограничений и естественных условий [36, с. 131].

С.В.Тищенко считает, что для «бэушного» основного средства вначале необходимо установить полный срок полезного использования в месяцах в соответствии с Классификатором основных средств, включаемых в амортизационные группы. Затем из данного срока необходимо вычесть количество месяцев эксплуатации объекта у прежнего владельца. Полученный

таким образом срок службы и будет являться периодом, в течение которого необходимо амортизировать поддержанное основное средство [34, с. 111].

Точка зрения С.В.Тищенко более практична. Так как установленный данным способом срок полезного использования соответствует требованиям как бухгалтерского, так и налогового законодательства. Это позволяет избежать в дальнейшем различий в бухгалтерском и налоговом учете при расчете амортизации по указанным объектам [26, с. 10].

Основные средства используются организацией долгие годы, в течение которых их стоимость постоянно изменяется (возрастает или снижается). Поэтому каждая организация желает знать, какова же рыночная стоимость принадлежащего ей имущества. С этой целью проводится переоценка.

П.С.Безруких утверждает, что у организации есть право выбора: переоценивать все свои основные средства, переоценивать некоторые из них или же отказаться от переоценки. Если организация выбирает второй вариант, то ей необходимо помнить о том, что переоцениваются отдельные группы основных средств. Если переоценка проводилась хотя бы один раз, то она в последующем должна проводиться регулярно, но не чаще одного раза в год [28, с. 15].

Порядок и сроки проведения переоценки должны быть отражены в учетной политике организации. Существуют два способа: индексация и прямой пересчет по документально подтвержденным ценам. Но так как на данный момент нет индексов, с помощью которых можно проводить переоценку основных средств, поэтому у организаций остался практически один способ переоценки. При этом для определения рыночных цен организация может либо привлечь профессионального оценщика, имеющего соответствующую лицензию, либо же проводить переоценку собственными силами путем создания комиссии из работников организации. По результатам переоценки независимым оценщиком или комиссией составляется акт.

Переоценка проводится, как правило, в конце года. Если бы она проводилась в начале или в середине года, то данные, полученные в результате ее проведения могут существенно отличаться от стоимости аналогичных средств в конце года. Результаты переоценки отражаются в отчетности организации, сформированной за первый квартал года, следующего за годом проведения переоценки.

По итогам переоценки может быть получена дооценка или уценка основных средств. Порядок отражения результатов зависит от того, впервые переоцениваются основные средства или нет.

Если имущество организации переоценивается впервые, то суммы уценки первоначальной стоимости и амортизации относятся на счет «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а суммы дооценки – на счет «Добавочный капитал».

Если основные средства ранее уже переоценивались, то отражение результатов зависит от итогов ранее проводимых переоценок.

Допустим, организация уценила имущество, которое ранее было дооценено. Тогда сумма уценки, которая не превышает сумму прошлой дооценки, относится на «Добавочный капитал», а сумма превышения – на «Нераспределенную прибыль (непокрытый убыток)». Если же по уцененному основному средству и ранее была получена уценка, то результаты отражаются также, как если бы переоценка проводилась впервые.

Порядок отражения дооценки зависит не только от результатов ранее проводимой переоценки, но и от того, в каком году она была проведена.

Отчасти следует согласиться с мнением автора. Но необходимо отметить, что наилучшим периодом проведения переоценки основных средств будет являться начало отчетного года. Потому что результаты проведенной в этот момент переоценки включаются в отчетность за первый квартал отчетного года и, соответственно, конечный итог переоценки будет наибольшим образом

приближен к рыночной стоимости аналогичных объектов на начало отчетного года [30, с. 17].

Ко всем счетам бухгалтерского учета, которые используются для учета результатов переоценки, необходимо открыть соответствующие субсчета для контроля за движением соответствующих сумм.

Также необходимо заметить, что не подлежат переоценке земельные участки и объекты природопользования, так как по данным объектам основных средств не производится начисление амортизации.

В процессе своей деятельности многие организации сталкиваются с ремонтом, реконструкцией и модернизацией основных средств. По поводу того, как правильно учесть эти затраты существуют множество мнений.

Д.А. Волошин отмечает, что ремонт представляет собой работы по поддержанию основных средств в рабочем состоянии и по предотвращению преждевременного их износа. Ремонт может выполняться собственными силами или же с привлечением специализированной организации. Все расходы на ремонт учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности. Средства на ремонт можно зарезервировать [31, с. 9].

Ремонтный фонд создается в целях равномерного включения затрат в себестоимость продукции. Отчисления в фонд производятся в размере $1/12$ годовой суммы расходов на ремонт. Правильность формирования и использования средств периодически проверяется и в случае каких-либо изменений корректируется. В конце года остаток неиспользованных средств сторнируется. Но если ремонтные работы должны закончиться в году, следующем за отчетным, то неиспользованные суммы относятся на увеличение финансового результата.

Если в организации ремонтные работы проводятся очень редко и затраты по ним не существенны, то необходимость в создании ремонтного фонда отпадает и все затраты относятся непосредственно на себестоимость продукции в момент их возникновения [23, с. 514].

Необходимо дополнить тем, что порядок учета затрат на ремонт основных средств должен быть отражен в учетной политике организации.

Л.Ф.Сегедний отмечает, что реконструкция основных средств характеризуется повышением качества выпускаемой на них продукции, сокращением ее себестоимости, уменьшением отходов и т.д.; если же в результате работ меняется назначение основного средства, то речь идет о модернизации. Хотя эти операции различаются, но порядок их учета одинаков [23, с. 449].

Все затраты на реконструкцию (модернизацию) в обязательном порядке относятся на увеличение первоначальной стоимости основных средств, если его нормативные показатели улучшаются. Если же имущество полностью амортизировано (остаточная стоимость равна нулю), но оно используется в деятельности организации, тогда все суммы, израсходованные на реконструкцию (модернизацию), будут являться новой первоначальной стоимостью объекта.

При модернизации (реконструкции, достройке) амортизируемого имущества, если период работ превышает 12 месяцев, то начисление амортизации в этот период по восстанавливаемому объекту основных средств приостанавливается. При этом сумма амортизации по таким основным средствам, начисленная до их реконструкции (модернизации, достройки, дооборудования), не меняется [33, с. 113].

Возникает вопрос, что же такое амортизация и как отражаются амортизационные отчисления после реконструкции (модернизации) основных средств?

В.В. Ковалева отмечает, что амортизация представляет собой стоимостную оценку износа активов и отражает процесс переноса их стоимости в течении срока полезного использования на издержки производства или обращения. Т.е. амортизация является источником восстановления основных средств, используемых в производственной деятельности организации [35, с. 13].

В.Г.Гетьман утверждает, что сумма амортизационных отчислений зависит от следующих факторов: амортизируемой стоимости объекта, срока полезного использования и способа начисления амортизации [32, с. 100].

По мнению А.С.Бакаева срок полезного использования объекта основных средств организация устанавливает самостоятельно. Но для того, чтобы сблизить бухгалтерский и налоговый учет следует устанавливать срок полезного использования в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы [25, с. 243].

В бухгалтерском учете применяются четыре способа расчета амортизации: линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг) [25, с. 111].

С.А.Николаева указывает на то, что амортизация начинает начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором объект был принят к бухгалтерскому учету [40, с. 306].

Если в организации есть объекты недвижимости, по которым не осуществлена государственная регистрация, но они уже используются в производстве, то такие средства включаются в состав основных средств и по ним в общеустановленном порядке начисляется амортизация. После получения свидетельства о государственной регистрации производится пересчет не только первоначальной стоимости (к ней прибавляются регистрационные сборы), но и сумм начисленной к тому времени амортизации [25, с. 128].

Как было сказано ранее, все расходы на реконструкцию (модернизацию) основных средств включаются в первоначальную стоимость. В связи с этим М.В. Сухов считает, что после реконструкции (модернизации) объектов основных средств необходимо не только пересчитывать первоначальную стоимость объектов, но и определять новую сумму амортизационных отчислений. Основой является остаточная стоимость, увеличенная на сумму расходов по реконструкции

(модернизации). При этом, если работы длились менее года, то берется остаточная стоимость на первое число месяца, в котором реконструкция (модернизация) закончена. Если же работы осуществлялись больше года, то берется остаточная стоимость на первое число месяца, следующего за месяцем, в котором начались работы. После восстановления активов также можно изменить их срок полезного использования, если в этом есть необходимость [45, с. 13].

Амортизировать объект по новой норме можно с того месяца, в котором закончены работы по реконструкции (модернизации) – если работы длились не более 12 месяцев. Если же работы длились больше года, то амортизацию необходимо рассчитывать со следующего месяца после завершения работ [27, с. 117].

И.А. Заровнядный прав, ведь что касается периода, с которого надо начислять амортизацию после завершения восстановительных работ, которые длились менее года, ничего не сказано в нормативных документах по бухгалтерскому учету основных средств. А также не указано что на реконструированные объекты распространяется правило начисления амортизации, установленное на новые объекты основных средств (начислять амортизацию со следующего месяца, после ввода объекта в эксплуатацию).

Также ничего не сказано и о том, когда надо начинать начислять амортизацию по основным средствам, реконструкция (модернизация) которых длилась больше года. Но данный порядок описан в налоговом законодательстве. Поэтому для избежания расхождений можно в бухгалтерском учете начинать рассчитывать амортизационные отчисления с того же момента, что и в налоговом учете.

Что касается срока полезного использования имущества, которое было реконструировано или модернизировано, то он может быть изменен (п.27 ПБУ 6/01). Порядок пересчета амортизации указан письмом Минфина РФ от 23.06.04 № 07-02-14/144: уточнен алгоритм расчета амортизационных отчислений, который

предполагает начисление амортизации исходя из остаточной стоимости объекта и оставшегося срока полезного использования.

Ю.В.Леонов считает, что метод, предложенный Минфином России, ведет к тому, что период амортизации модернизированного объекта существенно превысит срок его полезного использования. Методика списания затрат на модернизацию Налоговым кодексом РФ не предусмотрена, зато способ списания базовой стоимости достаточно четкий. Её следует погасить до конца срока полезного использования основного средства (п.5 ст.259 Налогового кодекса РФ). Чтобы объект был полностью самортизирован до конца срока полезного использования, необходимо пересчитать и долю, в которой списывается базовая стоимость. Формула пересчета, предложенная Ю.В.Леоновым, выглядит так:

$$w = 1 : n_m * 100\%,$$

где w – доля, в соответствии с которой должна списываться базовая стоимость; n_m – количество месяцев, оставшихся до конца срока полезного использования после модернизации [37, с. 56].

В этом случае, Ю.В.Леонов прав, стоимость объекта будет погашена в том месяце, когда истечет срок полезного использования. А именно это предусмотрено пунктом 5 статьи 259 Налогового кодекса РФ.

Любое основное средство со временем изнашивается, а также может морально устареть. Поэтому в организациях возникают операции, связанные с продажей или списанием объектов.

С.В.Тищенко отмечает, что существуют различные причины, влияющие на продажу основных средств. Это не использование активов в производстве, нецелесообразность их ремонта или модернизации, а также перевооружение организации в целом [47, с. 54].

По мнению В.П.Астахова прибыль от продажи основных средств равна разнице между выручкой и остаточной стоимостью реализованных объектов [23, с. 403].

Р. А. Алборов указывает на то, что все доходы и расходы, связанные с реализацией объектов основных средств, относятся к категории операционных. Выручка от продажи – это цена, указанная в договоре без НДС. А расходы – это остаточная стоимость объекта и затраты на его демонтаж.

При продаже имущества, которое ранее подверглось переоценке, сумма начисленной по нему дооценки переносится на нераспределенную прибыль [22, с. 11].

Н.Т.Волков утверждает, что если основное средство не пригодно для эксплуатации и нет возможности его продать, то оно просто списывается с баланса организации. При списании объектов основных средств, приказом руководителя по предприятию создается комиссия, которая решает вопрос о возможности дальнейшего использования объекта и целесообразности его списания.

При списании имущества организация может получить доход, который будет иметь форму материалов, полученных в результате демонтажа. Эти ценности приходуются по рыночной стоимости [20, с. 159].

Списание основных средств оформляется актом на списание (форма №ОС-4), а реализация другим организациям – актом приемки-передачи основных средств (Форма №ОС-1).

Порядок проведения инвентаризации объектов основных средств раскрывает В.В.Ковалева [35, с. 5]. Она считает, что процесс проведения инвентаризации состоит из трех этапов:

1. подготовка к проведению инвентаризации (составление графика, определение численности и состава комиссии и т.д.);
2. проведение инвентаризации;
3. принятие решений по результатам инвентаризации.

При проверке состояния и фактического наличия основных средств составляется сличительная ведомость, в которую заносятся данные о проверяемых

объектах основных средств. При выявлении объектов, которые не числятся в бухгалтерском учете, их заносят в инвентаризационную опись и приходуют на баланс организации. Выявленные недостающие объекты оцениваются по рыночной стоимости и относятся либо в состав расходов организации, либо на материально-ответственное лицо [16, с. 43].

В существующих условиях рыночных отношений существует множество проблем, которые затрудняют и обременяют деятельность организаций. Шаги, направляемые в сторону решения этих проблем, осуществляются правительством неуверенно, приводя порой к противоречивым результатам.

Рассматриваемые мнения ведущих специалистов сферы бухгалтерского учета позволяют сделать вывод о том, что проблема учета основных средств в настоящее время является достаточно актуальной. А основные средства играют ключевую роль в процессе производства продукции.

1.2. Нормативно-правовые изменения в учете основных средств

Наиболее важные изменения в учете основных средств затронуты в проекте положения по учету основных средств, находящегося на рассмотрении в Минфине.

На данный момент наибольшее различие с МСФО в учете основных средств состоит в порядке отражения результатов переоценки в учете и бухгалтерской отчетности. А именно в том, какой показатель собственно подвергается переоценке. Примеры, приведенные в п. 48 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н, иллюстрируют методику, заключающуюся в том, что переоценке до текущей (восстановительной) стоимости подвергается первоначальная стоимость объектов, которая затем должна быть уменьшена на скорректированную с аналогичным коэффициентом амортизацию. В результате

рыночная (восстановительная) стоимость объекта уменьшается на сумму скорректированной амортизации. [32, с. 20]

По правилам МСФО переоценивается остаточная стоимость основных средств. Технически это приводит к тому, что в бухгалтерской (финансовой) отчетности активы отражаются по их реальной стоимости, которая соответствует информации, полученной от оценочных компаний.

Наилучшим образом это иллюстрируется на примере полностью изношенных объектов с нулевой остаточной стоимостью. В российском учете такие объекты после переоценки будут по-прежнему учитываться по нулевой стоимости, поскольку накопленная амортизация будет пересчитана с коэффициентом, аналогичным коэффициенту переоценки первоначальной стоимости объекта.

В МСФО остаточная стоимость объекта основных средств после переоценки пересчитывается до величины полученной справедливой оценки.

Предложенный в проекте ПБУ порядок отражения переоценки полностью соответствует международным требованиям и состоит в приведении стоимости основных средств, отражаемой в бухгалтерской отчетности, к их текущей рыночной стоимости. [27, с. 119]

В п. 30 проекта ПБУ указано, что организации вправе выбрать один из двух способов отражения переоценки основного средства:

а. пропорциональный пересчет, как его полной фактической стоимости, так и накопленной по объекту амортизации (брутто-оценка). При таком способе разница между полной фактической стоимостью актива и накопленной амортизацией становится равной текущей рыночной стоимости;

б. уменьшение фактической стоимости на сумму накопленной амортизации и последующий пересчет ее до текущей рыночной стоимости (нетто-оценка). При таком способе после переоценки полная фактическая стоимость

объекта основных средств, становится равной текущей рыночной стоимости, а накопленная амортизация - нулю.

И в том и в другом случае остаточная стоимость переоцениваемых объектов приводится к их рыночной стоимости, полученной от оценочных компаний или в результате самостоятельно проведенного исследования.

Проект ПБУ также предусматривает новые критерии признания основных средств, в частности, из них исключен стоимостный критерий - более 40 000 руб. за единицу. Напомним, что согласно действующим правилам объекты стоимостью менее этой величины могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов (п. 5 ПБУ 6/01 в редакции Приказа Минфина России N 186н).

Сближению с МСФО будет способствовать и положение проекта ПБУ о включении в первоначальную стоимость объектов основных средств затрат на демонтаж и ликвидацию объекта основных средств и восстановление окружающей среды на занимаемом земельном участке. Одновременно в учете должно быть признано соответствующее оценочное обязательство (резерв). [29, с. 14]

Важно, что в отечественном стандарте появится понятие ликвидационной стоимости объектов, которая должна уменьшать амортизационную величину основного средства. То есть при расчете амортизационных отчислений эта ликвидационная стоимость не учитывается, что соответствует требованиям МСФО.

Новым шагом к сближению с МСФО является возможность обесценения основных средств. Но в отличие от МСФО в проекте ПБУ предлагается дать компаниям право на проведение теста на обесценение (в порядке, определенном международными стандартами финансовой отчетности) и последующее отражение обесценения в бухгалтерской отчетности.

Обновленное положение по бухгалтерскому учету основных средств в настоящее время находится в статусе обсуждения и близко к состоянию готовности. Об этом заявил 12 апреля 2015 г. Игорь Сухарев, начальник отдела методологии бухгалтерского учета и отчетности Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России, на круглом столе, организованном Фондом МСФО и Минфином России, где были представлены проекты четырех новых ПБУ.

1.3. Понятие лизинга основных средств

Согласно Положению ПБУ 6/01, существуют два вида передачи и получения объектов основных средств во временное пользование — по договору аренды и по договору финансовой аренды.

Договор аренды — договор, согласно которому арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Договор финансовой аренды (лизинг) — договор, согласно которому арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество определенного им продавца и предоставить арендатору его за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей.[31, с. 16]

Положением предусмотрены следующие действующие нормы учета операций по аренде объектов основных средств:

- объекты основных средств, передаваемые в аренду, учитываются у организации-арендатора за балансом в оценке, установленной договором, а у арендодателя - по первоначальной стоимости, но обособленно от собственных;
- объекты основных средств, переданные в аренду в составе имущества предприятия в целом, учитываются у арендного предприятия;

- амортизация по объектам основных средств, переданным в аренду, начисляется организацией-арендодателем;

- капитальные вложения организации-арендатора в арендные объекты основных средств по их окончании зачисляются арендатором на свой баланс как собственные основные средства. Однако установлено, что это норма должна определяться договором аренды. [30, с. 31]

В части договора финансовой аренды (лизинга) Положением подтверждаются нормы учета объектов данной аренды, установленные нормативными документами по бухгалтерскому учету операций по лизингу:

- объекты основных средств могут отражаться на балансовом учете у организации-арендатора (лизингополучателя) по окончании срока договора финансовой аренды либо по получении ею права собственности на них;

- начисление амортизации по объектам основных средств, производится их балансодержателем (лизингодателем или лизингополучателем). [34, с. 97]

Договор лизинга может заключаться в двух видах:

- лизинговое имущество учитывается на балансе лизингодателя;
- лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя.

Бухгалтерский учет приобретения основного средства для выполнения обязательств по договору лизинга одинаков для обоих видов договоров.

На определенном этапе развития рыночных отношений взаимоотношения кредитора и заемщика закономерно вступают в определенное противоречие, которое выражается в высокой рисковости долгосрочного кредитования для кредитора и чрезмерной стоимости заемного капитала для заемщика, что фактически приводит к сужению рынка долгосрочного кредитования. Возникновение лизинговых схем, представляющих собой во многих случаях некоторый вариант защиты кредитной сделки, является закономерным этапом развития форм заимствования долгосрочных инвестиционных ресурсов производственно-хозяйственными субъектами.

Целесообразность лизинговой сделки для ее участников можно рассматривать в двух направлениях: с точки зрения организационно-правовых интересов или экономических интересов. При этом экономические интересы участников лизинга могут рассматриваться как текущие (статические) (например, в разрезе одного лизингового платежа), так и в динамическом аспекте, т.е. на протяжении всего периода использования имущества с учетом фактора стоимости денег во времени. [30, с. 34]

С организационной точки зрения формирование лизинговых отношений означает возникновение промежуточного звена между кредитором и потребителем инвестиций. Поэтому преимущества и недостатки включения лизинговой сделки в цепочку «кредит - лизинг - приобретение основных фондов» должны и могут рассматриваться:

- а) с точки зрения интересов кредитора;
- б) с точки зрения интересов получателя основных фондов - предмета лизинговой сделки.

Промышленные предприятия не всегда могут сразу оплачивать приобретение дорогостоящей техники, а производители не в состоянии осуществлять поставки в кредит, поскольку сами нуждаются в дополнительных оборотных средствах для организации производства.

Поставщикам оборудования (как российским, так и зарубежным) использование механизма лизинга помогает в реализации их продукции российским предприятиям, которые, как и прежде работают в условиях нехватки капитала для покупки средств производства. Поставщики оборудования в некоторых случаях могут брать на себя часть риска, связанного с лизинговой сделкой, предоставляя лизинговой компании, например, гарантии обратного выкупа.[34, с. 76]

Для поставщиков оборудования лизинг является средством продажи оборудования. Поскольку многие предприятия испытывают нехватку денежных

средств и не имеют доступа к банковским кредитам, лизинг остается единственным способом получения оборудования конечным пользователем.

В силу своих особенностей, лизинг становится альтернативой традиционным банковским кредитам, и при определенных обстоятельствах обладает привлекательностью для некоторых категорий клиентов. В этом плане лизинг не конкурирует с банковским финансированием, а скорее дополняет его.

Экономический интерес лизинговой компании состоит в получении дохода, превышающего средний уровень дохода от инвестиционной деятельности (за счет комиссии, премии за риск).

Финансовыми источниками осуществления инвестиционных вложений для предприятия являются собственные средства (нераспределенная прибыль и акционерный капитал) или заемные средства (преимущественно в виде кредитных средств). При ограниченных финансовых возможностях лизингополучатель может приобрести оборудование для увеличения производственных мощностей и повышения способности генерировать доходы. [31, с. 9]

Согласно западной практике, для лизингополучателей лизинг может быть предпочтительнее банковского кредита, поскольку от них требуется продемонстрировать не длительную кредитную историю, а способность генерировать соответствующие денежные средства, достаточные для покрытия лизинговых платежей. [34, с. 46]

Для лизингополучателя финансовая аренда (лизинг) позволяет обновлять основные фонды, формировать техническую базу производства для новых видов продукции, расплачиваясь за арендованное имущество по мере получения дохода от производимой с помощью этого имущества продукции. В развитых странах лизинг по сравнению с кредитом является более доступной формой привлечения инвестиций, поскольку не требует сложного пакета гарантий по кредитной сделке, т.к. предприятие получает фонды в полную собственность лишь при условии

полного выкупа (тяжесть бремени по гарантированию кредитной сделки в этом случае может быть переложена на лизинговую компанию).

С точки зрения лизингополучателя появление в кредитной цепочке промежуточного агента в лице лизинговой компании (которая является собственником предмета лизинга), означает появление дополнительного гаранта эффективного использования кредита, а также звена, контролирующего условия использования предмета лизинга на протяжении всего периода возврата кредитных средств. В том числе одним из условий гарантирования целевого использования кредита является то, что предприятию предоставляются не денежные средства, а непосредственно средства производства, имеющие технико-экономические характеристики, определенные этим предприятием.

Привлекательность лизинга для лизингополучателя основывается также на возможности применять ускоренную амортизации имущества. Для компании ускоренная амортизация имущества не только позволяет получить экономию на налоге на прибыль в текущем плане, но и, активизируя процесс возврата собственных инвестиций через механизм амортизации, приближает момент его реинвестирования, что обеспечивает дополнительную прибыль, а, следовательно, повышает рентабельность собственного капитала.[30, с. 26]

Процесс обновления основных фондов финансируется в основном за счет нераспределенной прибыли предприятий и сдерживается отсутствием доступного заемного капитала. Хотя за последние полтора года произошло увеличение объемов банковского кредитования реального сектора, банки по-прежнему не выполняют своей роли финансового посредника. Лизинг, как механизм альтернативного финансирования, может сыграть чрезвычайно важную роль в выполнении этой стратегической задачи, стоящей перед российской экономикой, в переоснащении основных фондов промышленных предприятий.

ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ЦЧ АПК»

2.1. Организационная характеристика ООО «Центрально-Чернозёмная агропромышленная компания»

Компания Общество с ограниченной ответственностью Центрально-Чернозёмная агропромышленная компания» (ООО «ЦЧ АПК») расположена по адресу г. Воронеж, ул. Московский пр-т.,19 Б. (ОКПО: 54688932). Генеральный директор - Шевченко Николай Николаевич. Размер уставного капитала 142 407 099 руб. Компании был присвоены ОГРН 1113126000965 и ИНН 3666170000, КПП 366201001.

В ООО «ЦЧ АПК» утвержден УСТАВ, в котором определены виды деятельности (Приложение 1). Для достижения своей основной цели деятельности Общество осуществляет следующие виды деятельности:

- растениеводство (производство, выращивание) зерновых и бобовых культур, включая семеноводство;
- растениеводство (производство, выращивание) картофеля, овощей и их семян, посадочного материала и маточников;
- растениеводство (производство, выращивание) фабричной сахарной свеклы, семян и маточников сахарной свеклы;
- растениеводство (производство, выращивание) масличных культур;
- растениеводство (производство, выращивание) кормовых культур;
- животноводство (разведение крупного рогатого скота мясного и молочного направления, включая племенных животных; откорм скота; производство молока; разведение свиней, включая племенных животных; коневодство; звероводство; пчеловодство и др.)

ООО «ЦЧ АПК» является коммерческой организацией, главной целью

деятельности которой является получение прибыли. Организация имеет штамп и круглую печать, содержащую его полное наименование на русском языке и указание на место его нахождения.

Общество с ограниченной ответственностью «ЦЧ АПК» расположено в Воронежской и Белгородской областях. ООО «ЦЧ АПК» имеет в своей структуре филиалы, которые в свою очередь подразделяются на участки в растениеводстве и животноводстве. Общая земельная площадь, находящаяся в пользовании организации 322929 га, в том числе сельскохозяйственных угодий 240487 га. поголовье крупного рогатого скота 11547 голов. Природно-климатические условия благоприятны для возделывания всех сельскохозяйственных культур, районированных в этой зоне.

На основании приказа генерального директора Шевченко Н.Н от 30.12.2014 года принята учетная политика для целей бухгалтерского учета ООО «ЦЧ АПК» на 2015 год, разработанная с целью формирования в учете и отчетности максимально полной, объективной и достоверной, а также оперативной финансовой и управленческой информации с учетом организационных и отраслевых особенностей организации, Учетная политика соответствует требованиям ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (Приложение 2).

На основании приказа генерального Шевченко Н.Н от 30.12.2014 года принята учетная политика для целей налогообложения ООО «ЦЧ АПК» на 2015 год. Учетная политика разработана в соответствии с НК РФ (Приложение 3).

В ООО «ЦЧ АПК» утвержден рабочий план счетов предприятия, разработанный на основе типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного приказом Минфина Российской Федерации от 31 декабря 2000 года № 94н (Приложение 4).

Для более подробной характеристики предприятия необходимо рассчитать и проанализировать основные показатели деятельности ООО «ЦЧ АПК», приведенные в таблице 2.1. Данные для расчёта взяты из годовых отчётов

организации за 2013 год, 2014 год и 2015 год (Приложения 5-13).

Таблица 2.1.

Основные экономические показатели деятельности ООО «ЦЧ АПК»
за 2013-2015 годы

Показатели	Годы			Отклонение			
				Абсолютное (+,-), руб.		Относительное %	
	2013	2014	2015	2014 от 2013	2015 от 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
1.Объем, выпущенной продукции (работ, услуг), тыс. руб.	5160539	5870170	9389028	709631	3518858	113,75	159,94
2.Выручка от продажи товаров, работ, услуг, тыс. руб.	4695150	5552589	9240991	857439	3688402	118,26	166,43
3.Среднесписочная численность работников, чел.	3540	3623	3594	83	-29	102,34	99,20
4.Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	1655456	2171414	2671008	515959	499594	131,17	123,01
5.Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	1119582	987656	2890730	-294085	1903075	77,06	292,69
6.Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	5168700	3358787	2106201	-1433780	-1252586	70,08	62,71
7.Материальные затраты на выпуск продукции, тыс. руб.	2551191	2831129	3534874	279938	703745	110,97	124,86
8.Себестоимость проданных товаров, тыс. руб.	4512294	4626442	5798041	114148	1171599	102,53	125,32
9.Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	-20513	693657	3262760	714170	2569103	-3381,5	470,37
10.Чистая прибыль, тыс. руб.	149388	170798	2123821	21410	1953023	114,33	1243,47
11.Производительность труда, тыс. руб.(1/3).	1326,31	1532,59	2571,23	206,28	1038,63	115,55	167,77
12.Материалоотдача, тыс.руб.	1,84	1,96	2,61	0,12	0,65	106,57	133,29
13.Материалоемкость, тыс.руб.	0,54	0,51	0,38	-0,03	-0,13	93,84	75,02
14.Фондоотдача, руб.	2,84	2,56	3,46	-0,28	0,902	90,16	135,30
15.Фондоемкость, руб.	0,35	0,39	0,29	0,04	-0,10	110,91	73,91
16.Уровень рентабельности,%	-0,49	13,87	52,58	0,14	0,39	-2843,5	379,16
17.Рентабельность продаж, %	-0,44	12,49	35,31	12,93	22,81	-2838,64	282,63

Объем выпущенной продукции в рассматриваемом периоде рос. Так, в 2014 году показатель вырос на 709631 тыс. руб., а в 2015 году еще увеличился на 3518858 тыс. руб. и достиг 9389028 тыс. руб.

Изменение выручки от продажи имеет схожую тенденцию. В 2013 году выручка равна 4695150 тыс. руб., а в 2014 году увеличивается на 857439 тыс. руб. и становится равна 5552589 тыс. руб. В 2015 году происходит мощное увеличение выручки на 3688402 тыс. руб. (66%) и становится равна 9240991 тыс. руб.

Таким образом, можно предположить, что изменение выручки связано прежде всего с ростом объема производства. Это косвенно подтверждается цифрами. В 2014 году себестоимость выросла на 2,5% и стала равна 4626442 тыс. руб. Но в 2015 году себестоимость выросла на 25,3% и стала равна 5798041 тыс. руб. В то же время выручка в 2015 году выросла на 66,4%, а в 2014 году на 18,2%. Налицо замедление темпов роста себестоимости и повышение темпов роста выручки. Значит, рост выручки нельзя объяснить только ростом себестоимости (объема производства).

Среднегодовая дебиторская задолженность в рассматриваемом периоде постоянно снижается. В 2014 году она уменьшается до уровня 77,06% от 2013 года и становится 987656 тыс. руб.. В 2015 году она увеличилась на 192,7% от уровня предыдущего года и принимает наибольшее в рассматриваемом периоде значение 2890730 тыс. руб. Присутствие роста дебиторской задолженности говорит о не очень хорошей возвращаемости кредитов, а с другой стороны, руководство доверяет своим покупателям и понимает, что дебиторская задолженность сама по себе нормальное состояние работающего предприятия и резко изменять ситуацию нельзя.

Среднегодовая кредиторская задолженность изменялась по другой схеме. В 2014 году она значительно уменьшилась (на 30%). В 2015 году среднегодовая кредиторская задолженность еще уменьшилась (до уровня 37,3% от 2014 года) и

пришла к уровню 2106201 тыс. руб. Уменьшение кредиторской задолженности обычно считается хорошим показателем. Тенденция говорит о том, что нет проблем со средствами погашения долговых обязательств.

Прибыль от продаж в рассматриваемом отрезке времени значительно изменилась. В 2013 году предприятие имело убыток вместо прибыли – 20513 тыс. руб. Во-первых, это объясняется высокими значениями себестоимости, которые сопоставимы с показателями выручки. Далее, объем производства вырос на 13,7 %, а выручка на 18,3%, это значит, что на конец рассматриваемого периода (2015 год) на складе готовой продукции было больше непроданного товара, чем в 2013 году. Сочетание этих факторов, скорее всего, привело к возникновению убытка. В 2015 году прибыль от продаж достигает своего максимума в рассматриваемом интервале времени: 3262760 тыс. руб. Если рассматривать в процентном соотношении, то она выросла по сравнению с 2014 годом на 470,4 %. Это можно объяснить высоким ростом объема выпущенной продукции и в тоже время себестоимость не выросла сильно по сравнению с 2014 годом. Это говорит о том, что руководство правильно проанализировало показатели предыдущего 2014 года и верно выбрало финансовую политику.

Что касается чистой прибыли, то тут картина более даже привлекательна. В 2014 году чистая прибыль увеличилась на 14,4% по сравнению с 2013 годом и равна 170798 тыс. руб. несмотря на убыток от продаж. Это удается достигнуть за счет неосновных видов деятельности. Видимо, предприятие в этом году провело успешные работы по неосновной деятельности, предполагая возможность плохих показателей по основным видам деятельности. В 2015 году чистая прибыль предприятия выросла очень и очень значительно и равна 2123821 тыс. руб., что говорит о значительном улучшении работы предприятия.

Производительность труда в 2014 году выросла на 15,5%. В 2015 году производительность вырастает на 67,7% и достигает 2571,23 тыс. руб. и показатели прибыли улучшаются. И все-таки наибольшую роль в увеличении

прибыли сыграло замедление темпов роста себестоимости.

Среднесписочная численность работников 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличилась на 2,3 %, а в 2015 году уменьшилась незначительно на 0,8%.

Расходы на материалы в 2013 году были равны 2551191 тыс. руб. Далее показатель постоянно рос и в 2014 году стал 2831129 тыс. руб. Рост показателя обусловлен ростом объема производства.

Показатель материалоотдачи показывает, сколько рублей продукции приходится на 1 руб. потраченных материалов. Чем больше значение показателя, тем лучше для производства. В 2013-2015 годах показатель меняется – от 1,84 в 2013 до 1,96 в 2014. В 2015 году увеличился на 33,3% и стал равен 2,61.

Материалоемкость — показатель, обратный к материалоотдаче и показывает, сколько в рубле стоимости продукции составляют материалы. Естественно, чем меньше значение показателя, тем выше будет прибыль и лучше организовано производство. Наименьшее значение показателя приходится на 2015 год – 0,38, это значит, что материалы составляют примерно половину стоимости.

Среднегодовая стоимость основных фондов предприятия постоянно увеличивается. В 2014 году она увеличилась на 31% и стала равна 2171414 тыс. руб. В 2015 году она увеличилась на 23% и стала равна 2671008 тыс. руб. Такой значительный рост, как правило, связан с вводом новых мощностей.

Фондоотдача – показатель, показывающий, сколько продукции производится на 1 рубль основных средств. Чем больше значение показателя, тем лучше используются основные средства и лучше организация труда. За два года фондоотдача увеличилась в 1,2 раза. Это говорит о том, что появляются новые, значительно стоящие основные средства, и они влияют на увеличение производства и выручки от продаж, то есть вложенные деньги работают.

Фондоёмкость показывает, сколько составляют основные средства в 1 рубле произведенной продукции. Чем ниже значение показателя, тем лучше использование основных средств. Фондоёмкость падает. Ее наилучшее значение – 0,29 – приходится на 2015 год.

Уровень рентабельности производства очень высокий. В 2014 году уровень рентабельности составил 13%, в следующем году 2015 он составил 52,6%. Это связано с тем, что выручка повысилась значительно больше, чем себестоимость.

В заключение анализа данных таблицы 2.1 нужно отметить, что в 2015 году все экономические показатели значительно повысились, предприятие работало более эффективно по сравнению с прошлыми годами, что говорит о высоком профессионализме руководства.

2.2 Анализ финансово-хозяйственной деятельности

Важнейшим показателем, характеризующим финансовое положение организации, является платежеспособность предприятия. Оценка платежеспособности производится через коэффициенты ликвидности, которые позволяют определить способность предприятия оплатить свои краткосрочные обязательства, реализуя свои краткосрочные активы.

Рассмотрим показатели ликвидности баланса, то есть показатели, характеризующие возможность быстро расплатиться с долгами. Ликвидность – легкость реализации, продажи, превращения материальных или иных ценностей в денежные средства для покрытия текущих финансовых обязательств.

Таблица составлена по данным бухгалтерского баланса за 2013-2015 г.г. ООО «ЦЧ АПК» (Приложения 5-13).

Таблица 2.2

Показатели, характеризующие ликвидность баланса ООО «ЦЧ АПК»

Показатели	Годы			Отклонение			
				Абсолютное (+,-), руб.		Относительное, %	
	2013	2014	2015	2014 от 2013	2015 от 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
Денежные средства, тыс. руб.	4740	9402	466987	4662	457585	198,35	4966,8
Дебиторская задолженность, тыс.руб.	772374	1189470	4578523	417096	3389053	154,00	384,9
Финансовые вложения тыс.руб.	64538	85471	2136369	20933	2050898	132,44	2499,5
Оборотные средства, тыс.руб.	3587427	4201113	9289993	613686	5088880	117,11	221,1
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	3969755	4084570	8690252	3690	4605682	102,89	212,7
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,0175	0,0232	0,2996	0,0058	0,28	133,10	1289,7
Коэффициент быстрой ликвидности	0,20	0,29	0,58	0,10	0,29	149,94	197,8
Коэффициент текущей ликвидности	0,90	1,03	1,07	0,12	0,04	113,81	103,9

В таблице 2.2. представлены все ликвидные активы предприятия, кроме внеоборотных, долго продаваемых. Расположены они по убыванию ликвидности, а значит наиболее ликвидны денежные средства – не требуется обращать в самих себя.

Денежные средства считаются абсолютно ликвидными активами, в 2014 году они увеличились почти в два раза, до 1,8% от уровня предыдущего года. В 2015 году денежные активы очень значительно увеличились почти в пятьдесят раз и стали равны 466987 тыс. руб., что значительно выше уровня 2013 года и 2014 года. Таким образом, денежные средства для предприятия крайне изменчивый актив. В свободном доступе в 2014 года находится не слишком большая сумма денег, что говорит о том, что практически все деньги «вложены», то есть «работают». Наименее ликвидными считаются оборотные средства.

Краткосрочная дебиторская задолженность, как правило, является одним из самых высоколиквидных активов, если, конечно, предприятие имеет дело с порядочными покупателями и заказчиками. В рассматриваемом периоде дебиторская задолженность ведет себя волатильно. В 2013 году дебиторская задолженность увеличивается почти в два раза (54% от уровня 2014 года). Увеличение дебиторской задолженности, с одной стороны, говорит о том, что предприятие увеличивает круг контрагентов, а с другой свидетельствует о том, что увеличиваются клиенты, которым тяжело вовремя вернуть задолженность, то есть ситуацию однозначно трактовать тяжело. В 2015 году дебиторская задолженность увеличивается в 3,84 раза (384%). Максимальное значение дебиторской задолженности за период в 2015 году: составили 4578523 тыс. руб.

Финансовые вложения считаются активами с умеренно высокой ликвидностью. В 2013-2015 гг. они растут каждый год. В 2014 году увеличились на 32%, что хорошо сочетается с уменьшением денежных активов. То есть реально предположить, то есть предположение, что свободные деньги «работают» нашло свое подтверждение. В 2015 году финансовые вложения очень значительно подросли еще 2500%.

Оборотные средства в рассматриваемом периоде изменяются неравномерно. В 2014 году они выросли на 17 % и достигли 4201113 тыс. руб., а в 2015 году увеличились на 121% и достигли 9289993 тыс. руб.

Коэффициент абсолютной ликвидности - финансовый коэффициент, равный отношению денежных средств и краткосрочных финансовых вложений к краткосрочным обязательствам (текущим пассивам). Говорит о способности предприятия очень быстро рассчитаться с долгами.

Коэффициент абсолютной ликвидности увеличивается в 2014 году на 33%, что связано с увеличением денежной массы, в 2015 году он вырастает до 0,29, что значительно выше показателя 2014 года.

Нормативное ограничение коэффициента, принятое в российской практике $> 0,2$, что означает, что каждый день подлежат погашению не менее 20% краткосрочных обязательств компании. Указанное нормативное ограничение применяется в зарубежной практике финансового анализа. Для многих российских предприятий рекомендуется значение 0,2-0,5. Показатели 2013-2014 годов гораздо меньше нормативного значения, то есть предприятие практически неликвидно, а в 2015 году показатель выше нормы, то есть предприятие ликвидно.

Коэффициент быстрой ликвидности - финансовый коэффициент, равный отношению высоколиквидных текущих активов к краткосрочным обязательствам (текущим пассивам).

Коэффициент быстрой ликвидности - это более жесткая оценка ликвидности предприятия. Этот коэффициент также называется «кислотным тестом», и он рассчитывается с использованием только части текущих активов - денежных средств, легко реализуемых ценных бумаг и дебиторской задолженности, которые сопоставляются с текущими обязательствами:

Этот коэффициент показывает, в какой мере будет возможно погасить текущие обязательства, если положение станет действительно критическим, при этом исходят из предположения, что товарно-материальные запасы вообще не имеют никакой ликвидационной стоимости. Чем выше показатель, тем лучше платежеспособность предприятия. Нормальным считается значение коэффициента более 0,8 (некоторые аналитики считают оптимальным значением коэффициента

0,6-1,0) что означает, что денежные средства и предстоящие поступления от текущей деятельности должны покрывать текущие долги организации.

Значение показателя 0,58 в 2015 году – и это лучшее значение, а в 2014 году – 0,29. В 2013 значение несколько хуже – 0,2. Показатель на протяжении рассматриваемого периода меньше нормативного, что означает, что быстро расплатиться с долгами ему будет нелегко, но все же в 2015 году предприятие почти достигло нижнего нормативного значения, и это говорит, что предприятие стремится погасить свои текущие обязательства.

Коэффициент текущей ликвидности - финансовый коэффициент, равный отношению текущих (оборотных) активов без долгосрочной дебиторской задолженности к краткосрочным обязательствам (текущим пассивам). Коэффициент текущей ликвидности показывает способность компании погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счёт только оборотных активов. Чем значение коэффициента больше, тем лучше платежеспособность предприятия. Этот показатель учитывает, что не все активы можно реализовать в срочном порядке.

Нормальным считается значение коэффициента 1,5 – 2,5, в зависимости от отрасли экономики. Значение ниже 1 говорит о высоком финансовом риске, связанном с тем, что предприятие не в состоянии стабильно оплачивать текущие счета. Значение более 3 может свидетельствовать о нерациональной структуре капитала.

Значение показателя от 0,9 – 1,07, что ниже нормативного значения. Показатель говорит, что предприятие на грани риска – то есть сомнительно, что оно может стабильно оплачивать счета.

Платежеспособность - это наличие у предприятия денежных средств и их эквивалентов, достаточных для погашения кредиторской задолженности, требующей немедленной оплаты. При этом под эквивалентами денежных средств понимаются краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в

деньги и подвергающиеся незначительному риску изменения ценности, со сроком размещения обычно не более 3 месяцев.

Под коэффициентом платежеспособности понимается сопоставление ликвидных активов с кредиторской задолженностью со сроком погашения до одного года и срочными задолженностями по оплате труда, налогам и сборам, перед внебюджетными фондами. Анализ платежеспособности предприятия произведем на основе данных, приведенных в таблице 2.3(Приложения 5-13).

Таблица 2.3.

Анализ платежеспособности ООО «ЦЧ АПК»

Показатели	Годы			Отклонение	
	2013	2014	2015	2014 от 2013	2015 к 2014
Платежные средства: -Денежные средства, тыс.руб.	4740	9402	466987	4662	457585
-Дебиторская задолженность, тыс.руб..	772374	1189470	4578523	417096	3389053
Итого платежных средств, тыс.руб.	777114	1198872	5045510	421758	3846638
Срочные платежи: -Задолженность по оплате труда тыс. руб.	27313	21379	22957	-5934	1578
-Задолженность перед государственными внебюджетными фондами, тыс. руб.	9958	10361	16397	403	6036
-Задолженность по налогам и сборам, тыс. руб.	8236	4504	8537	-3732	4033
Итого срочных платежей, тыс. руб.	45507	36244	47891	-9263	11647
Коэффициент платежеспособности	17,08	33,08	105,35	16,0	72,27

В таблице 2.3. представлены самые высоколиквидные активы, такие как денежные средства и краткосрочная дебиторская задолженность. Данные первых двух строк были представлены в предыдущих таблицах. В третьей строке

представлены итоговые платежные средства для погашения задолженностей, равные сумме ликвидных активов. В 2015 году итоги ликвидных активов увеличились на 3846638 тыс. руб. и стали равны 5045510 тыс. руб. Данное увеличение связано со значительным увеличением денежных средств и с существенным увеличением дебиторской задолженности.

Задолженность по оплате труда в 2013-2015 годах является текущей, в 2014 году уменьшилась по сравнению с 2013 годом, а в 2015 году незначительно увеличилась и равна 22957 тыс. руб.

Задолженность перед государственными внебюджетными фондами текущая в 2013 и 2014 годах 9958 тыс. руб. и 10361 тыс. руб. соответственно, а в 2015 году увеличилась на 6036 тыс. руб., составила 16397 руб. То же самое относится к задолженности по налогам и сборам в 2013 году она была равна 8236 тыс. руб. В 2014 году она снизилась почти в два раза и достигла 4504 тыс. руб., а в 2015 году задолженность увеличилась почти в два раза, и составила 8537 тыс. руб.

В итоге из таблицы видно, что в течение рассматриваемого периода срочные платежи изменяются неравномерно, так в 2014 году уменьшились на 9263 тыс. руб., а в 2015 году увеличились на 11647 тыс. руб.

Коэффициент платежеспособности на протяжении двух лет имеет очень низкое значение, а в 2015 году коэффициент увеличивается до 105,35, что обусловлено увеличением высоколиквидных активов.

Показатели финансовой устойчивости дополняют показатели ликвидности и в совокупности они дают представление о благополучии финансового состояния предприятия. Расчет показателей, характеризующих финансовую устойчивость предприятия, представлен в таблице 2.4. (Приложения 5,8,11).

Таблица 2.4.

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость ООО «ЦЧ АПК»

№ пп	Показатели	Годы			Отклонение (+ ; -)	
		2013	2014	2015	2013г. от 2014г.	2015 г. от 2014 г.
1	Собственный капитал, тыс. руб.	776043	963736	3071517	187693	2107781
2	Заемный капитал	3649306	4579702	6489266	930396	1909564
3	Долгосрочные обязательства, тыс. руб.	903816	1844002	2368399	940186	524397
4	Краткосрочные обязательства, тыс. руб	3969755	4084570	8690252	114815	4605682
5	Валюта баланса, тыс. руб.	5649614	6832308	14130168	1182694	7297860
6	Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости)	0,137	0,141	0,217	0,004	0,076
7	Коэффициент концентрации заемного капитала	0,646	0,670	0,459	0,024	-0,211
8	Коэффициент финансовой зависимости	5,115	6,152	3,600	1,036	-2,551
9	Коэффициент текущей задолженности	0,70	0,60	0,62	-0,10	0,02
10	Коэффициент устойчивого финансирования	0,30	0,41	0,38	0,11	-0,03
11	Коэффициент финансового левериджа (риска)	4,70	4,75	2,11	0,05	-2,64

Собственный капитал в рассматриваемом периоде неуклонно растет. Рост неравномерный: в 2014 году показатель вырос на 187963 тыс. руб., в 2015 году на 2107781 тыс. руб. и достиг значения 3071517 тыс. руб.

Долгосрочные обязательства на протяжении рассматриваемого периода растут, что, как правило, говорит о долгосрочных программах развития предприятия. Максимального значения долгосрочные обязательства достигают в 2015 году – 2368399 тыс. руб.

Краткосрочные обязательства в 2014 году увеличились на 114815 тыс. руб., до уровня 4084570 тыс. руб., а в 2015 году обязательства увеличились в 2,12 раза и составили 8690252 тыс.руб. Это наилучшее значение в рассматриваемом периоде. Некоторое увеличение краткосрочных обязательств, которые обычно являются займами под годичный производственный цикл.

Заемный капитал, в основном представляющий собой ссуды из кредитных организаций, в 2013-2015 годах менялся значительно. В 2015 году он вырос на 1909564 тыс. руб. и стал равен максимальному в рассматриваемом периоде значению 6489266 тыс. руб.

Валюта баланса в 2014 году увеличилась с 5649614 тыс. руб. до 6832308 тыс. руб., а в 2015 году увеличилась до 14130168 тыс. руб. – и это наибольшее значение в рассматриваемом периоде.

Коэффициент концентрации собственного капитала – это финансовый коэффициент, равный отношению собственного капитала и резервов к сумме активов предприятия.

Коэффициент концентрации собственного капитала показывает долю активов организации, которые покрываются за счет собственного капитала (обеспечиваются собственными источниками формирования). Нормативное значение больше 0,5, то есть считается, что правильно, если больше половины активов образуются за счет собственного капитала.

Коэффициент на протяжении всего периода меньше нормативного, а следовательно пропорция соотношения заемных и собственных средств для данного предприятия ненормальная.

Коэффициент концентрации заемного капитала определяется как отношение заемного капитала к валюте баланса и показывает, сколько заемного капитала приходится на единицу финансовых ресурсов или же, фактически, частицу заемного капитала в общем размере финансовых ресурсов предприятия.

Снижение коэффициента концентрации заемного капитала считается хорошим признаком, увеличивающим финансовую устойчивость капитала.

Показатель постоянно увеличивается: 0,646 в 2013 году, 0,670 в 2014 году. Но в 2015 году уменьшается до 0,459, что говорит об увеличении финансовой устойчивости.

Нормативное значение коэффициента должно быть меньше или равно 0,4; следовательно, уровень концентрации заемного капитала высокий и предприятию следует озаботиться его снижением, так высокое значение коэффициента говорит о низкой финансовой устойчивости.

Коэффициент финансовой зависимости характеризует, в какой степени организация зависит от внешних источников финансирования, т.е. сколько заемных средств привлекла организация на 1 руб. собственного капитала. Показывает также меру способности организации, ликвидировав свои активы, полностью погасить кредиторскую задолженность. Рассчитывается, как отношение всех обязательств к собственному капиталу. Таким образом, улучшение финансовой устойчивости видно по уменьшению значения показателя

Рекомендуемое значение должно быть меньше 0,7. Превышение означает зависимость от внешних источников средств.

Значение коэффициента в 2013 году 5,11, что говорит о большой величине заемных средств по отношению к собственному капиталу и невозможности рассчитаться с долгами за счет собственных средств. В 2015 годах коэффициент в районе 3,6, что немного лучше, но все же, не изменяет ситуацию - рассчитаться с долгами за счет собственных средств предприятие не может.

Коэффициент текущей задолженности характеризует долю краткосрочного заемного капитала в общей сумме капитала и равен отношению краткосрочного заемного капитала к валюте баланса. Рекомендуемое значение коэффициента 0,1-0,2.

Значение показателя значительно выше нормативного, правда, оно имеет явно выраженную тенденцию к снижению (от 0,70 в 2013 до 0,62 в 2015), что внушает оптимизм, но до достижения финансовой устойчивости еще есть большой простор для роста.

Коэффициент устойчивого финансирования равен отношению собственного капитала и долгосрочных обязательств к валюте баланса. Показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, то есть показывает долю тех источников финансирования, которые организация может использовать в своей деятельности длительное время.

Рекомендуемое значение не менее 0.75. Если величина коэффициента колеблется в пределах 0.8–0.9 и имеет положительную тенденцию, то финансовое положение организации является устойчивым.

Если судить по данному показателю, положение предприятия нельзя считать устойчивым. Но показатель растет от 0,30 в 2012 до 0,38 в 2015 году, что является обнадеживающим трендом.

Коэффициент финансового риска (коэффициент задолженности, соотношения заемных и собственных средств, рычага) – это отношение заемных средств к собственным средствам. Он показывает, сколько заемных средств предприятие привлекло на рубль собственных. Оптимальное значение этого показателя, выработанное западной практикой – 0,5, то есть, занимай столько, сколько у тебя есть своего. Считается, что если значение показателя превышает единицу, то финансовая автономность и устойчивость оцениваемого предприятия достигает критической точки, однако все зависит от характера деятельности и специфики отрасли, к которой относится предприятие.

Рост показателя свидетельствует об увеличении зависимости предприятия от внешних финансовых источников, то есть, в определенном смысле, о снижении финансовой устойчивости

Значение показателя свидетельствует о том, что зависимость велика – значение показателя колеблется от 4,7 до 5,98 в 2013 году и 2014 году, но в 2015 году показатель снижается до 2,11, что свидетельствует о снижении зависимости предприятия от внешних источников.

По итогам анализа финансовое положение предприятия следует признать не совсем устойчивым, а итоговое экономическое состояние предприятия – хорошим.

2.3. Организация ведения бухгалтерского учета на предприятии

В ООО «ЦЧ АПК» учетная система выполнена таким образом, чтобы имелась возможность для реализации следующих целей:

- сбор, формирование и своевременное изменение информации об объектах бухучета, необходимой для внутреннего пользования руководителями и работниками предприятия, в том числе и для предоставления ее по требованию вышестоящего руководства или компетентных органов (налоговой инспекции, например);

- контроль за движением объектов бухучета и достоверное информирование в виде отчетности по требованию;

- стабилизация финансовой деятельности предприятия, стремление к положительной динамике, уведомление руководства об отрицательных результатах производственной или непроизводственной деятельности;

- контроль соответствия налоговой и иной деятельности предприятия законодательству Российской Федерации.

Ведением бухгалтерского учета на изучаемом предприятии занимается бухгалтерская служба, которая является самостоятельным структурным подразделением и возглавляется главным бухгалтером. Общество с ограниченной ответственностью «Центрально-Чернозёмная агропромышленная компания» ведет оперативный, бухгалтерский и статистический учет в порядке, установленном законодательством для предприятий данной организационно-правовой формы. ООО «Центрально-Чернозёмная агропромышленная компания» находится на Общей системе налогообложения.

В ООО «ЦЧ АПК» для накопления информации содержащейся в первичных документах применяется автоматизированная форма учета «1С: Предприятие – Агрокомплекс 8.2», учет начисления и выплаты заработной платы ведется в программе 1С «Предприятие-Камин: Расчет заработной платы. Версия 3.0».

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет генеральный директор Шевченко Николай Николаевич.

Правильная, рациональная организация бухгалтерского учета на предприятии имеет большое значение. От того, как будет поставлен учет, зависят в итоге все результаты работы предприятия.

В соответствии с п. 3 ст. 8 Закона «О бухгалтерском учете» на предприятии создана бухгалтерская служба. Бухгалтерский учет осуществляется отдельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером, в установленном законодательством порядке. Обязанности между бухгалтерами по ведению бухгалтерского учета в организации разделены и отвечают всем требованиям оперативного руководства и контроля на предприятии.

Главный бухгалтер Шепель Валентина Петровна обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству, контроль движения имущества и выполнением обязательств.

Бухгалтер по начислению заработной платы Харламова Н.А обеспечивает учет заработной платы по лицевым счетам, удержаний и расчетов по заработной плате. Ведет учет по налогам и сборам, предоставляет расчеты по налогам в налоговые органы и отчетности в органы статистики. Так же ведет синтетический и аналитический учет по счетам 01, 02, 07, 08.

Бухгалтер Пигунова Светлана Викторовна ведет учет движения продукции растениеводства, ведет синтетический и аналитический учет по счету 10,43.

Обязанность по ведению учета продукции животноводства возложена на Извекову Ирину Александровну, которая так же осуществляет правильность и своевременность учета всех кассовых операций согласно положению.

Бухгалтер по расчетам Брехунцова Наталья Сергеевна ведет расчеты с поставщиками и производит сверку взаиморасчетов по счету 60, 62.

Бухгалтерский учет ведется по рабочему плану счетов, указанному в Методике учета затрат в системе «1С: Предприятие – Агрокомплекс 8.2» График документооборота по хозяйственным операциям применяется для обеспечения своевременного составления бухгалтерской отчетности.

Для оценки эффективности работы хозяйства главный экономист планово-экономического отдела Титовская А.И. систематически осуществляет анализ основных экономических показателей деятельности предприятия и его производственных подразделений. Данные анализа позволяют выявить резервы производства и служат основанием для планирования дальнейшего производства.

Для правильного распределения трудовых обязанностей между работниками бухгалтерии, сокращения сроков выполнения учетных работ и повышения качества получаемых данных, в ООО «ЦЧ АПК» разработано распределение обязанностей. Кроме этого в организации разработан график взаимозаменяемости бухгалтеров.

Под организацией бухгалтерского учета понимают систему условий и элементов построения учетного процесса с целью получения достоверной и

своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции. Основными слагаемыми системы организации бухгалтерского учета являются первичный учет и документооборот, инвентаризация, план счетов бухгалтерского учета, формы бухгалтерского учета, формы организации учетно-вычислительных работ, объем и содержание отчетности.

Учетная политика ООО «ЦЧ АПК» сформирована ее главным бухгалтером и утверждена руководителем организации 30 декабря 2014года на 2015 год (Приложение 2).

Формирование данной учетной политики осуществляется на базе следующих допущений:

- Допущение непрерывности деятельности;
- Допущение последовательности применения учетной политики;
- Допущение временной определенности фактор хозяйственной деятельности.

Учетная политика в ООО «ЦЧ АПК» обеспечивается благодаря выполнению следующих требований: требованиям полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости.

Учетная политика имеет разделы. Первый раздел отражает «Организационно-технический раздел:

Бухгалтерский учет ведется бухгалтерской службой Общества, возглавляемой главным бухгалтером. За организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет ответственность Генеральный директор Общества. Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (п.4 ПБУ 1/2008). (п.п.1,3 ст. 7 ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»)

Бухгалтерский учет ведется по рабочему плану счетов, указанному в

Методике учета затрат в системе 1С:Предприятие-Агрокомплекс «Бухгалтерский и оперативный учет для сельскохозяйственных предприятий» и реализованному в программе 1С 8.2 и «Камин».

Документы принимаются к учету по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Первичные документы, не содержащиеся в альбомах унифицированных форм должны содержать необходимые реквизиты. Регистры бухгалтерского учета (в том числе и регистр для расчета НДС), ведутся в виде карточек счета, ведомостей, анализов счетов по синтетическим счетам и аналитике, формируемых программой 1С 8.2 Предприятие-Агрокомплекс «Бухгалтерский и оперативный учет для сельскохозяйственных предприятий». Отчетность предоставляется: на магнитных носителях.

Бухгалтерский учет ведется ежемесячно нарастающим итогом. Закрывание счетов происходит с периодичностью, указанной в Методике учета затрат в системе: «Агрокомплекс бухгалтерский и оперативный учет для сельскохозяйственных предприятий» последним числом месяца. (п. 29 «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», утв. Приказом МФ РФ от 29.07.1998 г. № 34н)

Последствия события после отчетной даты отражаются в бухгалтерской отчетности путем уточнения данных о соответствующих активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах организации.

При составлении бухгалтерской отчетности организация оценивает последствия события после отчетной даты в денежном выражении. Для оценки в денежном выражении последствий события после отчетной даты организация делает соответствующий расчет. (Положение по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты" (ПБУ 7/98), утв. Приказом Минфина РФ от 25.11.1998г. № 56н)

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «ЦЧ АПК»

3.1. Первичный документальный учет основных средств

При решении приобрести объект основных средств, предприятие заключает договор купли-продажи с поставщиком. 23 апреля 2015г. ООО «ЦЧ АПК» заключило договор купли - продажи № 0000000564 с ООО «Воронеж Авто-Сити» на приобретение автомобиля LADA, 212140, производство ОАО «АВТОВАЗ», серия 63 ОВ 4444667 (Приложение 14). В договоре указана цена автомобиля 335 000 рублей, в том числе НДС 18%. ООО «ЦЧ АПК» оплатило ООО «Воронеж Авто-Сити» по договору № 0000000564 платежным поручением.

При поступлении автомобиля прилагаются следующие документы на предприятии:

- накладная № 2608 от 08.05.2015г. (формы Торг 12), в которой указана цена автомобиля без НДС-283 898,31 руб., сумма НДС -51101,69 руб., сумма с учетом НДС – 335 000 руб. (Приложение 15);
- Акт приема-передачи автомобиля по договору купли-продажи автомобиля № 0000000564 (Приложение 16);
- счет фактура № 1054 от 08 мая 2015 г., в которой указана цена автомобиля без НДС-283 898,31 руб., сумма НДС -51101,69 руб., сумма с учетом НДС – 335 000 руб. (Приложение 17);

Последующие процедуры постановки на учет основного средства предприятие оформляет:

- Акт о приеме – передаче объекта основных средств (ОС-1) (Приложение 18)
- Инвентарную карточку № 211004391 на автомобиль LADA 212140 (Приложение 19)

На каждый принятый в эксплуатацию объект производственных основных средств комиссией, назначенной приказом руководителя предприятия, составляется Акт о приеме-передаче объекта основных средств, в котором указывается первоначальная стоимость объекта, краткая техническая характеристика, место эксплуатации ОС-1(Приложение 18). К акту прилагается техническая документация, относящаяся к данному объекту. Примером данного документа может послужить акт о приеме-передаче объекта основных средств, составленный ООО «ЦЧ АПК» при приеме автомобиля LADA 212140. В рассматриваемом акте указаны следующие данные: организация-получатель, которой является ООО «ЦЧ АПК», организация-сдатчика ОАО «АВТОВАЗ», так же их юридические адреса и банковские реквизиты. Указывается дата договора купли-продажи автомобиля 23.04.2015 г., дата принятия объекта к бухгалтерскому учету 08.05.2015г., первоначальная стоимость на дату принятия к учету 283 898,31 руб., срок полезного использования 57 месяцев, способ начисления амортизации линейный, норма амортизации 1,75 % (Приложение 18).

В данном акте имеется указание на соответствие объекта основных средств техническим требованиям, а так же заключение комиссии, утверждающее, что он годен к эксплуатации.

Каждому объекту основных средств присваивается инвентарный номер, который наносится на сам объект и в дальнейшем проставляется во всех документах, которыми оформляется движение объекта, а также в инвентарной карточке и инвентарных списках. Инвентарный номер, присвоенный объекту, сохраняется за ним в течение всего времени нахождения в хозяйстве. Указанному в примере выше автомобилю LADA 212140 присвоен инвентарный номер № 211004391 (Приложение 19). При заполнении инвентарной карточки сразу формируется информация об объекте основных средств автомобиль LADA 212140.

Внутреннее перемещение основных средств оформляется Накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств. Накладная выписывается передающим подразделением в трех экземплярах, подписывается ответственными лицами структурных подразделений получателя и сдатчика. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй - остается у материально-ответственного лица подразделения, передающего основное средство, а третий экземпляр передается в подразделение, получающее основное средство. Данные о перемещении объектов основных средств вносятся в инвентарную карточку учета объекта основных средств. Примером данного документа может послужить накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств № ЦЧА 0000492 составленная ООО «ЦЧ АПК» от 31.10.2015 г. Рассматриваемая накладная содержит следующую информацию: наименование организации, а так же структурных подразделений, являющихся сдатчиком и получателем (Приложение 20).

Согласно постановлениям Госкомстата РФ № 71в от 30 октября 1997 г., № 88 от 18 августа 1998 г., № 132 от 25 декабря 1998 г. с учетом изменений и дополнений, для учета ремонтов введены в действие унифицированные формы первичной учетной документации. К ним относятся:

Форма ОС-3 «Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов». С ее помощью оформляются сдачи - приемки основных средств из ремонта, а также после реконструкции (модернизации). Акт подписан: сотрудником организации, отвечающим за приемку основных средств, ремонтным работником (хозяйственный способ), затем его передают в бухгалтерию, где ставится подпись главного бухгалтера (бухгалтера) и акт утверждается руководителем. При капитальном ремонте в технический паспорт объекта включаются изменения характеристик объекта (Приложение 21).

ООО «ЦЧ АПК» заключил договор с ИП Николаенко И.П. на услуги по ремонту основных средств. При выполнении ремонта сторонней организацией

(подрядным способом), акт составляют в двух экземплярах. В ООО «ЦЧ АПК» от 02.09.2015 года составлен акт № 335 об оказании услуг на ремонт автомобиля ВАЗ 21214 гос. № О028СК. Произведена диагностика, ремонт электрического оборудования на сумму 800 рублей (Приложение 21).

При капитальном ремонте измененные данные включаются в форму ОС-6 «Инвентарная карточка учета основных средств».

При ремонте основных средств оформляется Акт о приеме - сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств формы ОС-3 (Приложение 22). При ремонте измененные данные включаются в форму ОС-6 «Инвентарная карточка учета основных средств» (Приложение 23).

Инвентарная карточка (форма ОС-6). При переводе основного средства из ремонта в эксплуатацию и обратно инвентарные карточки перемещаются из группы «Основные средства в ремонте» в группу «Основные средства в эксплуатации» или наоборот.

В учетной политике ООО « ЦЧ АПК» отражен порядок включения затрат на ремонт основных средств в себестоимость продукции, работ или услуг, а также необходимые перечислены для этого документы. В ООО « ЦЧ АПК» ремонт основных средств учитывается на счете 23.09.1.

Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных) (форма № ОС-4) применяется для оформления полного или частичного списания основных средств (кроме автотранспортных средств). Акт составляется в двух экземплярах, подписывается членами комиссии, утверждается руководителем организации или лицом на то уполномоченным. Первый экземпляр акта передается в бухгалтерию, второй остается у лица, ответственного за сохранность основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации оставшихся в результате списания запчастей, материалов, металлолома и т. п. В качестве примера можно рассмотреть акт № ЦЧА-0000665 от 15.10.2015 о

списании объектов групп объектов основных средств (Приложение 24). Основанием для составления акта является Приказ, указано материально-ответственное лицо, присутствует его подпись. Акт утвержден финансовым директором, указана его фамилия и подпись. В качестве причины списания указана поломка. Акт содержит следующие сведения о состоянии объекта основных средств на дату списания: наименование объекта, инвентарный номер, дата принятия к учету, фактический срок эксплуатации, стоимость, значение которой 40 400 руб., сумма начисленной амортизации равная 40 400 руб., остаточная стоимость, составившая 0 руб. В акте присутствует заключение комиссии, согласно которому объект основных средств к эксплуатации не пригоден. Достоверность акта подтверждена подписями председателя комиссии и членов комиссии. Данный объект списан 15.10.2015 года (Приложение 24).

Ежемесячно формируется оборотно-сальдовая ведомость по счету 01. Рассматривая в качестве примера ведомость, составленную за 2015 год, можно заметить, что в ней содержатся следующие данные: субконто, среди которых выделяют с указанием инвентарных номеров здания, земельные ресурсы, измерительные приборы, библиотечный фонд, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование, транспорт, инструменты, вычислительная и оргтехника, мебель, основные средства, сданные в аренду; сальдо на начало периода по дебету и по кредиту; дебетовый и кредитовый обороты за период; сальдо на конец периода по дебету и по кредиту.

В процессе эксплуатации основные средства утрачивают свои технические свойства и качества – изнашиваются. Экономический механизм постепенного переноса стоимости основных фондов на готовый продукт и накопление денежного фонда для замены изношенных экземпляров называется амортизацией. Процесс накопления амортизационного фонда отражается на счетах бухгалтерского учета.

Выбытие основных средств оформляется унифицированными первичными документами. При списании объекта за непригодностью необходимо оформить Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных) по форме № ОС-4 или № ОС-4б (если списывается группа объектов). Если производится списание автотранспортных средств, оформляют Акт о списании по форме № ОС-4а.

Если основное средство было продано, передано в счет вклада в уставный капитал или передано на безвозмездной основе - Акты о списании не составляются. Такого рода передача оформляется Актами приемки-передачи основных средств (Форма № ОС-1, № ОС-1а, № ОС-1б).

Первоначальная стоимость основного средства может измениться в связи с частичной ликвидацией данного объекта (абз. 2 п. 14 ПБУ 6/01, абз. 2 п. 41 Методических указаний). В данном случае происходит выбытие части основного средства.

Затраты, понесенные при ликвидации части основного средства, не влияют на его первоначальную стоимость, а учитываются в составе прочих расходов.

3.2. Синтетический учет поступления и выбытия основных средств

Синтетический учет основных средств - это обобщение информации о наличии и движении принадлежащих организации основных средств, находящихся в эксплуатации, в запасе, на консервации и сданных в аренду. Учет ведется в денежной оценке.

Для синтетического учета основных средств используются балансовые счета: 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 91 «Прочие доходы и расходы».

В соответствии с Планом счетов ООО «ЦЧ АПК» основные средства учитываются на активном синтетическом счете 01 «Основные средства» (Приложение 4).

К счету 01 «Основные средства» открыты следующие субсчета:

01.01-Основные средства в организации

01.08-Объекты недвижимости, права собственности, на которые не зарегистрированы

01.09 -Выбытие основных средств

В данной выпускной квалификационной работе рассматриваются основные средства в организации, кроме скота, многолетних насаждений, земельных участков.

Основные средства принимаются к учету в сумме фактических затрат, связанных с их приобретением. (Приложение 2)

Для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, в ООО «ЦЧ АПК» используется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». К счету 08 открыты следующие субсчета:

08.01- Приобретение земельных участков

08.02-Приобретение объектов природопользования

08.03-Строительство объектов основных средств

08.04- Приобретение отдельных основных средств

08.06- Перевод молодняка животных в основное стадо

Согласно ПБУ 6/01, ввод в эксплуатацию основных средств, предусматривает формирование первоначальной стоимости активов на сч.08.

После формирования первоначальной стоимости на сч.08 создаётся приёмочная комиссия, состав которой содержит письменный приказ на ввод в эксплуатацию основных средств и делается проводка Дт 01.01 Кт 08.

Схема счета 08 ООО «ЦЧ АПК» представлена на рис. 3.1(Приложение 25).

Дт	08 Вложения во внеоборотные активы, руб.	Кт
Сн – 25 596 093,25		
08.01 Приобретение земельных участков		
Сн-12 585 603,05		
1 713 867,00 (08)	114 183 641,42 (01)	
111 449 996,21 (60)	748 097 86 (91.2)	
13 123 629,81 (91.1)		
Оборот 126 287 293,02	Оборот 116 645 406,28	
Ск- 22 207 489,22		
08.03 Строительство объектов О.С.		
Сн-13 030 490,22		
40 384 609,42 (07)	101 834 056,64 (01)	
21 148 899, 26 (10)		
422, 84 (23)		
47 174 091, 60 (60)		
19 352, 58 (69)		
61 967,18 (70)		
Оборот 108 789 343,18	Оборот 101 834 056,64	
Ск- 19 985 776,76		
08.04 Приобретение объектов О.С.		
703 026,28 (08)	640 741 981,02 (01)	
627 434 867, (60)	703 026,28 (08)	
13 310 113,56 (76)		
Оборот 641 445 007,30	Оборот 641 445 007,30	
Ск- 0		
08.06		
Сн- - 0,02		
	109 835 886, 33(01)	
109 835 886,33 (11)		
Оборот 109 835 886,33	Оборот 109 835 886,33	
Ск. -0,02		
Оборот – 986 357 529,83	Оборот – 969 760 356, 55	
Ск – 42 193 266,53		

Рис.3.1. Схема строения счета 08 за 2015 год

Основные средства в ООО «ЦЧ АПК» учитываются на счете 01, к счету 01 открыты следующие субсчета:

01.01- Основные средства в организации

01.08-Объекты недвижимости, права собственности на которые не зарегистрированы

01.09- Выбытие основных средств.

Схема строения счета 01 и его описание представлены рисунком 3.2 (Приложение 26).

Дт	01 Основные средства, руб.	Кт
Сн -3 587 161 383,65		
01.01 Основные средства организации		
Сн-12 585 603,05		
966 595 565,41 (08)	162 434 496,37(01)	
53 061 96683 (00)		
Оборот 1 019 657 532,24	Оборот 162 434 496,37	
Ск- 4 444 384 412,50		
01.09 Выбытие основных средств		
Сн-0,02		
162 434 496,37 (01)	85 808 948,69 (02)	
	43 945 428,92(11)	
	32 68018,76 (91)	
Оборот – 162 434 496,37	Оборот – 162 434 496,37	
Ск- 0,02		
Итого оборот- 1 182 092 028,61	Итого оборот – 324 868 992,74	
Итого Ск- 4 444 384 4198,52		

Рис. 3.2. Схема строения счета 01 «Основные средства» за 2015 г.

В ООО «ЦЧ АПК» основные средства поступают в результате покупки и лизинга. Отразим хозяйственные операции в ООО «ЦЧ АПК» по поступлению основного средства на примерах.

Пример: 23 апреля 2015 г. ООО «ЦЧ АПК» заключило договор купли продажи № 0000000564 с ООО «Воронеж Авто-Сити» на приобретение

автомобиля Lada 212140 , производство ОАО «АВТОВАЗ», серия 63 ОВ 4444667. В договоре указана цена 335 000 рублей, в том числе НДС 18%. ООО «ЦЧ АПК» оплатило ООО «Воронеж Авто-Сити» по договору платежным поручением № 0017067 сумму 335 000 руб. (Приложения 14,15,16,17,18,19)

ООО «ЦЧ АПК» 06.05.2015г. выполнило предоплату по платежному поручению № № 0017067 сумму 335 000 руб. за автомобиль LADA, 212149. Оплата стоимости основного средства поставщику через расчетный счет отражается записями:

а) Д-т 60.02 «Расчеты по авансам с поставщиками и подрядчиками»

К-т 51 «Расчетные счета» 335 000,00 руб.

Зачет аванса поставщику Воронеж-Авто-Сити от 23.04.2015г.

б) Д-т 60.01 «Расчеты поставщиками и подрядчиками»

К-т 60.02 «Расчеты по авансам с поставщиками и подрядчиками»
335 000 руб.

Приобретение объекта и ввод его в эксплуатацию в регистрах бухгалтерского учета отражаем следующими записями:

в) Д-т 08.4 «Приобретение основных средств»

К-т 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 283 898,31 руб. -
получен объект основных средств 08.05.2015г.

в) Д-т 19.01 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным О.С.»

К-т 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 51 101 ,69 руб. –
отражен налог на добавленную стоимость по приобретенному объекту.

г) Д-т 01.01 «Основные средства организации»

К-т 08.04 «Приобретение основных средств» 283 898,31 руб. – основное
средство введено в эксплуатацию.

д) Д-т 68.02 «Расчеты по налогам и сборам, субсчет НДС»

К-т 19.01 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным О.С.»
51 101,69 руб. принят к вычету НДС по введенному в эксплуатацию объекту.

Корреспонденции по приобретению основного средства в ООО «ЦЧ АПК» приведены в таблице 3.1.

Таблица 3.1.

Корреспонденции по приобретению объектов основных средств в ООО «ЦЧ АПК»

Дата	Операция	Дебет	Кредит	Сумма, руб	Документ
06.05.15	Оплата аванса по счету за автомобиль ВАЗ 21214	60.02	51	350 000,00	Приложение 27,28 Платежное поручение № 0017072
08.05.15	Поступление автомобиля ВАЗ 21214	08.04	60.01	283 898,31	Приложение 28,29 Товарная накладная №2608 от 08.05.2015 Акт приема-передачи автомобиля от 08.05.2015
08.05.15	Выделен НДС	19.01	60.01	51 101,69	Приложение 28, 30, счет фактура №1054 от 08.05.2015
08.05.15	Принят к вычету НДС	68.02	19.01	51 101,69	Приложение 30 счет фактура №1054 от 08.05.
08.05.15	Ввод в эксплуатацию Автомобиля	01.01	08.04	283 898,31	Приложение 29 Акт ОС-1, инвентарная карточка 211004391
08.05.15	Произведено зачисление аванса поставщику	60.1	60.2	350 000,00	Приложение 28

Рассмотрим типовые проводки по строительству объектов основных средств в ООО «ЦЧ АПК» на примере строительства «Молочный комплекс» в таблице 3.2.

Таблица 3.2.

Корреспонденции по строительству Молочного комплекса в
ООО «ЦЧ АПК»

Дата	Операция	Дебет	Кредит	Сумма,руб	Документ
20.11.15	Услуги автомобильного транспорта, ООО Стальнофф	08.03	60.01	11864,41	Приложение 31 Договор поставки 1251 от 01.01.15
18.12.15	Услуги по сопровождению контролю качества строительно-монтажных работ и эксплуатации молочного комплекса, ИП Соколовский С.А.	08.03	60.1	27380,50	Приложение 31 Договор 1572-Ц от 04.06.15
31.12.15	Монтаж сети электроснабжения на молочном комплексе, ООО Ровенькиагропромэнерго	08.03	60.01	51 101,69	Приложение 31 Договор 51 от 25.12.15
19.01.16	Списание материалов и запчастей на строительство Молочного комплекса, саморезкровельный Ровеньское ТМЦ №2	08.03	10.08	1118,64,	Приложение 31 Требование накладная ЦЧА_0126149 от 19.01.2016.
19.01.16	Списание материалов и запчастей на строительство Молочного комплекса, труба профильная Ровеньское ТМЦ №2	08.03	10.08	34217,80	Приложение 31 Требование накладная ЦЧА_0126149 от 19.01.2016.

Выбытие основных средств может осуществляться в виде:

- финансовых вложений в уставные капиталы других организаций;
- передачи в совместную деятельность;
- безвозмездной передачи;
- продажи;
- ликвидации по причине физического или морального износа и др.

При выбытии основных средств накопленная амортизация по объекту списывается в уменьшение его первоначальной стоимости. При этом дебетуют счет 02 «Амортизация основных средств» и кредитуют счет 01 «Основные средства». При выбытии основных средств вследствие продажи, по причине

ветхости, морального износа, безвозмездной передачи остаточная стоимость объекта списывается со счета 01.09 "Выбытие основных средств" в дебет счета 91.02 «Прочие доходы и расходы» (Приложения 32,33). Кроме того, по дебету счета 91.02 отражают все расходы, связанные с выбытием основных средств, а по кредиту - все поступления, связанные с выбытием основных средств (выручка от продажи объектов, стоимость материалов, лома, утиля, полученных при ликвидации объектов, и др.) [19, с.154].

Таким образом, на счете 91 «Прочие доходы и расходы» формируется финансовый результат от выбытия основных средств. Доходы от выбытия основных средств отражаются по кредиту 91.01, расходы от выбытия основных средств отражаются по дебету счета 91.02.

Ежемесячно этот финансовый результат списывается со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки».

Счет 91 активно-пассивный, сальдо не имеет, в балансе не отражается и в конце месяца закрывается, операционно-результативный. (рис. 3.3)

Операции по списанию основных средств ООО «ЦЧАК», кроме автотранспорта, оформляют «Актом о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)» (форма ОС-4), а списание грузового или легкового автомобиля, прицепа или полуприцепа – «Акт о списании автотранспортных средств» (форма ОС-4а) (Приложение 24).

В акте указывают техническое состояние и причину выбытия объекта, первоначальную стоимость, сумму амортизации, затраты на списание, финансовый результат от списания.

23.11.2015 года ООО «ЦЧ АПК» заключило договор № 92-15/Бр. купли - продажи на трактор К-700А по цене 200 000 рублей, трактор Т-150 К-05 по цене 150 000 руб. с ИП Михайлова Б.С. Общая стоимость по продаже тракторов составляет 350 000 руб. в том числе НДС 18% (Приложения 34,35).

Д-т	счёт 91	К-т
1. Остаточная стоимость выбывших основных средств: Д-т 91.02 К-т 01.01		1. Выручка от продажи (по договорной стоимости, включая НДС): Д-т 50, 51, 62 К-т 91.01
2. НДС начисленный: Д-т 91.02 К-т 68		2. Стоимость оприходованных предметов, лома (по рыночной стоимости): Д-т 10 К-т 91.01
3. Затраты по выбытию: Д-т 91.02 К-т 70, 69, 60		

Рис. 3.3 Схема строения счета 91 «Прочие доходы и расходы»

В бухгалтерском учете финансовым результатом от реализации объекта основных средств признается разница между его продажной стоимостью и остаточной, увеличенной на сумму понесенных организацией затрат по продаже объекта.

Определим финансовый результат ООО «ЦЧ АПК» от продажи тракторов К-700 и Т-150, а так же отразим продажу в регистрах бухгалтерского учета следующими записями:

а) Д-т 51 «Расчетный счет»

К-т 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками» 350 000 руб.
(Приложение 36,37)

б) Д-т 62.01 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т 91.01 «Прочие доходы» 350000 руб. – передача ОС ИП Михайлова С.П. (Приложение 38)

в) Д-т 01.09 «Выбытие основных средств.»

К-т 01.01 «Основные средства» 752 473,83 – списана первоначальная стоимость трактора К-700. (Приложения 39)

г) Д-т 02.01 «Амортизация о.с.»

К-т 01.09 «Выбытие основных средств» 752473,83 руб. – списана амортизация трактора К-700. (Приложения 40)

д) Д-т 01.09 «Выбытие основных средств.»

К-т 01.01 «Основные средства» 226822,48 руб. – списана первоначальная стоимость трактора Т-150. (Приложения 39)

Д-т 02.01 «Амортизация о.с.»

К-т 01.09 «Выбытие основных средств» 226822,48 руб. – списана амортизация трактора Т-150. (Приложение 40)

д) Д-т 91.2 «Прочие расходы»

К-т 68.02 «НДС » 53389,83 руб. – начислен НДС. (Приложение 41)

е) Д-т 91.9 « Сальдо прочих доходов и расходов»

К-т 91.2 «Прочие расходы» 53389,83 - списана сумма на сальдо

ж) Д-т 91.1 «Прочие доходы»

К-т 91.9 « Сальдо прочих доходов и расходов» 350000 руб.

з) Д-т 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

К-т 99 «Прибыли и убытки, субсчет прочие доходы» 296610,17 руб. – выявлен финансовый результат от продажи тракторов. (350000руб.-53389,83 руб.)

Типичные проводки в ООО «ЦЧ АПК» при продаже основного средства представлены в таблице 3.3.

Таблица 3.3.

Корреспонденции при продаже основного средства

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.	Приложения №
		Дебет	Кредит		
04.02.15	Оплата по договору купли-продажи за трактора	51	62.01	350 000	36,37
05.02.16	Передача ОС ИП Михайлова С.П.	62.01	91.01	350 000	38
05.02.16	Списана начисленная ранее амортизация)	02.1	01.09	752 473,83	39,40
05.02.16	Списана стоимость ОС на выбытие	01.09	01.01	752 473,83	39
05.02.15	НДС от реализации	91.02	68.02	53 389,83	41
05.02.16	Определение финансового результата от реализации	91.09	91.02	53389,83	
		91.01	91.09	350 000	
	Прибыль от реализации	91.09	99	296 610,17	

В ООО «ЦЧ АПК» выбытие основных средств происходит в связи с моральным износом. Моральный износ — это старение имущества в результате появления в силу технического прогресса более эффективных видов активов аналогичного назначения. В таблице 3.4. отразим эти операции.

Таблица 3.4.

Корреспонденции при выбытии основного средства в связи с моральным износом

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.	Приложения №
		Дебет	Кредит		
15.10.15	Списание основного средства ЗАВ-20 105.8 Инв.№ 000112643	01.09	01.01	95648,39	24
15.10.15	Списание накопленной амортизации	02.01	01.09	23 172.41	24
15.10.15	Списана остаточная стоимость	91.02	01.09	72 475,98	33

Для учета амортизации основных средств на ООО «ЦЧ АПК» используют пассивный счет 02 «Амортизация основных средств», предназначенный для

обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств. Схема счета представлена на рис. 3.4

На предприятии ООО «ЦЧ АПК» амортизация основных средств начисляется линейным способом, только по основным средствам, стоимость которых превышает 40000 рублей. (Приложение 2)

С кредита Счетов Дебет	Счет 02	В дебет счетов Кредит
	Сн-отражает сумму накопленной амортизации начало отчетного периода	
01. 09 Списание ОС	20 Начислена амортизация по ОС 23 Начислена амортизация по ОС цехов вспомогательного производства 25 Начислена амортизация по ОС общепроизводственного назначения 26 Начислена амортизация по ОС общехозяйственного назначения 20 Начислена амортизация по ОС основного	
	Ск-отражает сумму накопленной амортизации конец отчетного периода руб.	

Рис.3.4. Схема счета 02 “Амортизация основных средств”

Срок полезного использования определяется в соответствии с квалификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 01.01.2004 г. №1. Основные средства, стоимость которых меньше 40000 рублей согласно учетной политике как в бухгалтерском учете отражается сразу в составе материально-производственных средств

3.3. Бухгалтерский учёт основных средств по договору лизинга

При организации бухгалтерского учета операций по договору лизинга ООО «ЦЧ АПК» руководствуется Гражданским кодексом РФ, Постановлением правительства РФ от 27.12.2012 № 1432 в редакции постановления Правительства РФ от 04.06.2015 « 550 « Об утверждении Правил предоставления субсидий производителям сельскохозяйственной техники».

Лизинг является одной из форм получения имущества во временное возмездное пользование, то есть в аренду. Одновременно с этим лизингу присущи черты, характерные для договоров купли-продажи. [10]

Лизингодатель — физическое или юридическое лицо, которое за счет привлеченных и (или) собственных средств приобретает в ходе реализации договора лизинга в собственность имущество и предоставляет его в качестве предмета лизинга лизингополучателю за определенную плату, на определенный срок и на определенных условиях во временное владение и в пользование с переходом или без перехода к лизингополучателю права собственности на предмет лизинга (ст. 4 Закона о лизинге).

Сельскохозяйственные товаропроизводители - лизингополучатели приобретают машиностроительную продукцию у лизинговых компаний (лизингодателей) на условиях, предусмотренных договором финансовой аренды (лизинга).

ООО «ЦЧ АПК» заключило с лизинговой компанией ОАО «Росагролизинг» договор финансовой аренды (лизинга) № 0151701 от 23.09.2015 г. о приобретении за обусловленную плату в качестве предмета лизинга: Сеялка DMC Primera 9000 (6 шт.). Предмет лизинга передается во владение сроком на 60 месяцев. Общая сумма лизинговых платежей составляет 43 523 610 руб. в том числе НДС 18 % -6 639 194,63 руб. (Приложение 42,43)

В соответствии со ст. 31 Закона о лизинге предмет лизинга, переданный лизингополучателю по договору лизинга, учитывается на балансе лизингодателя или лизингополучателя по соглашению сторон. [10]

В данном случае, по договору лизинга № 0151701 от 23.09.2015 Сеялка прямого посева DMC Primera 9000 на балансе ООО «ЦЧ ПАК». При поступлении имущества оформлен Акт приема-передачи в лизинг по договору 0151701 от 23.09.2015г. (Приложение 44).

Согласно п. 21 ПБУ 6/01 начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету.

Каких-либо ограничений по начислению суммы амортизации, связанных с суммой оплаты приобретенных основных средств, в том числе по договору лизинга, действующими нормативными документами не предусмотрено.

Таким образом, организация имеет право начислять амортизацию с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету, и применять ускоренную амортизацию независимо от даты оплаты приобретенного в лизинг имущества.

Применяемый порядок амортизационных отчислений в соответствии с Федеральным законом от «О бухгалтерском учете» быть закреплен в приказе по учетной политике предприятия (Приложение 2).

Общая сумма платежей по договору лизинга за весь срок действия договора лизинга, в которую входит возмещение затрат лизингодателя, связанных с приобретением и передачей предмета лизинга лизингополучателю, возмещение затрат, связанных с оказанием других предусмотренных договором лизинга услуг, а также доход лизингодателя, является лизинговыми платежами.

График платежей по договору лизинга 0151701 года определен в договоре (Приложение 42). В ООО «ЦЧ АПК» для платежей используются сч.76 ОЛ «Задолженность по лизинговым платежам», 76 ОА «Арендные обязательства».

Обязательства лизингополучателя по уплате лизинговых платежей наступают с момента начала использования им предмета лизинга. Договором лизинга может быть предусмотрен и иной момент наступления обязательств лизингополучателя по уплате лизинговых платежей.

Покажем учет лизинга Сеялки DMC Primera 9000 на ООО «ЦЧ АПК» в таблице 3.5. (Приложения 45-47)

Таблица 3.5.

Учет лизинга Сеялки DMC Primera 9000

Дата	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.	Приложения №
		Дебет	Кредит		
03.08.15	Оплата первоначального взноса по договору 0151701	76 ОЛ	51	1351361,00	45
23.09.15	Поступление Сеялки DMC Primera 9000 (требующей сборки)	07	76 ОА	6147402,54	46
23.09.15	Выделен НДС 18%	19.01	76 ОА	1106532,46	46
23.09.15	НДС к возмещению	68.02	19.01	1106532,46	46
30.09.15	Поступление Сеялки DMC Primera 9000	08.03	07	6147402,54	47
30.09.15	Использованы материалы для установки	08.03	10.06	1173600,24	47
30.09.15	Введена в эксплуатацию Сеялка	01.01	08.03	7321002,78	47
31.12.15	Начисление лизинговых платежей	76 ОА	76 ОЛ	2176182,00	46

По окончании срока договора лизинга (при выкупе лизингового имущества) его стоимость на дату перехода права собственности ООО «ЦЧ АПК» спишет со счета 01.01 «Основные средства организации».

3.4. Проведение инвентаризации основных средств

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности ООО «ЦЧ АПК» проводит периодическую проверку наличия

числящегося на балансе имущества, его сохранности и правильности хранения, т.е. инвентаризацию, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень объектов основных средств проверяемых при каждой из них, и др.) проведения инвентаризации определяется генеральным директором - председателем правления ООО «ЦЧ АПК», за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации предусмотрены следующие случаи обязательного проведения инвентаризации, в том числе и по основным средствам:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также в случаях, предусмотренных законодательством, при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме объектов основных средств, инвентаризация которых проводилась не ранее 1 октября отчетного года. При этом инвентаризация может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет;

- при смене материально ответственных лиц;

- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;

- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации. [9]

Для проведения инвентаризации в ООО «ЦЧ АПК» создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. Поскольку в организации значительное число объектов основных средств, то по приказу руководителя № 49 от 19.11.2011 года «Об утверждении постоянно действующей комиссии» были созданы рабочие инвентаризационные комиссии с подразделениями по местам хранения, нахождения основных средств:

Приказом № 161 от 13.10.2015 года «О подготовке и проведении инвентаризации» в ООО «ЦЧ АПК» инвентаризационной комиссии поручили провести инвентаризацию: остатков незавершенного производства, готовой продукции, сырья и вспомогательных материалов, инвентаря, запасных частей, основных средств (Приложение 48). Для каждого участка инвентаризации предусмотрены определенные сроки проведения; а так же отражение результатов инвентаризации в бухгалтерской отчетности.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации, работники бухгалтерской службы, инженеры, экономисты, техники. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными. [21, с. 83]

Следует заметить, что нормативные документы не запрещают включать в состав комиссий представителей сторонних организаций (аудиторов, оценщиков, экспертов) для формирования экономически обоснованных и достоверных результатов инвентаризации. Приказ о проведении инвентаризации может содержать в качестве приложения план проведения инвентаризации, который определяет сроки окончания инвентаризации объектов основных средств, разграничивает обязанности между членами рабочих комиссий.

До начала проведения инвентаризации инвентаризационная комиссия проверяет:

- наличие и состояние инвентарных карточек (инвентарных книг) и других ведущихся в организации регистров аналитического учета;
- наличие и состояние технических паспортов, другой технической документации;
- наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду, хозяйственное ведение или оперативное управление и на хранение. При отсутствии документов должно быть обеспечено их получение и оформление.

При инвентаризации основных средств комиссия в обязательном порядке производит осмотр объектов в натуре и заносит в инвентаризационные описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные характеристики. [31, с.13]

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих право собственности организации на указанные объекты. Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в собственности организации.

Если в процессе инвентаризации выявлены объекты, которые не были приняты к бухгалтерскому учету, а также объекты, по которым отсутствуют или приведены неправильные данные, характеризующие их, комиссия включает в инвентаризационную опись правильные сведения и технические показатели по указанным объектам. [27, с.250]

Неучтенные объекты, выявленные в ходе инвентаризации, оценивают с учетом рыночных цен, а их износ может быть определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке соответствующими актами. При этом исходят из положения, что в бухгалтерском учете физический и моральный износ как качественный показатель состояния объектов основных средств не будет находить отражения.

Основные средства вносятся в инвентаризационные описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось прямое его назначение, то он вносится в инвентаризационную опись под наименованием, соответствующим новому назначению.[38, с.11]

Для учета результатов инвентаризации объектов основных средств ООО «ЦЧАПК» использует инвентаризационные описи (форма N ИНВ-1, Приложение 49). Результаты проведения инвентаризационной описи представлены в таблице 3.6 .

Таблица 3.6

Результаты проведения инвентаризации 01.11.2015г.

№	Наименование объекта	Инвентарный номер	Фактическое наличие		По данным бухгалтерского учета	
			Кол., шт.	Руб.	Кол., шт.	Руб.
1	Автобус ПА332050R	000101608	1	40400,00	1	40400,00
2	Автомобиль LADA 211440	000108655	1	251694,92	1	2516994,92
3	Автомобиль ВАЗ 2121	000119679	1	50000,00	1	50000,00
4	Автомобиль ЗИЛ ММЗ 347	00012605	1	40400,00	1	40400,00
5	Загрузчик семян ПЗПА(ЗИЛ)	000141630	1	847,46	1	847,46
6	Прицеп самосвальный МОД	000123272	1	546610,17	1	546610,17

В случаях когда имели место работы капитального характера (надстройка этажей, пристройка новых помещений, установление пожарной сигнализации и др.) или частичная ликвидация строений, сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) и эти операции не были отражены в бухгалтерском учете, комиссия по соответствующим документам определяет сумму увеличения или снижения первоначальной стоимости и в описи указывает уточненные

данные. Машины, оборудование и транспортные средства приводятся в инвентаризационной описи с указанием инвентарных номеров по техническому паспорту организации - изготовителя, года выпуска, назначения, мощности.

Если в ходе инвентаризации выявлены объекты основных средств, которые непригодны к эксплуатации и не подлежат восстановлению, комиссия составляет отдельную опись с указанием времени их принятия к бухгалтерскому учету, причин, приведших указанные объекты к непригодности (порча, полная изношенность и т.п.).

Одновременно с основными средствами, принадлежащими организации на праве собственности, проверяются основные средства, находящиеся у нее на праве хозяйственного ведения, оперативного управления, а также на ответственном хранении, арендованные. В описях, составленных на каждого арендатора, указываются его наименование и срок аренды.

В ООО «ЦЧ АПК» не допускается проведение инвентаризации при неполном составе инвентаризационной комиссии. Заключается договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Никаких подчисток и помарок в описях не допускается. В конце описей материально ответственные лица расписываются, подтвердив тем самым факт проведения проверки в их присутствии, а также отсутствие претензий к членам комиссии и принятие объектов, перечисленных в инвентаризационной описи, на ответственное хранение.

По фактам образования излишков или недостатков объектов основных средств комиссия требует подробные объяснения от ответственных лиц.

На заключительном этапе инвентаризации ведомость подписывают руководитель и главный бухгалтер организации одновременно с изданием приказа об утверждении результатов инвентаризации. Приказ служит основанием для внесения в регистры бухгалтерского учета соответствующих записей. Материалы

работы инвентаризационной комиссии передаются в бухгалтерскую службу организации, где их хранят не менее 5 лет.

В бухгалтерском учете по результатам инвентаризации делаются записи, представленные таблицей 3.7

Таблица 3.7

Бухгалтерские проводки по результатам проведенной инвентаризации

Содержание операции	Документ	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
Обнаружение излишков: Оценочная стоимость основных средств	Акт инвентаризации	01 «Основные средства»	91 «Прочие доходы»
Обнаружение недостачи основных средств, установлено виновное лицо: амортизация		02 «Амортизация»	01 «Основные средства»
Отражена недостача по остаточной стоимости		94 «Недостачи и потери»	01 «Основные средства»
Восстановлен НДС, предъявленного к зачету бюджету	Бухгалтерская справка	94 «Недостачи и потери»	68 «НДС»
Недостача отнесена на виновника	Приказ по организации	73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»	94 «Недостачи и потери»
Удержали из заработной платы недостачу		70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»
Обнаружение недостачи основных средств, виновное лицо не установлено: амортизация	Акт инвентаризации	02 «Амортизация»	01 «Основные средства»
Отражена недостача по остаточной стоимости		94 «Недостачи и потери»	01 «Основные средства»
Недостача списана на финансовые результаты	Приказ по организации	91 «Прочие расходы»	94 «Недостачи и потери»

По окончании инвентаризации данные из описи заносятся в сличительную ведомость инвентаризации основных средств (указываются излишки и недостачи). Также составляется ведомость результатов, выявленных инвентаризацией.

3.5. Совершенствование бухгалтерского учета основных средств

Роль основных средств в процессе работы сельскохозяйственного предприятия, особенности их воспроизводства в условиях перехода к рыночной экономике обуславливают особые требования к информации о наличии, движении, состоянии и использовании основных средств.

Рыночная система управления требует более полной оперативной и комплексной информации по основным средствам. Учет должен быть построен таким образом, чтобы из него можно было получить любую информацию, а не только отчетную. В учетной политике ООО «ЦЧ АПК» в разделе 2 Методы оценки активов и обязательств в пункте 2.1.14 Учет основных средств, которые являются предметами договоров лизинга, нет четкой картины отражения лизинговых основных средств. Недостаточная методическая проработка вопросов бухгалтерского учета лизинговых операций может негативно сказываться на практике. Предлагаем усовершенствовать действующую методологию учета основных средств в ООО «ЦЧ АПК», что вызвано целым рядом причин.

ООО «ЦЧ АПК» является сельскохозяйственным товаропроизводителем - лизингополучателем и приобретает машиностроительную продукцию у лизинговых компаний (лизингодателей) на условиях, предусмотренных договором финансовой аренды (лизинга (Приложение 42)). В Плане счетов предприятия не предусмотрены специальные счета для учета поступления лизинговых основных средств (Приложение 4). При поступлении лизинговых основных средств ООО «ЦЧ АПК» использует счет 07 «Оборудование к установке», счет 08.03 «Строительство объектов основных средств», счет 01.01 «Основные средства организации», счет 19.01 «НДС при приобретении основных средств». Считаем, что для ООО «ЦЧ АПК» очень целесообразно вести отдельно учет лизинговых основных средств, так как организация имеет большое количество таких основных средств. И очень важно, что учет лизинговых основных средств отличается от

обычного учета основных средств, так как нужно постоянно выплачивать лизинговые платежи.

Предлагаем для ООО «ЦЧ АПК» открыть специальные счета для учета лизинговых операций:

- 08.05- «Приобретение лизинговых основные средства»;
- 01.02 «Лизинговые основные средства»;
- 19.10 «НДС по лизинговым платежам»;
- 23.09.4 «Ремонт и обслуживание лизинговых основных средств».

В этом случае предлагаем сделать следующие бухгалтерские проводки:

- a) дебет счета 08-5, кредит счета 76 ОА - отражена в учете стоимость имущества, полученного по договору лизинга;
- b) дебет счета 19-10, кредит счета 76ОА - начислен НДС;
- c) дебет счета 01.02, кредит счета 08.05 - оприходовано лизинговое имущество в сумме затрат, связанных с его получением;
- d) дебет счета 68.02, субсчет «Расчеты по НДС», кредит счета 19-10 — списывается в зачет сумма НДС пропорционально сумме уплаченных лизинговых платежей за отчетный период;

Вопросы, связанные с финансовой арендой (лизингом) основных средств, актуальны сегодня для многих предприятий, ведь лизинг предоставляет возможность использовать дополнительные ресурсы в коммерческой и управленческой деятельности, производя оплату стоимости основных средств не сразу, а частями в течение срока договора лизинга. В связи с этим считаем, что важно учитывать лизинговые основные средства на отдельных счетах для принятия эффективных управленческих решений в ООО «ЦЧ АПК».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Производственно-хозяйственная деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет основных производственных фондов.

Основные средства играют огромную роль в процессе производства, так как они в своей совокупности образуют производственно – техническую базу и определяют производственную мощь предприятия.

В данной выпускной квалификационной работе были изучены теоретические аспекты сущности основных средств с позиции разных ученых.

Учет основных средств рассматривался по материалам сельскохозяйственного предприятия ООО «ЦЧ АПК». Основным видом деятельности ООО «ЦЧ АПК» является выращивание зерновых и зернобобовых культур. Но предприятие дополнительно занимается оптовой торговлей сельскохозяйственным сырьем и живыми животными; выращиванием прочих сельскохозяйственных культур, не включенных в другие группировки; животноводством; выращиванием кормовых культур; заготовкой растительных кормов.

В работе сделана организационно-экономическая характеристика предприятия за 2013-2015 гг. Анализируя финансовые показатели, сделаны определенные выводы о деятельности ООО «ЦЧ АПК» в рассматриваемый период.

Объем выпущенной продукции в рассматриваемом периоде рос. Так, в 2014 году показатель вырос на 709631 тыс. руб., а в 2015 году еще увеличился на 3518858 тыс. руб. и достиг 9389028 тыс. руб.

Изменение выручки от продажи имеет схожую тенденцию. В 2013 году выручка равна 4695150 тыс. руб., а в 2014 году увеличивается на 857439 тыс. руб. и становится равна 5552589 тыс. руб. В 2015 году происходит мощное увеличение выручки на 3688402 тыс. руб. (66%) и становится равна 9240991

тыс. руб.

Таким образом, можно предположить, что изменение выручки связано прежде всего с ростом объема производства. Это косвенно подтверждается цифрами. В 2014 году себестоимость выросла на 2,5% и стала равна 4512294 4626442 тыс. руб. Но в 2015 году себестоимость выросла на 25,3% и стала равна 5798041 тыс. руб. В то же время выручка в 2015 году выросла на 66,4%, а в 2014 году на 18,2%. Налицо замедление темпов роста себестоимости и повышение темпов роста выручки. Значит рост выручки нельзя объяснить только ростом себестоимости (объема производства).

Среднегодовая дебиторская задолженность в рассматриваемом периоде постоянно снижается. В 2014 году она уменьшается до уровня 77,06% от 2013 года и становится 987656 тыс. руб. В 2015 году она увеличилась на 192,7% от уровня предыдущего года и принимает наибольшее в рассматриваемом периоде значение 2890730 тыс. руб. Присутствие роста дебиторской задолженности говорит о не очень хорошей возвращаемости кредитов, а с другой стороны, руководство доверяет своим покупателям и понимает, что дебиторская задолженность сама по себе нормальное состояние работающего предприятия и резко изменять ситуацию нельзя.

Среднегодовая кредиторская задолженность изменялась по другой схеме. В 2014 году она значительно уменьшилась (на 30%). В 2015 году среднегодовая кредиторская задолженность еще уменьшилась (до уровня 37,3% от 2014 года) и пришла к уровню 2106201 тыс. руб. Уменьшение кредиторской задолженности обычно считается хорошим показателем. Тенденция говорит о том, что нет проблем со средствами погашения долговых обязательств.

Прибыль от продаж в рассматриваемом отрезке времени изменялась очень значительно. В 2013 году предприятие имело убыток вместо прибыли – 20513 тыс. руб. Во-первых, это объясняется высокими значениями себестоимости, которые сопоставимы с показателями выручки. Далее, объем

производства вырос на 13,7 %, а выручка на 18,3%, это значит, что на конец рассматриваемого периода (2015 год) на складе готовой продукции было больше непроданного товара, чем в 2013 году. Сочетание этих факторов, скорее всего, привело к возникновению убытка. В 2015 году прибыль от продаж достигает своего максимума в рассматриваемом интервале времени: 3262760 тыс. руб. Если рассматривать в процентном соотношении, то она выросла по сравнению с 2014 годом на 470,4 %. Это можно объяснить высоким ростом объема выпущенной продукции и в тоже время себестоимость не выросла сильно по сравнению с 2014 годом. Это говорит о том, что руководство правильно проанализировало показатели предыдущего 2014 года и верно выбрало финансовую политику.

Что касается чистой прибыли, то тут картина более даже привлекательна. В 2014 году чистая прибыль увеличилась на 14,4% по сравнению с 2013 годом и равна 170798 тыс. руб. несмотря на убыток от продаж. Это удается достигнуть за счет неосновных видов деятельности. Видимо, предприятие в этом году провело успешные работы по неосновной деятельности, предполагая возможность плохих показателей по основным видам деятельности. В 2015 году чистая прибыль предприятия выросла очень и очень значительно и равна 2123821 тыс. руб., что говорит о значительном улучшении работы предприятия

Согласно проведенным исследованиям в ООО «ЦЧ АПК» можно сделать следующие выводы.

Бухгалтерский учет осуществляет бухгалтерская служба в соответствии Федерального закона от 06.12.11 «О бухгалтерском учете» и требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Учетная политика ООО «ЦЧ АПК» применяется в течение длительного времени и утверждена приказом по предприятию за подписью директора.

В работе рассмотрен учет поступления и выбытия производственных основных средств. Приведены практические примеры на основе первичных

документов ООО «ЦЧ АПК», составлены таблицы, в которых отражены корреспонденции по учету основных средств, которые использует организация.

В работе представлены строения счетов, которые используются для учета поступления и выбытия основных средств 08,01,02,91.

В работе рассматривается учет основных средств, полученных по договору лизинга. В Плана счетов предприятия не предусмотрены специальные счета для учета лизингодателя. ООО «ЦЧ АПК» использует счет 76.5 «Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В качестве совершенствования учета основных средств предложено для ООО «ЦЧ АПК» открыть специальные счета для учета основных средств по договору лизинга:

- 76.5.1- «Лизинговые основные средства»;
- 76.5.2 «Лизинговые обязательства»;
- 76.5.3 «Расчеты по лизинговым платежам»;
- 02.5.1 «Амортизация лизингованного имущества».

В работе также представлены бухгалтерские проводки с использованием предложенных счетов по учету основных средств по договору лизинга.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2014. – 521 с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст]: – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2015. – 521 с.
3. Федеральный закон “О бухгалтерском учете” от 06.12.2011г. № 402-ФЗ [Текст]. – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2013. – 521 с.
4. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. №34н [Текст]: – М.: ТК Велби, 2010г. – 176 с.
5. Постановление Госкомстата РФ от 21.10.2003 г. № 7 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, работ в капитальном строительстве” [Текст]: – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2004. – 521 с.
6. Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности [Текст]: Постановление Правительства РФ от 06.03.2011 № 283.
7. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства" [Электронный ресурс]: в редакции приказов Минфина России от 18.07.2013 № 106н; от 31.10.2013 № 143н / Министерство финансов Российской Федерации. – Официальный сайт. – Режим доступа: http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/no_date/2013/IAS_16.pdf, свободный.
8. ПБУ 9/99 “Доходы организации”. Утверждено приказом Минфина РФ от 6.05.99 г. №32н [Текст]. – М.: ТК Велби, 2003г. – 176 с.
9. ПБУ 10/99 “Расходы организации” [Текст]: Утверждено приказом

Минфина РФ от 6.05.99 г. №33н. – М.: ТК Велби, 2003г. – 176 с.

10.ПБУ «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Текст]: Утвержденное Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г.№ 26 Н.

11.Приказ Минфина РФ от 17.02.1997 г. № 15 «Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга» [Текст]: (в редакции от 23.01.2001 г.).

12.Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств [Текст]: Утверждены Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 г. № 91.

13.Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Текст]: Утверждены Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49.

14.Новое в составлении отчетности [Текст]: // Главбух. – 2015. - №1 – 20-23 с.

15.Новая форма по учету основных средств № ОС-3 [Текст]: // Главбух. – 2014. - №11 – 88-91 с.

16.Новая форма по списанию основных средств № ОС-4 [Текст]: // Главбух. – 2015. - №10 – 89-90 с.

17.Новые унифицированные формы по учету основных средств № ОС-1 и № ОС-6 [Текст]: // Главбух. – 2015. - №5 – 85-89 с.

18.Письмо МНС РФ “По вопросу начисления амортизационных отчислений” от 28.04.2015 г. № ВГ-6-02/334 [Текст].

19.План счетов бухгалтерского учёта и Инструкция по его применению [Текст]: – СПб.: “Издательский дом Герда”- 2014. – 160 с.

20.Понятие основных средств [Текст]: / под ред. Гиляровой Л.Т. - М.: Юнити-дана. – 2013г. – 157-161 с.

21.Форма по учету основных средств № ОС-6-б [Текст]: / Главбух. – 2015. - №12 – 81-86 с.

22.Алборов, Р.А. Учет основных средств [Текст]: учебник /Р.А. Алборов// Экономика – 2013 - №1 – 22 с.

23. Астахов, В. П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств [Текст] учебник /В.П. Астахов. – Ростов-на-Дону., Издательский центр “Март”. – 2015г. – 612 с.

24. Баканов М.И., Шеремет, А.Д. Теория экономического анализа [Текст]: / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика. – 2014г. – 416 с.

25. Бакаев А.С. «Основное средство - как экономический субъект» М: Финансы и статистика, 2013г.-313 с.

26. Безруких П.С. Учет внеоборотных активов [Текст]: учебник / П.С. Безруких // Бухгалтерский учет. – 2014г. – №4 – 38 с.

27. Бережная Н.А. Учет основных средств [Текст]: учебник / Н.А. Бережная. – Мн.: Высшая школа –2015. – 363 с.

28. Безруких П.С. Учет внеоборотных активов [Текст]: учебник П.С. Безруких // Бухгалтерский учет. – 2014г. – №4 – 38 с.

29. Волков Н.Г. Особенности составления организациями бухгалтерской отчетности [Текст]: учебник / Н.Г. Волков // Бухгалтерский вестник. – №9. – 2014г. – 12-15 с.

30. Волков Н.Т. Учет основных средств [Текст]: учебник/ Н.Т. Волков // Бухгалтерский учет. – 2014г. – №16 – 46 с.

31. Волошин Д.А. Изменение в учете основных средств [Текст]: / Д.А. Волошин // Главбух. – 2013г. - №12 – 26 с.

32. Гетьман В.Г. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: / В.Г. Гетьман. – Мн.: Финансовая академия. – 2013г. – 325 с.

33. Ефимова О.В. Бухгалтерский учет на предприятиях и в организациях [Текст]: учебник /О.В.Ефимова.– Мн.: Экаунт. – 2014г. – 265 с.

34. Козлова Е. П. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Е. П. Козлова, Н. В. Парашутин, Т. Н. Бабченко. – М.: Финансы и статистика – 2013г. – 215 с.

35. Ковалева В.В. Учет основных средств [Текст]: учебник / В.В.Ковалева // Бухгалтерский учет. – 2013г. - №20 – 15 с.

36.Кутер М.И. Учет основных средств, нематериальных активов, долгосрочных инвестиций [Текст]:учебник / М.И.Кутер. – М.:ФБК-ПРЕСС – 2013г. – с.156.

37.Леонов Ю.В. Особенности инвентаризации [Текст]: / Н.А. Леонов // Консультант бухгалтера. – 2014г. – №8 – 80 с.

38.Матвеев С. Ю. Учет автотранспортных средств [Текст]: / С.Ю. Матвеев // Налоговый вестник. – 2013г. - №9 – 95 с.

39.Новодворский В. Д Бухгалтерский и налоговый учет ремонта основных средств [Текст] / В.Д. Новодворский // Консультант бухгалтера. – 2013г. - №1 – 62 с.

40.Николаева С.А. Движение основных средств [Текст]: /С.А. Николаева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА. – 2013г. – 407 с.

41.Орлова Л.В. Бухгалтерский учет в рыночной экономике [Текст]: / З.М. Орлова, Л.В. Шеремет.– М.: Инфра-М – 2014г. – 272 с.

42.Палий В.Ф. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности [Текст]: / В.Ф.Палий. – Мн.: Высшая школа. – 2015г. 398 с.

43.Шеремет А. Д Бухгалтерский учет и анализ [Текст]: / Шеремета А.Д. – Мн.: Новое знание. – 2011г. – 545-547 с.

44. Сегедний Л.Ф. Формирование стоимости основных средств [Текст]: / Сегедний Л.Ф. // Аудит и налогообложение. – 2013. - №5 – 14 с.

45.Сухов М.В. Амортизация основных средств и нематериальных активов [Текст] / М.В. Сухов // Главбух. – 2014. - №5 – 30 с.

46.Сухов М.В. Налоговый учет основных средств и нематериальных активов [Текст]: / М.В. Сухов // Главбух – 2014г. – №5 – 30 с.

47. Тищенко С.В. Порядок проведения переоценки основных средств и других товарно-материальных ценностей [Текст]: / С.В.. Тищенко// Консультант бухгалтера. – 2014г. – №3 – 69 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

1. Устав ООО « ЦЧ АПК»
2. Учетная политика для целей бухгалтерского учета
3. Учетная политика для целей налогообложения
4. План счетов
5. Бухгалтерский баланс за 2015 год
6. Отчет о финансовых результатах за 2015 год
7. Отчет о финансовых результатах за 2013 год
8. Отчет о численности и заработной платы за 2015 год
9. Отчет о численности и заработной платы за 2014 год
10. Отчет о численности и заработной платы за 2013 год
11. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2015 год
12. Отчет о движении денежных средств за 2015 год
13. Отчет о движении денежных средств за 2013 год
14. Договор купли продажи Автомобиля № 0000000564 от 23.04.2015
15. Товарная накладная 2608 от 08.05.2015
16. Акт приема передачи автомобиля № 0000000564 от 08.05.2015
17. Счет фактура № 1054 от 08.05.2015
18. Акт приема – передаче объекта основных средств от 08.05.2015 (ОС-1)
19. Инвентарная карточка объекта основных средств (ОС-6)
20. Накладная на внутреннее перемещение объекта основных средств № 0000492 (ОС-2)
21. Акт № 335 от 2.09.2015 на выполнение ремонта основных средств
22. Акт № 0000002 о приеме - сдаче отремонтированных основных средств от 31.01.2016 (ОС-3)

23. Изменение первоначальной стоимости основных средств, затраты на ремонт основных средств
24. Акт № 0000665 о списании групп объектов основных средств от 15.10.2015 (ОС-46)
25. Анализ счета 08 за 2015 год
26. Анализ счета 01 за 2015 год
27. Карточка счета 51 за 06.05.2015
28. Карточка счета 60 за 2015 год
29. Карточка счета 08.4 за 2015 год
30. Карточка счета 19.1 за 2015 год
31. Карточка счета 08.03 за ноябрь 2015 год - январь 2016 год
32. Обороты счета 01.09 за 2015 год
33. Карточка счета 91.2. за 2015 год
34. Договор купли – продажи № 92-15/Бр от 23.11.2015
35. Акт о приеме передаче групп объектов основных средств от 05.02.2016 (ОС-15)
36. Карточка счета 51 от 04.02.2016
37. Платежное поручение №1 от 04.02.2016
38. Карточка счета 91.01 за февраль 2016 года
39. Карточка счета 01 за 05.02.2016
40. Карточка счета 02 за февраль 2016 года
41. Счет-фактура № 02_ 000029 за 05.02.2016
42. Договор финансовой аренды (лизинга) № 0151701
43. Оборотно - сальдовая ведомость по счету 76 ОА за 2015 год
44. Акт приема-передачи в лизинг по договору финансовой аренды (лизинга) 0121701 от 23.09.2015 года
45. Карточка счета 76.0Л за 2015 год
46. Карточка счета 76.ОА за 2015 год

47. Обороты счета 08.03 за 2015 год

48. Приказ о подготовке и проведению инвентаризации № 161-п от 13.10.2015

49. Инвентаризационная опись № _0000072 за 01.11.2015 год